

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ

Выпускная квалификационная работа

студента очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001205
Красниковой Елены Юрьевны

Научный руководитель
к.э.н., доц. Кучерявенко С.А.

БЕЛГОРОД 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ.....	5
1.1. Понятие дебиторской задолженности и виды расчетов.....	5
1.2. Основы ведения бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками.....	14
Глава 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС»	19
2.1. Организация деятельности ОАО «Белэнергомашсервис».....	19
2.2. Анализ основных экономических показателей деятельности ОАО «Белэнергомашсервис».....	24
2.3. Характеристика учетной работы в организации.....	29
Глава 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ В ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС».....	33
3.1. Документальное оформление расчетов с покупателями.....	33
3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями.....	39
3.3. Порядок отражения информации о состоянии дебиторской задолженности в бухгалтерской отчетности.....	44
3.4. Пути совершенствования учета расчетов с покупателями в ОАО «Белэнергомашсервис».....	47
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	52
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	57
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Составной частью расчетных операций любой организации с целью успешного осуществления своей деятельности являются расчеты с покупателями и заказчиками.

В настоящее время в связи с неустойчивым финансовым положением многих организаций, остро встает проблема неплатежей между фирмами при заключении между ними сделок, связанных с поставкой продукции, датой отгрузки продукции и датой ее оплаты. Практически любая организация заинтересована в продаже товаров с немедленной оплатой, но требования конкуренции вынуждают ее соглашаться на отсрочку платежа, предоставляемую покупателям, в результате чего появляется дебиторская задолженность. Другой причиной образования дебиторской задолженности становятся авансовые платежи самой организации, которые необходимы для выполнения условий договоров с поставщиками, налоговые авансовые платежи и т.п. Эти и многие другие вопросы дают большую базу для разработки мероприятий по совершенствованию учета расчетов с покупателями. В связи с этим выбранная тема работы является актуальной.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является ОАО «Белэнергомашсервис», а предметом исследования являются расчеты с покупателями в данной организации.

Целью выпускной квалификационной работы явилось исследование состояния бухгалтерского учета расчетов с покупателями, формирование мнения о достоверности показателей бухгалтерской отчетности исследуемой организации и разработка мероприятий по совершенствованию учета расчетов с покупателями.

Исходя из поставленной цели вытекают следующие задачи:

- изучить теоретические основы бухгалтерского учета расчетов с покупателями;

- рассмотреть организационно-экономическую характеристику ОАО «Белэнергомашсервис»;
- изучить организацию первичного, аналитического и синтетического учета расчетов с покупателями;
- изучить порядок отражения информации о состоянии расчетов в финансовой отчетности организации;
- разработать мероприятия по совершенствованию учета расчетов с покупателями в организации.

Источниками информации при написании выпускной квалификационной работы послужили бухгалтерская финансовая отчетность организации, первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета.

Теоретической основой работы послужили нормативные и законодательные акты, научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учета.

Работа изложена на 61 страницах машинописного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 4 таблицы, 2 рисунка, список литературы насчитывает 48 наименований, к работе приложено 27 документов.

1. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ

1.1. Понятие дебиторской задолженности и виды расчетов

Все коммерческие организации заинтересованы в получении наибольшей прибыли. Следовательно, произведенные товары (работы, услуги) должны дойти до их конечных потребителей. Покупателями являются физические или юридические лица, осуществляющие оплату денежными средствами и являющиеся приобретателями товаров или услуг.

М.В. Малафеева и О.Е. Стулова в статье «Методика комплексной оценки покупателей дебиторов» приводят следующее определение «покупатели и заказчики - это организации, которые приобретают товарно-материальные ценности, заказывают выполнение работ и оказание услуг» [37, с.33].

Текущие расчеты организации – это обязательства, которые должны быть погашены в течение 12 месяцев. Основой текущих расчетов являются дебиторская и кредиторская задолженность. В статье «Текущие расчеты с покупателями и заказчиками: отражение в бухгалтерской отчетности организации» авторы О.А. Замотаева и В.Н. Щепетова отражают, что дебиторской задолженностью признаются обязательства физических и юридических лиц, денежные средства по которым организация планирует получить в течение определенного периода времени за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги. В состав дебиторской задолженности включаются суммы авансов, выданных поставщикам и подрядчикам, суммы задолженности по взносам учредителей в уставный капитал и суммы, подлежащие получению при финансировании различных мероприятий [29, с.70].

Л.Я. Яковлева и Н.С. Мисюкевич в статье «Развитие методики бухгалтерского учета и анализа расчетов с поставщиками и покупателями» выделяют экономический подход к определению дебиторской задолженности, отражающий ее сущность как кредит, предоставляемый хозяйствующим субъектом своим дебиторам. Авторы связывают возникновение дебиторской задолженности с утратой права собственности на товары, а также с отсрочкой получения денежных средств за эти товары. В учете при этом будет сформирована величина дебиторской задолженности, которая отражает объем изъятых из оборота денежных средств организации. Такой подход отражает экономическую специфику дебиторской задолженности, составляющей часть имущества организации: это актив, которым по факту организация уже не владеет, и это не позволяет активно использовать его в обороте, а, следовательно, снижает его стоимость [47, с.119].

Дебиторскую задолженность в качестве правовой категории, рассматривают В.С. Кравченко и Р.Н. Мурашкин в статье «К вопросу об управлении дебиторской задолженностью организации». Авторы пишут, что если право на изъятие дебиторской задолженности является имущественным правом, то дебиторская задолженность – это часть имущества юридического или физического лица, т.е. она выступает в качестве разновидности активов организации. Данное толкование понятия дебиторской задолженности нашло отражение в бухгалтерском балансе, где дебиторская задолженность сгруппирована по видам обязательств; источникам их образования; характеру задолженности и отношению к кредитору. Как отмечают авторы статьи, процесс управления дебиторской задолженностью должен рассматриваться как составной элемент политики управления активами компании [34, с.85].

Дебиторская задолженность делится на долгосрочную и краткосрочную. Долгосрочной дебиторской задолженностью признается задолженность, которая не возникает в ходе нормального операционного

цикла и будет погашена после 12 месяцев. Текущая дебиторская задолженность (краткосрочная) – это задолженность, возникшая в процессе нормального операционного цикла или погашенная на протяжении 12 месяцев.

Задолженность за отгруженные товары, работы, услуги, срок оплаты которых не наступил, но право собственности уже перешло к покупателю; либо поставщику (подрядчику, исполнителю) перечислен аванс за поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг) – это нормальная дебиторская задолженность. Задолженность за товары, работы, услуги, не оплаченные в установленный договором срок, представляет собой просроченную дебиторскую задолженность. Просроченная дебиторская задолженность, в свою очередь, может быть сомнительной и безнадежной.

В основу классификации дебиторской задолженности можно положить распределение дебиторской задолженности в зависимости от целевых групп должников, приведенное Н.А. Соколовой в работе «Анализ и управление дебиторской задолженностью в условиях финансового кризиса» [40, с.57]. Автор использует маркетинговые подходы, которые основываются на изучении поведения потребителей. Учет различных причин неплатежей и реальных возможностей граждан по оплате возникших долгов решается на основе учетных данных о платежах и задолженностях. Расчеты с покупателями ведутся с последующей или предварительной оплатой договорных обязательств в соответствии с условиями заключенных договоров. Порядок учета расчетов с покупателями и заказчиками зависит от выбранного метода учета реализации продукции. На это влияет метод определения момента реализации продукции. За момент реализации продукции может приниматься момент оплаты ранее отгруженной продукции, тогда дебиторская задолженность учитывается по производственной себестоимости; либо за момент реализации принимается момент ее отгрузки, тогда дебиторская задолженность учитывается по цене реализации.

По разным причинам покупатель может задержать оплату товаров и перечислить деньги продавцу гораздо позже, чем предусмотрено в договоре. Чтобы избежать подобных ситуаций, очень часто продавец товара устанавливает цену в условных денежных единицах или в любой иностранной валюте. Однако на территории России расчеты производятся только в рублях. Поэтому цена, установленная в иностранной валюте или условных единицах, должна пересчитываться в рубли [16].

Если в договоре предусмотрено условие, что товар оплачивается в рублях по курсу иностранной валюты на день перечисления денег покупателем, то необходимо:

а) отразить выручку в день перехода права собственности на товары к покупателю (по курсу иностранной валюты, действующему в этот день);

б) скорректировать (увеличить или уменьшить) выручку исходя из суммы денежных средств, фактически поступивших от покупателя.

Если курс иностранной валюты на дату оплаты товара будет больше, чем на дату его отгрузки, то возникает положительная суммовая разница.

В случае, если у покупателя нет или не хватает денежных средств на покупку продукции, в договоре купли-продажи организация может предусмотреть, что покупателю предоставляется отсрочка или рассрочка платежа за проданные ему товары. Иными словами, покупателю предоставляется коммерческий кредит. Согласно ст.823 Гражданского кодекса РФ коммерческий кредит – это кредит, выдаваемый на основании договоров, исполнение которых связано с передачей в собственность другой стороне денежных сумм или других вещей, определяемых родовыми признаками, в том числе в виде аванса, предварительной оплаты, отсрочки и рассрочки оплаты товаров, работ или услуг [1]. Обычно при таких условиях договора покупатель должен оплатить как стоимость самого товара, так и проценты за отсрочку его оплаты. Сумма процентов, которую получит организация, увеличивает выручку от продажи.

Наиболее гибкой, оперативной и одновременно обеспечивающей укрепление платежной дисциплины, как отмечает Г.И. Алексеева, является вексельная форма расчетов [17]. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) в гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» в зависимости от экономической сущности подразделяет векселя на собственные, собственные переводные и векселя третьей стороны. В зависимости от основания выдачи общепринятым является деление векселей на товарные (коммерческие) и финансовые. Товарный (коммерческий) вексель является одним из способов оформления предоставленного покупателю коммерческого кредита. В его основе лежит какой-либо договор (например, поставки, купли-продажи и пр.). Финансовый вексель опосредует заемные отношения между хозяйствующими субъектами, то есть отношения, в основе которых лежит договор займа (кредита) [2].

Достаточно широко получила распространение такая не денежная форма расчетов, как уступка права требования. В статье 382 Гражданского кодекса РФ сказано, что право (требование), принадлежащее кредитору, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования). Значит, дебиторскую задолженность покупателя (заказчика) можно передать (продать) другой организации, то есть переуступить право требования [1].

И.М. Кузнецова в статье «Особенности отражения в бухгалтерском учете неденежных расчетов» рассматривает гражданско-правовые основы различных способов погашения задолженности перед кредиторами. Под уступкой права требования, или цессией автор понимает «соглашение о замене прежнего кредитора, который выбывает из обязательства, на другого, к которому переходят все права прежнего кредитора. Прежний кредитор именуется цедентом, а новый - цессионарием». При этом не имеет значения, по какому договору (купли-продажи, возмездного оказания услуг или выполнения работ, строительного подряда, займа и т.д.) возникло первоначальное (уступаемое) денежное обязательство [36, с.6].

Одним из способов прекращения обязательств является новация долга. Согласно п.1 ст.414 Гражданского кодекса РФ при новации долга

обязательство считается погашенным в случае заключения сторонами соглашения о замене первоначального обязательства другим обязательством, предусматривающим иной предмет или способ исполнения [1].

В современных условиях не всегда удается получить оплату от дебитора. В результате формируется задолженность, возможность погашения которой вызывает сомнение. Это так называемая сомнительная задолженность или долг. Сомнительный долг - это дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями [1].

Н.Н. Титова рассматривает вопрос формирования резервов по сомнительным долгам в статье «Преимущества формирования резервов по сомнительным долгам в учете». Автор отмечает, что резервы по сомнительным долгам создаются для уточнения оценки дебиторской задолженности организации (в активе баланса дебиторская задолженность отражается за вычетом сумм созданных резервов). Создать резерв по сомнительному долгу можно, только если выполняются три условия [42, с.265]:

- задолженность возникла по расчетам за продукцию, товары, работы, услуги (по невозвращенным кредитам, займам, подотчетным суммам и тому подобное резервы сомнительных долгов создаваться не могут);
- срок погашения задолженности по договору истек;
- гарантии погашения задолженности отсутствуют.

Резервы по сомнительным долгам создаются по итогам инвентаризации дебиторской задолженности. Порядок и сроки создания резервов сомнительных долгов определяются учетной политикой организации. Согласно пункту 6 ПБУ 1/2008 учетная политика должна обеспечивать большую готовность к признанию в бухучете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов. В этом заключается требование осмотрительности при создании резерва [7].

Организация может создавать резервы по сомнительным долгам в течение всего года, так часто, как ей удобно. Например, если организация уплачивает налог на прибыль ежеквартально, то проводить инвентаризацию для выявления сомнительных долгов целесообразно по окончании каждого квартала. Если же организация уплачивает налог на прибыль ежемесячно, инвентаризацию дебиторской задолженности целесообразно проводить также ежемесячно [7].

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от платежеспособности должника и вероятности погашения долга (полностью или частично). Если срок погашения задолженности в договоре не определен, то он определяется в порядке, установленном законодательством.

Согласно статье 486 ГК РФ, по договору купли-продажи покупатель обязан оплатить товар непосредственно до или после того, как получил товар от продавца. По другим видам договоров, согласно статье 314 ГК РФ (на оказание услуг или выполнение работ), если иное не предусмотрено законодательством, обязательство должно быть исполнено в разумный срок после его возникновения [1].

Обязательство, не исполненное в разумный срок, а также обязательство, срок исполнения которого определен моментом востребования, должник обязан исполнить в течение 7 дней после того, как кредитор потребовал оплату. Списывать сомнительную задолженность можно, если задолженность нереальна для взыскания, в том числе, если истек срок исковой давности. Срок исковой давности - это период времени, в течение которого можно подать на должника в суд. В настоящее время этот срок равен трем годам.

Передача (отгрузка) организацией продукции или товаров не всегда сопровождается переходом к покупателю права собственности на них. В этом случае поставщик должен быть готов столкнуться с целым рядом правовых особенностей, без знания которых невозможно правильное ведение

бухгалтерского учета. Отсроченный переход права собственности на отгруженную продукцию или товары имеет место при продажах через посредников, по договорам мены, на внешнем рынке и т.д.

Согласно пункту 1 статьи 223 ГК РФ, право собственности на товар переходит в момент его передачи, если иное не предусмотрено законом или договором. В свою очередь, передачей товара признается его вручение покупателю или сдача перевозчику для отправки покупателю. Причем передачей товара признают и сдачу его в организацию связи для пересылки покупателю [1].

Законодательство не запрещает сторонам самостоятельно устанавливать в договоре вариант перехода права собственности на товар и предусмотреть наиболее удобный и подходящий для них момент перехода этого права. Аудитор Н.Н. Шишкеева в статье «переход права собственности на товар: учет и налогообложение» пишет, что одним из пяти обязательных условий для признания в бухгалтерском учете выручки является переход права собственности на продукцию (товар) от организации к покупателю. Право собственности может перейти к покупателю в момент полной оплаты товара, после внесения частичной оплаты, размер которой дополнительно оговаривается в договоре, или непосредственно в момент поступления продукции на склад покупателя. Однако стороны должны обязательно это указать в договоре [45, с.38].

В соответствии с подп. «г» п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации» выручка может быть признана только тогда, когда право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю [9]. Как правило, право собственности на товары и продукцию переходит к покупателю в момент их отгрузки – и именно тогда бухгалтер отражает получение выручки. Даже в том случае, если в договоре купли-продажи не указан момент перехода права собственности, на основании п. 1 ст. 223 ГК РФ этим моментом считается момент передачи вещи приобретателю по договору [1].

Согласно ст. 491 ГК РФ право собственности может сохраняться и за продавцом – если это прямо предусмотрено договором купли-продажи – до момента оплаты товара или наступления иных обстоятельств (например, пересечения товаром таможенной границы России при экспорте). В этом случае покупатель не вправе распоряжаться полученным товаром (продавать его, использовать в своей производственной деятельности и т.д.) до тех пор, пока не получит право собственности [1].

В подобных ситуациях момент отгрузки и момент признания выручки (продажи) продукции или товара совпадать не будут. А потому возникнут проблемы как с исчислением некоторых налогов, прежде всего – НДС, так и с отражением подобных операций в учете.

Если организация применяет метод начисления, то выручка признается в момент перехода права собственности к покупателю (п. 3 ст. 271, ст. 39 Налогового кодекса РФ). Получается, что, установив особый переход права собственности, поставщик имеет возможность переносить момент признания выручки, а стало быть, и уплату налога до получения оплаты от покупателя.

Отсрочка передачи права собственности на отгружаемую покупателям продукцию не отодвигает момент определения базы по налогу на добавленную стоимость. Поскольку моментом ее определения служит наиболее ранняя из двух дат: день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг); день получения оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок продукции (выполнения работ, оказания услуг). Такие правила прописаны в статье 167 Налогового кодекса РФ [2].

В бухгалтерском учете выручка от продажи продукции признается при наличии следующих условий [9]:

- организация имеет право на получение этой выручки согласно конкретному договору купли-продажи или иному обоснованию;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что произойдет увеличение средств или экономических выгод;

- право владения, пользования и распоряжения продукцией перешло от изготовителя к потребителю;
- произведенные расходы по данной операции могут быть определены.

1.2. Основы ведения бухгалтерского учета с покупателями и заказчиками

Точная и своевременная организация расчетов с покупателями в организации оказывает непосредственное влияние на повышение оборачиваемости и своевременное поступление денежных средств. В связи с этим основными задачами бухгалтерского учета расчетов с покупателями являются:

- 1) обеспечение в организации своевременного и правильного документального оформления операций по движению денежных потоков;
- 2) контроль целенаправленности использования денежных средств, правильности расчетов по всем видам платежей и поступлений;
- 3) осуществление оперативного, ежедневного контроля за сохранностью наличных денежных средств в кассе;
- 4) обеспечение своевременного и правильного ведения расчетов с покупателями и заказчиками;
- 5) своевременное выявление результатов инвентаризации денежных средств, документов и расчетов;
- 6) оперативный контроль за соблюдением действующих форм расчетов, установленных в договорах с покупателями;
- 6) своевременная сверка дебиторской и кредиторской задолженностей для исключения возможности возникновения просроченной задолженности;
- 7) обеспечение взыскания дебиторской и погашение кредиторской задолженностей и ссуд кредитных учреждений в установленные сроки;

8) контроль за авансовыми платежами.

Данные о расчетных операциях с лицами, осуществляющими покупку товаров, продукции, работ и услуг обобщаются на синтетическом активно-пассивном счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». После предъявления покупателю расчетных документов на указанную в документах сумму делается проводка по дебету счета 62 и кредиту счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы». Операции по кредиту счета 62 в корреспонденции со счетами учета денежных средств отражают суммы, поступивших платежей. В случае получения авансовых платежей в счет оплаты, необходимо учитывать их отдельно.

Аналитический учет по счету 62 ведется отдельно по субсчетам, а при осуществлении плановых расчетных операций, аналитика ведется по конкретным покупателям и заказчикам.

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» регламентирует необходимость отражения всех операций по реализации в момент осуществления отгрузки продукции или товаров, поэтому факт отгрузки должен быть отражен независимо от факта получения или передачи денежных средств. В этом случае идет речь об отражении операции по отгрузке продукции следующей проводкой [7]:

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 90.1 «Выручка».

Момент возникновения дебиторской задолженности должен быть отражен в бухгалтерском учете. В договоре между контрагентами должны быть определены условия, согласно которым определяется момент перехода права собственности на товарно-материальные ценности. Возможно применение одного из двух вариантов отражения в бухгалтерском учете долгов дебиторов.

Во-первых, если по условиям договора право собственности на продукцию переходит к покупателям в момент отгрузки, поставки продукции или товара, оказания услуги, выполнения работы. Такой вариант

предусматривает одновременное возникновение обязательств и у покупателя и у продавца. В момент перехода права собственности на счета бухгалтерского учета отражаются операции по реализации.

Однако, для отражения выручки от реализации, согласно п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации» необходимо одновременное выполнение следующих условий [9]:

- ✓ необходимо заключение договора или подтверждение права перехода права собственности иным способом;
- ✓ размер выручки возможно достоверно определить;
- ✓ организация должна быть уверена, что осуществление намеренных действий выгодно;
- ✓ организация должна быть собственником товара, если же организация выполняет работы, оказывает услуги, то данное право заключается в их принятии и оказании;
- ✓ возможно точно определить сумму затрат в настоящем и будущем, которые организация понесет при выполнении работ, услуг, производстве продукции и ее реализации.

Анализируя приведенные аргументы, можно сказать, что дебиторская задолженность должна формироваться в момент отражения сведений о выручке от реализации продукции, товаров, работ и услуг.

При проведении авансовых платежей и начислении суммы НДС, которую начисляют по установленной ставке, в учете организации делают проводку:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» субсчет «Авансы полученные» Кредит счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам».

В момент отгрузки продукции (выполнения работ, оказания услуг) на сумму ранее начисленного налога на добавленную стоимость в бухгалтерском учете делается обратная запись:

Дебет счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» субсчет «Авансы полученные».

При применении указанного порядка учета налога на добавленную стоимость с авансов полученных преимуществом является то, что можно определить источник начисленного НДС, который подлежит перечислению в бюджет. Но недостатком является искажение сведений о размере авансовых платежей, которые организаций были получены от покупателей и заказчиков.

Если бухгалтерия организации необоснованно занижает сумму обязательств по авансовым платежам, полученным от покупателей и заказчиков на сумму НДС, то, как вариант покрытия расходов по перечислению в бюджет сумм НДС, можно рассматривать прибыль, оставшаяся в распоряжении организации. Такой способ будет отражен в момент отгрузки продукции на сумму налога на добавленную стоимость с полученных авансовых платежей следующей корректировочной записью:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»
Кредит счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам».

Е.А. Боброва акцентирует внимание на то, что такая технология бухгалтерского учета направлена на приведение в соответствие оценки обязательств перед покупателем по полученным авансовым платежам, но она не решает проблемы нахождения источника для покрытия расходов на оплату налога, организация покрывает вышеуказанные расходы за счет собственных источников средств [24, с.101].

На основании всего вышеизложенного можно обобщить, что одним из ответственных участков бухгалтерского учета в организации является учет расчетных операций. Бухгалтерский учет расчетов с покупателями и заказчиками является важнейшим показателем хозяйственной деятельности любой организации, в силу того, что от него зависит правильность расчетов размера валового дохода от продажи, издержек обращения и, следовательно, суммы чистой прибыли. Возникающая сомнительная дебиторская

задолженность может свидетельствовать о нарушениях покупателями финансовой и платежной дисциплины, что требует оперативного принятия соответствующих мер для устранения отрицательных последствий, которые могут быть осуществлены только при проведении со стороны руководства систематического контроля.

Увеличение или снижение размера дебиторской задолженности в организации приводят к изменениям ее финансового положения. Например, существенное превышение дебиторской задолженности над кредиторской может привести к так называемому техническому банкротству, что связано со значительным выбытием из оборота средств предприятия и невозможностью погашать задолженность перед кредиторами в срок. Поэтому систематически нужно проводить мониторинг и анализ состояния расчетов. Для проведения такого анализа используют данные бухгалтерского учета и отчетности, поэтому важную роль играет правильная организация на предприятии бухгалтерского учета расчетных операций, которая требует своевременного и полного отражения хозяйственных операций по расчетам в первичных документах и учетных регистрах.

Глава 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС»

2.1. Организация деятельности ОАО «Белэнергомашсервис»

Открытое акционерное общество «Белэнергомашсервис» образовано в 1989г., как структурное подразделение ОАО «Белэнергомаш» - одного из крупнейших предприятий энергомашиностроения России. В 1996г. ОАО «Белэнергомашсервис» стало самостоятельным конкурентноспособным субъектом в сфере изготовления и предоставления услуг.

Место нахождения общества: 308015, РФ, г. Белгород, ул. Гостенская д. 4. По данному адресу располагается единоличный исполнительный орган Общества - директор.

Общество является юридическим лицом, действует на основании устава и действующего законодательства Российской Федерации и создано без ограничения срока деятельности. Владельцами акций в уставном капитале являются физические лица. Стоимость уставного капитала на 31 декабря 2015 года составляет 1 тысячу рублей.

ОАО «Белэнергомашсервис» не имеет филиалов и структурных подразделений.

Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральными законами, общество может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии). ОАО «Белэнергомашсервис», осуществляет следующие основные виды деятельности:

- сервисное обслуживание энергетического оборудования, изготовление котлов и запасных частей, монтаж, ремонт и пусконаладка энергетического и нефтехимического оборудования;
- техническое обслуживание энергетического оборудования;

- строительство (монтаж), пусконаладка объектов газового хозяйства;
- посредническая деятельность;
- маркетинговые исследования на рынках сервиса и технического обслуживания энергетического оборудования;
- выпуск товаров народного потребления;
- проектно-конструкторские и технологические разработки;
- внешнеэкономическая деятельность;
- коммерческая деятельность.

Деятельность ОАО «Белэнергомашсервис» не ограничивается вышеназванными видами. Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных действующим законодательством и Уставом. Общество осуществляет любые виды внешнеэкономической деятельности, не противоречащие действующему законодательству.

ОАО «Белэнергомашсервис» имеет право:

- участвовать в деятельности и создавать хозяйственные общества и другие организации с правами юридического лица;
- приобретать ценные бумаги, находящиеся в обращении;
- проводить аукционы, лотереи, выставки;
- участвовать в ассоциациях, союзах и других объединениях юридических лиц;
- участвовать в деятельности и сотрудничать в другой форме с международными, общественными, кооперативными и иными организациями;
- приобретать и реализовывать продукцию (работы, услуги) предприятий, объединений и организаций, а также иностранных фирм, как в РФ, так и за рубежом в соответствии с действующим законодательством;
- осуществлять иные права и нести другие обязанности в порядке, устанавливаемом законодательством.

ОАО «Белэнергомашсервис» осуществляет:

- импорт научно-технической продукции и оборудования, необходимых для осуществления производственно-хозяйственной деятельности, а также товаров народного потребления;

- экспорт продукции, товаров, производимых Обществом, а также предоставляемых им услуг.

Органом управления общества является совет директоров. Единоличный исполнительный орган – директор в лице Щеблыкина Владимира Ивановича.

Основную исполнительную функцию предприятия выполняет директор, в его непосредственном подчинении находятся: главный инженер, заместитель директора по маркетингу и договорам, заместитель директора по производству (1-й заместитель директора), заместитель директора по снабжению и логистике, главный бухгалтер, референт Инспектор ОК (Приложение 1).

Рассмотрим основные экономические показатели работы ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы, представленные в таблице 2.1 (Приложения 3-12).

Анализируя основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Белэнергомашсервис» отметим следующее. В 2014 году значительно увеличилась выручка от продажи по сравнению с 2013 годом. Рост составил 84,55% или 81369 тысяч рублей. Данный показатель увеличился в связи с ростом объемов производства и продажи продукции. В 2015 году выручка также возросла, но прирост составил всего 0,79% или 1399 тысяч рублей. В 2014 году себестоимость проданной продукции составила 115376 тысяч рублей, что на 97,8% или на 57040 тысяч рублей больше уровня 2013 года. Однако за 2015 год значение данного показателя снизилось на 18,7% или на 21563 тысячу рублей в связи с незначительным сокращением производства. Показатели прибыли от продажи и чистой прибыли значительно увеличились в 2014 году – на 358,8% и 347,6% соответственно. В 2015 году также наблюдается рост данных показателей, но

уже менее быстрыми темпами. Прибыль от продажи увеличилась на 114,08% или на 16946 тысяч рублей, чистая прибыль на 156,28% или на 15767 тысяч рублей.

Таблица 2.1

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015гг.

№ п/ п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2013	2014	2015	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2014 от 2013	2015 от 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
1	Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	96243	177612	179011	81369	1399	184,55	100,79
2	Среднесписочная численность работников, чел.	86	85	80	-1	-5	98,84	94,12
3	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	15483	15365	17625	-118	2260	99,24	114,71
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	14553	13176	11281	-1377	-1895	90,54	85,62
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	14614	17960	22433	3346	4473	122,9	124,91
6	Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	58336	115376	93813	57040	-21563	197,78	81,31
7	Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	3238	14855	31801	11617	16946	458,77	214,08
8	Чистая прибыль, тыс. руб.	2254	10089	25856	7835	15767	447,6	256,28
9	Производительность труда, тыс. руб.	1119,1	2089,55	2237,6	970,45	148,05	186,72	107,09
10	Фондоотдача, руб.	6,22	11,56	10,16	5,34	-1,4	185,96	87,89
11	Фондоёмкость, руб.	0,16	0,09	0,1	-0,07	0,01	53,77	111,11
12	Рентабельность продаж, %	3,36	8,36	14,4	5,00	6,04	248,6	172,25

При этом можно отметить высокий уровень рентабельности и его динамику за исследуемый период. В 2013 году рентабельность продаж составляла 3,36%, в 2014 году - 8,36%, в 2015 году уже 14,4%.

Среднесписочная численность работников ОАО «Белэнергомашсервис» за рассматриваемый период изменяется незначительно. В связи с сокращением численности работников в 2014 году она составила 85 человек, в 2015 году – 80 человек.

Показатель производительности труда характеризуется отношением полученной выручки за отчетный период к среднесписочной численности работников организации за соответствующий период. Так в 2014 году производительность труда работников ОАО «Белэнергомашсервис» составила 2089,55 тысяч рублей, что на 970,45 тысяч рублей или 86,72% больше уровня 2013 года. В 2015 году производительность труда повысилась на 7,09% или 148,05 тысяч рублей, несмотря на сокращение численности работников и составила 2237,6 тысяч рублей.

Среднегодовая стоимость основных средств в 2014 году незначительно уменьшилась. По сравнению с 2013 годом снижение составило 118 тысяч рублей или 0,76%. За этот период организация не приобретала основные средства, а снижение остаточной стоимости объектов произошло за счет начисления амортизации. Показатель фондоотдачи организации находится на достаточно высоком уровне. В связи со значительным ростом выручки в 2014 году фондоотдача также увеличилась в этот период почти на 86% и составила 11,56 тысяч рублей. Показатель показывает, что на один рубль имеющихся в собственности организации основных средств приходится 11560 рублей полученного дохода. В 2015 году наблюдается рост стоимости основных средств на 2260 тысяч рублей или на 17,71%. В этот период в связи с незначительным ростом выручки от продажи значение показателя фондоотдачи снижается на 12,11%.

Показатель фондоемкости является обратным показателем фондоотдачи, который показывает величину стоимости основных средств в пересчете на каждый рубль проданной продукции. В 2014 году фондоемкость составила 0,09 рублей, в 2015 году – 0,01 рубль.

За период с 2013 по 2015 год среднегодовая сумма дебиторской задолженности снижается, а сумма кредиторской задолженности увеличивается. В 2014 году кредиторская задолженность выросла почти на 23%, в 2015 году еще почти на 25% и составила 22433 тысячи рублей. Размер дебиторской задолженности снизился менее чем на 10% в 2014 году и 14,4% в 2015 году и стал равен 11281 тысячу рублей. Сравнивая величину дебиторской и кредиторской задолженности за 2015 год, можно отметить, что размер кредиторской задолженности на 11152 тысячи рублей больше дебиторской, в то время как в 2013 году данные показатели находились примерно на одном уровне. Следует сказать, что для организации более предпочтительным является наличие дебиторской задолженности.

Таким образом, в 2015 году в ОАО «Белэнергомашсервис» наблюдается повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности, о чем говорит увеличение таких показателей как выручка и прибыль от продажи, чистая прибыль, производительность труда, рентабельность продаж, а также сокращение себестоимости выпускаемой продукции.

2.2. Анализ основных экономических показателей деятельности ОАО «Белэнергомашсервис»

Наиболее информативной формой для анализа основных экономических показателей деятельности ОАО «Белэнергомашсервис» является бухгалтерский баланс. Баланс позволяет оценить эффективность размещения капитала организации, его достаточность для текущей и предстоящей хозяйственной деятельности, оценить размер и структуру заемных источников, а также эффективность их привлечения. На основе информации баланса внешние пользователи могут принять решения о

целесообразности и условиях ведения дел с данной организацией как с партнером; оценить ее кредитоспособность как заемщика; оценить возможные риски своих вложений; целесообразность приобретения акций данной организации и ее активов и другие решения.

Одним из показателей, характеризующих финансовое состояние организации, является ее платежеспособность, то есть возможность наличными денежными ресурсами своевременно погасить свои платежные обязательства. Оценка платежеспособности осуществляется на основе характеристики ликвидных текущих активов. Анализ платежеспособности и ликвидности очень близки, хотя второе более емкое. От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность. В то же время ликвидность характеризует не только текущее состояние расчетов, но и перспективу.

В таблице 2.2 представлены показатели, характеризующие ликвидность баланса ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015гг.

Оценив показатели ликвидности баланса ОАО «Белэнергомашсервис», можно сделать следующие выводы. Коэффициент абсолютной ликвидности в 2014 году составил 1,79, что на 1,33 больше уровня 2013 года. В 2015 году коэффициент составил 2,04, что на 0,25 больше уровня 2014 года. При этом отметим, что рекомендуемое значение данного коэффициента $>0,2$. А чрезмерно большое значение коэффициента показывает о неэффективности использования денежных средств, которые могли быть направлены на развитие организации.

Коэффициент быстрой ликвидности показывает возможность организации погашать краткосрочные обязательства за счет оборотных активов. Норматив по коэффициенту быстрой ликвидности составляет $>0,8$. В ОАО «Белэнергомашсервис» коэффициент быстрой ликвидности в 2013 году составлял 1,51, в 2014 - 2,22, в 2015 – 2,52. Следовательно, ОАО «Белэнергомашсервис» способно все возникшие краткосрочные обязательства погасить собственными оборотными средствами.

Таблица 2.2

Показатели ликвидности баланса ОАО «Белэнергомашсервис»
за 2013-2015гг.

№ п/п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2013	2014	2015	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2014 от 2013	2015 от 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
1	Денежные средства, тыс. руб.	8135	32503	63283	24368	30780	399,55	194,70
2	Дебиторская задолженность, тыс. руб.	18680	7673	14889	-11007	7216	41,08	194,04
3	Финансовые вложения, тыс. руб.	-	-	-	-	-	-	-
4	Оборотные средства, тыс. руб.	60568	71203	105232	10635	34029	117,56	147,79
5	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	17806	18114	31041	308	12927	101,73	171,36
6	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,46	1,79	2,04	1,33	0,25	389,13	113,97
7	Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,51	2,22	2,52	0,71	0,3	147,02	113,51
8	Коэффициент текущей ликвидности	3,4	3,93	3,39	0,53	-0,54	115,59	86,26

Коэффициент текущей ликвидности определяет общую оценку ликвидности активов организации и показывает соотношение ее активов и текущих обязательств. Значение коэффициента может быть различным для различных отраслей и организаций, его тенденция к увеличению рассматривается как положительная. Считается минимально допустимое значение коэффициента текущей ликвидности равное 2. В ОАО «Белэнергомашсервис» коэффициент текущей ликвидности в 2013 году составил 3,4, в 2014 - 3,93, в 2015 - 3,39.

Платежеспособность ОАО «Белэнергомашсервис» определяет его возможность и способность своевременно и полностью выполнять платежные обязательства, вытекающие из торговых, кредитных и иных операций денежного характера. Платежеспособность влияет на формы и условия коммерческих сделок, в том числе на возможность получения кредита. Коэффициент платежеспособности определяется как отношение собственного капитала организации к ее заемным средствам, и показывает, какая часть деятельности финансируется за счет собственных средств, а какая за счет заемных.

В таблице 2.3 представлены показатели, характеризующие платежеспособность исследуемой организации и рассчитаем коэффициент платежеспособности.

Таблица 2.3

Анализ платежеспособности ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 гг.

№ пп	Показатели	Годы			Отклонение (+;-)	
		2013	2014	2015	2014 от 2013	2015 от 2014
1	Платежные средства, тыс. руб.:	26815	40176	78172	13361	37996
1.1.	Денежные средства	8135	32503	63283	24368	30780
1.2.	Дебиторская задолженность	18680	7673	14889	-11007	7216
2.	Срочные платежи, тыс. руб.:	17806	18114	31041	308	12927
3	Коэффициент платежеспособности	1,51	2,22	5,52	0,71	3,3

Нормальным считается значение коэффициента платежеспособности >2. В 2015 году коэффициент платежеспособности ОАО «Белэнергомашсервис» составил 5,52, тем самым увеличился по сравнению с 2014 годом на 3,3. В 2014 году коэффициент был равен 2,22, что выше уровня 2013 года на 0,71.

В таблице 2.4 приведены результаты анализа финансового состояния ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие финансовое состояние ОАО
«Белэнергомашсервис» за 2013-2015 гг.

Показатели	Нормативное значение	Годы			Отклонение (+;-)	
		2013	2014	2015	2014 от 2013	2015 от 2014
1. Собственный капитал, тыс. руб.	-	58267	68356	94212	10089	25856
2. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	-	17806	18114	31041	308	12927
3. Внеоборотные активы, тыс. руб.	-	15505	15267	20021	-238	4754
4. Оборотные активы, тыс. руб.	-	60568	71203	105232	10635	34029
5. Валюта баланса, тыс. руб.	-	76073	86470	125253	10397	38783
6. Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,77	0,79	0,73	0,02	-0,06
7. Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,77	0,79	0,73	0,02	-0,06
8. Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	3,27	3,77	2,94	0,5	-0,83
9. Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала	$< 1,0$	0,31	0,26	0,34	-0,05	0,08
10. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	1,04	1,04	1,12	0	0,13
11. Индекс постоянного актива	-	0,27	0,22	0,23	-0,05	0,01

Все рассчитанные показатели финансового состояния ОАО «Белэнергомашсервис» находятся выше нормы. Также следует отметить, что значения показателей за рассматриваемый период изменяются незначительно или остаются на прежнем уровне, свидетельствует об устойчивом финансовом состоянии ОАО «Белэнергомашсервис». Коэффициент автономии находится в пределах значения 0,7, что характеризует финансовую независимость организации от заемных источников, а также гарантии перед кредиторами погашения возникших обязательств и снижение рисков финансовых затруднений. В связи с тем, что у ОАО

«Белэнергомашсервис» отсутствуют долгосрочные обязательства, коэффициент финансовой устойчивости находится на том же уровне, что и коэффициент автономии.

Коэффициент финансирования показывает, что в 2014 году на один рубль заемного капитала приходилось 3,77 рубля собственных средств. Причем по сравнению с показателем 2013 года произошел рост на 0,5 рублей. В 2015 году на один рубль заемных средств приходится 2,94 рубля собственных, что, несомненно, является положительной тенденцией.

Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала показывает, что в 2014 году ОАО «Белэнергомашсервис» привлекло 0,26 рублей заемных средств на 1 рубль вложенных в имущество собственных средств. В 2015 году коэффициент вырос и составил 0,34 рубля. Но тем не менее показатель находится в пределах нормы.

Коэффициент маневренности показывает, какая часть собственного капитала используется для финансирования текущей деятельности. В 2013 и 2014 годах коэффициент был равен 1,04, в 2015 году он составил 1,17.

Индекс постоянного актива показывает долю собственного капитала, вложенного во внеоборотные активы. За 2014 год 22% стоимости основных средств и внеоборотных активов сформированы за счет собственных средств. В 2015 году эта доля составила 23%.

Таким образом, рассчитанные показатели финансового состояния ОАО «Белэнергомашсервис» свидетельствуют о финансовой независимости организации от внешних источников, и о возможности покрытия имеющихся обязательств перед кредиторами собственными средствами.

2.3. Характеристика учетной работы в организации

Бухгалтерский учет в ОАО «Белэнергомашсервис» осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением под

руководством главного бухгалтера. Ведется на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению, утвержденного приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н. Бухгалтерский учет осуществляется с использованием специализированной бухгалтерской программы 1С-Предприятие. Аналитические и синтетические регистры бухгалтерского учета оформляются автоматизировано и распечатываются ежемесячно.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. Учетная политика ОАО «Белэнергомашсервис» сформирована в соответствии с принципами, установленными Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н:

- допущения непрерывности деятельности Общества, которое состоит в том, что оно предполагает продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке;

- допущения имущественной обособленности, которая состоит в том, что активы и обязательства Общества учитываются отдельно от активов и обязательств других юридических лиц;

- допущения последовательности применения в своей практической деятельности принятой учетной политики.

Рассмотрим существенные способы ведения бухгалтерского учета, предусмотренные учетной политикой ОАО «Белэнергомашсервис» (Приложение 2):

1. Объектом учета основного средства признается имущество стоимостью свыше 40000 рублей и со сроком полезного использования, превышающим 12 месяцев, используемого в качестве средств труда для

производства и реализации продукции (выполнение работ, оказания услуг) и для управления организацией. Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости (фактическим затратам). Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Амортизация объектов основных средств начисляется линейным способом. Переоценка объектов основных средств не производится.

2. Материально-производственными запасами признаются: материалы, в том числе со сроком полезного использования более 12 месяцев, но стоимость на дату принятия их к учету не более 40000 рублей; товары. Материально-производственные запасы принимаются к учету по цене фактически произведенных затрат на их приобретение. Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, осуществляется по средней себестоимости. Товары, предназначенные для продажи, отражаются в учете по покупной стоимости. Резерв под снижение стоимости материальных запасов не создается.

3. Дебиторская и кредиторская задолженность отражается в бухгалтерском учете и отчетности в соответствии с условиями заключенных договоров. Кредиторская задолженность по авансам полученным в бухгалтерском балансе отражается за минусом НДС. Учет расчетов ведется в разрезе основания возникновения задолженности, контрагентов, видов задолженности и сроков ее погашения.

4. Готовая продукция учитывается по фактической производственной себестоимости.

5. Расходы по характеру, условиям осуществления и направлениям деятельности подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. Для учета расходов применяются счета бухгалтерского учета 20 «Основное производство», 26 «Общепроизводственные расходы». В конце месяца сальдо по счету 26 «Общепроизводственные расходы» списывается на счет 20 «Основное производство».

6. Выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг), выручка от реализации иного имущества, прочие доходы признаются по мере отгрузки, выполнении работы и оказания услуг исходя из принципов временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Если договоров предусмотрена поэтапная сдача работ, доходы признаются в объеме, относящемся к завершенному этапу работ. Доходы по характеру, условиям получения и направлениям деятельности подразделяются на доходы по обычным видам деятельности и прочие доходы.

В течение 2015 года ОАО «Белэнергомашсервис» соблюдало положения коллективного договора в части: предоставления работникам материальной помощи, обеспечения спецодеждой и инвентарем, предоставления работникам дополнительных отпусков, предоставление пособий по случаю рождения ребенка и по уходу за ним до 1,5 лет, другие социальные льготы.

Глава 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ В ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС»

3.1. Документальное оформление расчетов с покупателями

Бухгалтерский учет операций по расчетам с покупателями оформляется следующими основными документами: договор поставки, заявка, счет-фактура, товарная накладная, выписка банка, платежное поручение.

Основными покупателями продукции ОАО «Белэнергомашсервис» являются: ОАО «Архангельский ЦБК», ОАО «Группа «Илим», ООО «Торговая компания Новооскольский элеватор», ООО «Русагро-Инвест», ООО «Компания АТП» и другие.

ОАО «Белэнергомашсервис» имеет большой перечень товаров и материалов, подлежащих реализации, а также выполняет индивидуальные заказы на производство продукции (Приложение 13).

Основой деловых отношений в хозяйственной практике является договор. С момента его заключения договор становится обязательным для сторон и вступает в законную силу. Договор считается заключенным, если между сторонами по всем существенным условиям достигнуто соглашение.

Договора поставки, заключаемые ОАО «Белэнергомашсервис» с покупателями, включают следующие положения: предмет договора, условия поставки, цена и порядок расчета, упаковка, гарантии качества товара, ответственность сторон, форс-мажор, арбитраж, прочие условия, юридические адреса и подписи сторон.

Согласно договору поставки №03/07-15 от 13.02.2015 года, заключенного между ОАО «Белэнергомашсервис» (Поставщик) и ОАО «Группа «Илим» (Покупатель), реализуется оборудование и материалы в ассортименте (Приложение 14). Согласно договору, доставка осуществляется

поставщиком за его счет до склада покупателя. Оплата товара покупателем производится по факту поставки в течение 10 дней в 100% размере.

При заключении договора поставки ОАО «Белэнергомашсервис» и ОАО «Группа «Илим» пришли к соглашению, что общая стоимость товаров в период действия договора не превысит 15 миллионов рублей. Порядок расчетов между сторонами определяется в приложениях к договору. Датой платежа считается дата списания денежных средств с расчетного счета покупателя. Покупатель имеет право приостановить оплату товаров в случае если поставщик не предоставит покупателю оформленных надлежащим образом товарных накладных и счетов-фактур.

ОАО «Белэнергомашсервис» представляет покупателю оригиналы следующих документов:

- товарно-транспортная накладная по форме 1-Т;
- удостоверение о качестве изготовления товара;
- другие документы, относящиеся к поставляемому товару, необходимые в соответствии с договором и приложениями к нему (спецификациями), стандартами изготовителя и специальными требованиями органов государственного надзора и контроля.

Приложением к данному договору является спецификация №1 от 13.02.2015 года, в которой определены наименование, количество, цена и стоимость товара (Приложение 15). По данному документу ОАО «Белэнергомашсервис» реализует товары и материалы на общую сумму 2286803,42 рубля, в том числе НДС 348834,42 рубля. Также в спецификации отмечено, что срок изготовления реализуемых товаров составляет 60 дней со дня подписания спецификации, транспортные расходы входят в стоимость товара, доставка осуществляется поставщиком за свой счет до склада покупателя.

В случае предварительной оплаты товаров, предусмотренной договором, ОАО «Белэнергомашсервис» выписывает счет. В счете указываются банковские реквизиты продавца, наименование товара, единица

измерения, количество, цена единицы, общая стоимость продажи, а также сумма налогов, включенных в стоимость товаров (НДС).

Счет выписывается в двух экземплярах: один экземпляр передается покупателю для оплаты, второй экземпляр остается в бухгалтерии.

Не позднее трех рабочих дней с момента отгрузки товара ОАО «Белэнергомашсервис» направляет в адрес покупателя факсимильной связью копию счета-фактуры, соответствующе оформленную, и товарную накладную, с указанием в ней всех реквизитов, предусмотренных формой ТОРГ-12. Оригиналы этих документов ОАО «Белэнергомашсервис» направляет покупателю почтой.

Товарная накладная является документом, выписываемым покупателю при передаче товара, в нем указываются реквизиты сторон, натуральные показатели по реализуемому товару, цена, стоимость товара с учетом НДС.

В соответствии с товарной накладной №30 от 14.05.2015 года ОАО «Белэнергомашсервис» реализует ОАО «Группа «Илим» товары и материалы на сумму 2286803,42 рублей, в том числе НДС – 348834,42 рубля (Приложение 16).

Товарно-транспортная накладная является первичным документом, подтверждающим факт перевозки товаров от ОАО «Белэнергомашсервис» покупателю. В нем отражаются пункт погрузки и разгрузки, наименование продукции, ее количество. Товарно-транспортная накладная №15 от 13.05.2015 года оформлена для подтверждения факта перевозки товаров и материалов в ОАО «Группа «Илим» (Приложение 17).

Согласно Налоговому кодексу РФ ст. 169, счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном гл. 21 НК РФ. В счете-фактуре обязательно указываются:

- порядковый номер и дата выписки счета-фактуры;
- наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;

- наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;
- номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);
 - наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения (при возможности ее указания);
 - количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания);
 - цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога;
 - стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав за все количество поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога;
 - сумма акциза по подакцизным товарам;
 - налоговая ставка;
 - сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок;
 - стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога;
 - страна происхождения товара;
 - номер таможенной декларации.

Счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации и является инструментом дополнительного контроля налоговых органов за полнотой сбора налога на добавленную стоимость.

Согласно счету-фактуре №30 от 14.05.2015 года ОАО «Белэнергомашсервис» реализовало ОАО «Группа «Илим» товары и материалы на сумму 22868 03,42 рублей, в том числе НДС – 348834,42 рубля (Приложение 18). Оформленный и выставленный в адрес покупателя счет-фактура содержит достоверные сведения и реквизиты по всем строкам, в соответствии с учредительными документами и данными государственной регистрации.

При расчетах по НДС плательщики налога на добавленную стоимость, при совершении операций по реализации товаров составляют и ведут журналы учета счетов-фактур, книгу продаж и книгу покупок.

В ОАО «Белэнергомашсервис» ведут журналы учета выданных счетов-фактур, книги продаж и книги покупок. В журнале учета выданных счетов-фактур отражаются: дата и номер счета-фактуры, сумма по документу, наименование покупателя, номер и дата расчетного документа. В книге продаж находят отражение следующие реквизиты: дата и номер счета-фактуры, наименование покупателя, ИНН и КПП покупателя, дата оплаты счета-фактуры продавца, сумма по счету-фактуре (в т.ч. НДС), продажи, облагаемые налогом по ставке 18%, 10%, 0%, а также продажи, освобожденные от налога.

Для осуществления доставки товаров покупателям ОАО «Белэнергомашсервис» может использовать услуги транспортных организаций. При этом с транспортной организацией заключается договор на перевозку груза автомобильным транспортом, в котором отражаются такие обязательные реквизиты, как: маршрут, сведения о грузе, дата погрузки, дата доставки, адрес погрузки, адрес разгрузки, стоимость оплаты за перевозку, форма оплаты, сведения об автомобиле и водителе, осуществляющего перевозку, а также подписи сторон договора (Приложение 19).

Факт перевозки груза подтверждается оформленной товарно-транспортной накладной (Приложение 20), а по окончании исполнения услуги оформляется Акт приема-сдачи выполненных работ (Приложение 21).

Движение денежных средств на расчетном счете подтверждается выпиской из лицевого счета. К выписке банка прилагается оправдательный документ - платежное поручение, которое представляет собой письменное распоряжение владельца счета на списание денег с его счета и зачисление их на счет получателя. Платежное поручение выписывается в случае, когда инициатива платежа исходит от плательщика при наличии на его расчетном счете денежных средств. Платежные поручения действительны в течение 10 дней со дня выписки, не считая день выписки документа, и принимаются банками к исполнению без ограничения суммы только при наличии средств на счете плательщика. В платежном поручении указывается ИНН, наименование и номер счета в кредитной организации, банковский идентификационный код и другие реквизиты.

Удобным способом расчетов за приобретенные покупки является погашение взаимных требований зачетом. При недостатке свободных денежных средств, необходимых для расчета за приобретенные товары (работы, услуги), и наличии взаимных задолженностей ОАО «Белэнергомашсервис» используют зачет взаимных требований. Для документов, которыми оформляются операции по зачету взаимных требований унифицированных форм не предусмотрено. Поэтому организация вправе разработать такие документы самостоятельно. Это могут быть: договоры, товарные накладные, акты сдачи-приемки выполненных работ, оказанных услуг, акты передачи векселей третьих лиц и другие документы, фиксирующие факты возникновения взаимных требований, а также выписки банка, счета-фактуры; акт сверки расчетов в обоснование сумм дебиторской и кредиторской задолженностей; письмо-заявление иницилирующей стороны о проведении зачета взаимных требований и уведомление о вручении этого письма адресату; двусторонний (многосторонний) акт зачета взаимных

требований или дополнительное соглашение к договорам о зачете взаимных требований (в случае проведения взаимозачета по соглашению сторон).

3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями

Синтетический учет расчетов с покупателями за отгруженную им или проданную продукцию (товары, работы, услуги) в ОАО «Белэнергомашсервис» ведется на активно-пассивном счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Дебетовое сальдо по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» показывает дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков и отражается в активе Бухгалтерского баланса в разделе «Оборотные активы». Кредитовое сальдо по счету показывает кредиторскую задолженность покупателям и заказчиками, отражается в пассиве Бухгалтерского баланса в разделе «Краткосрочные обязательства». На счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обобщается информация о состоянии данного вида расчетов.

В ОАО «Белэнергомашсервис» к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» открыты 2 субсчета:

62.01 «Расчеты плановыми платежами»,

62.02 «Расчеты по авансам полученным».

На счете 62.01 «Расчеты плановыми платежами» ведутся расчеты с покупателями и заказчиками при установлении длительных хозяйственных связей, если такие расчеты носят постоянный характер. На счете 62.02 «Расчеты по авансам полученным» ведутся расчеты с покупателями и заказчиками по авансам полученным.

Схема счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», используемая в ОАО «Белэнергомашсервис», представлена на рисунке 1. Источником

информации для данного рисунка послужили анализ и карточка счета 62 за 2013 год по покупателю ОАО «Группа «Илим» (Приложения 22,23).

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Дебет С кредита счетов	Кредит В дебет счетов
Сальдо начальное – 0	
90.01.1. – начислена выручка от реализации продукции – 2286803,42	51 – оплачено покупателем по безналичному расчету – 2286803,42
Одт – дебиторская задолженность покупателей	ОКт – стоимость оплаченной продукции, товаров, работ, услуг
Сальдо конечное – 0	

Рис. 1. Схема счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в ОАО «Белэнергомашсервис»

Учет выручки от реализации продукции (работ, услуг), от реализации иного имущества в ОАО «Белэнергомашсервис» ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Выручка от реализации продукции (работ, услуг), от реализации иного имущества признается по мере отгрузки, выполнения работы, оказания услуги исходя из принципов временной определенности фактов хозяйственной деятельности. В случае, если договором предусмотрена поэтапная сдача работ, то доходы признаются в объеме, относящемся к завершённому этапу работ или услуг.

Для учета реализации продукции в бухгалтерском учете используется синтетический счет 90 «Продажи». Этот счет является активно-пассивным и операционно-результативным. Для учета выручки от продажи продукции (работ, услуг) к счету открывается субсчет 01 «Выручка от продажи». При начислении выручки, подлежащей получению от покупателей, счет 90.01 кредитруется в корреспонденции со счетом 62

«Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету данного счета учитывается себестоимость реализованной продукции и все другие расходы, покрываемые из выручки от реализации.

Схема счета 90 «Продажи», используемая в ОАО «Белэнергомашсервис», представлена на рисунке 2. Источником информации для данного рисунка послужили анализ и карточка счета 90 за 2015 год по покупателю ОАО «Группа «Илим» (Приложения 24,25).

Счет 90 «Продажи»	
Дебет С кредита счетов	Кредит В дебет счетов
	Сальдо начальное – 0
43 – списывается себестоимости реализованной продукции – 1151119,49 68 – отражается сумма НДС, включенная в стоимость реализованной продукции – 348834,42	62 - начислена выручка от реализации продукции – 2286803,42
Одт – расходы организации, связанные с производством и реализацией продукции – 1499953,91	ОКт – сумма начисленного дохода, подлежащая уплате покупателем - 2286803,42
	Сальдо конечное – 786849,51

Рис. 2. Схема счета 90 «Продажи» в ОАО «Белэнергомашсервис»

Пример. Согласно товарной накладной № 30 от 14.05.2015 года ОАО «Белэнергомашсервис» отгрузило ОАО «Группа «Илим» товары на сумму 2286803,42 рубля, в том числе НДС – 348834,42 рубля (Приложение 16). В учете 2286803,42 сделаны записи:

1. Начислена выручка по отгруженной покупателю продукции - 2286803,42 рубля:

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками плановыми платежами»

Кредит 90.01.1 «Выручка от продаж»;

2. Отражается сумма налога на добавленную стоимость, включенного в стоимость товаров - 348834,42 рубля:

Дебет 90.03 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

3. Оплачено покупателем за поставленную продукцию путем перечисления на расчетный счет - 2286803,42 рубля:

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками плановыми платежами».

При поступлении аванса в ОАО «Белэнергомашсервис» формируется проводка по кредиту счета 62.02 «Расчеты по авансам полученным» и дебету счета 51 «Расчетные счета» или 50 «Касса» на сумму полученного аванса. Эти суммы числятся на субсчете 62.02 до тех пор, пока покупателю не будет отгружена продукция.

Для целей налогового учета с полученных сумм предварительной оплаты, частичной оплаты организация обязана начислить налог на добавленную стоимость и уплатить его в бюджет. При начислении НДС с полученных авансов налоговой базой является вся сумма платежа. Начисление НДС с сумм полученных авансов отражается в учете по дебету счета 62.02 «Расчеты по авансам полученным» в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В соответствии со ст. 171 НК РФ суммы НДС, исчисленные организацией с сумм оплаты, частичной оплаты, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), подлежат вычету. Вычеты указанных сумм НДС производятся после отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг).

После отгрузки товаров и предъявления покупателю расчетных документов полученные авансы подлежат зачету. Зачет полученных авансов отражается по дебету счета 62.02 «Расчеты по авансам полученным» в

корреспонденции с кредитом счета 62.01 «Расчеты плановыми платежами». Одновременно с зачетом аванса сумма НДС, ранее начисленная с полученного аванса и перечисленная в бюджет, предъявляется к вычету.

Пример. Получен аванс от ОАО «Архангельский ЦБК» в размере 290920, 0 рублей. В учете ОАО «Белэнергомашсервис» сделаны записи:

1. Зачислен аванс от ОАО «Архангельский ЦБК» на сумму 290920,0 рублей:

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 62.02 «Расчеты по авансам полученным».

2. Начислен НДС с суммы полученного аванса – 44377,63 рублей:

Дебет 62.02 «Расчеты по авансам полученным»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

3. Уплачен НДС, исчисленный с суммы полученного аванса, в бюджет – 44377,63 рублей:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кредит 51 «Расчетные счета».

4. Отгружена продукция в ОАО «Архангельский ЦБК» на сумму 990920,0 рублей, переданы документы и подписаны сторонами:

Дебет 62.01 «Расчеты плановыми платежами»

Кредит 90.01.1 «Выручка от продаж».

5. Отражен НДС по проданной продукции – 151157,29 рублей:

Дебет 90.3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

6. Произведен зачет ранее выданного аванса в размере 290920, 0 рублей:

Дебет 62.02 «Расчеты по авансам полученным»

Кредит 62.01 «Расчеты плановыми платежами».

7. Сумма НДС, ранее начисленная с полученного аванса и перечисленная в бюджет, предъявляется к вычету - 44377,63 рублей:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кредит 62.02 «Расчеты по авансам полученным».

8. Произведен окончательный расчет с покупателем на сумму разницы между выручкой и авансом – 700000,0 рублей:

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 62.01 «Расчеты плановыми платежами».

Построение аналитического учета в ОАО «Белэнергомашсервис» обеспечивает возможность получения необходимых данных по:

- покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;
- покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам.

Отражение операций по зачету взаимных требований в бухгалтерском учете производится по следующим правилам. Если зачетом прекращены обязательства, отраженные на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», то одновременно списывается и дебиторская, и соответствующая кредиторская задолженность. Если зачетом погашаются требования по долговым обязательствам или предъявленным претензиям, то соответственно будут задействованы счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В ОАО «Белэнергомашсервис» зачет взаимных требований не производится.

3.3. Порядок отражения информации о состоянии дебиторской задолженности в бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной

деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Бухгалтерская отчетность ОАО «Белэнергомашсервис» включает в себя следующие формы:

- Бухгалтерский баланс,
- Отчет о финансовых результатах,
- Отчет о движении денежных средств,
- Отчет об изменениях капитала,
- Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах,
- Пояснения к годовой бухгалтерской отчетности,
- Аудиторское заключение, которое ежегодно подтверждает достоверность данных финансовой отчетности ОАО «Белэнергомашсервис», так как организация подлежит обязательной аудиторской проверке.

При расчетах ОАО «Белэнергомашсервис» с покупателями и заказчиками возникает дебиторская задолженность. В случае, если от покупателя поступает оплата в счет предстоящей отгрузки, то возникает кредиторская задолженность.

Данные по счетам расчетов ОАО «Белэнергомашсервис» с другими организациями, по которым имеется дебетовое сальдо, приводятся в бухгалтерском балансе в активе, а по которым имеется кредитовое сальдо - в пассиве.

В отчетности ОАО «Белэнергомашсервис» дебиторская задолженность находит свое отражение в активе бухгалтерского баланса по строке 1230 «Дебиторская задолженность». По состоянию на 31 декабря 2015 года величина дебиторской задолженности организации составляла 14889 тысяч рублей, по состоянию на 31 декабря 2014 года – 7673 тысячи рублей (Приложение 7).

В действующей в настоящее время форме бухгалтерского баланса нельзя проследить, какую часть из общей суммы дебиторской задолженности составляет задолженность покупателей. Также, в случае возникновения

кредиторской задолженности при получении авансов от покупателей в пассиве бухгалтерского баланса нельзя проследить указанную сумму. Такую информацию можно увидеть в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. В разделе 5 «Дебиторская и кредиторская задолженность» данной формы в п. 5.1. «Наличие и движение дебиторской задолженности» представлена расшифровка общей суммы дебиторской задолженности организации за отчетный и предшествующий год. Здесь также имеется разделение на долгосрочную дебиторскую задолженность и краткосрочную дебиторскую задолженность. Долгосрочная дебиторская задолженность – это задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты. Краткосрочная дебиторская задолженность – это задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Согласно Пояснениям, долгосрочная дебиторская задолженность в ОАО «Белэнергомашсервис» отсутствует. В составе краткосрочной дебиторской задолженности имеется информация по статьям: расчеты с покупателями и заказчиками, авансы выданные, прочая задолженность. За 2015 год размер задолженности покупателей и заказчиков составлял 12601 тысяча рублей, за 2014 год – 4934 тысячи рублей (Приложение 11).

Видно, что задолженность покупателей и заказчиков занимает наибольший удельный вес в составе общей суммы дебиторской задолженности, а именно за 2015 год – 82%, за 2014 год – 64%.

Просроченная дебиторская задолженность в ОАО «Белэнергомашсервис» отсутствует, что видно из п. 5.2. «Просроченная дебиторская задолженность» Пояснений.

В п. 5.3. «Наличие и движение кредиторской задолженности» также имеется информация о величине долгосрочной и краткосрочной задолженности, а в составе последней соответственно можно проследить величину авансов, полученных от покупателей в счет предстоящей поставки продукции, товаров, материалов. Так, за 2015 год величина задолженности

ОАО «Белэнергомашсервис» перед покупателями составляла 6140 тысяч рублей, за 2014 год – 7964 тысячи рублей. Задолженность перед покупателями в общей сумме кредиторской задолженности также занимает наибольший удельный вес – за 2015 год она составляет 23%, за 2014 год – 44%.

Информация, представляемая в отчетности, помогает принимать ответственные и эффективные управленческие решения, способные самым существенным образом влиять на будущее финансовое положение организации, на материальное состояние его собственников (акционеров), руководителей и наемных работников, а также на поступления средств в виде налогов в государственный бюджет.

3.4. Мероприятия по совершенствованию учета расчетов с покупателями в ОАО «Белэнергомашсервис»

Проанализировав состояние и организацию бухгалтерского учета расчетов с покупателями в ОАО «Белэнергомашсервис», можно предложить следующие мероприятия по совершенствованию данного участка учета.

В качестве эффективного метода дополнительного оперативного контроля платежной дисциплины покупателей целесообразно проводить ежемесячную сверку задолженности покупателей. Для проведения такой сверки по всем покупателям необходимо установить порядок (например, не позднее 5-го числа каждого месяца), согласно которому будут направляться акты сверок. Данные сверки должны проводиться независимо от проведения обязательной ежегодной инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации.

В актах сверки необходимо отражать данные по графику погашения задолженности покупателей на предстоящий период за отгруженную им продукцию, т.е. суммы оплаты по датам, с указанием оснований для оплаты

(номера и даты заключения договоров), номера и даты выписки отгрузочных документов.

В дополнение к акту сверки покупателю необходимо направлять письмо с просьбой рассмотреть и при согласии подтвердить данные по имеющейся задолженности и по порядку ее погашения в течение 10 дней со дня получения акта, а при наличии разногласий указать их причины. Акт сверки необходимо составлять в двух экземплярах:

1-й экземпляр будет отправляться покупателю с помощью факсимильной или почтовой связи, при этом следует регистрировать дату его отправления;

2-й экземпляр должен регистрироваться в специальном журнале и храниться в соответствующей картотеке в целях последующего контроля своевременности сверки указанной задолженности.

Покупатель в свою очередь должен в течение 10 дней со дня получения указанного акта сверки подтвердить числящуюся за ним задолженность своей печатью и подписью уполномоченного лица и погасить, либо представить свои обоснованные возражения. Полученный ответ также необходимо зарегистрировать с указанием даты его получения.

Если покупатель не признал сумму своего долга, либо отказался выверить задолженность, возникает необходимость принятия решения о порядке взыскания данной задолженности с помощью претензионного или судебного порядка урегулирования споров. Если ответ на обращение с просьбой сверить задолженность в установленные сроки не будет получен, то следует выясняться причины непредоставления ответа.

В настоящее время, в условиях перехода российских организаций на международные стандарты финансовой отчетности, актуальным остается вопрос о разумном применении международных стандартов в российском учете. Многие организации сталкиваются с трудностями как при осуществлении отдельных операций, так и при составлении финансовой отчетности в целом. Рассмотрим, каким образом Международные стандарты повлияют на учет расчетов с покупателями и дебиторской задолженности.

Согласно международной практике ведения бухгалтерского учета проведение инвентаризации расчетов и формирования резерва под обесценение дебиторской задолженности (резерва по сомнительным долгам) проводится аудиторами.

В отличие от российских стандартов бухгалтерского учета цель инвентаризации по МСФО - это выявление просроченной дебиторской задолженности для работы с сомнительными долгами и подтверждение балансовых данных на определенную дату. Инвентаризация проводится как выборочно, так и сплошным методом. При этом акты сверки на бланке организации за подписью ответственных лиц направляются дебиторам и кредиторам с указанием в качестве обратного адреса почтовых реквизитов аудиторской организации.

В МСФО существует две основные формы актов сверки - положительная и отрицательная. В акте сверки отрицательной формы указывается сумма дебиторской или кредиторской задолженности организации на определенную дату, и просьба прислать обратно акт сверки только в случае несогласия контрагента с указанной суммой. При неполучении ответа задолженность считается подтвержденной. В акте сверки положительной формы содержится просьба выслать обратно акт сверки в любом случае. Сумма задолженности по данным компании может указываться, хотя в международной практике этого делать не рекомендуется, чтобы контрагент отразил в акте сумму задолженности в соответствии со своим учетом.

В Российском учете акты сверок по отрицательной форме не применяются, так как отсутствие ответа от контрагента в большинстве случаев не несет особого смысла и не означает подтверждения данных организации.

Международный стандарт финансовой отчетности 36 вводит термин «резерв под обесценение дебиторской задолженности». В Налоговом кодексе РФ этому термину соответствует понятие «резерв по сомнительным долгам».

Согласно российскому законодательству создание резерва по сомнительным долгам организации является ее правом, а не обязанностью. Согласно МСФО, начисление резервов под обесценение дебиторской задолженности является способом приведения суммы задолженности, отражаемой в отчетности, к ее справедливой стоимости. Определение суммы резерва входит в сферу ответственности руководства организации.

Существует несколько методов формирования резерва по сомнительной задолженности. Во-первых, метод «доля продаж», согласно которому средний уровень сомнительной дебиторской задолженности рассчитывается как доля всей выручки, полученной за определенный период. Во-вторых, метод «по срокам возникновения», по которому величина сомнительной задолженности определяется в результате анализа сроков ее возникновения. Этот способ в измененной форме предписывается ст. 266 НК РФ, определяющей право налогоплательщика создавать резервы по сомнительным долгам.

Выбранный организацией способ формирования резерва по сомнительной задолженности должен описываться в пояснительной записке к финансовой отчетности, а также в учетной политике организации.

Согласно МСФО существует несколько способов определения суммы резерва:

- определение вероятности взыскания задолженности по каждому дебитору и начисление резерва только по тем дебиторам, взыскание задолженности с которых сомнительно;
- начисление резерва в процентном отношении от выручки за период;
- разделение дебиторской задолженности на несколько групп, в зависимости от периодов просрочки и начисление резерва в процентном отношении, определяемом для каждой группы.

Наиболее распространенным на практике является смешанный способ - резерв начисляется в отношении некоторых дебиторов, о которых известно, что вероятность взыскания их задолженности является низкой (судебный

процесс по взысканию долгов, процедура банкротства), а в отношении остальных дебиторов резерв начисляется в зависимости от времени просрочки.

Таким образом, при применении международных стандартов финансовой отчетности в ОАО «Белэнергомашсервис» следует обратить внимание на существующие отличия в вопросах определения и методов оценки, проведения инвентаризации, формирования актов сверок с контрагентами, создания резерва по сомнительным долгам («резерв под обесценение дебиторской задолженности»).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Открытое акционерное общество «Белэнергомашсервис» создано 02 апреля 1993 года, свидетельство о государственной регистрации №49 выдано Главой администрации города Белгорода 05.04.1993г. Общество является юридическим лицом, действует на основании устава и действующего законодательства Российской Федерации и создано без ограничения срока деятельности. Владельцами акций в уставном капитале являются физические лица. Стоимость уставного капитала на 31 декабря 2015 года составляет 1 тысячу рублей. ОАО «Белэнергомашсервис» не имеет филиалов и структурных подразделений. ОАО «Белэнергомашсервис», осуществляет следующие основные виды деятельности: сервисное обслуживание энергетического оборудования, изготовление котлов и запасных частей, монтаж, ремонт и пусконаладка энергетического и нефтехимического оборудования; техническое обслуживание энергетического оборудования; строительство (монтаж), пусконаладка объектов газового хозяйства; посредническая деятельность; маркетинговые исследования на рынках сервиса и технического обслуживания энергетического оборудования; выпуск товаров народного потребления; проектно-конструкторские и технологические разработки; внешнеэкономическая деятельность; коммерческая деятельность.

Органом управления общества является совет директоров. Единоличный исполнительный орган – директор в лице Щеплыкина Владимира Ивановича. Бухгалтерский учет в ОАО «Белэнергомашсервис» осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением под руководством главного бухгалтера. Бухгалтерский учет осуществляется с использованием специализированной бухгалтерской программы 1С-Предприятие.

Анализируя основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Белэнергомашсервис» были сделаны следующие выводы. В 2014 году в ОАО «Белэнергомашсервис» наблюдается повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности, о чем говорит рост таких показателей как выручка от продажи, прибыль от продажи, чистая прибыль, производительность труда, фондоотдача, показатели рентабельности. Значительно увеличилась выручка от продажи по сравнению с 2013 годом. Рост составил 84,55% или 81369 тысяч рублей. Данный показатель увеличился в связи с ростом объемов производства и продажи продукции. В 2015 году выручка также возросла, но прирост составил всего 0,79% или 1399 тысяч рублей. В 2014 году себестоимость проданной продукции составила 115376 тысяч рублей, что на 97,8% или на 57040 тысяч рублей больше уровня 2013 года. Однако за 2015 год значение данного показателя снизилось на 18,7% или на 21563 тысячу рублей в связи с незначительным сокращением производства. Показатели прибыли от продажи и чистой прибыли значительно увеличились в 2014 году – на 358,8% и 347,6% соответственно. В 2015 году также наблюдается рост данных показателей, но уже менее быстрыми темпами – на 114,08% и на 156,28% прибыль от продажи и чистая прибыль соответственно. Можно отметить высокий уровень рентабельности за рассматриваемый период. Среднесписочная численность работников ОАО «Белэнергомашсервис» за рассматриваемый период изменяется незначительно. В 2015 году численность составляет 80 человек, в то время как в 2014 году – 85 человек. В 2014 году производительность труда работников ОАО «Белэнергомашсервис» составила 2089,55 тысяч рублей, что на 970,45 тысяч рублей или 86,72% больше уровня 2013 года. В 2015 году производительность повысилась на 7% и составила 2237,6 тысяч рублей.

Среднегодовая стоимость основных средств в 2014 году незначительно уменьшилась. По сравнению с 2013 годом снижение составило 118 тысяч рублей или 0,76%. За этот период в организации не было приобретения

основных средств, а снижение остаточной стоимости объектов произошло за счет начисленной амортизации. Показатель фондоотдачи организации находится на достаточно высоком уровне. В связи со значительным ростом выручки в 2014 году фондоотдача также увеличилась в этот период почти на 86% и составила 11,56 тысяч рублей. Показатель показывает, что на один рубль имеющихся в собственности организации основных средств приходится 11560 рублей полученного дохода. В 2015 году наблюдается рост стоимости основных средств на 2260 тысяч рублей. При этом фондоотдача снизилась на 12,11%. Показатель фондоемкости является обратным показателем фондоотдачи. Он показывает величину стоимости основных средств в пересчете на каждый рубль проданной продукции. В 2014 году фондоемкость составила 0,09 рублей, в 2015 году – 0,01 рублей.

За период с 2013 по 2015 год среднегодовая сумма дебиторской задолженности снижается, а сумма кредиторской задолженности увеличивается. В 2014 году кредиторская задолженность выросла почти на 23%, в 2015 году еще почти на 25%, а сумма дебиторской задолженности снизилась менее чем на 10% в 2014 году и на 14,4% в 2015 году. Причем в 2013 году данные показатели находились примерно на одном уровне. Следует сказать, что для организации более предпочтительным является наличие дебиторской задолженности.

Все рассчитанные показатели финансового состояния ОАО «Белэнергомашсервис» находятся выше нормы. Значения показателей за рассматриваемый период изменяются незначительно или остаются на прежнем уровне, что говорит об устойчивом финансовом состоянии организации. Коэффициент автономии находится в пределах 0,7, что свидетельствует о финансовой независимости организации от заемных источников, гарантии перед кредиторами погашения своих обязательств и снижении риска финансовых затруднений. Коэффициент финансовой устойчивости находится на том же уровне, что и коэффициент автономии, так как в ОАО «Белэнергомашсервис» отсутствуют долгосрочные

обязательства. Коэффициент финансирования показывает, что в 2015 году на один рубль заемного капитала приходилось 2,94 рубля собственных средств. Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала показывает, что на 1 рубль вложенных в имущество источников собственного капитала организация привлекла 0,26 рублей заемных. Индекс постоянного актива показывает, что за 2015 год 23% стоимости основных средств и внеоборотных активов сформированы за счет собственных средств.

ОАО «Белэнергомашсервис» реализует свою продукцию крупным российским и иностранным покупателям. Основными документами, оформляемыми при расчетах с покупателями, служат: договор поставки, счет-фактура, товарная накладная, товарно-транспортная накладная, выписка банка. Основой деловых отношений является договор, заключаемый между покупателем и продавцом. Синтетический учет расчетов с покупателями ведется на активно-пассивном счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», к которому в ОАО «Белэнергомашсервис» открыты 2 субсчета: 62.1 «Расчеты плановыми платежами», 62.2 «Расчеты по авансам полученным».

Все операции по продаже продукции покупателям в ОАО «Белэнергомашсервис» осуществляются в соответствии с законодательством. Такой вывод можно сделать на основании того, что все отгрузочные документы содержат подписи уполномоченных лиц, первичные документы правильно оформлены, содержат все предусмотренные формами реквизиты. Сверив данные накладных с данными счетов-фактур и данными бухгалтерских записей расхождений не обнаружено, поэтому можно отметить, что суммы отгрузки покупателю отражены верно. В ОАО «Белэнергомашсервис» установлено, что право собственности на товар от продавца к покупателю переходит в момент отгрузки товара и предъявления счета-фактуры, следовательно, можно утверждать, что весь отгруженный товар верно отражен на счете 62. Сопоставив даты в накладных и даты в счетах-фактурах с датами записей в учетных регистрах, и не обнаружив

расхождения, можно сделать вывод, что отгрузки покупателю отражены в учете своевременно. Проверив отсутствие математических ошибок в первичных документах, следует считать, что документы, предъявленные покупателю, имеют правильную стоимостную оценку. Проверив первичные документы (накладные, счета-фактуры) необходимо отметить, что на счетах бухгалтерского учета отражены все реально совершенные сделки.

Инвентаризация расчетов с покупателями не производится, сверки расчетов не делаются, заключаемые с покупателями договора не регистрируются в журнале регистрации договоров в связи с его отсутствием в организации, а также отсутствует график документооборота по учету расчетов с покупателями. В связи с этим рекомендуется: разработать график документооборота по учету расчетов с покупателями; заключаемые договора регистрировать в журнале регистрации; ежегодно проводить инвентаризацию расчетов, ежеквартально производить сверку расчетов с покупателями.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Российская Федерация. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] от 30.11.1994г. № 51-ФЗ (ред. от 01.09.2013г.) // <http://www.consultant.ru>
2. Российская Федерация. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] от 31.07.1998г. № 146-ФЗ (ред. от 23.07.2013г. № 248-ФЗ) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>
3. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федеральный закон РФ [Электронный ресурс] от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013г. № 251-ФЗ) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>
4. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности: федеральный закон РФ [Электронный ресурс] от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. от 04.03.2014г. №23-ФЗ) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>
5. Российская Федерация. Правительство РФ. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: постановление Правительства от 23.09.2002 г. №696 (ред. от 22.12.2011г. №1095) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>
6. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н (в ред. от 24.12.2010г. № 186н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>
7. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации» ПБУ 1/2008 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.10.2008г. № 106н (в ред. от 18.12.2012г. № 164н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

8. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 24.10.2008г. №116-н (в ред. от 27.04.2012г. №55-н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

9. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. № 32н (в ред. от 27.04.2012г. № 55н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

10. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6.05.1999г. № 33н (в ред. от 27.04.2012г. № 55н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

11. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.07.1999г. №43н (в ред. от 08.11.2010 № 142н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

12. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н (в ред. от 25.10.2010г. №132н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>.

13. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 30.03.2001г. № 26н (в ред. от 24.12.2010г. № 186н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

14. Российская Федерация. Министерство финансов. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 02.07.2010г. № 66н (в ред. от 04.12.2012г. № 154н) // Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

15. Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению

[Текст]: приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94-н – М: ООО «Издательство Эксмо», 2003-112с.

16. Абрамова А.С. Бухгалтерский учет дебиторской задолженности [Электронный ресурс] // Современный бухучет- №6. – 2010.

17. Алексеева Г.И. Бухгалтерский учет расчетов с использованием векселей [Текст]: Все для бухгалтера. - 2014. - № 3. - С. 2-10.

18. Андросов А. М., Вжулова Е. В. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебное пособие. М.: Андросов. - 2011. - 1002с.

19. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». – Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2012. – 832 с.

20. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев и др., под ред. Ю.А. Бабаева. – 2-е изд. – Москва: РИОР, 2013. – 169с.

21. Бабченко Т.Н., Козлова Е.П., Галяника Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях [Текст]: Учебник – М.: ФиС, 2012г. – 259с.

22. Бакаев А.С., Безруков П.С., Врублевский Н.Д. и др.; Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник под ред. П.С. Безруких. - 6-е издание переработанное и дополненное, - М. -Изд-во «Бухгалтерский учет». - 2014г. – 677с.

23. Битюкова Т.А. Аудит [Текст]: Учебное пособие для вузов. – Издательство «Юрайт». – 2014. – 344с.

24. Боброва, Е.А. Система управленческого учета в управлении себестоимостью продукции промышленных предприятий [Текст] / Е.А. Боброва, Н.А. Лытнева // Вестник ОрелГИЭТ. - 2013. - № 3 (25). - С. 100 - 105.

25. Бочкарева И.И., Быков В.А.; и др.; Под ред. профессора Я.В. Соколова. Бухгалтерский учет. [Текст]: Учебник. – ТК Велби М.: Изд-во Проспект, 2012г. – 512с.

26. Гетьман В.Г. Финансовый учет. [Текст]: Учебник. - М.: Финансы и Статистика, 2012г. – 443с.
27. Гуккаев В.Б. Учетные операции по продаже (покупке) дебиторской задолженности [Электронный ресурс]// Консультант бухгалтера - №12. – 2013.
28. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: Учебное пособие для бакалавров. – Издательство «Юрайт». - 2014.- 322с.
29. Замотаева О.А., Щепетова В.Н. Текущие расчеты с покупателями и заказчиками: отражение в бухгалтерской отчетности организаций [Текст]: Аудиторские ведомости. - 2011. - № 5. - С. 69-76.
30. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Учебное пособие – СПб. Питер, 2013г. – 220 с.
31. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учебное пособие. – М.: Проспект, 2010г. – 477с.
32. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2014г. – 337с.
33. Котова С. Акт на списание дебиторской задолженности [Текст]// Помощник бухгалтера. – 2014. - №3. – с. 49-50
34. Кравченко В.С., Мурашкин Р.Н., Рогозин М.В. К вопросу об управлении дебиторской задолженностью организации [Текст]: Символ науки. - 2016.- № 3-1. - С. 83-88.
35. Краснова Л.П., Шалашова Т.Н., Ярцева Н.М. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник: 5-е изд. с изм. – М.: Юристъ, 2011. – 542 с.
36. Кузнецова И.М. Особенности отражения в бухгалтерском учете неденежных расчетов [Текст]: Сфера услуг: инновации и качество.- 2013. - № 13. - С. 6.
37. Малафеева М.В., Стулова О.Е. Методика комплексной оценки покупателей дебиторов [Текст]// Экономический анализ. – 2012. - №8 – с.31-

38. Манникова А.А. Учет дебиторской и кредиторской задолженности [Электронный ресурс] // БУХ. 1С- №10. – 2014
39. Подольский В.И, Савин А.А. Аудит [Текст]: Учебник. – Издательство «Юрайт», 2011г.- 605с.
40. Соколова Н.А. Анализ и управление дебиторской задолженностью в условиях финансового кризиса [Текст]// Бухгалтерский учет. - №6, - 2014. – с. 56-63
41. Сотникова Л.В. Бухгалтерская отчетность организации. [Текст]: Учебное пособие. - М: ИПРБ-БИНФА - 2013г. – 280с.
42. Титова Н.Н. Преимущества формирования резервов по сомнительным долгам в учете [Текст]: Новая наука: Современное состояние и пути развития. - 2016. - № 4-1. - С. 265-267.
43. Фомичева Л.П. Доставка приобретенных товаров: учет и налогообложение [Текст] // Бухгалтерский учет. - 2013.- №5.- с.37-46
44. Шалашова Н. Т., Ярцева Н. М., Краснова Л.П. Бухгалтерский учет [Текст]// Учебное пособие. - М.: Юристь, 2012.
45. Шишкеедова Н.Н. Переход права собственности на товар: учет и налогообложение [Текст]: Бухгалтерский учет. - 2012. - № 7. - С. 38-43.
46. Яковлева М. А. Расчеты векселями [Текст] / М. А. Яковлева // Главбух, Отраслевое приложение «Учет в производстве». – 2015. - № 2. - с.17-19
47. Яковлева Л.Я., Мисюкевич Н.С. Развитие методики бухгалтерского учета и анализа расчетов с поставщиками и покупателями [Текст]: Инновационное развитие экономики. - 2014. - № 3 (20). - С. 117-122.
48. Яров М.Ю. Бухгалтерский учет расчетов с покупателями [Текст] / М.Ю. Яров // Российский налоговый курьер. – 2015. - № 2. - с.31-33

ПРИЛОЖЕНИЯ

- Приложение 1. Организационная структура управления ОАО «Белэнергомашсервис»
- Приложение 2. Учетная политика ОАО «Белэнергомашсервис»
- Приложение 3. Бухгалтерский баланс за 2014 год
- Приложение 4. Отчет о финансовых результатах за 2014 год
- Приложение 5. Отчет о движении денежных средств за 2014 год
- Приложение 6. Отчет об изменениях капитала за 2014 год
- Приложение 7. Пояснения к бухгалтерской отчетности за 2014 год
- Приложение 8. Бухгалтерский баланс за 2015 года
- Приложение 9. Отчет о финансовых результатах за 2015 год
- Приложение 10. Отчет о движении денежных средств за 2015 год
- Приложение 11. Отчет об изменениях капитала за 2015 год
- Приложение 12. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2015 год
- Приложение 13. Пояснения к бухгалтерской отчетности за 2015 год
- Приложение 14. Номенклатура выпускаемой продукции ОАО «Белэнергомашсервис»
- Приложение 15. Договор поставки №03/07-15 от 13.02.2015
- Приложение 16. Спецификация №1 от 13.02.2015
- Приложение 17. Товарная накладная №30 от 14.05.2015
- Приложение 18. Товарно-транспортная накладная № 15 от 13.05.2015
- Приложение 19. Счет-фактура №30 от 14.05.2015
- Приложение 20. Договор-заявка на перевозку груза автотранспортом №09 от 25.06.2014
- Приложение 21. Товарно-транспортная накладная №95 от 27.06.2014
- Приложение 22. Акт приема-сдачи выполненных работ №10 от 02.07.2014
- Приложение 23. Анализ счета 62 за 2015 год
- Приложение 24. Карточка счета 62 за 2015 год
- Приложение 25. Анализ счета 90 за 2015 год
- Приложение 26. Карточка счета 90 за 2015 год
- Приложение 27. Анализ счета 51 за 4 кв. 2015год
- Приложение 28. Оборотно-сальдовая ведомость за 2015 год