

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления

(наименование института полностью)

Департамент магистратуры (бизнес-программ)

(наименование)

38.04.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки)

Учёт, анализ и аудит

(направленность (профиль))

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА (МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ)

на тему: «Особенности учета и аудита доходов и расходов в холдинговых структурах»

Студент

У.И. Рамазанова

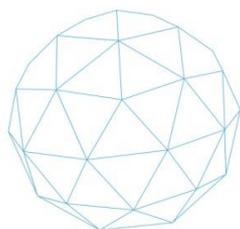
(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Научный
руководитель

к.э.н., доцент В.В. Шнайдер

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)



Тольятти 2020



Росдистант

ВЫСШЕЕ ОБРАЗОВАНИЕ ДИСТАНЦИОННО

Содержание

Введение.....	4
1 Теоретические аспекты учета и аудита доходов и расходов организации	8
1.1 Доходы и расходы: понятие, классификация и законодательная база учета.....	8
1.2 Учет доходов и расходов по российским и международным стандартам финансового учета и отчетности	18
1.3 Цели, задачи и программа аудита доходов и расходов.....	22
2 Организация учета и аудита доходов и расходов в холдинговых структурах строительной отрасли	33
2.1 Организационно-экономическая характеристика холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2», АО «МСУ-90», АО «СЭМ»	33
2.2 Учет доходов и расходов холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2», АО «МСУ-90», АО «СЭМ».....	48
2.3 Организация проведения аудиторской проверки доходов и расходов	60
3 Проблемы и перспективы учета доходов и расходов в холдинговых структурах строительной отрасли	75
3.1 Выявление проблем учета доходов и расходов	75
3.2 Разработка рекомендаций по совершенствованию учета доходов и расходов.....	79
Заключение	89
Список используемых источников.....	94
Приложение А Бухгалтерский баланс АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2».....	100
Приложение Б Отчет о финансовых результатах АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2019 г.	102
Приложение В Отчет о финансовых результатах АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2018 г.	103
Приложение Г Бухгалтерский баланс АО «МСУ-90».....	104
Приложение Д Отчет о финансовых результатах АО «МСУ-90» за 2019 г.	106

Приложение Е Отчет о финансовых результатах АО «МСУ-90» за 2018 г..	107
Приложение Ж Бухгалтерский баланс АО «СЭМ»	108
Приложение И Отчет о финансовых результатах АО «СЭМ» за 2019 г.....	110
Приложение К Учетная политика АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» для целей бухгалтерского управленческого и налогового учета.....	111
Приложение Л План аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда	121
Приложение М Методика аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда	123
Приложение Н План аудиторской проверки расходов по договорам строительного подряда	125
Приложение П Методика аудиторской проверки расходов по договорам строительного подряда	129

Введение

Независимо от социальных, политических, экономических факторов, одной из главных целей деятельности различных хозяйствующих субъектов является получение максимального уровня доходов при минимальной величине расходов. Разность между доходами и расходами предприятия есть не что иное, как результат, который отражает объем прибыли или убытка полученного в результате деятельности предприятия. Многоаспектное значение доходов и расходов хозяйствующего субъекта усилилось с переходом экономики России на основы рыночного хозяйства.

В современных условиях хозяйствования качество, надежность внутренних учетных данных и финансовой отчетности, используемых в процессе анализа деятельности предприятия, имеют первостепенное значение, так как по результатам проведенного на основе учетной информации анализа принимаются управленческие решения.

Эффективность же управленческих решений выражается, в том числе и в оптимальности и соизмеримости величин доходов и расходов организации и конечном результате хозяйствования – прибыли.

Крупные предприятия, имеющие сложную производственную структуру, больше, чем остальные, нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, которая помогает оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. Но на данном этапе принимаемые руководством решения по развитию и организации производства не основываются на соответствующих расчетах и, как правило, носят интуитивный характер.

Необходимая информация, которая будет являться основой для оперативного управления предприятием, содержится в системе управленческого учета и бухгалтерского учета. Управленческий учет представляет собой систему внутреннего управления крупными и средними

организациями с разветвленной структурой, которая направлена на оптимизацию их финансово-хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учёт — упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии имущества, обязательствах и капитале организации и их изменениях путём сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

Одной из основных составляющих системы бухгалтерского учета на предприятии является система управления затратами. Сложившаяся практика сегодня доказывает, что без правильной оценки реального уровня затрат нельзя правильно управлять доходом и эффективностью производства.

Таким образом, тема данного исследования – учет, аудита и анализа доходов и расходов организации актуальна.

Цель настоящей мастерской работы – разработка практических рекомендаций и предложений по совершенствованию учета и аудита доходов и расходов в холдинговых структурах.

Достижение цели работы определяет необходимость постановки и решения следующих задач:

- рассмотреть нормативно – правовую базу и теоретические аспекты учета, доходов и расходов организации;
- исследовать организацию учета доходов и расходов на предприятии;
- провести аудит доходов и расходов предприятия;
- осуществить анализ доходов и расходов предприятия;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета и по повышению эффективности деятельности предприятия.

Объект исследования – холдинг АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» и два его дочерних предприятия АО «МСУ-90», АО «СЭМ».

Предмет исследования – действующая на предприятии система учета доходов и расходов.

Теоретической и методологической основой работы послужили фундаментальные положения современной экономической науки, изложенные

в трудах отечественных и зарубежных исследователей, посвященных проблемам управленческого учета и анализа затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Теоретическую базу исследования составили труды отечественных авторов по бухгалтерскому и налоговому учету, а также финансовому анализу таких как: Аверина О.И., Алексеева Г.И., Вагазова Г.Р., Вайтман Е., Великая Е.Г., Чурко В.В., Говдя В.В., Дмитриева И.М., Колачева Н.В., Быкова Н.Н., Миславская Н.А., Мячева Е.С., Наумкина А.Н., Самохвалова Ю.Н., Ропотан С.В., Таюрская Е.И., Чалдаева Л.А. и другие

В ходе исследования применялись общенаучные и специальные методы: наблюдение, изучение и обобщение отечественного и зарубежного опыта, анализ и синтез информации, группировки и сравнения, использование статистического и математического инструментария и др.

Теоретическая значимость магистерской работы определена раскрытием основных дискуссионных вопросов в части системы бухгалтерского учета при формировании информации для принятия объективных управленческих решений в области доходов и расходов организации.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в том, что выводы и предложения, сформулированные в диссертации, направлены на совершенствование управленческого учета и усиление его контрольных функций в области формирования доходов и расходов холдинговых структур.

Исследовательская база: законодательно – нормативные акты, труды отечественных авторов по бухгалтерскому учету, аудиту, анализу финансовая отчетность за 2017-2019 гг., учетная политика и иные внутренние документы холдинга.

Научная новизна работы заключается в:

- систематизации и уточнении понятия бухгалтерского учета затрат хозяйствующего субъекта;
- систематизации и уточнении методов бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции хозяйствующего субъекта;

– определении перспектив и направлений развития бухгалтерского учета затрат хозяйствующего субъекта.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертации опубликованы в научных журналах, а результаты исследований и рекомендации были внедрены в практическую деятельность.

На защиту выносятся следующие положения:

- в работе дан комплексный подход в системном описании понятийного аппарата, включающий уточнение понятий и категорий доходов, расходов, их смыслового значения, объема и содержания;

- определены принципы оценки и признания доходов и расходов с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности, позволяющих отражать реальные финансовые результаты организации;

- учетная политика и фактический бухгалтерский учет доходов и расходов по договорам строительного подряда не соответствуют требованиям нормативных документов, а именно ПБУ 2/2008 и МСФО 11, то для достоверного отражения в отчетности данных по договорам подряда требуется расчет корректировки Т25 «Признание доходов и расходов по завершенным этапам договоров строительного подряда» (нумерация корректировок предусмотрена регистром Группы компаний для трансформации отчетности в формат МСФО, данный формат предусмотрен для составления годовой отчетности).

По структуре магистерское исследование состоит из трех глав.

В первом разделе работы раскрыты теоретические аспекты учета доходов и расходов. Во втором разделе работы представлены результаты изучения системы учета и проведения аудита доходов и расходов предприятия, сформулированы предложения по совершенствованию учета и исправлению выявленных нарушений. В третьем разделе изложены расчеты, результаты анализа доходов и расходов, представлены направления оптимизации величин доходов и расходов.

1 Теоретические аспекты учета и аудита доходов и расходов организации

1.1 Доходы и расходы: понятие, классификация и законодательная база учета

Конечный финансовый результат хозяйственной деятельности организации формируется в виде прибыли или убытка, определяемого как разница между полученными доходами и произведенными расходами организации.

В российском бухгалтерском учете понятие доходов, расходов и их классификация установлены Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [16] и Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [17]. Для целей налогового учета понятия доходов и расходов определяются нормами Налогового Кодекса РФ [2].

Законодательно – правовые акты и уровни системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и аудита доходов и расходов организации представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Система нормативно – правового регулирования учета и аудита доходов и расходов организации

Уровень	Нормативно – законодательные акты, регламентирующие			
	Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов		Аудит доходов и расходов	
	Название документа	Характеристика	Название документа	Характеристика
1	2	3	4	5
Первый уровень	Гражданский Кодекс РФ (ч. 1 и 2), Налоговый Кодекс РФ (ч. 2),	Регулирует постановку и ведение учета, формирование,	Гражданский Кодекс РФ, ФЗ № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»,	Определяет место аудита в финансово-экономической системе,
Первый уровень	ФЗ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»	предоставление отчетности	иные акты	общие вопросы регулирования аудиторской деятельности

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4	5
Второй уровень	Положение по бухгалтерскому учету: Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, ПБУ 9/99, ПБУ 10/99, ПБУ 1/2008, ПБУ 4/99, ПБУ 18/02 и другие акты	Раскрывают понятия, порядок учета, требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности	Правила (стандарты) аудиторской деятельности	Устанавливают нормы аудита, обязательные к использованию всеми субъектами рынка
Третий уровень	План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, и др. инструкции, указания, методические рекомендации	Конкретизируют общие методологические указания, изложенные в законах и ПБУ	Правила (стандарты) регулирования специальных видов аудиторской деятельности. Нормативные акты министерств и ведомств	Регулируют специфические вопросы аудиторской деятельности и специальных видов аудита
Четвертый уровень	Рабочие документы организации: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, главная книга, регистры бухгалтерского учета	Формируют учет в части методологии, организации и техники ведения	Внутрифирменные аудиторские стандарты	Определяют действия конкретных фирм и аудиторов, разрабатываются и утверждаются аудиторскими фирмами

Согласно ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов или погашения обязательств, приводящие к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников. В п. 3 ПБУ 9/99 содержится перечень поступлений, которые не признаются доходами организации [16].

Согласно п. 4 ПБУ 9/99 доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на: доходы от обычных видов деятельности; прочие доходы [16].

Наиболее значимой для целей бухгалтерского учета является классификация доходов, представленная на рисунок 1.

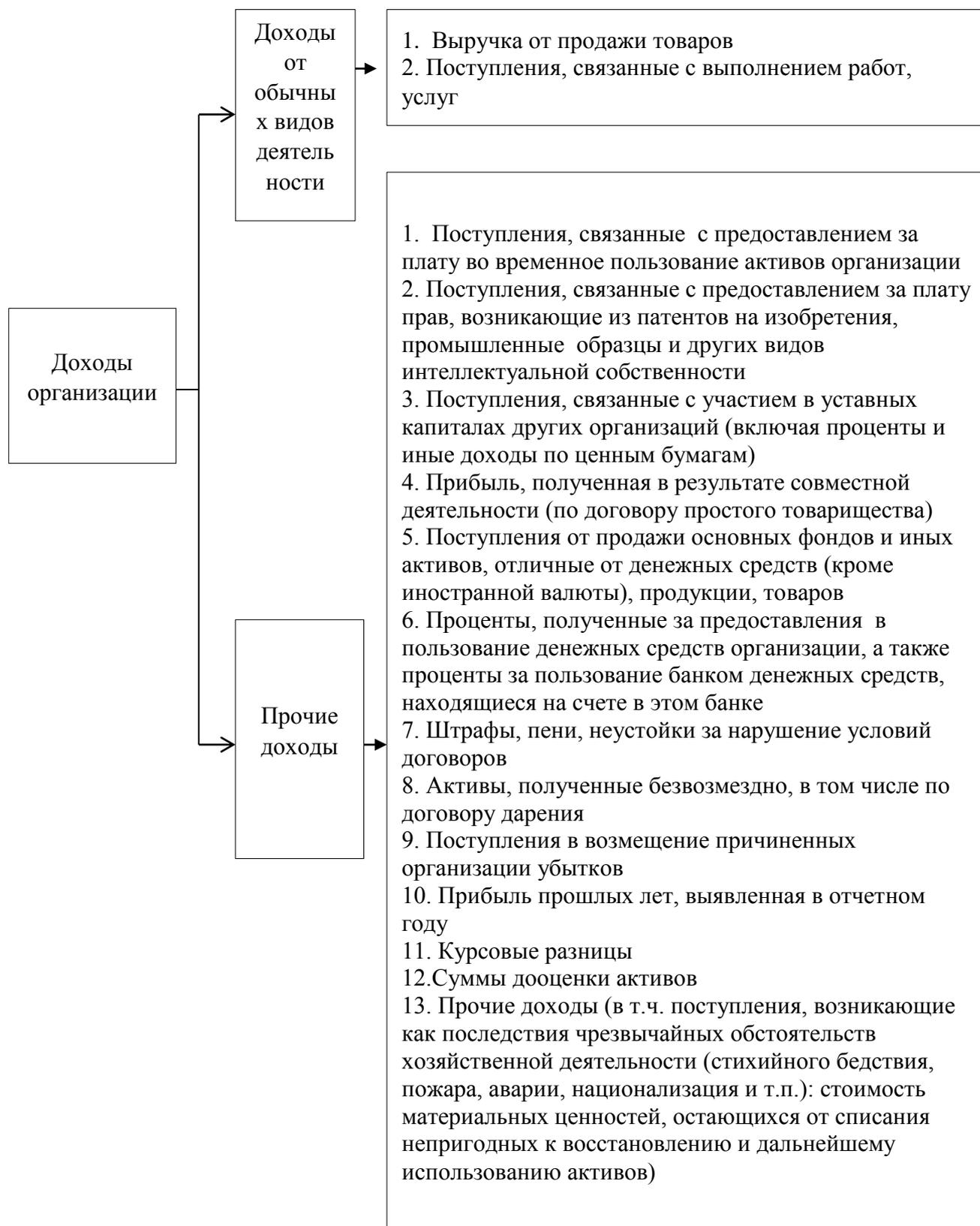


Рисунок – 1 Классификация доходов организации [26, с. 54]

Представленная классификация доходов на рисунке 1 не является единственной, доходы организации классифицируют по признакам:

- отрасль деятельности – доход от производственной, доход от торговой деятельности, доход от оказания услуг и т.д.;
- вид деятельности – доход от основной деятельности, доход от инвестиционной деятельности, доход от финансовой деятельности;
- характер налогообложения – доход, подлежащий налогообложению и доход, не подлежащий налогообложению;
- по влиянию инфляционного процесса – доход номинальный и доход реальный;
- по периоду формирования – доход текущего периода и доход планового периода.

Критерии признания доходов по данной классификации представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Критерии признания в бухгалтерском учете доходов организации

Вид доходов	Порядок признания в бухгалтерском учете	Сумма
Доходы от обычных видов деятельности (выручка от продажи товаров, работ, услуг)	Единовременное выполнение условий: - организация имеет право на получение выручки по конкретному договору или иному подтверждающему документу; - сумма выручки может быть определена; - имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции будет увеличена экономическая выгода при получении во плату актива либо при отсутствии неопределенности в части получения актива; - право собственности (владения, пользования, распоряжения) на продукцию, товар перешло от организации к покупателю либо работа принята заказчиком (услуга оказана), а расходы по этим операциям могут быть определены (п. 12 ПБУ 9/99) [16]	В сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности
Прочие доходы: - штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, возмещения причиненных организации убытков	Признаются в отчетном периоде, в котором принято судебное решение об их взыскании или они признаны должником	В суммах, присужденных судом

Продолжение таблицы 2

Вид доходов	Порядок признания в бухгалтерском учете	Сумма
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности	Признаются в том отчетном периоде, в котором истек этот срок	В сумме, в которой задолженность была отражена в учете
- суммы дооценки активов	Признаются в том отчетном периоде, к которому относится дата проведения переоценки	В фактических суммах
- активы, полученные безвозмездно	По мере образования (выявления)	По рыночной стоимости
- прочие доходы (иные поступления)	По мере образования (выявления)	В фактических суммах

Доходы от арендной платы, по лицензионным платежам за пользование объектами интеллектуальной собственности (если это не является предметом деятельности организации), признаются на основе допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и условий соответствующего договора.

Если хотя бы одно из условий п. 12 ПБУ 9/99 не исполнено, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность [16].

Организациям предоставлено право применять в одном отчетном периоде разные способы признания выручки.

При невозможности определения выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) она принимается к учету в размере расходов, которые будут впоследствии возмещены организации.

В п. 2 ПБУ 10/99 определено, что расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов или возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). П. 3 ПБУ 10/99 содержит перечень выбытия активов, которые не признаются расходами организации [17].

Согласно п. 4 ПБУ 10/99 расходы организации подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы, что проиллюстрировано на рисунке 2[17].

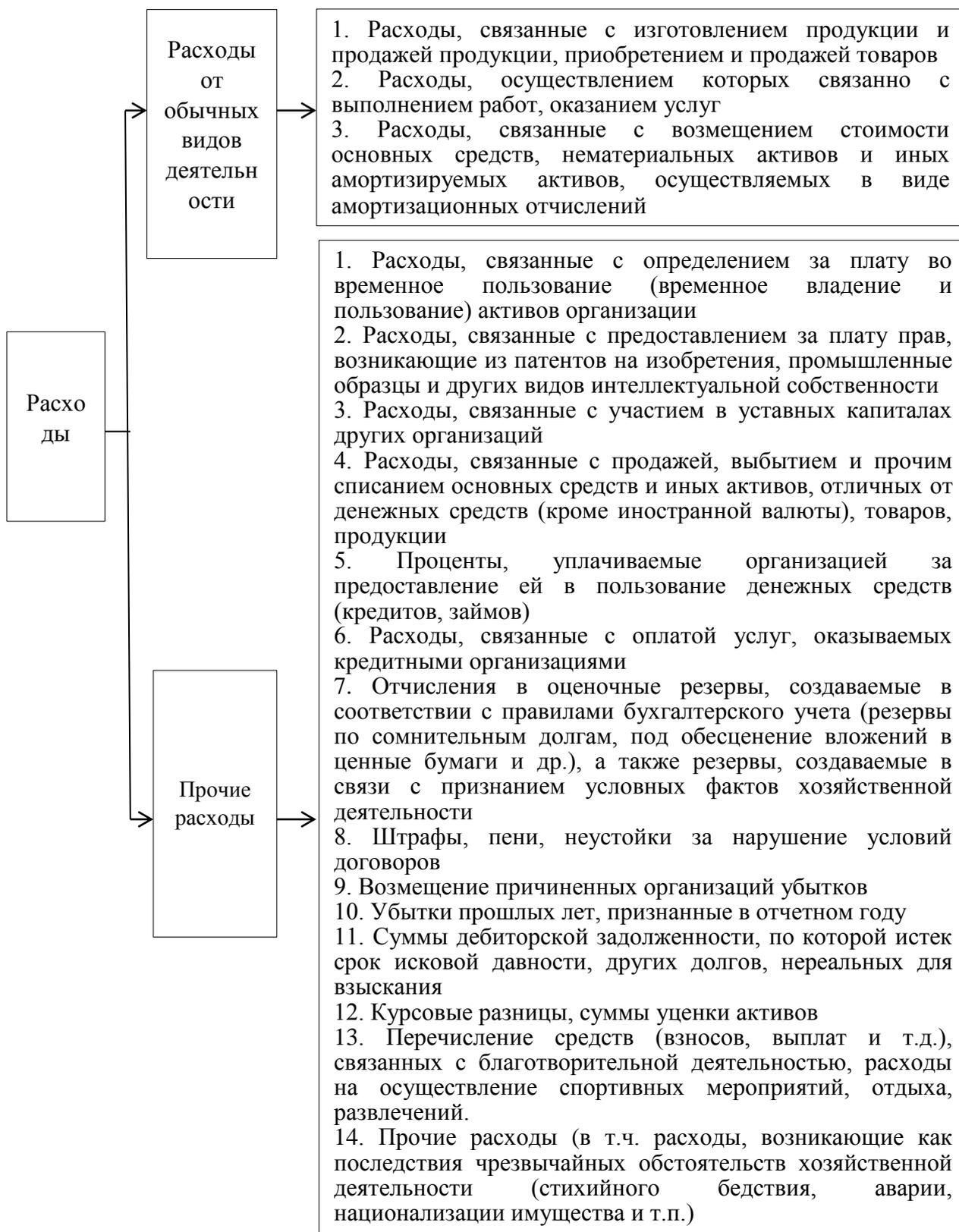


Рисунок – 2 Классификация расходов

Для целей бухгалтерского учета значение имеет классификация расходов, не только представленная в ПБУ 9/99, но и следующие классификации расходов[16].

По отношению к отчетному периоду все расходы, осуществленные организацией, можно разделить на расходы текущего периода и отложенные расходы. К расходам текущего периода относят затраты, признанные в отчетном периоде в производственной себестоимости продукции, работ, услуг.

Такие затраты могут стать расходами по обычным видам деятельности, если будут признаны в отчетном периоде в себестоимости проданных продукции, работ, услуг. Затраты текущего периода, не признанные в отчетном периоде, составляют затраты в незавершенном производстве.

В составе текущих расходов признаются расходы, которые ранее были отложены, а также расходы, которые еще не понесены фактически, но уже включены в затраты на производство продукции (работ, услуг), т.е. зарезервированы на плановую сумму предстоящих затрат.

К отложенным расходам относят затраты, которые осуществлены в отчетном периоде, но будут включены в себестоимость в будущих периодах.

Согласно п. 8 ПБУ 10/99 расходы по обычным видам деятельности группируются по элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты[17].

При калькулировании себестоимости расходы признаются прямыми или косвенными исходя из того, могут они быть отнесены прямым путем на стоимость объекта калькулирования или нет.

Критерии признания расходов, классификация которых представлена на рисунке 2, обобщены в таблице 3.

Если в отношении любых расходов организации не исполнено хотя бы одно из условий п. 16 ПБУ 10/99, то в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность[17].

Таблица 3 – Критерии признания в бухгалтерском учете расходов организации

Вид расходов	Порядок признания в бухгалтерском учете	Сумма
Расходы по обычным видам деятельности	<p>Признаются при наличии условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> - расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов либо обычаями делового оборота; - сумма расходов может быть определена; - уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод, если организация передала актив либо отсутствует неопределенность в части передачи актива (п. 16 ПБУ 10/99) 	В сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности
Прочие расходы: - штрафы, пени,	Порядок признания аналогичен,	В суммах,
- неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков	порядку признания расходов по обычным видам деятельности	присужденных судом или признанных организацией
- расходы, по продаже, выбытию и прочему списанию основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, по участию в уставных капиталах других организаций, по предоставлению за плату во временное пользование активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств, расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями	Порядок признания аналогичен порядку признания расходов по обычным видам деятельности	В сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности

Продолжение таблицы 3

Вид расходов	Порядок признания в бухгалтерском учете	Сумма
- дебиторская задолженность по которой истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания	Порядок признания аналогичен порядку признания расходов по обычным видам деятельности	В сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете
- уценка активов	Признаются в том отчетном периоде, к которому относится дата проведения переоценки	Согласно правилам установленным для проведения переоценки

Расходы организации подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения организации получить выручку, прочие и иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной).

В разрешенных случаях расходы могут быть приняты организацией в порядке признания выручки от продажи продукции не по мере передачи прав владения, использования и распоряжения, а по мере поступления денежных средств. Тогда они признаются после осуществления погашения задолженности.

Процесс трансформации доходов и расходов в итоговый результат деятельности предприятия представлен в виде схемы на рисунке 3.

Из рисунка 3 видно, что итоговая информация о доходах и расходах организации аккумулируется на трех накопительных счетах: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

В течении года на счете 99 «Прибыли и убытки» отражается прибыль или убыток – сальдо доходов и расходов. По окончании I квартала отчетного года на нем отражается соответствующая разница между доходами и расходами, по окончании II квартала – разница между доходами и расходами за полугодие, по окончании IV квартала – окончательное сальдо доходов и расходов за год.



Рисунок 3 – Трансформация доходов и расходов организации в итоговый финансовый результат

Информационная структура счета 99 «Прибыли и убытки» обеспечивает получение системной информации о бухгалтерской прибыли для определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль путем налоговой корректировки этого показателя и итоговой информации для исчисления показателей

нераспределенной прибыли, остающейся в распоряжении учредителей (участников) на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При реформировании бухгалтерского баланса сумма чистой прибыли отчетного года, сформировавшаяся на счете 99, переносится в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Учет доходов и расходов для целей налогообложения прибыли регламентирован гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

1.2 Учет доходов и расходов по российским и международным стандартам финансового учета и отчетности

Финансовая отчетность, составленная в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности, обеспечивает пользователей данной отчетности (инвесторы и другие заинтересованные лица) качественной, надежной и понятной информацией об организации [41, с. 90].

Такая информация об организации позволяет обеспечить снижение рисков и стоимости привлекаемого капитала, делает более доступным широкий спектр инвестиционных проектов. В дополнение ко всему финансовая отчетность по МСФО является важным элементом качественного корпоративного управления организацией.

В настоящее время в отечественной практике бухгалтерского учета продолжается начавшийся еще в 1992 году процесс внедрения международных стандартов финансовой отчетности. Процесс трансформации отечественного учета в соответствие с международными стандартами за истекший период времени обусловил изменения таких нормативных документов, как План счетов бухгалтерского учета, выразился в появлении различных приложений по бухгалтерскому учету, обеспечил изменение в структуре форм бухгалтерской отчетности. Изменения в значительной степени затронули и методику формирования доходов и расходов, их учет и структуру.

В МСФО доходы и расходы рассматриваются как категории, являющиеся подчиненными категориям активов и обязательств, так как доходы и расходы привязываются к определенному отчетному периоду, формируя финансовый результат данного периода (прибыль или убыток), и тем самым выступают факторами прироста (или сокращения) капитала.

Под доходами организации понимается увеличение экономических выгод за отчетный период в форме притока или прироста активов или сокращения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанном с вкладами участников капитала;

- Под расходами понимается уменьшение экономических выгод за отчетный период в форме оттока или истощения активов, или увеличения обязательств, что выражается в сокращении капитала, не связанном с выплатами участникам капитала [30, с. 32].

Иными словами, если изменение величины активов или обязательств прямо отражается на величине капитала, что не обусловлено операцией с собственниками организации как таковыми, то организация получила доход или понесла расход.

Структура формирования доходов и расходов при использовании формата себестоимости содержит следующие статьи: выручка, результаты от операционной деятельности, затраты по финансированию, доля прибылей и убытков ассоциированных компаний и совместной деятельности, рассчитанной по методу участия, расходы по налогу, прибыль или убыток от обычной деятельности, результаты чрезвычайных обстоятельств, долю меньшинства, чистую прибыль (убыток) за период.

В более агрегированном виде структура доходов и расходов имеет следующий вид: выручка от продаж; себестоимость реализованной продукции (прямые затраты труда и материалов, производственные накладные расходы); валовая прибыль; операционные расходы (общие и административные расходы, расходы на продажу); операционная прибыль; другие прибыли и убытки;

случайные прибыли и убытки; прибыль до налогообложения; налог на прибыль; чистая прибыль.

Порядок признания доходов, определенный в МСФО №1 носит самый общий характер: доход признается в отчете о прибылях и убытках, когда имеет место увеличение будущих экономических выгод, связанное с приростом активов или сокращением обязательств, которое можно надежно измерить.

Таким образом, если за отчетный период величина активов организации возросла (или обязательств - сократилась), этот прирост (сокращение) отвечает определению дохода и ему можно дать надежную оценку, то организация получила доход.

Сопоставление критериев признания выручки по РСБУ и МСФО представлено в таблице 4.

Таблица 4 – Критерии признания выручки в соответствии с МСФО и российской практикой [29, с.86]

ПБУ 9/99	МСФО (ISA) 18
Организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом	Компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары
Сумма выручки должна быть определена	Сумма выручки может быть надежно оценена
Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации	Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию
Расходы которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены	Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены
Право собственности (владения, использования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана)	Компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары

Из приведенной выше таблицы, очевидно, что МСФО оперирует в основном качественными понятиями («значительные риски и вознаграждения», «надежное измерение выручки», «степень владения» и т.д.), оставляя

значительный простор для профессионального суждения составителей отчетности [33, с. 21].

Российские же стандарты оперируют более точными определениями условий признания выручки («право на получение выручки, вытекающее из договора или подтвержденное иным образом», «право собственности перешло от организации к покупателю»), которые имеют документальные подтверждения.

Российские строительные организации составляют финансовую отчетность в соответствии с требованиями МСФО методом трансформации данных финансовой отчетности, составленной по российским стандартам. Особенности строительной отрасли имеют значительное влияние на подготовку отчетности в формате МСФО.

Однако, не выработан единый алгоритм трансформации отчетности, а именно недостаточно изучены и отражены различия в формировании отчетности по российским и международным стандартам, не раскрыта последовательность этапов составления отчетности, не изложены отраслевые особенности, влияющие на составление отчетности по МСФО [53, с.96].

Переход на МСФО – сложный процесс, требующий решения многих проблем: например, правового характера, подготовка квалифицированных специалистов в области МСФО. Также одной из проблем, с которой столкнулись российские специалисты при переходе на МСФО, является отсутствие программного обеспечения для подготовки отчетности в соответствии с МСФО – сложно найти ту программу, которая бы в полной мере удовлетворяла требованиям конкретной компании [40, с. 13].

Как правило, можно выделить три способа ведения учета по МСФО:

– параллельный учет всех операций для целей МСФО с учетом операций по российским правилам бухгалтерского учета. Данный способ дает оперативность учета и позволяет анализировать финансовые показатели в текущем режиме, однако является сложной задачей, особенно для крупных компаний, так как применение подхода МСФО необходимо к каждой

хозяйственной операции. Также внедрение параллельного учета сопряжено с высокой стоимостью внедрения такой системы;

– периодическая трансляция предполагает учет хозяйственных операций на базе данных по РСБУ, а затем их перевод в регистры по МСФО. Данный метод является доступным ввиду его экономичности, однако связан с риском неточности информации, замедляет аудит отчетности;

– трансформация российской бухгалтерской отчетности, которая подразумевает под собой пересчет показателей отчетности согласно РСБУ и дальнейшее формирование на их основе отчетности в соответствии с МСФО.

К недостаткам данного метода можно отнести невозможность составления отчетности по МСФО в короткие сроки, так как для начала работы требуется наличие заранее подготовленной отчетности для дальнейшей трансформации, а также невозможность оперативного контроля показателей.

При этом большинство компаний для трансформации отчетности используют продукт MS Excel, что обходится дешевле внедрения специального программного обеспечения.

1.3 Цели, задачи и программа аудита доходов и расходов

Цель и задачи анализа доходов и расходов взаимосвязаны, обусловлены целями управления прибылью хозяйствующего субъекта. Цель анализа доходов и расходов – оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности организации и выработка, принятие на ее основе управленческих решений по оптимизации доходов и расходов.

Основопологающими задачами анализа доходов и расходов являются:

- систематический контроль за формированием доходов и расходов;
- определение влияния как объективных, так и субъективных факторов на доходы и расходы;
- постоянный контроль за выполнением планов;

- выявление резервов увеличение суммы прибыли и рентабельности;
- оценка работы предприятия при использовании возможности увеличения прибыли и рентабельности;
- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Объекты анализа – результаты финансово-хозяйственной деятельности – доходы и расходы организации.

Анализ доходов и расходов сочетает в себе элементы экономического и финансового анализа. В частности, анализ динамики, структуры доходов и расходов, анализ качества прибыли, анализ показателя рентабельности осуществляются по данным финансовой отчетности и предполагают расчет финансовых коэффициентов, в силу чего относится к внешнему анализу или финансовому анализу.

Факторный анализ прибыли основан на расчете отклонений от планируемых организации нормативов и, соответственно, становится составной частью внутреннего хозяйственного управленческого анализа.

Сочетание элементов как экономического, так и финансового анализа отражается и на методах, посредством которых осуществляется анализ доходов и расходов. В частности, для анализа доходов и расходов используются такие методы как: вертикальный и горизонтальный анализ, методы факторного анализа; метод финансовых коэффициентов.

Анализ доходов и расходов предприятия состоит из следующих блоков.

Первый блок – анализ динамики и структуры доходов и расходов. Оценка динамики и структуры доходов и расходов предприятия производится с помощью методов горизонтального и вертикального анализа.

Второй блок – факторный анализ доходов и расходов. На данном этапе проводится оценка влияния факторов на доход от продажи – прибыль от продажи. Величина прибыли от продажи продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого уровня соподчинённости: объема реализованной продукции; структуры реализованной продукции; себестоимости продукции; цены продукции.

В зависимости прибыли от продажи от первых факторных соподчинённости – объема продаж, себестоимости, структуры объема продаж, уровня средней реализационных цен выражается формулой:

$$\text{Пр} = \sum (V \text{ РП общ} * \text{Уд} i (\text{Ц} i - \text{С} i), \quad (1)$$

где $V \text{ РП общ}$ – объем продаж товаров;

$\text{Уд} i$ – удельный вес, структура объема продаж;

$\text{Ц} i$ – средне реализационные цены;

$\text{С} i$ – себестоимость проданных товаров.

Объем продаж может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема продаж происходит уменьшение суммы прибыли.

Структура объема продаж может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличиться доля рентабельных видов продукции в общем объеме продаж, то сумма прибыли увеличится.

«Себестоимости продукции и прибыли находятся в обратном пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к росту прибыли и наоборот. Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находится в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает и наоборот.

Далее определяется следующие показатели по каждой товарной группе:

- сумма прибыли при фактическом объеме продаж и плановой величине остальных факторов, для чего рассчитывают процент выполнения плана и корректируют на его величину плановую сумму прибыли;

- сумма прибыли при фактическом объеме продаж и структуре реализованной продукции, но при плановой себестоимости и плановых ценах, для чего из условий выручки вычитают условную сумму затрат;

- объем прибыли, который предприятие могло бы получить при фактическом объеме продаж, его структуре, ценах, но плановой себестоимости. Для этого из фактической суммы выручки вычитают условную сумму затрат» [38].

Также на данном этапе производится расчет коэффициента выполнения плана по объему продаж по формуле:

$$K_{рп} = V_{РП ф} / V_{РП пл}, \quad (2)$$

где $K_{рп}$ – коэффициент выполнения плана по объему продаж;

$V_{РП ф}$ – показатель фактического объема продаж (реализация);

$V_{РП пл}$ – показатель планового объема продаж (реализации).

Проведенный выше факторный анализ прибыли от продаж необходимо дополнить также анализом влияния на прибыль от продажи факторов ее формирующих, для чего используют следующую формулу:

$$Pr = Vr - C - UR - KR, \quad (3)$$

где C – себестоимость проданной продукции;

UR – управленческие расходы;

KR – коммерческие расходы.

Следующий блок анализа – маржинальный анализ, при осуществлении которого рассчитывают следующие показатели:

- маржинальный доход по формуле 4:

$$MD = Vr - Z_{пер}, \quad (4)$$

где MD – маржинальный доход, тыс. руб.;

$Z_{пер}$ – переменные затраты.

- уровень маржинального дохода по формуле:

$$У_{мд} = МД / Вр * 100, \quad (5)$$

где $У_{мд}$ – уровень маржинального дохода;

- точка безубыточности по формуле 6:

$$Т_{без} = З_{пост} / У_{мд} * 100\%, \quad (6)$$

где $Т_{без}$ – точка безубыточности;

$З_{пост}$ – постоянный затраты;

- запас финансовой прочности по формуле 7:

$$З_{фп} = (Вр - Т_{без}) / Вр * 100, \quad (7)$$

где $З_{фп}$ – запас финансовой прочности.

Далее проводится анализ показателей рентабельности в процессе которого исчисляются следующие коэффициенты.

Коэффициент рентабельности активов характеризует эффективность использования оборотных и внеоборотных активов предприятия в определенном периоде и рассчитывается как отношение суммы валовой прибыли или чистой прибыли к средней стоимости всех активов предприятия:

$$К_{ра} = Пв (Чпр) / Ак с * 100, \quad (8)$$

где $К_{ра}$ – коэффициент рентабельности активов, %;

$Пв$ – сумма валовой прибыли, тыс. руб.;

$Ак с$ – средняя стоимость всех используемых активов, тыс. руб.

Коэффициент рентабельности собственного капитала - оценивает эффективность использования собственного капитала, определяется как отношение валовой прибыли и средней стоимости собственного капитала:

$$K_{рск} = Чпр / СК с * 100, \quad (9)$$

где $K_{рск}$ – коэффициент рентабельности собственного капитала, %;

$Пв$ – сумма валовой прибыли, тыс. руб.;

$СК с$ – средняя стоимость собственного капитала, тыс. руб.

Коэффициент рентабельности совокупных ресурсов – характеризует эффективность использования всех видов ресурсов, определяется через отношение чистой прибыли и суммы средней стоимости активов, и фонд заработной платы:

$$K_{рср} = Чпр / (Ак с + ФЗП) * 100, \quad (10)$$

где $K_{рср}$ – коэффициент рентабельности совокупных ресурсов, %;

$ФЗП$ – фонд заработной платы, тыс. руб.

Коэффициент рентабельности продаж – представляет собой отношение суммы прибыли от продаж и объема продаж.

$$K_{рп} = Пр / Вр * 100, \quad (11)$$

где $K_{рп}$ – коэффициент рентабельности продаж, %.

Коэффициент чистой рентабельности – характеризует влияние налоговой системы, рассчитывается как отношение чистой прибыли к объему выручки:

$$K_{рч} = Пч / О * 100, \quad (12)$$

где $K_{рч}$ – коэффициент чистой рентабельности, %.

Коэффициент рентабельности деятельности - характеризует меру эффективности затрат (величину прибыли на 1 рубль издержек), рассчитывается через отношения прибыли от продаж или валовой прибыли, или прибыли чистой к общей затрат (по реализованной продукции):

$$KР д = \frac{Пр (Пв или Пч)}{И} * 100, \quad (13)$$

где КР д – коэффициент рентабельности деятельности, %;

И – сумма затрат, тыс.руб.

В завершении анализа рентабельности проводят факторный анализ данного показателя. Уровень рентабельности зависит от трех основных факторов первого порядка: изменения структуры реализованной продукции; изменения себестоимости реализованной продукции; изменения средних цен реализации.

Факторная модель этого показателя имеет вид:

$$P = \frac{П р}{З пл} = \frac{f(VРП общ, Уді, Ці, Сі)}{f(VРП общ, Уді, Сі)}, \quad (14)$$

На заключительном этапе анализа доходов и расходов определяется резервы оптимизации доходов и расходов предприятия. Резервы роста прибыли и рентабельности определяются как в целом по предприятию так и по видам продукции.

Для определения резервов роста прибыли за счет роста объема продаж используется формула:

$$P \uparrow П v рп = \sum (P \uparrow VРПі * Пі), \quad (15)$$

где $P \uparrow П v рп$ – резерв роста прибыли за счет объема продаж;

$P \uparrow VРПі$ – увеличение объема продаж по i виду продукции;

$Пі$ – прибыль от продаж i вида продукции.

Резерв увеличения прибыли от продажи продукции определяется по формуле 26:

$$P \uparrow П с = \sum (P \downarrow Сі (VРПі ф + P VРПі)), \quad (16)$$

где $P \uparrow П с$ – резерв роста прибыли за счет снижения себестоимости продукции;

$P \uparrow V_{P_i} \text{ и } \phi$ – фактический объем продаж по i виду продукции;

$P V_{P_i}$ – резерв роста объема продаж i вида продукции.

Для собственников необходимо получение достоверной информации о деятельности предприятия и его партнеров, а также необходимость организации действенной защиты их имущественных интересов. В этих условиях аудит становится одной из функций управления. Аудит способствует осуществлению всех хозяйственных операций при соблюдении требований законодательства и обеспечивает рациональное использование ресурсов, предупреждая и снижая риск хозяйственной деятельности.

В соответствии с пп. 2,3 ст. 1 федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, аудиторская деятельность – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

Цель аудита доходов и расходов – установление достоверности отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности доходов и расходов предприятия.

Задачи аудита доходов и расходов:

- проверка обоснованности, правильности и рациональности осуществления финансово-хозяйственной деятельности;
- подтверждение правильности документального оформления доходов и расходов
- подтверждение правильности корреспонденции и отражения сумм доходов и расходов на счетах бухгалтерского учета;
- подтверждение арифметической точности статей отчетности в части доходов и расходов.

Аудит доходов и расходов осуществляется путем последовательного выполнения следующих этапов: процесс проведения аудиторской проверки

включает четыре основных этапа: ознакомление с экономическим субъектом; планирование проверки; проведение процедур по существу; формирование результатов проверки.

Сформированная программа аудита доходов и расходов представлена в таблице 5.

Таблица 5 – Программа проведения аудиторской проверки доходов и расходов

№ п/п	Виды планируемых работ
1	Сбор и анализ информации о деятельности экономического субъекта
2	Планирование аудита
2.1	Определение трудовых и временных затрат
2.2	Оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета
2.2.1	Тестирование системы бухгалтерского учета
2.2.2	Тестирование системы внутреннего контроля, оценка контрольной среды, элементов системы контроля
2.3	Оценка аудиторского риска и его компонентов
2.4	Определение уровня существенности
2.5	Определение аудиторской выборки
3	Виды работ по проведению аудита доходов и расходов
3.1	Анализ учетной политики
3.2	Проверка доходов и расходов
3.2.1	Оценка системы внутреннего контроля
3.2.2	Проверка правильности классификации, документального оформления, своевременности отражения, бухгалтерских записей в части доходов предприятия от основной деятельности
3.2.3	Проверка правильности классификации, документального оформления, своевременности отражения, бухгалтерских записей в части прочих доходов предприятия
3.2.4	Проверка правильности классификации, документального оформления, своевременности отражения, бухгалтерских записей в части расходов предприятия по основной деятельности
3.2.5	Проверка правильности классификации, документального оформления, своевременности отражения, бухгалтерских записей в части прочих расходов предприятия
3.2.6	Сверка данных синтетического и аналитического учета доходов и расходов
3.2.7	Проверка организации и ведения налогового учета (оценка правильности классификации, порядка формирования и отражения в налоговой отчетности доходов и расходов)
3.2.8	Проверка тождественности и соответствия данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в части доходов и расходов
3.3	Подготовка и представление «Письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведенного аудита»
3.4	Составление и представление аудиторского заключения

В процессе осуществления аудита доходов и расходов предприятия по вышеприведенной программе используются методы, источники информации, аналитические процедуры.

«Планирование аудита проводится в соответствии с общими принципами проведения аудита, а также в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита».

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детальный подход к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур и осуществляется в несколько этапов: оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета; расчет объема аудиторской выборки; расчет уровня существенности, формирование состава аудиторской группы; расчет стоимости аудиторских услуг подготовка общего плана и программы аудита.

Оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета включает: контрольная среда, оценка рисков, информационная система, контрольные действия, мониторинг средств контроля.

Оценка системы бухгалтерского учета проводится в виде тестирования.

Контрольная среда – осведомленность и действия руководства экономического субъекта, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля, а также на понимание важности такой системы. Оценка контрольной среды, как и оценка средств контроля также проводится в виде тестирования» [28].

Аудиторская выборка (выборочная проверка) – применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций.

Аудиторских может использовать следующие виды отбора: отобрать все элементы (сплошная проверка); отобрать специфические (определенные) элементы; отобрать отдельные элементы (сформировать выборку).

При формировании выборки используются методы: случайный отбор, систематический отбор, бессистемный отбор, отбор элементов для проведения блоками.

«Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки в бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь может быть введен в заблуждение. В соответствии со стандартом «Существенность и аудиторский риск» уровень существенности определяется: на предварительном этапе, в ходе выполнения проверки, на заключительном этапе» [28].

Итак, подводя итоги теоретического исследования необходимо обозначить следующие выводы.

Финансовая отчетность, составленная в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности, обеспечивает пользователей данной отчетности (инвесторы и другие заинтересованные лица) качественной, надежной и понятной информацией об организации.

Такая информация об организации позволяет обеспечить снижение рисков и стоимости привлекаемого капитала, делает более доступным широкий спектр инвестиционных проектов. В дополнение ко всему финансовая отчетность по МСФО является важным элементом качественного корпоративного управления организацией.

2 Организация учета и аудита доходов и расходов в холдинговых структурах строительной отрасли

2.1 Организационно-экономическая характеристика холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2», АО «МСУ-90», АО «СЭМ»

Строительный холдинг «КОНЦЕРН ТИТАН-2» - одна из самых крупных и динамично развивающихся компаний в России. Холдинг объединяет пять основных организаций, которые ведут сооружение объектов ядерной и тепловой энергетики, нефтегазовой и химической промышленности, строят аэродромы, причалы, жилые комплексы, дороги и многое другое.

Юридический адрес компании: 188540, Россия, г. Сосновый Бор Копорское шоссе, 64.

Организационно-правовая форма: Акционерное общество.

Холдинг «КОНЦЕРН ТИТАН-2» создан на основе слияния двух крупных монтажно-строительных управлений Минсредмаша — МСУ-90 и МСУ-32, преобразованных в 1992 году в открытые акционерные общества. В настоящее время холдинг включает в себя девять крупных компаний.

Холдинг ведет свою деятельность на 15 объектах, расположенных в шести регионах России от Калининградской области до Ямало-Ненецкого автономного округа.

Организации АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» выполняют проектные, общестроительные, механомонтажные, электромонтажные и пусконаладочные работы, изготавливают технологическое оборудование, выпускают строительные материалы и металлоконструкции, исполняют функции генподрядчика, оказывают инжиниринговые и консалтинговые услуги.

«Спектр услуг холдинга очень широк. Он включает услуги по генеральному подряду, проектированию, управлению проектами и поставке оборудования, инжиниринговые и консалтинговые услуги.

Организации холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» выполняют

общестроительные, механомонтажные, электромонтажные и пусконаладочные работы, изготавливают технологическое оборудование, строительные материалы и металлоконструкции, осуществляют прокладку дорог и коммуникаций к объектам строительства.

Организационная структура управления АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» линейно-функциональную форму, для которой характерно то, что орган управления (Генеральный директор) руководит всеми звеньями нижестоящего уровня непосредственно (рисунок 4).

Одновременно с этим некоторым сотрудникам также предоставлено право руководства, а конкретные функции отданы в ведение отдельным вертикалям власти.

Высшими органами управления АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» являются:

- Общее собрание акционеров;
- Совет директоров;
- исполнительные органы.

Единоличным исполнительным органом корпорации выступает Генеральный директор.

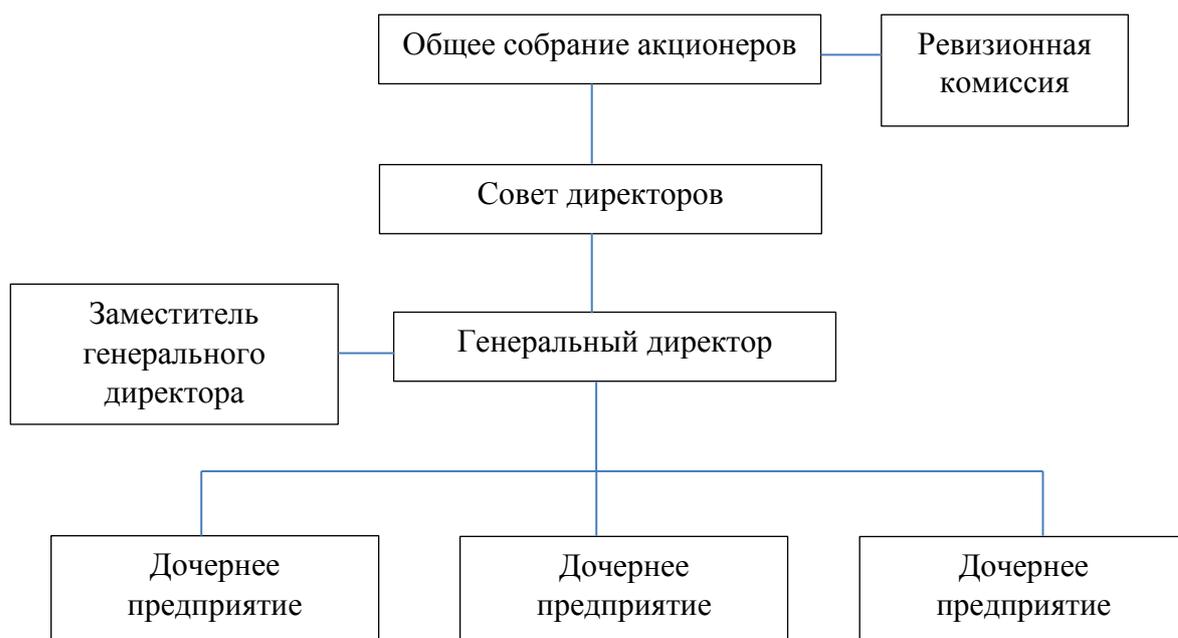


Рисунок 4 – Организационная структура холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

У данной холдинговой компании есть несколько дочерних предприятий. Рассмотрим некоторые из них на примере предприятий АО «МСУ-90» и на примере АО «Сосновоборэлектромонтаж» (далее АО «СЭМ»).

АО «МСУ-90» - это одно из дочерних предприятий холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2».

Основные направления деятельности компании - монтаж технологического оборудования, трубопроводов и металлоконструкций, сварочные работы любой сложности. Безупречное качество работ обеспечивают квалифицированные сварщики, использующие современное высокотехнологичное сварочное оборудование.

Виды работ:

- монтаж технологического оборудования;
- монтаж трубопроводов и металлоконструкций;
- механомонтажные и тепломонтажные работы;
- ремонтно-восстановительные работы;
- высокоточные сварочные работы;
- производство трубопроводов, бакового оборудования и металлоконструкций.

Компания обновляет парк оборудования и механизмов и уделяет серьезное внимание вопросам подготовки кадров на базе собственного учебного центра. Все это позволяет АО «МСУ-90» успешно решать производственные задачи любого уровня сложности.

Далее рассмотрим дочернее предприятие АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» АО «СЭМ».

Организация выполняет монтаж электрооборудования, включая распределительные устройства и подстанции, воздушные линии электропередач, кабельные линии и токопроводы, внутреннее и наружное освещение, системы автоматизации, контрольно-измерительные приборы, слаботочные системы и оптоволоконные линии связи, монтаж систем автоматизации.

Виды работ:

- электромонтаж всех видов электроустановок и оборудования;
- монтаж кабельных металлоконструкций;
- монтаж систем автоматизации, устройств КИП и КРБ;
- устройство силовых сетей;
- выпуск электротехнического оборудования (оболочки щитов настенных ОЩН, ящики управления сборные ЯУС 5000, блоки управления электроприводом задвижек типа БЭЗ, пункты распределительные ПР 12, унифицированные изделия узла подключения электроприводов, стойки (стенды монтажные) с трубной обвязкой приборов КИПиА для АЭС и ТЭЦ, коробки КБ, КЗ, КО, КСП, короба электротехнические);
- разработка проектной, конструкторской, производственно-технологической документации.

Так как данные представленные предприятия являются дочерними предприятиями одного холдинга, они имеют похожую организационную структуру, представленную на рисунке 5.

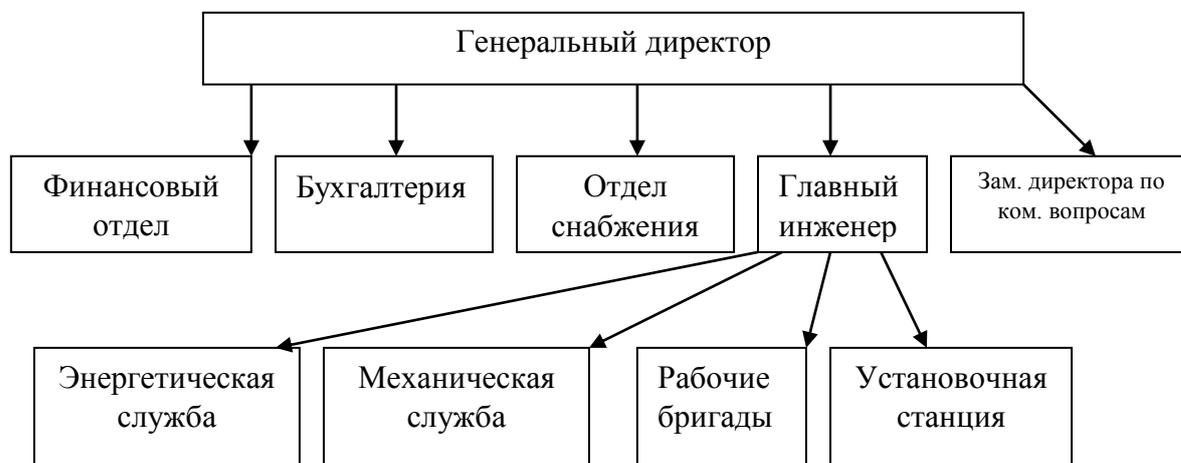


Рисунок 5 – Организационная структура дочерних предприятий АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

Далее перейдем к оценке финансово-экономических показателей АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» (таблица 6) и его дочерних предприятий АО «МСУ-90» и АО «СЭМ».

Таблица 6 – Анализ финансово-экономических показателей АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017-2019 гг.

Показатели	2017	2018	2019	Изменение (+,-)		Темп роста (снижения), %	
				3-2	4-3	3/2*100	4/4*100
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка, млн. руб.	6400	5591	7772	-809	2181	87,35	139,00
2. Себестоимость продаж, млн. руб.	4724	3965	5799	-759	1834	83,93	146,25
3. Управленческие и коммерческие расходы, млн. руб.	268	282	317	14	35	105,22	112,41
4. Прибыль от продажи, млн. руб.	1408	1344	1656	-64	312	95,45	123,21
5. Прибыль до налогообложения, млн. руб.	1013	941	1243	-72	302	92,89	132,09
6. Чистая прибыль, млн. руб.	965	893	1195	-72	302	92,53	133,81
7. Стоимость основных средств, млн. руб.	209	205	243	-4	38	98,08	118,53
8. Численность ППП, чел.	5141	5280	5314	139	34	102,70	100,64
9. Стоимость активов, млн. руб.	915	926	1060	11	134	101,20	114,47
10. Оборотные активы, млн. руб.	706	721	817	15	96	102,12	113,31
11. Собственный капитал, млн. руб.	727	784	891	57	107	107,84	113,64
12. Заемный капитал, млн. руб.	188	142	169	-46	27	75,53	119,01
13. Краткосрочные обязательства, млн. руб.	188	142	169	-46	27	75,53	119,01
14. Производительность труда (1/8)	1,24	1,05	1,46	-0,18	0,40	85,05	138,11
15. Фондоотдача (1/7)	30,62	27,27	31,98	-3,34	4,71	89,06	117,27
16. Рентабельность продаж (4/1 * 100%)	22	24,03	21,30	2,03	-2,73	109,26	88,63
17. Рентабельность капитала по прибыли до налогообложения (5/9)	1,10	1,01	1,17	-0,09	0,15	91,78	115,39
18. Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли (6/11 * 100%)	132,73	113,9	134,11	-18,83	20,21	85,81	117,74
19. Коэффициент текущей ликвидности (10/13)	3,75	5,07	4,83	1,32	-0,24	135,20	95,21
20. Соотношение заемных и собственных средств (12/11)	0,25	0,18	0,18	-0,07	0,01	70,04	104,72
21. Коэффициент риска банкротства (19/20)	14,52	28,03	25,48	13,51	-2,54	193,04	90,91

Анализируя таблицу 6, можно сказать, что в отчетном году выручка предприятия увеличилась на 2181 млн., руб. себестоимость – на 1834 млн. руб., чистая прибыль выросла на 302 млн. руб., что характеризует деятельность предприятия с положительной стороны.

Отрицательным моментом является снижение в отчетном году рентабельности продаж на 2,73% и снижение коэффициента текущей ликвидности на 0,24%.

Положительным моментом является рост в отчетном году фондоотдачи на 4,71%, рентабельности капитала на 0,15%.

В таблице 7 представлен анализ баланса АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017-2019 гг.

Таблица 7 - Анализ баланса АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017-2019 гг. (млн. руб.)

Показатели	2017	2018	2019	Изменение с 2017 по 2019 г.	Изменение 2019г. к 2017 г. в %
Оборотные активы	706	721	817	111	115,72
Запасы	517	556	621	104	120,12
Денежные средства	148	126	142	-6	95,95
Дебиторская задолженность	41	39	54	13	131,71
Текущие пассивы	188	142	169	-19	89,89
Долгосрочные займы и кредиты	0	0	0	0	0
Кредиторская задолженность	188	142	169	-19	89,89
Чистый оборотный капитал	518	579	648	130	125,1

Бухгалтерская отчетность АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2019 год представлена в приложении А, АО «МСУ-90» - в приложении Б, АО «СЭМ» - в приложении В. В таблице 6 представлены основные показатели деятельности исследуемого холдингового предприятия АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2». Данные представлены за 2017-2019 года.

Анализируя динамику показателей бухгалтерского баланса АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» на конец 2017 года и конец 2019 года, видно, что за 3 года:

– оборотные активы увеличились на 15,72%, из них запасы (товары для продажи) увеличились на 20,12%, денежные средства, имеющие абсолютную ликвидность, уменьшились на 4,05%, что является отрицательной тенденцией, дебиторская задолженность увеличилась на 31,71% – неблагоприятная тенденция;

– на 10,11% уменьшились текущие пассивы, которые состоят на 100% из кредиторской задолженности;

– чистый оборотный капитал на конец 2019 года увеличился на 25,1% до 648 млн. руб., что является положительной тенденцией. Чистый оборотный капитал нужен, чтобы поддержать финансовую устойчивость, хозяйствующий субъект имеет возможность погасить свои краткосрочные обязательства, а также расширить деятельность.

Таким образом, можно сказать, что финансово-экономические показатели АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» в течение последних трех лет изменились в основном в лучшую сторону.

Проведем анализ данных АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017–2019 гг. по степени ликвидности в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ динамики ликвидности баланса АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017–2019 гг.

Группировка активов и пассивов	Абсолютные величины, млн. руб.			Удельный вес, %		
	2017	2018	2019	2017	2018	2019
Актив						
A1 (стр.1240 + стр. 1250)	148	126	142	16,2	13,6	13,4
A2 (стр.1230)	41	39	54	4,5	4,2	5,1
A3 (стр.1210 + стр.1220 + стр.1260)	517	556	621	56,5	60,1	58,6
A4 (стр.1100)	209	205	243	22,8	22,1	22,9
Баланс (стр.1600)	915	926	1060	100	100	100
Пассив						
П1 (стр. 1520)	188	142	169	20,5	15,3	15,9
П2 (стр.1510 + стр.1540 + стр. 1550)	0	0	0	0	0	0
П3 (стр. 1400)	0	0	0	0	0	0
П4 (стр. 1300 + стр. 1530)	727	784	891	79,5	84,7	84,1
Баланс	915	926	1060	100	100	100

Сопоставление итогов А3 и П3, А4 и П4 показывает соотношение платежей и поступлений в относительно отдаленном будущем. Для абсолютной ликвидности баланса, нужно чтобы выполнялись следующие соотношения: $A1 \geq P1$; $A2 \geq P2$; $A3 \geq P3$; $A4 \leq P4$.

В АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» получилось, что в течение трех лет сохраняются неравенства $A1 < P1$, $A2 \geq P2$; $A3 \geq P3$; $A4 \leq P4$, значит баланс не является абсолютно ликвидным.

Такие условия соответствуют допустимой ликвидности, зоне допустимого риска и приемлемому уровню экономической безопасности.

Рассчитаем показатели ликвидности данных управленческого учета АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017–2019 гг. в таблице 9.

Таблица 9 –Динамика коэффициентов ликвидности АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017–2019 гг.

Показатель	Рекомендуемое значение	2017	2018	2019	Изменени я (+,–) 2018 к 2017	Изменени я (+, –) 2019 к 2018
1.Общий показатель ликвидности (L1)	$L_1 \geq 1$	1,72	2,2	2,102	+0,48	–0,098
2. Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	$L_2 > 0,2–0,7$	0,787	0,887	0,84	+0,1	–0,047
3. Коэффициент «критической оценки»	Допустимое 0,7–0,8; желательно $L_3 \geq 1,5$	1,005	1,162	1,16	+0,157	–0,002
4.Коэффициент текущей ликвидности	Оптимальное – не менее 2,0. Нормальное – от 1,0 до 2,0.	3,755	5,077	4,834	+1,322	–0,243
5. Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	Уменьшение показателя в динамике – положительны й факт	0,998	0,96	0,958	–0,038	–0,002
6. Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L6)	Не менее 0,1	0,734	0,803	0,793	+0,069	–0,01

Покажем динамику изменения показателей ликвидности АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2018–2019 гг. на рисунке 6.

По данным рисунка 6 можно увидеть, что все показатели ликвидности за 3 года в целом улучшились, прослеживается положительная тенденция укрепления экономической безопасности хозяйствующего субъекта.

Таким образом, можно сказать, что уровень экономической эффективности по коэффициентам ликвидности – высокий с тенденцией улучшения показателей, т.е. уровень экономической безопасности повышается.

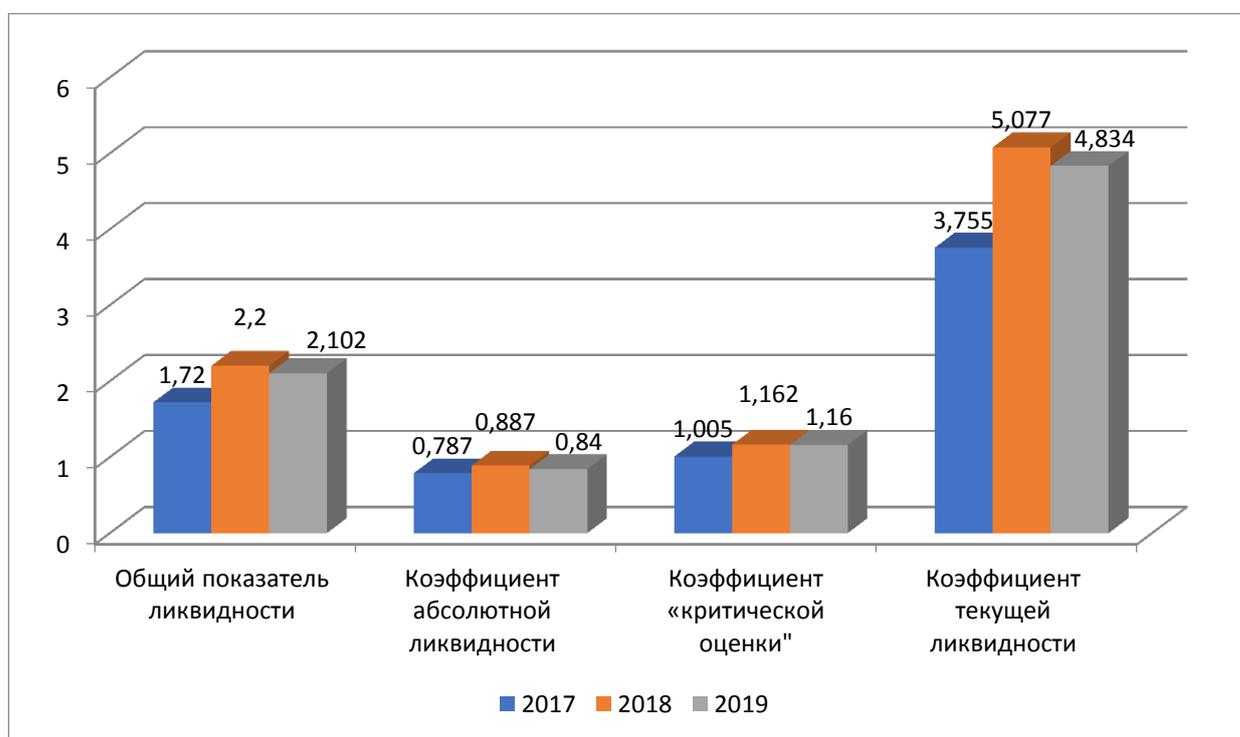


Рисунок 6 – Динамика изменения показателей ликвидности АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2017–2019 гг.

Далее перейдем к анализу финансово-экономической деятельности двух анализируемых дочерних предприятий данного холдинга.

В следующей таблице 10 представлен анализ финансово-экономической деятельности дочернего предприятия АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» - АО «МСУ-90».

Таблица 10 - Основные финансово-экономические показатели деятельности АО «МСУ-90» за 2017-2019 г.

Показатели	2017	2018	2019	Изменение (+,-)		Темп роста (снижения), %	
				3-2	4-3	3/2*100	4/4*100
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка, тыс. руб.	37269	34036	30528	-3233	-3508	91,32	89,69
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	34270	22331	14262	-11939	-8069	65,16	63,86
3. Управленческие и коммерческие расходы, тыс. руб.	2957	11363	15989	8406	4626	384,27	140,71
4. Прибыль от продажи, тыс. руб.	42	342	277	300	-65	814,28	80,99
5. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	-154	-78	170	76	248	50,64	-217,94
6. Чистая прибыль, тыс. руб.	98	-112	128	-210	240	-114,28	-114,28
7. Стоимость основных средств, тыс. руб.	2209	1196	1292	-1013	96	54,14	108,02
8. Численность ППП, чел.	26	28	22	2	-6	107,69	78,57
9. Стоимость активов, тыс. руб.	17178	13339	6945	-3839	-6394	77,65	52,06
10. Оборотные активы, тыс. руб.	14414	11311	5653	-3103	-5658	78,47	49,97
11. Собственный капитал, тыс. руб.	1225	1113	1241	-112	128	90,85	111,50
12. Заемный капитал, тыс. руб.	18542	12226	5704	-6316	-6522	65,93	46,65
13. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	15953	12226	5704	-3727	-6522	76,63	46,65
14. Производительность труда (1/8)	1433,42	1215,57	1387,64	-217,85	172,06	84,80	114,15
15. Фондоотдача (1/7)	16,87	28,45	23,62	11,58	-4,82	168,67	83,02
16. Рентабельность продаж (4/1 * 100%)	0,11	1,00	0,90	0,89	-0,10	891,63	90,30
17. Рентабельность капитала по прибыли до налогообложения (5/9)	-0,89	-0,58	2,44	0,31	3,03	65,22	-418,60
18. Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли (6/11 * 100%)	8	-10,06	10,31	-18,06	20,37	-125,78	-102,49
19. Коэффициент текущей ликвидности (10/13)	0,90	0,92	0,99	0,02	0,06	102,39	107,12
20. Соотношение заемных и собственных средств (12/11)	15,13	10,98	4,59	-4,15	-6,38	72,57	41,84
21. Коэффициент риска банкротства (19/20)	0,05	0,08	0,21	0,02	0,13	141,09	256,01

Анализируя таблицу 10, можно сказать, что себестоимость продаж имеет тенденцию к уменьшению, начиная с 2018 года, она уменьшилась на 20 008 тыс. руб. С одной стороны, это хорошо, но выручка от реализации так же имеет негативную тенденцию (в 2019 году, по сравнению с 2018, она уменьшилась на 6741 тыс. руб.), следовательно, себестоимость продаж уменьшилась за счет уменьшения объема производства, а не уменьшения затрат.

Валовая прибыль (убыток) - один из основных показателей, которые характеризуют результаты деятельности предприятия. Наблюдается положительная тенденция увеличения валовой прибыли, в 2019 году она составила 16266 тыс. руб., деятельность компании становится более эффективной.

Расходы, за все анализируемые года, имеют тенденцию к увеличению: с 3153 тыс. руб. в 2017 году, до 16096 тыс. руб. в 2019 году. Наиболее весомая статья расходов - управленческие расходы. На них пришлось в 2017 году 11 363 тыс. руб., в 2019 году 15989 тыс. руб. К коммерческим расходам, на практике, относят затраты, связанные с реализацией товаров, работ, услуг. За 2017 и 2019 г. данных расходов не было. Прочие расходы составляют наименьший вес и в 2019 году сократились до 107 тыс. руб.

Основные средства, также имеют тенденцию к уменьшению: с 2017 года они уменьшились в 2 раза и составили в 2019 году 1292 тыс. руб.

В целом, уровень фондоотдачи находится на приемлемом уровне. Снижение было в 2017 году на 10,7 тыс. руб./тыс. руб. Но в 2019 году возросла на 4,19 тыс. руб./тыс. руб. И это положительная динамика.

Рентабельность продаж, в целом, имеет положительную динамику: с 2018 года она увеличилась на 0,89 процентных пункта по сравнению с 2017 годом, однако в 2019 году снизилась на 0,10 процентных пункта по сравнению с 2018 годом.

Далее рассмотрим дочернее предприятие АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» АО «СЭМ» и его финансово-экономическую характеристику деятельности, которая представлена в таблице 11.

Таблица 11 – Характеристика финансово-экономической деятельности АО «СЭМ» за 2017-2019 годы

Показатели	2017	2018	2019	Изменение (+,-)		Темп роста (снижения), %	
				3-2	4-3	3/2*100	4/3*100
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка, тыс. руб.	447733	373709	344643	-74024	-29066	83,46	92,22
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	429270	353556	315236	-75714	-38320	82,36	89,16
3. Управленческие и коммерческие расходы, тыс. руб.	0	29154	15550	29154	-13604	0	53,33
4. Прибыль от продажи, тыс. руб.	18463	4644	253	-13819	-4391	25,15	5,44
5. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	4812	4354	1357	-458	-2997	90,48	31,16
6. Чистая прибыль, тыс. руб.	4674	4256	1078	-418	-3178	91,05	25,32
7. Стоимость основных средств, тыс. руб.	40611	34883	35171	-5728	288	85,89	100,82
8. Численность ППП, чел.	213	244	248	31	4	114,55	101,63
9. Стоимость активов, тыс. руб.	197723	212423	320614	14700	108191	107,43	150,93
10. Оборотные активы, тыс. руб.	154399	175675	283597	21276	107922	113,77	161,43
11. Собственный капитал, тыс. руб.	74629	73245	88288	-1384	15043	98,14	120,53
12. Заемный капитал, тыс. руб.	123094	139178	232146	16084	92968	113,06	166,79
13. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	110874	125674	218576	14800	92902	113,34	173,92
14. Производительность труда (1/8)	2102,03	1531,59	1389,69	-570,44	-141,90	72,86	90,73
15. Фондоотдача (1/7)	11,02	10,71	9,79	-0,31	-0,91	97,17	91,46
16. Рентабельность продаж (4/1 * 100%)	4,12	1,24	0,07	-2,88	-1,16	30,13	5,90
17. Рентабельность капитала по прибыли до налогообложения (5/9)	2,43	2,04	0,42	-0,38	-1,62	84,22	20,64
18. Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли (6/11 * 100%)	6,26	5,81	1,22	-0,45	-4,58	92,77	21,01
19. Коэффициент текущей ликвидности (10/13)	1,39	1,39	1,29	0,01	-0,10	100,38	92,81
20. Соотношение заемных и собственных средств (12/11)	1,64	1,90	2,62	0,25	0,72	115,20	138,37
21. Коэффициент риска банкротства (19/20)	0,84	0,73	0,49	-0,11	-0,24	87,13	67,07

Анализируя финансово-экономическую деятельность предприятия АО «СЭМ» за 2017-2019 годы, можно отметить в динамике снижение выручки. Так в 2019 году по сравнению с 2018 годом выручка снизилась на 29066 тыс. руб., а в 2018 году по сравнению с 2017 годом - на 74024 тыс. руб.

Однако при снижении выручки следует обратить внимание на снижение себестоимости, так в 2019 году по сравнению с 2018 годом она снизилась на 38320 тыс. руб.

Следовательно, это является отрицательным фактором влияния на размер прибыли от продаж, которая в целом в динамике снизилась в 2019 году на 4391 тыс. руб.

Отрицательным моментом является снижение в отчетном году рентабельности продаж на 1,16%, снижение рентабельности капитала по прибыли до налогообложения на 1,62%, снижение рентабельности собственного капитала по чистой прибыли на 4,58%, снижение коэффициента текущей ликвидности на 0,10%, снижение коэффициента риска банкротства на 0,24%.

Таким образом, деятельности АО «СЭМ» за 2017-2019 гг. характеризуется падением финансово-экономических показателей, что характеризует деятельность предприятия с отрицательной стороны.

Так как АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» в группе исследуемых компаний выполняет функции генерального подрядчика, его выручка и себестоимость представляют собой доходы и расходы по договорам строительного подряда.

Проанализируем выручку и себестоимость в разрезе объектов строительства (таблица 12).

По данным таблицы 12 на примере объекта 1 видно, что маржа по данным МСФО – 3,60% и 3,60% в 2019 году и 2018 году соответственно.

Таблица 12 – Анализ доходов и расходов по договорам строительного подряда АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» в разрезе объектов строительства по данным МСФО

Объект	2019 год				2018 год				Выручка		Себестоимость		Вал. прибыль		Маржа			
	Выручка	Себестоимость	Валовая прибыль	Маржа, %	Выручка	Себестоимость	Валовая прибыль	Маржа, %	Изменение	Темп роста	Изменение	Темп роста	Изменение	Темп роста	Изменение	Темп роста		
Объект 1	238 487	229 899	8 588	3.60	105 465	101 667	3 798	3.60	133 022	2.26	128 232	2.26	4 790	2.26	0.00	1.00		
Объект 2	248 043	237 206	10 837	4.37	0	0	0	0.00	248 043	1.00	237 206	1.00	10 837	1.00	4.37	1.00		
Объект 3	242 045	235 391	6 654	2.75	384 315	377 716	6 599	1.72	-142 270	0.63	-142 325	0.62	55	1.01	1.03	1.60		
Объект 4	245 034	236 669	8 365	3.41	83 177	81 835	1 342	1.61	161 857	2.95	154 834	2.89	7 023	6.23	1.80	2.12		
Объект 5	244 950	240 000	4 950	2.02	49 042	48 796	246	0.50	195 908	4.99	191 204	4.92	4 704	20.12	1.52	4.03		
Объект 6	249 943	240 559	9 384	3.75	90 728	90 694	34	0.04	159 215	2.75	149 865	2.65	9 350	276.0	3.72	100.19		
Объект 7	233 044	229 962	3 082	1.32	0	0	0	0.00	233 044	1.00	229 962	1.00	3 082	1.00	1.32	1.00		
Объект 8	224 768	222 638	2 130	0.95	1 955	2 255	-300	15.35	222 813	114.9	220 383	98.7	2 430	3	2 430	-7.10	16.29	-0.06
Объект 9	220 073	217 028	3 045	1.38	308 091	297 407	10 684	3.47	-88 018	0.71	-80 379	0.73	-7 639	0.29	-2.08	0.40		
Объект 10	222 715	220 566	2 149	0.96	0	0	0	0.00	222 715	1.00	220 566	1.00	2 149	1.00	0.96	1.00		
Объект 11	216 060	216 914	-854	-0.40	80 798	79 998	800	0.99	135 262	2.67	136 916	2.71	-1 654	-1.07	-1.39	-0.40		
Объект 12	212 098	209 848	2 250	1.06	222 639	217 627	5 012	2.25	-10 541	0.95	-7 779	0.96	-2 762	0.45	-1.19	0.47		
Объект 13	202 754	201 754	1000	0.49	6 590	6 501	89	1.35	196 164	30.77	195 253	31.0	911	3	911	11.24	-0.86	0.37
Объект 14	199 799	195 361	4 438	2.22	226 269	216 500	9 769	4.32	-26 470	0.88	-21 139	0.90	-5 331	0.45	-2.10	0.51		
Объект 15	164 047	166 926	-2 879	-1.76	249 509	244 692	4 817	1.93	-85 462	0.66	-77 766	0.68	-7 696	-0.60	-3.69	-0.91		
Объект 16	128 792	131 824	-3 032	-2.35	548 312	534 241	14 071	2.57	-419 520	0.23	-402 417	0.25	-17 103	-0.22	-4.92	-0.92		
Объект 17	125 808	123 793	2 015	1.60	317 342	287 191	30 151	9.50	-191 534	0.40	-163 398	0.43	-28 136	0.07	-7.90	0.17		
Объект 18	77 553	78 358	805.3906	-1.04	410 365	397 411	12 954	3.16	-332 812	0.19	-319 053	0.20	-13 759	-0.06	-4.20	-0.33		
Объект 19	47 170	51 647	-4 477	-9.49	233 499	227 729	5 770	2.47	-186 329	0.20	-176 082	0.23	-10 247	-0.78	-11.96	-3.84		
Объект 20	2 113	1 217	896	42.41	275 696	261 538	14 158	5.14	-273 583	0.01	-260 321	0.00	-13 262	0.06	37.28	8.26		
Объект 21	148.314 6	2 108	-1 960	1321.30	749 633	711 314	38 319	5.11	-749 485	0.00	-709 206	0.00	-40 279	-0.05	1326.41	258.49		
Прочие	1 260 408	1 243 407	17 001	1.35	2 688 340	2 628 990	59 350	2.21	-1 427 932	0.47	-1 385 583	0.47	-42 349	0.29	-0.86	0.61		
Итого	5 005 766	4 933 075	72 691	1.45	7 031 737	6 814 102	217 635	3.10	-2 025 971	0.71	-1 881 027	0.72	-144 944	0.33	-1.64	0.47		

Проведя по данной таблице анализ доходов и расходов по договорам строительного подряда в разрезе объектов строительства, можно сделать вывод о том, что снижение валовой прибыли в 2019 году по сравнению с 2018 годом связано с уменьшением количества строящихся объектов: в 2019 году заканчивается строительство тех объектов, строительство которых было начато в предыдущие периоды, а также значительно уменьшилось количество объектов, начатых в 2019 году.

Значительное влияние на финансовые результаты деятельности за 2019 и 2018 года оказала сложная экономическая ситуация в стране.

Низкая маржа по деятельности АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» объясняется тем, что исследуемая организация работает в составе Группы компаний и выполняет функции генерального подрядчика. Соответственно на уровне Группы компаний прибыль генерируют другие участники строительства, а именно застройщики.

2.2 Учет доходов и расходов холдинга АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2», АО «МСУ-90», АО «СЭМ»

Далее раскроем основные аспекты учетной политики данных организаций для целей различного вида учета, а также принципы организации бухгалтерского учета доходов и расходов.

Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета в АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» на 2020 и последующие годы утверждена приказом б/н от 12.01.2020 года и составлена в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [9] и Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н [20], а также в соответствии с иными положениями и нормами, содержащимися в законодательстве о бухгалтерском учете и отчетности. Учетная политика организации представлена в приложении Г.

Бухгалтерская отчетность исследуемой организации сформирована исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности.

Документирование, ведение регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности осуществляется на русском языке.

АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» ведет бухгалтерский учет посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета, разработанным на основе Плана счетов, утвержденного Приказом Минфина РФ №94н от 31.10.2000 года.

Ведение бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности осуществляется исходя из следующих принципов:

– допущение имущественной обособленности: активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций;

– допущение непрерывности деятельности;

– допущение последовательности применения учетной политики;

– допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Организацией утвержден следующий перечень видов деятельности, подлежащих отдельному учету:

– строительство зданий и сооружений;

– общестроительные работы (подрядные);

– выполнение функций Застройщика;

– прочие виды деятельности в соответствии с Уставом организации.

Используются унифицированные формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым предусмотрены типовые формы первичных учетных документов. Если унифицированные формы первичных учетных документов не установлены, то применяемые формы первичных учетных документов

должны содержать реквизиты, установленные ст. 9 ФЗ от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [9].

Согласно учетной политики организации к основным средствам относятся:

- здания;
- сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- инструмент;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств также учитываются капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая определяется в зависимости от способа поступления основных средств.

Амортизация объектов основных средств (основных групп основных средств) производится линейным способом начисления амортизационных начислений.

Учет спецодежды производится по фактической себестоимости в составе оборотных средств на субсчетах 10.10 «Спецодежда на складе» и 10.11 «Спецодежда в эксплуатации».

Если согласно установленным нормам срок эксплуатации спецодежды не превышает 12 месяцев, то их стоимость списывается на затраты в момент передачи в эксплуатацию работникам организации. Стоимость спецодежды, которая используется более одного года, списывается в производство линейным способом, исходя из сроков ее полезного использования.

Резерв по сомнительным долгам определяется на последнее число месяца каждого квартала. Сомнительным долгом признается любая дебиторская задолженность перед налогоплательщиком, не реальная для взыскания.

Далее раскроем аспекты учетной политики касаясь учета доходов и расходов по договорам строительного подряда.

Фактические затраты по строительно-монтажным работам (подрядным) учитываются организацией позаказным методом. Учет собственных подрядных работ производится на счете 20.01 «Собственные работы», субподрядные работы – на счете 20.03 «Субподрядные работы».

По строительно-монтажным подрядным работам финансовый результат определяется ежемесячно после завершения отдельных работ как разницу между объемом выполненных работ и приходящихся на них затратами на основании подписанных заказчиком форм КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат».

В состав прямых затрат включаются следующие расходы:

- использованные в производстве материалы, строительные конструкции, детали;
- теплоэнергия, электроэнергия;
- аренда времен, сооружений, оборудования;
- оперативно-техническое обслуживание;
- охрана объектов;
- прокат и изготовление опалубки;
- оплата труда;
- транспортные услуги и услуги по предоставлению механизмов;
- монтаж-демонтаж;
- вывоз бытовых отходов, строительного мусора;
- вода, канализация;

– прочие работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями (субподрядными), относящиеся непосредственно к конкретному объекту строительства.

Незавершенное производство формируется по каждому заказу (объекту) на счете 20 «Основное производство». В составе незавершенного производства учитываются затраты, по которым с заказчиками не подписаны акты формы КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат», подтверждающие выполненный объем работ. Корреспонденция счетов по учету доходов и расходов от обычной деятельности, используемой в АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» представлено в таблице 13.

Таблица 13 – Корреспонденция счетов бухгалтерского учета по учету доходов и расходов по обычной деятельности АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Получен аванс в счет предстоящей поставки продукции	51,50	62-2
Начислен НДС с суммы полученного аванса	76	68-2
Ранее полученный аванс учтен в счет оплаты произведенной поставке	62-2	62-1
Отражена сумма начисленной выручки при продаже товаров и переходе права собственности на него	62-1	90-1
Возмещен НДС с аванса вошедшего в реализацию	68-2	76
Списана стоимость реализованных товаров (по покупным ценам)	90-2	41
Отражена сумма НДС, начисленного с выручки	90-3	68-2
Списаны расходы на продажу	90-2	44
Отражены:		
-прибыль	90-9	99
-убыток	99	90-9

Прочие доходы и расходы отражаются в учете непосредственно на счете 91 «Прочие доходы и расходы» по мере их возникновения в корреспонденции со счетами 51, 76 и др. в зависимости от источника доходов или направления расходов (затрат).

К счету 91 в бухгалтерии предприятия открыты субсчета: 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы», 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитываются активы, признаваемые прочими доходами.

На субсчете 91-2 «Прочие расходы» отражаются расходы, признаваемые прочими расходами.

Записи по субсчетам 91-1 и 91-2 производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-1 и кредитового оборота по субсчету 91-2 определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежеквартально списывается со счета 90 субсчет 9 на счет 99 «Прибыли и убытки». По окончании отчетного года субсчета 91-2 и 91-1 закрываются внутренними записями.

Обобщение корреспонденций счетов по прочим доходам и расходам АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» произведено в таблице 14.

Таблица 14 – Корреспонденция счетов по учету прочих доходов и расходов АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанной в прошлые годы в убыток	76	91-1
Продан объект основных средств:		
- стоимость в соответствии с условиями договора купли-продажи	62	91-1
- сумма налога на добавленную стоимость	91-2	68-2
- величина первоначальной стоимости объекта основных средств	01-2	01-1
- сумма амортизации	02	01-2
- величина остаточной стоимости (первоначальная стоимость за вычетом износа)	01-2	91-2
- отражена прибыль (по итогам отчетного периода)	91	99
Присуждены или признанные должником штрафы, пени, неустойки или другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров	51, 76-2 и др.	91-1
Списание кредиторской задолженности	60	91-1

Продолжение таблицы 14

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Убытки от списания ранее присужденных долгов по недостачам и хищениям, по которым возвращены исполнительные документы с утвержденным судом актом о несостоятельности ответчика	91-2	73
Признание присужденных и уплаченных штрафов, пеней	91-2	51,76
Судебные издержки и арбитражные сборы	91-2	76-3
Списание в конце месяца сальдо прочих доходов и расходов: При превышении итога кредитовых оборотов по субсчету 91-1 над итогом дебетовых оборотов по субсчету 91-2;	91-1	91-9
При превышении итога дебетовых оборотов по субсчету 91-2 над итогом кредитовых оборотов по субсчету 91-1	91-9 91-9	91-2 99
Окончательное сальдо прочих доходов и расходов – прибыль (убыток)	(99)	(91-9)
Услуги банков, списание с расчетного счета	91-2	51

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов.

Для обобщения информации о формировании конечного сальдо между всеми группами доходов и расходов в отчетном году в бухгалтерии предприятия используется счет 99 «Прибыли и убытки», учет нераспределенной прибыли осуществляется на счете 84.

Чистая прибыль или чистый убыток складывается из прибыли или убытка от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету 99 счета отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счете 99 «Прибыли и убытки) в течении отчетного года отражаются:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;
- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;
- начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся

налоговых санкций – в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» в соответствии с учетной политикой учитывает фактические затраты по строительно-монтажным работам (подрядным) позаказным методом. Учет собственных подрядных работ производится на счете 20.1 «Собственные работы», субподрядных работ – на счете 20.3 «Субподрядные работы». Организация формирует незавершенное производство по каждому заказу (объекту) на счете 20 «Основное производство».

В составе незавершенного производства учитываются затраты, по которым с заказчиками не подписаны акты формы КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат», подтверждающие выполненный объем работ. Выручка для целей бухгалтерского учета определяется по методу начислений, то есть по отгрузке продукции и перехода права собственности.

В соответствии с учетной политикой в таблице 15 приведены типовые бухгалтерские проводки организации, отражающие формирование незавершенного производства, доходов и расходов по договору подряда. Данные операции проводятся в организации на ежемесячной основе.

Таблица 15 – Типовые бухгалтерские проводки подрядных организации по отражению доходов и расходов по договорам строительного подряда

Дебет	Кредит	Описание	Документ-основание	Сумма, тыс. руб.
4 квартал 2017 года				
20.01	10	Списание материалов в незавершенное производство	Требование накладная	4
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	761
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	0
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	0
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	0
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	0

Продолжение таблицы 15

Дебет	Кредит	Описание	Документ-основание	Сумма, тыс. руб.
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	0
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	0
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	0
1 квартал 2018 года				
20.01	10	Списание материалов в незавершенное производство	Требование накладная	816
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	974
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	2 556
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	5 640
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	5 668
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	7 149
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	1 091
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	-2 165
2 квартал 2018 года				
20.01	10	Списание материалов в незавершенное производство	Требование накладная	703
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	1 256
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	1 959
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	110
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	19 876
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	19 986
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	26 217
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	3 999
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	273
3 квартал 2018 года				
20.01	10	Списание материалов в незавершенное производство	Требование накладная	249
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	2 301
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	2 550
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	198
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	29 110
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	29 307
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	41 576
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	6 342
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	3 376

Продолжение таблицы 15

Дебет	Кредит	Описание	Документ-основание	Сумма, тыс. руб.
4 квартал 2018 года				
20.01	10	Списание материалов ^в незавершенное производство	Требование накладная	1 048
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	2 916
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	3 964
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	306
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	35 371
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	35 678
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	45 703
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	6 972
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	-910
1 квартал 2019 года				
20.01	10	Списание материалов ^в незавершенное производство	Требование накладная	1
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	3 305
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	3 932
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	644
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	62 186
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	62 830
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	80 734
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	12 315
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	1 657
2 квартал 2019 года				
20.01	10	Списание материалов ^в незавершенное производство	Требование накладная	97
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	2 313
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	2 410
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	327
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	42 052
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	42 379
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	74 405
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	11 350
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	18 266

Продолжение таблицы 15

Дебет	Кредит	Описание	Документ-основание	Сумма, тыс. руб.
3 квартал 2019 года				
20.01	10	Списание материалов в незавершенное производство	Требование накладная	2 206
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	1 425
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	3 631
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	366
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	60 048
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	60 414
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	76 092
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	11 607
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	440
4 квартал 2019 года				
20.01	10	Списание материалов в незавершенное производство	Требование накладная	2 474
20.01	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	2 289
90.02	20.01	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	4 764
20.03	25	Распределены общехозяйственные расходы	Бухгалтерская справка	382
20.03	60.01	Закупки услуг (строительно-монтажные работы)	Акт приема-передачи	49 158
90.02	20.03	Списание себестоимости затрат незавершенного производства	Акты КС-2 и КС-3	49 539
62.01	90.01	Признание выручки	Акты КС-2 и КС-3	61 818
90.03	68	Отражен НДС	Акты КС-2 и КС-3	9 430
90.09	99	Определен финансовый результат	Бухгалтерская справка	-1 915

Проанализировав типовые проводки, используемые в организации для отражения операций по выполнению договоров строительного подряда, можно сделать вывод о том, что организация признает доходы и расходы по документам формы КС-2 и КС-3, не используя при этом метод признания выручки «по степени готовности», как того требует ПБУ 2/2008.

Также организация при учете операций по договорам подряда не применяет счет 46 или 76 для расчета и учета выручки, определяемой методом «по мере завершенности» работ.

Рассмотрим бухгалтерский учет операций по договорам строительного подряда на примере долгосрочного договора подряда № 001-14/2014 от 01 октября 2017 года. В соответствии с данным договором АО «МСУ-90» и АО «СЭМ» являются строительными организациями подрядчиками, а АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» - генеральным подрядчиком.

Предметом договора является выполнение работ по строительству «Объекта №1».

Стоимость подлежащих выполнению работ определяется согласно расчета стоимости строительства и составляет 524 633 тысячи рублей, в том числе НДС 18%.

Согласно условиям договора, подрядчики приступают к выполнению работ 01 октября 2017 года. Сроки выполнения работ на объекте определяются графиком производства работ, являющимся обязательным приложением к договору подряда. Окончание работ – 25 июля 2019 года.

Таким образом, начало и завершение работ приходится на разные отчетные периоды, поэтому операции по рассматриваемому договору подлежат учету в соответствии с требованием ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [18] и МСФО 11 «Договор строительного подряда».

По условия договора выполненные работы по строительству оплачиваются на основании подписанных сторонами актов приемки выполненных работ по форме КС- 2 и справок о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3, счета на оплату, счета-фактуры.

Приемка выполненных строительного-монтажных работ осуществляется по технологическим этапам строительного-монтажных работ в соответствии с графиком производства работ на основании актов о приемке выполненных работ по форме № КС-2, справок о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС-3. Приемка окончательного результата выполненных работ по договору осуществляется в конце строительства на основании акта приемки законченного строительством объекта по форме № КС -11.

2.3 Организация проведения аудиторской проверки

Подрядные организации являются непосредственными пользователями услуг аудиторских компаний. Методика проведения аудиторской проверки деятельности подрядной организации включает в себя полный анализ бухгалтерского учета договоров подряда, осуществляемого на предприятии.

В данном разделе работы рассматривается аудит доходов и расходов по договорам подряда в исследуемой организации АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2». Аудиторская деятельность включает в себя саму процедуру аудита и сопутствующие ей услуги.

Согласно ст. 5 п. 1 Федерального закона №307-ФЗ обязательному аудиту подлежат организации, удовлетворяющие следующим требованиям [7]:

- если организация имеет организационно-правовую форму акционерного общества;
- если ценные бумаги организации допущены к организованным торгам;
- если организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, организацией, являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг и т.п.;
- если объем выручки от продажи продукции за предшествовавший отчетному год превышает 400 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 миллионов рублей;
- если представляет и/или раскрывает годовую сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- в иных случаях, установленных федеральными законами.

Также Минфин сформировал «Перечень случаев проведения обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2016 год (согласно законодательству Российской Федерации)».

Таким образом, исследуемая организация удовлетворяет четвертому критерию проведения обязательного аудита.

В данной работе рассматривается та часть аудита, которая относится именно к аудиторской проверке учета доходов и расходов по договорам строительного подряда.

Целью аудита доходов и расходов от выполнения договоров строительного подряда является выражение независимого мнения о достоверности отражения в бухгалтерской отчетности показателей доходов и расходов по договорам подряда, о соответствии их требованиям нормативно-правовых документов, о надежности и эффективности системы внутреннего контроля организации [52, с.104].

Исходя из цели аудита формируются следующие задачи:

- оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля в части выполнения договоров строительного подряда;
- проверка правового аспекта выполнения договоров строительного подряда на соответствие нормам законодательства;
- проверка соответствия доходов от выполнения договоров строительного подряда и соответствующих им понесенным расходам, корректности отражения информации бухгалтерском и налоговом учете и в бухгалтерской отчетности.

Аудиторская проверка проходит в три основных этапа [44, с.176]:

- планирование аудита;
- сбор доказательств;
- подготовка аудиторского заключения.

Планирование аудита необходимо для определения объема и специфики аудиторской проверки, методов, применяемых во время аудита, а также определения особенностей аудируемого лица. Планирование аудита проводится в соответствии с МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» [22]. Целью данного стандарта является установление единых

требований по планированию эффективного аудита бухгалтерской отчетности.

На этапе предварительного планирования происходит обмен информацией между аудитором и аудируемым лицом. На данном этапе аудитор изучает информацию об аудируемом лице.

В ходе предварительного планирования аудитор устанавливает:

- «организационно-правовую форму аудируемого лица;
- период функционирования аудируемого лица;
- виды деятельности, наличие филиалов и представительств;
- структуру капитала;
- количество сотрудников;
- систему оплаты труда;
- порядок распределения прибыли;
- наличие системы внутреннего контроля;
- состояние системы учета и отчетности и степень ее автоматизации;
- форму бухгалтерского учета;
- особенности функционирования (приватизация, реорганизация, ликвидация, процедура банкротства)» [44, с.176].

В соответствии с требованиями МСА 230 «Аудиторская документация» [25] полученная информация должна быть задокументирована в рабочих документах и материалах, подготавливаемых аудитором.

«После предварительного планирования следует этап разработки общего плана аудита. План содержит предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. При разработке общего плана и методики аудита следует руководствоваться следующими принципами:

- принцип комплексности - обеспечение координации всех этапов работы;
- принцип непрерывности - взаимосвязь стратегического и тактического планирования аудита;

– принцип оптимальности - разработка нескольких вариантов и выбор оптимального плана;

– мобилизующий принцип – реальные и эффективные нормы использования времени специалистов» [44, с.176].

«Форма и содержание плана аудита могут меняться в зависимости от объемов и особенностей деятельности аудируемого лица, сложности проверки и применяемых аудитором методик. План должен содержать в себе способ проведения аудита — сплошной или выборочный, уровень существенности искажений отчетности» [35, с.19].

На основе плана разрабатывается методика аудита, которая содержит перечень процедур и инструкций для выполнения аудита и «служит инструментом контроля и проверки выполнения работ. При подготовке методики необходимо обращать внимание на оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Методика может включать в себя специальные тесты для сбора информации, или аналитические процедуры, детальные тесты, проверку по существу, запрос и подтверждение, подсчет, выборку крупных и ключевых сделок, анализ соответствия)» [44, с.176].

Следующим этапом аудиторской проверки является сбор доказательств. Правила получения, объем, и состав доказательств регулируются стандартом МСА 500 «Аудиторские доказательства» [23].

Целью стандарта является разработка и выполнение аудиторских процедур таким образом, чтобы аудитор мог собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства для того, чтобы иметь возможность сделать обоснованные выводы, которые послужат основанием для аудиторского мнения.

Аудиторские доказательства должны быть получены аудитором для того, чтобы подтвердить или не подтвердить предпосылки составления бухгалтерской отчетности [34].

Источниками аудиторских доказательств служат:

- первичные документы аудируемого лица и третьих лиц;
- регистры бухгалтерского учета аудируемого лица;
- результаты финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;
- устные высказывания сотрудников аудируемого лица и третьих лиц;
- результаты сопоставления одних документов с другими и с документами третьих лиц;
- результаты инвентаризации имущества аудируемого лица;
- бухгалтерская отчетность.

Аудиторские доказательства должны быть достаточными и иметь надлежащий характер. Кроме того, они должны быть надежными и своевременными, достоверными и непротиворечивыми.

Надежность аудиторских доказательств зависит от источника получения, а также от формы их предоставления (документальной или устной).

В плане аудита должно быть предусмотрено достаточное количество аудиторских процедур, необходимых для сбора достоверных и достаточных аудиторских доказательств. При этом аудитор должен рассматривать соотношение расходов на получение аудиторских доказательств и полезность получаемой информации. Однако сложность работы и расходы не могут служить причиной для отказа от выполнения процедуры.

Собранные доказательства должны быть задокументированы в рабочих документах аудитора, так как далее они применяются для составления аудиторского заключения и отчета руководству аудируемого лица. Рабочие документы аудитора являются инструментами фиксации (документирования) определенных фактов и изменения формы представления аудиторских доказательств, а также являются аудиторскими доказательствами.

Завершающим этапом аудита является подготовка аудиторского заключения. В статье 6 закона 307 «Об аудиторской деятельности» дано

четкое определение: аудиторское заключение – это официальный документ, содержащий в установленной форме мнение аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности.

Подготовка аудиторского заключения регулируется стандартом аудита МСА 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности» [24].

Цель стандарта состоит в том, чтобы помочь аудитору сформировать мнение о финансовой отчетности и четко выразить данное мнение в форме письменного заключения.

Разработанный план «проверки доходов и расходов по договорам строительного подряда включает в себя анализ доходов и расходов в соответствующих документах, их сверку с другими показателями с целью определения корректности и достоверности учета» [28]. Доходы и расходы формируют финансовый результат по деятельности подрядной организации.

Целью аудиторской проверки доходов и расходов по договорам строительного подряда является установление соответствия доходов и расходов по договорам подряда требованиям нормативно-правовых документов и подтверждение достоверности отражения операций в бухгалтерской отчетности.

Основными источниками информации при этом являются [52]:

- учетная политика организации;
- договоры подряда, заключенные с заказчиками, субподрядчиками;
- календарные планы выполнения работ по договору;
- первичные документы, акты формы №КС-2, КС-3, акты на списание материалов и другие первичные документы;
- регистры бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», 76 «Прочие расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

- регистры налогового учета, налоговая декларация по налогу на прибыль, 68 «Расчеты с бюджетом»;
- отчет о финансовых результатах и другие.

Следующим шагом является разработка методики проведения аудиторской проверки деятельности подрядной организации.

Целью методики является разработка рекомендаций по практическому применению аудиторских процедур на информационной базе конкретного аудируемого лица по отдельной области аудита – доходов и расходов от выполнения договоров строительного подряда.

Методика включает в себя полный анализ бухгалтерского учета операций по выполнению договоров строительного подряда и определяет алгоритм и порядок выполнения аудиторских процедур. Данная методика включает в себя следующие направления:

- определение цели проверки;
- определение источников информации;
- проверка внутреннего контроля в организации;
- правовая оценка совершения операций по договорам подряда;
- аудит бухгалтерского и налогового учета операций по договорам подряда.

При проведении аудиторской проверки доходов и расходов по договорам подряда можно выделить два раздела.

Первым разделом является аудит доходов от выполнения договоров подряда, который включает в себя следующие шаги (план и методика аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда приведены в приложениях Д и Е):

- проверка соответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов;
- проверка соответствия положениям учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов (в случае несоответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов) бухгалтерского

учета доходов по договорам строительного подряда – данный шаг включает в себя проверку соответствия положениям учетной политики (требованиям нормативно-правовых документов) фактически признанных в бухгалтерском и налоговом учете доходов по договорам подряда;

- проверка правовых аспектов выполнения договоров строительного подряда;

- проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете доходов по договорам строительного подряда требованиям ПБУ 2/2008 [15];

- проверка правомерности и своевременности совершения операций, отраженных в учете и отчетности;

- проверка правильности оформления документов, по которым признаются доходы по договорам подряда, в соответствии с требованиями ФЗ №402 «О бухгалтерском учете» [8];

- проверка сданных заказчику объемов, выполненных СМР по исполнителям при выполнении работ субподрядчиками;

- проверка расчетов с покупателями и заказчиками;

- проверка соответствия данных аналитического и синтетического учета данным отчетности.

Вторым разделом является аудит расходов от выполнения договоров подряда, который включает в себя (план и методика приведены в приложениях Ж и И):

- проверка соответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов;

- проверка соблюдения положением учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов (в случае несоответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов) бухгалтерского учета расходов по договорам строительного подряда;

- проверка группировки расходов по элементам и статьям затрат;

- проверка правовых аспектов выполнения договоров строительного подряда, в том числе проверка на соответствие сданных работ условиям договора;
- проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете расходов по договорам строительного подряда;
- проверка учета и списание материалов, спецодежды, временных сооружений, ГСМ на производство;
- проверка учета оборудования, переданного заказчиком;
- проверка правильности начисления амортизации по содержанию собственных машин и механизмов;
- проверка операций, связанных с оплатой труда по договорам подряда;
- проверка расходов по работам, выполненным с привлечением субподрядных организации;
- проверка правомерности совершения операций;
- проверка своевременности признания расходов по выполненным на основании договоров подряда работам;
- проверка учета материалов, переданных на давальческой основе;
- проверка правильности оценки незавершенного производства в зависимости от применяемого организацией метода учета производственных затрат;
- проверка правомерности отражения в бухгалтерском и налоговом учете расходов будущих периодов;
- проверка списания «Общехозяйственных расходов»;
- проверка расходов машин и механизмов;
- проверка правильности начисления амортизации, в том числе по содержанию собственных машин и механизмов;
- проверка расходов по лизингу;

- контроль расчета фактической себестоимости сданных заказчику СМР и определение результатов работ;
- выявление отклонений от норм учета расходов при выполнении СМР и причины их возникновения.

В ходе проведения аудиторской проверки аудитором не проверяются все хозяйственные операции, так как выводы относительно правильности отражения операций могут быть основаны на суждениях или процедурах, проведенных выборочным способом.

Согласно МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» аудиторский риск – это риск того, что аудитор выразит ненадлежащее мнение в том случае, когда финансовая отчетность содержит существенные искажения.

Для ознакомления с деятельностью аудируемого лица аудитор выполняет процедуры оценки рисков:

- запросы в адрес руководства или других сотрудников аудируемого лица;
- аналитические процедуры;
- наблюдение и инспектирование.

В ходе проведения аудита оценивается существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском.

Согласно МСА 320 существенность для выполнения аудиторских процедур означает величину или величины, установленные аудитором меньше существенности для финансовой отчетности в целом, с тем чтобы снизить до приемлемо низкого уровня вероятность того, что совокупная величина неисправленных и необнаруженных искажений превысит существенность для финансовой отчетности в целом [33, с.18].

Действующий стандарт не предусматривает конкретное числовое выражение уровня существенности ни в абсолютных, ни в относительных цифрах, поэтому аудиторские организации сами устанавливают и закрепляют

в своих внутрифирменных стандартах методики расчета уровня существенности.

В понятие «существенность» включает в себя как качественную, так и количественную сторону. С качественной точки зрения для расчета существенности любого аудиторского лица отбираются наиболее важные показатели финансовой отчетности. Как правило, уровень существенности определяется исходя из базовых показателей:

- выручка;
- себестоимость;
- прибыль (от основной деятельности, либо чистая);
- капитал;
- валюта баланса.

С количественной точки зрения аудиторская фирма должна определить значение базового показателя, искажение которого в абсолютных и относительных цифрах будет признано существенным.

В таблице 16 представлены базовые показатели для расчета уровня существенности и их уровни существенности.

Таблица 16 – Базовые показатели для расчета уровня существенности

Базовый показатель	Уровень существенности, %
Балансовая прибыль организации	5
Выручка от продажи товаров (работ, услуг) без учета НДС	2
Валюта баланса	2
Собственный капитал	10
Общие затраты	2

Расчет существенности заключается в средневзвешенной арифметической величине из этих пяти базовых показателей, при этом два крайних отклонения (самое большое и самое маленькое) обычно отбрасываются, и величина существенности рассчитывается из трех оставшихся.

Рассчитаем уровень существенности для исследуемой организации (таблица 17).

Определим среднее арифметическое значение уровня существенности:
 $(2\ 181 + 100\ 582 + 25\ 390 + 9\ 295 + 98\ 669) / 5 = 47\ 224$ тыс. руб.

Рассчитаем отклонение наименьшего значения уровня существенности от среднего:

$$(2\ 181 - 47\ 224) / 47\ 224 * 100 = - 95.38\%$$

Таблица 17 – Базовые показатели и установление уровня существенности для АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

П/п	Базовый показатель	Значение базового показателя, тыс. руб.	Уровень существенности, %	Сумма уровня существенности, тыс. руб.
1	Прибыль до налогообложения	43 629	5	2 181
2	Выручка от продажи товаров (работ, услуг)	5 029 114	2	100 582
3	Валюта баланса	1 269 513	2	25 390
4	Собственный капитал	92 947	10	9 295
5	Общие затраты	4 933 466	2	98 669

Вычислим отклонение наибольшего значения уровня существенности от среднего:

$$(100\ 582 - 47\ 224) / 47\ 224 * 100 = 112.99\%$$

И наименьшее и наибольшее значения отклоняются от среднего более чем на 20%, следовательно, в расчет их не берем.

Определим уровень существенности:

$$(25\ 390 + 9\ 295 + 98\ 669) / 3 = 44\ 451$$
 тыс. руб.

Найденное значение округляется до более целых чисел, но таким образом, чтобы сумма округления не превысила 20% от суммы самого значения. В данной ситуации значение округлилось до 44 450 тыс. руб.

Найденное значение является всеобъемлющим (полным) самым высоким уровнем допустимой ошибки (уровнем существенности). Ошибка в

бухгалтерском учете, превышающая это значение свидетельствовала бы о даче отрицательного аудиторского заключения по итогам проверки.

Вторым по величине уровнем существенности из трех является общий уровень. Он находится расчетным путем и равен 60 – 70% от уровня всеобъемлющей материальности. В нашем случае, на основании экспертного мнения это значение составило 60% или 26 671 тыс. руб.

Ошибки в пределах этого уровня предлагаются в качестве корректировки, и, в случае, согласия клиента исправить данные в учете, это никак не влияет на форму аудиторского заключения.

Рассмотрим построение аудиторской выборки. Правила построения аудиторской выборки установлены МСА 530 «Аудиторская выборка».

Согласно МСА 530 аудиторская выборка – это применение аудиторских процедур к менее чем 100% значимых для аудита элементов генеральной совокупности таким образом, чтобы все элементы выборки могли быть включены в выборку и у аудитора появились достаточные основания для формирования выводов обо всей генеральной совокупности.

Методами отбора элементов для аудиторской выборки являются:

- отбор всех элементов (сплошная проверка счета или статьи) – применяется для немассовых, но наиболее важных хозяйственных операций;
- отбор специфических элементов, например, элементов с высокой стоимостью или отбор по ключевым элементам, например, оборудование, выполняющее основные производственные функции.
- отбор элементов, превышающих определенную величину (например, проверка начислений заработной платы);
- отбор элементов для проверки процедур (например, подтверждение правильности проведения инвентаризации проверяет наличие ряда документов).

Для определения объема выборки аудитор руководствуется:

- ограничениями, заложенными в программу аудита;
- своим профессиональным суждением и опытом.

На основании этих двух факторов аудитор может внести изменения в рабочий план проверки.

Основываясь на профессиональном суждении и опыте аудиторской проверки исследуемой организации, составим выборку по выручке, которая составляет 60% от всей выручки за отчетный период. Расчет представлен в таблице 13. Полученный процент отклонений выручки экстраполируем на оставшиеся 40% выручки.

В выборку попадают объекты 1-13, выручка по которым за 2019 год составила 60% от годовой выручки:

$$3\ 014\ 007 : 5\ 029\ 114 = 60\%$$

Таблица 18 – Аудиторская выборка АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2019 год

Объект	По актам выполненных работ		
	Доходы	Расходы	Прибыль
Объект 1	248 347	229 899	18 448
Объект 2	246 314	237 206	9 108
Объект 3	246 223	235 391	10 832
Объект 4	245 386	236 669	8 717
Объект 5	243 953	240 000	3 953
Объект 6	243 829	240 559	3 270
Объект 7	235 230	229 962	5 268
Объект 8	226 209	222 638	3 571
Объект 9	222 361	217 028	5 333
Объект 10	221 445	220 566	879
Объект 11	219 011	216 914	2 097
Объект 12	213 978	209 848	4 130
Объект 13	201 721	201 754	-33
ИТОГО	3 014 007	2 938 434	75 573

Аналогичные данные за 2018 год представлен в таблице 19. В выборку попадают объекты 1-18, выручка по которым за 2019 год составила 62% от годовой выручки:

$$4\ 336\ 966 : 7\ 021\ 280 = 62\%$$

Таблица 19 – Аудиторская выборка АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2018 год

Объект	По актам выполненных работ		
	Доходы	Расходы	Прибыль
Объект 1	102 242	101 667	575
Объект 2	385 520	377 716	7 804
Объект 3	82 263	81 835	428
Объект 4	48 207	48 796	-589
Объект 5	91 733	90 694	1 039
Объект 6	1 954	2 255	-301
Объект 7	303 766	297 407	6 359
Объект 8	80 972	79 998	974
Объект 9	219 965	217 627	2 338
Объект 10	6 575	6 501	74
Объект 11	225 630	216 500	9 130
Объект 12	251 299	244 692	6 607
Объект 13	546 666	534 241	12 425
Объект 14	315 914	287 191	28 723
Объект 15	414 755	397 411	17 344
Объект 16	234 228	227 729	6 499
Объект 17	275 689	261 538	14 151
Объект 18	749 588	711 314	38 274
ИТОГО	4 336 966	4 185 112	151 854

Далее в главе 3 будут рассмотрены проблемы учета доходов и расходов по договорам строительного подряда АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» и будут даны рекомендации по их решению.

3 Проблемы и перспективы учета доходов и расходов в холдинговых структурах строительной отрасли

3.1 Выявление проблем учета доходов и расходов по договорам строительного подряда

Как было рассмотрено выше, во второй главе данного исследования, учетная политика АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» не содержит положения о ведении бухгалтерского учета по договорам строительного подряда, как следствие исследуемая организация некорректно применяет требования к учету ПБУ 2/2008, что приводит к искажению показателей доходов и расходов по выполнению договоров подряда и искажению показателей бухгалтерской отчетности.

Учет доходов и расходов по долгосрочным договорам строительного подряда в АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» должен вестись в соответствии с ПБУ 2/2008 и должны признаваться на каждую отчетную дату способом «по мере готовности» [17].

Экономический смысл данного способа определения дохода заключается в том, что организация в течение срока выполнения работ по договору равномерно признает в бухгалтерском учете в каждом отчетном периоде доходы и расходы пропорционально степени завершенности работ на отчетную дату.

Доходы и расходы по договору подряда необходимо признавать в отчетных периодах, в которых они имели место быть методом «по мере готовности».

ПБУ 2/2008 предусматривает два способа определения степени завершенности работ [17]:

– по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору;

– по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору.

При применении способа «по мере готовности» степень завершенности работ на отчетную дату рассчитывается по формуле:

$$СЗР = \PhiЗ/ОЗ*100\%, \quad (17)$$

где СЗР - степень завершенности работ по договору на отчетную дату (в процентах);

ФЗ - фактически понесенные на отчетную дату затраты по договору (в рублях);

ОЗ - расчетная величина общих затрат по договору (в рублях).

При применении способа «по мере готовности» выручку по договору, признаваемую в отчетном периоде, можно определять как долю от общей выручки по договору, соответствующую степени завершенности работ по договору, за вычетом выручки, признанной в предыдущих отчетных периодах, по формуле:

$$В ОП = ОВД*СЗР-ВПП, \quad (18)$$

где ВОП - выручка по договору, признаваемая в отчетном периоде;

СЗР - степень завершенности работ по договору на отчетную дату (в процентах);

ОВД - общая выручка по договору в оценке на отчетную дату;

ВПП - выручка по договору, признанная в предыдущих отчетных периодах (основание: абз. 2 п. 17, п. 25 ПБУ 2/2008).

Выручка по долгосрочным договорам строительного подряда отражается по дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи», субсчет 90.01 «Выручка» (основание: п. п. 17, 26 ПБУ 2/2008, п. 7 ПБУ 1/2008).

Рекомендуется тесное сотрудничество с специалистами сметно-экономического отдела и с руководителями проектов для точного определения степени завершенности работ по договорам.

Рекомендуемые проводки по российскому бухгалтерскому учету договоров строительного подряда АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» приведены в таблице 20.

Таблица 20 – Рекомендуемые проводки по бухгалтерскому учету договоров строительного подряда АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

Содержание операции	Документ-основание	Дт	Кт
Учет выручки			
Признана выручка по мере готовности на отчетную дату	Справка бухгалтера	46/76	90.1
Начислен отложенный НДС (так как право собственности на результат работ ещё не перешло к заказчику)	Счет-фактура, книга продаж	90.3	76.НДС отложенный
В случае если организация выставляет промежуточные счета заказчику:			
- по мере выставления счетов непредъявленная к оплате начисленная выручка списывается на дебиторскую задолженность	Справка бухгалтера	62	46/76
Если договором не предусмотрено промежуточных оплат: - непредъявленная по договору начисленная выручка списывается на дебиторскую задолженность при завершении работ	Справка бухгалтера	62	46/76
- в момент перехода права собственности, на результат работ к заказчику, отложенный НДС начисляется к уплате в бюджет	Счет-фактура	76.НДС отложенный	68
Учет прямых расходов			
Отпущены материалы в основное производство	Накладные на отпуск	20	10
Начислена заработная плата основным производственным рабочим	Ведомость начисления заработной платы	20	70
Начислены страховые взносы в ПФР, ФСС РФ и ФОМС РФ по начисленной заработной плате, включенной в затраты по производству	Ведомость начисления страховых взносов	20	69
Отражена стоимость выполненных работ	Акты выполненных работ	20	60, 76
Отражена сумма НДС по выполненным работам	Счет-фактура, книга покупок	19	60, 76
Создан резерв на покрытие предвиденных расходов	Справка бухгалтера	20	96
Списаны расходы при фактическом их возникновении	Справка бухгалтера	96	10, 69, 70, 60, 76
Списаны прямые расходы	Закрытие месяца	90.2	20
Учет косвенных расходов			
Начислена амортизация по оборудованию	Ведомости начисления амортизации	25, 26	02
Отпущены материалы на общехозяйственные нужды	Накладные на отпуск	25, 26	10

Продолжение таблицы 20

Содержание операции	Документ-основание	Дт	Кт
Начислена заработная плата обслуживающему и управленческому персоналу	Ведомость начисления заработной платы	25, 26	70
Начислены страховые взносы в ПФР, ФСС РФ и ФОМС РФ по начисленной заработной плате, включенной в затраты по производству продукции, работ, услуг	Ведомость начисления страховых взносов	25, 26	69
Отражена стоимость выполненных работ	Акты выполненных работ	25, 26	60, 76
Отражена сумма НДС по выполненным работам	Счет-фактура, книга покупок	19	60, 76
Создан резерв на покрытие предвиденных расходов	Справка бухгалтера	25, 26	96
Распределены общепроизводственные расходы	Закрытие месяца	20	25
Распределены общехозяйственные расходы	Закрытие месяца	20	26
Учет прочих расходов			
Начислена амортизация по оборудованию	Ведомостиначисления амортизации	26	02
Отпущены материалы на общехозяйственные нужды	Накладные на отпуск	26	10
Начислена заработная плата обслуживающему и управленческому персоналу	Ведомость начисления заработной платы	26	70
Начислены страховые взносы в ПФР, ФСС РФ и ФОМС РФ по начисленной заработной плате, включенной в затраты по производству продукции, работ, услуг	Ведомость начисления страховых взносов	26	69
Отражена стоимость выполненных работ	Акты выполненных работ	26	60, 76
Отражена сумма НДС по выполненным работам	Счет-фактура, книга покупок	19	60, 76
Создан резерв на покрытие предвиденных расходов	Справка бухгалтера	26	96
Распределены прочие расходы	Закрытие месяца	20	26
Отражена себестоимость работ	Закрытие месяца	90.2	20
Признание финансового результата			
Признана прибыль по договору	Справка бухгалтера	90.9	99
Признан убыток по договору	Справка бухгалтера	99	90.9

Таким образом, применение учетной политики, не соответствующей требованиям ПБУ 2/2008, привело к тому, что рассчитанное отклонение по году составило 2% от суммы выручки по договору. Поэтому для представления в МСФО отчетности достоверных данных по доходам и

расходам по договорам подряда потребовался расчет корректировки, представленный далее в пункте 3.2 данного исследования.

3.2 Разработка рекомендаций по совершенствованию учета доходов и расходов

АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» осуществляет свою деятельность в составе группы компаний и выполняет функции генерального подрядчика. Группе компаний составляет консолидированную отчетность по МСФО способом трансформации российской бухгалтерской отчетности, которая подразумевает под собой пересчет показателей отчетности согласно РСБУ и дальнейшее формирование на их основе отчетности в соответствии с МСФО.

Так как учетная политика и фактический бухгалтерский учет доходов и расходов по договорам строительного подряда не соответствуют требованиям нормативных документов, а именно ПБУ 2/2008 и МСФО 11, то для достоверного отражения в отчетности данных по договорам подряда требуется расчет корректировки Т25 «Признание доходов и расходов по завершенным этапам договоров строительного подряда» (нумерация корректировок предусмотрена регистром Группы компаний для трансформации отчетности в формат МСФО, данный формат предусмотрен для составления годовой отчетности).

Для расчета данной корректировки за базу берутся фактические данные бухгалтерского учета, приведенные в разделе 2.3 «Бухгалтерский учет доходов и расходов по договорам строительного подряда». Далее для расчета доходов и расходов применяются данные ведомости договорной цены и график выполнения работ.

Рассчитаем показатели выручки и себестоимости, которые должны быть признаны в учете в соответствии с требованиями ПБУ 2/2008 и МСФО 11, для 2017, 2018 и 2019 годов поквартально и сравним полученные показатели с фактическими данными бухгалтерского учета организации.

В течение 2017 года производились работы по разработке котлована и каркаса здания. В течение 2018 года производились работы по строительству каркаса здания и его кладке, монтажу окон и кровли. В течение 2019 года производились работы по отделке здания, благоустройству и озеленению.

Расчет показателей для 2017, 2018 и 2019 годов в соответствии с МСФО 11 представлена в таблице 21.

Таблица 21 – Расчет показателей доходов и расходов по договорам строительного подряда для 2017-2019 гг.

Показатель	Сумма, тыс. руб.
4 квартал 2017 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	765
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	0%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	0
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	794
1 квартал 2018 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	8 989
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	2%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	794
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	8 531
2 квартал 2018 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	30 934
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	6%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	9 325
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	22 765
3 квартал 2018 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	62 791
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	12%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	32 090
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	33 047
4 квартал 2018 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740

Продолжение таблицы 21

Показатель	Сумма, тыс. руб.
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	102 433
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	20%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	65 137
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	41 122
1 квартал 2019 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	169 195
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	33%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	106 259
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	69 256
2 квартал 2019 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	213 984
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	42%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	175 515
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	46 463
3 квартал 2019 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	278 029
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	55%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	221 978
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	66 437
4 квартал 2019 года	
Договорная стоимость работ (стр.1)	524 633
Полная себестоимость работ (стр.2)	505 740
Себестоимость выполненных работ (стр.3)	332 332
Процент выполненных работ (стр.3/стр.2)	66%
Выручка, признанная в предыдущих периодах (стр.5)	288 415
Выручка, которая должна быть признана в отчетном периоде (стр.4*стр.1-стр.5)	56 331

Далее сверим рассчитанные в соответствии с требованиями МСФО 11 данные с данными, фактически признанными в бухгалтерском учете исследуемой организации (таблицы 22, 23 и 24).

Таблица 22– Сравнение рассчитанных в соответствии с МСФО 11 данных с фактическими данными бухгалтерского учета з АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» а 2017 год

Период	По расчету в соответствии с МСФО 11, тыс. руб.			В соответствии с учетной политикой, тыс. руб.			Отклонение выручки, тыс.руб.	Отклонение выручки, %
	Доходы	Расходы	Прибыль	Доходы	Расходы	Прибыль		
4 квартал 2017 года	794	0	794	0	0	0	794	100
Итого за 2017год	794	0	794	0	0	0	794	100

Таблица 23 – Сравнение рассчитанных в соответствии с МСФО 11 данных с фактическими данными бухгалтерского учета АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2018 год

Период	По расчету в соответствии с МСФО 11, тыс. руб.			В соответствии с учетной политикой, тыс. руб.			Отклонение выручки, тыс.руб.	Отклонение выручки, %
	Доходы	Расходы	Прибыль	Доходы	Расходы	Прибыль		
1 квартал 2018 года	8 531	8 224	307	6 058	8 224	-2 165	2 472	40.81
2 квартал 2018 года	22 765	21 945	820	22 218	21 945	273	547	2.46
3 квартал 2018 года	33 047	31 857	1 190	35 233	31 857	3 376	-2 186	-6.20
4 квартал 2018 года	41 122	39 642	1 481	38 732	39 642	-910	2 391	6.17
Итого за 2018 год	105 465	101 667	3 798	102 242	101 667	574	3 224	3.15

Таблица 24 – Сравнение рассчитанных в соответствии с МСФО 11 данных с фактическими данными бухгалтерского учета АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2019 год

Период	По расчету в соответствии с МСФО 11, тыс. руб.			В соответствии с учетной политикой, тыс. руб.			Отклонение выручки, тыс.руб.	Отклонение выручки, %
	Доходы	Расходы	Прибыль	Доходы	Расходы	Прибыль		
1 квартал 2019 года	69 256	66 762	2 494	68 419	66 762	1 657	837	1.22
2 квартал 2019 года	46 463	44 789	1 673	63 055	44 789	18 266	-16 593	-26.31
3 квартал 2019 года	66 437	64 045	2 392	64 485	64 045	440	1 952	3.03
4 квартал 2019 года	56 331	54 303	2 029	52 388	54 303	-1 915	3 943	7.53
Итого за 2019 год	238 487	229 899	8 588	248 347	229 899	18 448	-9 860	-3.97

Из таблиц 22, 23 и 24 видно, что рассчитанные в соответствии с требованиями МСФО 11 данные различаются с данными, признанными в бухгалтерском учете исследуемой организации.

Отклонение выручки по проведенному расчету от признанной в российском учете является несущественным по отношению к сумме договора по объекту, однако, учитывая, что в целом по году объем таких договоров составляет 5 029 114 тысяч рублей, полагаем, что для понимания существенности ошибки мы можем экстраполировать рассчитанный процент отклонений на весь объем договоров по году.

В соответствии с аудиторской выборкой проведем анализ и расчеты за 2019 год по договорам, выручка по которым составляет 60% от всей выручки за отчетный период. Расчет отклонений фактически признанной в учете выручки от выручки, рассчитанной в соответствии с требованиями ПБУ 2/2008, представлен в таблице 25. Полученный процент отклонений выручки экстраполируем на оставшиеся 40% выручки.

Таблица 25 - Сравнение рассчитанных в соответствии с МСФО 11 данных с фактическими данными бухгалтерского учета АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2019 год

Объект	По расчету в соответствии с ПБУ 2/2008, тыс. руб.			В соответствии с учетной политикой, тыс. руб.			Отклонение выручки, тыс.руб.	Отклонение выручки, %
	Доходы	Расходы	Прибыль	Доходы	Расходы	Прибыль		
Объект 1	238 487	229 899	8 588	248 347	229 899	18 448	-9 860	-3.97
Объект 2	248 043	237 206	10 837	246 314	237 206	9 108	1 729	0.70
Объект 3	242 045	235 391	6 654	246 223	235 391	10 832	-4 178	-1.70
Объект 4	245 034	236 669	8 365	245 386	236 669	8 717	-352	-0.14
Объект 5	244 950	240 000	4 950	243 953	240 000	3 953	997	0.41
Объект 6	249 943	240 559	9 384	243 829	240 559	3 270	6 114	2.51
Объект 7	233 044	229 962	3 082	235 230	229 962	5 268	-2 186	-0.93
Объект 8	224 768	222 638	2 130	226 209	222 638	3 571	-1 441	-0.64
Объект 9	220 073	217 028	3 045	222 361	217 028	5 333	-2 288	-1.03
Объект 10	222 715	220 566	2 149	221 445	220 566	879	1 270	0.57
Объект 11	216 060	216 914	-854	219 011	216 914	2 097	-2 951	-1.35
Объект 12	212 098	209 848	2 250	213 978	209 848	4 130	-1 880	-0.88
Объект 13	202 754	201 754	1 000	201 721	201 754	-33	1 033	0.51
ИТОГО	3 000 014	2 938 434	61 580	3 014 007	2 938 434	75 573	-13 993	-0.46

В выборку попадают объекты 1-13, выручка по которым за 2019 год составила 60% от годовой выручки: $3\,014\,007 : 5\,029\,114 = 60\%$

Экстраполируем рассчитанную ошибку на 40% непроанализированной выручки: $-13\,993 : 3\,014\,007 * (5\,029\,114 - 3\,014\,007) = -9\,355$ тыс. руб.

Итоговая сумма ошибки составит: $-13\,993 - 9\,355 = -22\,248$ тыс. руб.

Рассчитаем процент отклонения выручки от всего объема выручки за 2019 год: $-22\,248 : 5\,029\,114 = -0,44\%$

Аналогичный расчет за 2018 год представлен в таблице 26. В выборку попадают объекты 1-21, выручка по которым за 2018 год составила 62% от годовой выручки: $4\,336\,966 : 7\,021\,280 = 62\%$

Таблица 26 - Сравнение рассчитанных в соответствии с МСФО 11 данных с фактическими данными бухгалтерского учета АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2018 год

Объект	По расчету в соответствии с ПБУ 2/2008, тыс. руб.			В соответствии с учетной политикой, тыс. руб.			Отклонение выручки, тыс.руб.	Отклонение выручки, %
	Доходы	Расходы			Расходы	Прибыль		
Объект 1	105 465	101 667	3 798	102 242	101 667	575	3 223	3.15
Объект 2	384 315	377 716	6 599	385 520	377 716	7 804	-1 205	-0.31
Объект 3	83 177	81 835	1 342	82 263	81 835	428	914	1.11
Объект 4	49 042	48 796	246	48 207	48 796	-589	835	1.73
Объект 5	90 728	90 694	34	91 733	90 694	1 039	-1 005	-1.10
Объект 6	1 955	2 255	-300	1 954	2 255	-301	1	0.05
Объект 7	308 091	297 407	10 684	303 766	297 407	6 359	4 325	1.42
Объект 8	80 798	79 998	800	80 972	79 998	974	-174	-0.21
Объект 9	222 639	217 627	5 012	219 965	217 627	2 338	2 674	1.22
Объект 10	6 590	6 501	89	6 575	6 501	74	15	0.23
Объект 11	226 269	216 500	9 769	225 630	216 500	9 130	639	0.28
Объект 12	249 509	244 692	4 817	251 299	244 692	6 607	-1 790	-0.71
Объект 13	548 312	534 241	14 071	546 666	534 241	12 425	1 646	0.30
Объект 14	317 342	287 191	30 151	315 914	287 191	28 723	1 428	0.45
Объект 15	410 365	397 411	12 954	414 755	397 411	17 344	-4 390	-1.06
Объект 16	233 499	227 729	5 770	234 228	227 729	6 499	-729	-0.31
Объект 17	275 696	261 538	14 158	275 689	261 538	14 151	7	0.00
Объект 18	749 633	711 314	38 319	749 588	711 314	38 274	45	0.01
ИТОГО	4 343 425	4 185 112	158 313	4 336 966	4 185 112	151 854	6 459	0.15

Экстраполируем рассчитанную ошибку на 40% непроанализированной выручки: $6\,459 : 4\,336\,966 * (7\,021\,280 - 4\,336\,966) = 2\,998$ тыс. руб.

Итоговая сумма ошибки составила: $6\,459 + 2\,998 = 10\,457$ тыс. руб.

Рассчитаем процент отклонения выручки от всего объема выручки за 2018 год: $10\,457 : 7\,021\,280 = 0,15\%$

Таким образом, применение учетной политики, не соответствующей требованиям ПБУ 2/2008, привело к тому, что рассчитанное отклонение выручки по договорам для 2019 года составило -0,44% (2018 год – 0,15%) от всего объема выручки за год с учетом экстраполяции.

Поэтому для представления в МСФО отчетности достоверных данных по доходам и расходам по договорам подряда потребовался расчет корректировки. С учетом экстраполяции сумма отклонения за 2019 год составила - 22 248 тысяч рублей (за 2018 год – 10 457 тысяч рублей), однако учитывая широкий спектр экстраполяции полагаем, что с увеличением объемов производства и рост инфляции вырастет величина и значимость ошибки, а соответственно и риски необнаружения ошибки.

Итоговая корректировка Т25 «Признание доходов и расходов по завершенным этапам договоров строительного подряда» представлена в таблице 27.

Таблица 27 – Корректировка Т25 «Признание доходов и расходов по завершенным этапам договоров строительного подряда»

Наименование счета	2019	2018
Выручка	-23 348	10 457
Задолженность по НДС	-4 203	1 882
Дебиторская задолженность	27 551	-12 339

Влияние данной корректировки на показатели доходов и расходов по договорам строительного подряда будет показан в разделе 2.4 «Автоматизация трансформации отчетности в формат МСФО».

В планах руководства организации использовать в будущем для подготовки отчетности программу 1С «Управление холдингом», которая содержит в себе модуль МСФО. Однако, внедрение данного программного продукта требует больших затрат ресурсов: денежных, трудовых и временных.

Как показывает практика, внедрение подобных программ занимает более одного года. Поэтому руководством было принято решение для периода перехода на 1С «Управление холдингом» использовать другой программный продукт для составления отчетности в соответствии с МСФО – Caseware Working papers.

Разработчиком программы является компания «CaseWare», которая основана в Торонто в 1988 году и является поставщиком программного обеспечения для бухгалтеров и аудиторов по всему миру.

Программа CaseWare Working papers включает в себя 2 модуля [31]:

- рабочие документы;
- финансовая отчетность.

Модуль «Рабочие документы» позволяет импортировать данные либо из бухгалтерских программ, либо из Excel непосредственно в модуль и сформировать баланс.

При применении программы в первый раз очень важно настроить ее должным образом. В первоначальной загрузке данных в программу важно настроить соотнесение российских счетов со счетами, имеющимися в картотеке модуля (мэппинг).

При занесении российских данных в последующие периоды мэппинг будет происходить автоматически, за исключением тех случаев, если появились новые операции в российском учете. В модуле имеется возможность добавления новых счетов, новых названий счетов применительно к конкретной компании

В программе при проведении трансформации ведется журнал корректировок, используя введенные счета. Корректировка автоматически проводится и отображается при формировании финансовой отчетности и раскрытия. В программе можно просмотреть полный журнал корректировок, их описание и суммы [41, с. 88].

В данном разделе работы в ходе составления отчетности по МСФО была рассчитана корректировка Т25 «Признание доходов и расходов по

завершенным этапам договоров строительного подряда». На рисунке 5 представлена данная корректировка в том виде, в котором она заносится в программу Caseware.

Программа позволяет сделать настройки для корректировки, например, установить отчетный период, тип корректировки (стандартная или рекласификационная), настроить повторение корректировок на следующий период и так далее.

Модуль «Рабочие документы» позволяет использовать функцию прикрепления рабочих документов в Word, Excel, PDF, отсканированных первичных документов для подтверждения расчета корректировок либо оснований для прочих действий для подтверждения отчетности.

Для каждой компании Группы создается отдельный файл Caseware, в который загружаются российские данные, создаются МСФО корректировки. Далее создается консолидационный файл Caseware, который подтягивает данные со всех отдельных компаний и показывает данные уже по всей Группе компаний.

Соответственно в консолидационном файле имеется модуль «Финансовая отчетность», который позволяет автоматически сформировать книжку отчетности по всей Группе компаний, дает возможность настраивать содержание, стили, форматирование. В библиотеке программы имеется большое количество стандартных раскрытий, заготовок и форматов для настройки в соответствии с действующими стандартами МСФО [34, с. 9].

К преимуществам программы можно отнести [32, с. 44]:

- автоматический мэппинг счетов при повторном занесении российских данных в программу;
- автоматическое составление книжки отчетности на основании занесенных в программу данных;
- возможность формирования в Excel автоматических отчетов по необходимым показателям (например, выручка, себестоимость) в разрезе компаний группы в случае составления консолидированной отчетности.

Обладает программа и недостатками [43, с. 56]:

- необходимость ручного расчета сотрудниками отдела МСФО корректировок в Excel, что не исключает ошибок в расчетах;
- ручное занесения корректировок программы путем проставления ссылок на рабочий документ, в котором был произведен расчет корректировки;
- отсутствие в программе аналитики по контрагентам и договорам, что требует ведения регистров в отдельных документах.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что к выбору программного продукта, в котором компания планирует составлять отчетность в соответствии с МСФО, необходимо подходить очень серьезно. Правильный выбор программы позволит добиться ускорения составления отчетности, оперативности получения данных и роста аналитичности учета.

Заключение

В магистерском исследовании были исследованы особенности учета и аудита доходов и расходов в холдинговых структурах на примере АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» и двух его дочерних предприятий АО «МСУ-90», АО «СЭМ».

Строительство является ключевой фондосоздающей отраслью экономики, от результатов деятельности которой во многом зависят темпы развития и конкурентоспособность экономики. В данной работе рассмотрены особенности строительной отрасли, влияющие на составление отчетности по российским стандартам бухгалтерского учета.

Отраслевой особенностью строительства относится участие большого числа организаций в производстве строительной продукции. Это оказывает существенное влияние на понятийный аппарат, используемый в бухгалтерском учете строительной деятельности и значительное количество заключаемых между участниками процесса различных договоров гражданско-правового характера. Сложность системы договоров требует изучения характера влияния этих договоров на различные аспекты бухгалтерского учета в строительстве.

В работе представлены теоретические аспекты учета и аудита доходов и расходов организации. Дается понятие, классификация и законодательная база учета доходов и расходов, охарактеризован учет доходов и расходов по российским и международным стандартам финансового учета и отчетности, обозначены цели, задачи и программа аудита доходов и расходов.

Во втором разделе проведен анализ 3 представленных предприятий. Дается характеристика деятельности организаций и учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета», рассмотрены основные аспекты учетной политики организации для целей бухгалтерского и налогового учета, а также принципы организации бухгалтерского учета доходов и расходов с выделением, наиболее значимых в их структуре доходов и расходов.

Холдинговое предприятие определяет финансовый результат по строительно-монтажным подрядным работам ежемесячно после завершения отдельных работ как разницу между объемом выполненных работ и приходящихся на них затратами на основании подписанных заказчиком форм КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат».

Таким образом, проанализировав учетную политику в части учета доходов и расходов по договорам строительного подряда, можно сделать вывод о том, что организация некорректно применяет требования ПБУ 2/2008, которое предписывает признавать доходы и расходы способом «по мере готовности».

Бухгалтерский учет доходов и расходов по договорам строительного подряда» на примере конкретного договора рассмотрены особенности бухгалтерского учета договоров подряда.

Также был проведен анализ типовых проводок, используемых в организациях для отражения операций по выполнению договоров строительного подряда. Исходя из проведенного анализа можно сделать вывод о том, что исследуемые предприятия признают доходы и расходы по документам формы КС-2 и КС-3, не используя при этом метод признания выручки «по степени готовности», как того требует ПБУ 2/2008. Также данные предприятия при учете операций по договорам подряда не применяют счет 46 или 76 для расчета и учета выручки, определяемой методом «по мере готовности» работ.

Так как учетная политика и фактический бухгалтерский учет доходов и расходов по договорам строительного подряда не соответствуют требованиям нормативных документов, а именно ПБУ 2/2008 и МСФО 11, то при составлении отчетности по МСФО для достоверного отражения операций по договорам подряда необходимо рассчитать корректировку по своевременному отражению доходов и расходов по договорам

В 3 главе исследования выявлены проблем учета доходов и расходов по договорам строительного подряда и разработаны рекомендаций по их решению. Даются рекомендации по совершенствованию учетной политики организации: необходимо прописать в учетной политике аспекты ведения учета и способ признания доходов и расходов по договорам подряда, закрепить формулы для расчеты данных показателей.

Группа компаний АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» составляет консолидированную отчетность по МСФО способом трансформации российской бухгалтерской отчетности, которая подразумевает под собой пересчет показателей отчетности согласно РСБУ и дальнейшее формирование на их основе отчетности в соответствии с МСФО.

Для расчета выделенной корректировки за базу были взяты фактические данные бухгалтерского учета, данные ведомости договорной цены и график выполнения работ.

Далее были сверены рассчитанные в соответствии с требованиями МСФО 11, фактически признанными в бухгалтерском учете исследуемой организации и выявлены отклонения:

- за 2017 год отклонения составило 100%;
- 2018 год – 3.15%;
- 2019 год – -3.96%.

Отклонение выручки по проведенному расчету от признанной в российском учете является несущественным по отношению к сумме договора по объекту, однако, учитывая, что в целом по году объем таких договором составляет 5 029 114 тысяч рублей, полагаем, что для понимания существенности ошибки мы можем экстраполировать рассчитанный процент отклонений на весь объем договоров по году.

На основании аудиторской выборкой был проведен анализ и расчеты за 2018 и 2019 года по договорам, выручка по которым составила 60% от всей выручки за отчетный период. Полученный процент отклонений выручки был экстраполирован на оставшиеся 40% выручки.

Таким образом, применение учетной политики, не соответствующей требованиям ПБУ 2/2008, привело к тому, что итоговое отклонение рассчитанных данных по всему объему выручки составило:

– 2018 год – 10 457 тысяч рублей (0,15%).

– 2019 год – 22 248 тысяч рублей (-0,44%).

Также была определена существенность ошибки, которая составила 44 450 тысяч рублей. Таким образом, рассчитанное отклонение за два отчетных периода являются несущественными, однако учитывая широкий спектр экстраполяции полагаем, что с увеличением объемов производства и роста инфляции вырастет величина и значимость ошибки, а соответственно и риски ее необнаружения.

Далее был рассмотрен вопрос автоматизации трансформации отчетности в формат МСФО. Для составления отчетности по МСФО организация использует программный продукт Caseware Working papers.

К преимуществам программы можно отнести:

– автоматический мэппинг счетов при повторном занесении российских данных в программу;

– автоматическое составление книжки отчетности на основании занесенных в программу данных;

– возможность формирования в Excel автоматических отчетов по необходимым показателям (например, выручка, себестоимость) в разрезе компаний группы в случае составления консолидированной отчетности.

Обладает программа и недостатками:

– необходимость ручного расчета сотрудниками отдела МСФО корректировок в Excel, что не исключает ошибок в расчетах;

– ручное занесения корректировок программы путем проставления ссылок на рабочий документ, в котором был произведен расчет корректировки;

– отсутствие в программе аналитики по контрагентам и договорам, что требует ведения регистров в отдельных документах.

АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» включает в себя несколько десятков дочерних компаний. Для каждой компании Группы создается отдельный файл Caseware, в который загружаются российские данные, создаются МСФО корректировки. Далее создается консолидационный файл Caseware, который подтягивает данные со всех отдельных компаний, формирует данные уже по всей Группе компаний и позволяет автоматически формировать отчетность по Группе.

В работе представлены план и методика аудиторской проверки доходов и расходов по договорам строительного подряда, которые включают в себя полный анализ бухгалтерского учета договоров подряда. Особое внимание обращается на своевременность и равномерность признания доходов и расходов.

Список используемых источников

1. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 16.12.2019, с изм. от 12.05.2020)
2. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020)
3. "Градостроительный кодекс Российской Федерации" от 29.12.2004 N 190-ФЗ (ред. от 24.04.2020)
4. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 26.11.2019) "Об аудиторской деятельности"
5. Федеральный закон от 25.02.1999 N 39-ФЗ (ред. от 02.08.2019) "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений"
6. Федеральный закон от 30.12.2004 N 214-ФЗ (ред. от 27.06.2019) "Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации"
7. Федеральный закон от 01.12.2014 N 403-ФЗ (ред. от 01.05.2017) "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации"
8. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020)
9. Федеральный закон от 21.07.2014 N 209-ФЗ (ред. от 27.12.2019) "О государственной информационной системе жилищно-коммунального хозяйства"
10. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"
11. Приказ Минфина России от 25.03.2011 N 33н (ред. от 06.04.2020) "Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой,

квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений

12. Постановление Правительства РФ от 16.02.2008 N 87 (ред. от 28.04.2020) "О составе разделов проектной документации и требованиях к их содержанию"

13. Приказ Росимущества от 21.01.2016 N 12 "Об утверждении Методических рекомендаций по организации и проведению обязательного аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности"

14. "Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2016 год" (приложение к письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875)

15. Приказ Минфина России от 24.10.2008 N 116н (ред. от 06.04.2015) Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)

16. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99

17. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 10/99

18. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522)

19. Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н (ред. от 02.04.2013, с изм. от 21.01.2015) О введении в действие Международных стандартов

финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации

20. Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н (ред. от 30.11.2016)
О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации

21. "Международный стандарт аудита 500 "Аудиторские доказательства" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 N 192н)

22. "Международный стандарт аудита 700 (пересмотренный) "Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.11.2016 N 207н)

23. "Международный стандарт аудита 230 "Аудиторская документация" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.11.2016 N 207н)

24. Адамов, Н. А. Бухгалтерский учет в строительстве [Текст] : учеб. / Под ред. Н. А. Адамова. – СПб.: Питер, 2016. – 672 с.

25. Азжеурова, К.Е. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения доходов и расходов застройщика, осуществляющего доленое строительство [Текст] // Все для бухгалтера. 2014. №1.

26. Акимов, В.В. Экономика отрасли (строительство) [Текст] / В.В. Акимов, Т.Н. Макарова, В.Ф. Мерзляков и др. // М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 300 с.

27. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров и др. // М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.

28. Бороненкова, С.А., Чепулянис, А.В. Методические указания для выполнения курсовых работ по курсу «Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности организации» [Текст]: УрГЭУ, 2016. – 192 с.

29. Дементьев, А. Ю. Строительство: особенности учета и налогообложения для подрядчиков [Текст] / А. Ю. Дементьев. - Москва : Акцион-Медиа, 2018. - 79 с.

30. Загидуллина, Г. М. Экономика строительства [Текст]: Учебник / Г.М.Загидуллина, А.И.Романова // М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 360 с.

31. Заикина, О.П. Актуальные проблемы организации бухгалтерского учета при долевом строительстве объектов недвижимости [Текст] // УЭКС. 2015. №4 (76).

32. Зонова, А.В., Адамайтис, Л.А. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: Учебное пособие / А.В. Зонова, Л.А. Адамайтис [Текст] // М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015.

33. Зырянова, Т.В., Манакова, Е.В. Особенности бухгалтерского учета у субъектов строительной деятельности [Электронный ресурс]: // Международный бухгалтерский учет. 2016. №16. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-buhgalterskogo-ucheta-u-subektov-stroitelnoy-deyatelnosti>.

34. Ивашина Н.С., Ивашина, Е.И. Переход на международные стандарты финансовой отчетности в условиях интеграции России в мировую экономику [Текст] // Вектор науки ТГУ. Серия: Экономика и управление. 2015. №4 (11).

35. Ивашко, Я.В. Особенности бухгалтерского учета в сфере долевого жилищного строительства [Текст] // Вестник ЛГУ им. А.С. Пушкина. 2019. №2.

36. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебное пособие / Н.П. Кондраков // М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 841 с.

37. Митюкова, Э.С. Строительство: бухгалтерский и налоговый учет [Текст] : учебник / Э.С. Митюкова. – М. : АйСи Групп, - 2015. – 288 с.

38. Нечеухина, Н. С. Признание выручки по договорам строительного подряда в соответствии с МСФО и изменениями в законодательстве [Текст] /

Н. С. Нечеухина, Я. И. Акинфиева // Международный бухгалтерский учет. - 2018. - № 22. - С. 2-13.

39. Предеус, Н.В., Церпенто, С.И. Бухгалтерский учет в строительстве [Текст]: учебное пособие // М.: Кнорус, 2016.

40. Рамазанова, Р.Б. Учет и аудиторская проверка договоров подряда в строительных организациях [Текст]: диссертация кандидата экономических наук : 08.00.12 / [Место защиты: Моск. гос. ун-т им. М.В. Ломоносова]. - Москва, 2018. - 179 с.

41. Сорокина Л.Н. Проблемы внедрения автоматизации учета и подготовки отчетности в условиях перехода на международную систему финансовой отчетности [Текст] // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2015. №3.

42. Рыбьянцева, М.С., Моисеенко, А.С. Отраслевые особенности строительных организаций: структура и содержание [Текст] // Научный журнал КубГАУ - Scientific Journal of KubSAU. 2015. №101.

43. Фокин, С. В. Земельно-имущественные отношения [Текст]: Учебное пособие / С.В. Фокин, О.Н. Шпортько // М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 272 с.

44. Шарафутина С.Ф., Особенности бухгалтерского учета средств, получаемых заказчиком-застройщиком, привлекающим средства дольщиков [Текст] // Современные проблемы науки и образования. 2018. №5.

45. Шабля, А.П. Бухгалтерский учет в строительстве [Текст]: учебное пособие / А.П. Шабля // М.: Проспект, 2015. — 172 с.

46. Официальный сайт АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2». – Режим доступа: <https://www.titan2.ru/>

47. Abdrakhmanova G. I., Kovaleva G. G., Plaksin S. Approaches to Defining and Measuring Russia'S Internet Economy / NRU Higher School of Economics. Series WP BRP "Science, Technology and Innovation". 2016. No. WP BRP 61/STI/2016

48. The Global Information Society: a Statistical View // The Partnership on

Measuring ICT for Development - UN, 2018.

51. Frank, M & Goyal, V. Testing the pecking order theory of capital structure, *Journal of Financial Economics*, 2016, vol. 67, pp. 217-248.

52. Graham, J, R. & Harvey, C, R., 'The theory and practice of corporate finance: evidence from the field', *Journal of Financial Economics*, 2015, vol. 60, pp. 186-243.

53. Hovakimian B. Are Observed Capital Structures Determined by Equity Market Timing?, *The Journal of Finance*, 2017. vol. 41, pp. 221-243.

Приложение А

Бухгалтерский баланс АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2019 г.

Дата (число, месяц, год) _____

Форма по ОКУД _____

Организация АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» по ОКПО _____

Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____

Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД _____

Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС _____

Единица измерения: млн. руб _____ по ОКЕИ _____

Местонахождение (адрес) _____

Коды		
0710001		
31	12	2019
385		

Пояснения ₁	Наименование показателя ²	31	На 31 декабря	На 31 декабря
		На <u>31 декабря</u> <u>2019</u> г. ³	<u>2018</u> г. ⁴	<u>2017</u> г. ⁵
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	243	205	209
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	243	205	209
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	621	556	517
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
	Дебиторская задолженность	54	39	41
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	141	136	148
	Прочие оборотные активы			
	Итого по разделу II	818	721	706
	БАЛАНС	1060	926	915

Продолжение Приложения А

Пояснения 1	Наименование показателя 2	31	На 31 декабря	На 31 декабря
		На <u>декабря</u> 20 <u>19</u> г.3	20 <u>18</u> г.4	20 <u>17</u> г.5
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6 Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)			
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	891	784	727
	Итого по разделу III	891	784	727
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства			
	Кредиторская задолженность	169	142	188
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	169	142	188
	БАЛАНС	1060	926	915

Руководитель _____
(подпись) (расшифровка подписи)
« 18 » января 2020 г.

Главный бухгалтер _____
(подпись) (расшифровка подписи)

Приложение Б

Отчет о финансовых результатах АН «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2019 г.

Отчет о финансовых результатах за декабрь 2019 г.

Организация АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» Форма по ОКУД _____
 Дата (число, месяц, год) _____ по ОКПО _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД _____
 Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС _____
 Единица измерения: млн. руб. _____ по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
31	12	2019
385		

Пояснения ₁	Наименование показателя ²	За <u>декабрь</u> 20 <u>19</u> г. ³	За <u>декабрь</u> 20 <u>18</u> г. ⁴
	Выручка ⁵	7772	5591
	Себестоимость продаж	(5799)	(3965)
	Валовая прибыль (убыток)	1973	1626
	Коммерческие расходы	(194)	(186)
	Управленческие расходы	(123)	(96)
	Прибыль (убыток) от продаж	1656	1344
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	()	()
	Прочие доходы		
	Прочие расходы	(413)	(403)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	1243	941
	Текущий налог на прибыль в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	()	()
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее	48	48
	Чистая прибыль (убыток)	1195	893

Приложение В

Отчет о финансовых результатах АН «КОНЦЕРН ТИТАН-2» за 2018 г.

Отчет о финансовых результатах

за декабрь 2018 г.

	Дата (число, месяц, год)	Коды	
Организация <u>АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2»</u>	Форма по ОКУД	0710002	
Идентификационный номер налогоплательщика _____	Дата (число, месяц, год)	31	12
Вид экономической деятельности _____	по ОКПО	2018	
Организационно-правовая форма/форма собственности _____	ИНН		
Единица измерения: млн. руб.	по ОКВЭД		
	по ОКОПФ/ОКФС		
	по ОКЕИ	385	

Пояснения ₁	Наименование показателя ²	За <u>декабрь</u> 20 <u>18</u> г. ³	За <u>декабрь</u> 20 <u>17</u> г. ⁴
	Выручка ⁵	5591	6400
	Себестоимость продаж	(3965)	(4724)
	Валовая прибыль (убыток)	1626	1676
	Коммерческие расходы	(186)	(165)
	Управленческие расходы	(96)	(103)
	Прибыль (убыток) от продаж	1344	1408
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	()	()
	Прочие доходы		
	Прочие расходы	(403)	(395)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	941	1013
	Текущий налог на прибыль	()	()
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее	48	48
	Чистая прибыль (убыток)	893	965

Продолжение Приложения Г

Пояснения 1	Наименование показателя 2	31	На 31 декабря	На 31 декабря
		На <u>декабря</u> 20 <u>19</u> г. 3	20 <u>18</u> г. 4	20 <u>17</u> г. 5
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6 Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1231	1103	1215
	Итого по разделу III	1241	1113	1225
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	0	0	2589
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV	0	0	2589
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	137	100	65
	Кредиторская задолженность	5567	12126	13299
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	5704	12226	15953
	БАЛАНС	6945	13339	17178

Руководитель _____
(подпись) (расшифровка подписи)
« 18 » января 2020 г.

Главный бухгалтер _____
(подпись) (расшифровка подписи)

Приложение Д

Отчет о финансовых результатах АО «МСУ-90» за 2019 г.

Отчет о финансовых результатах

за декабрь 2019 г.

Организация АО «МСУ-90» Форма по ОКУД _____
 Дата (число, месяц, год) _____ по ОКПО _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД _____
 Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС _____
 Единица измерения: тыс. руб. _____ по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
31	12	2019
384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За <u>декабрь</u> 20 <u>19</u> г. ³	За <u>декабрь</u> 20 <u>18</u> г. ⁴
	Выручка ⁵	30528	34036
	Себестоимость продаж	(14262)	(22331)
	Валовая прибыль (убыток)	16266	11705
	Коммерческие расходы	(0)	(0)
	Управленческие расходы	(15989)	(11363)
	Прибыль (убыток) от продаж	277	342
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	(0)	(0)
	Прочие доходы		
	Прочие расходы	(107)	(420)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	170	(78)
	Текущий налог на прибыль в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	(42)	(43)
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее	0	
	Чистая прибыль (убыток)	128	(112)

Приложение Е

Отчет о финансовых результатах АО «МСУ-90» за 2018 г.

Отчет о финансовых результатах за декабрь 2018 г.

Организация АО «МСУ-90» по ОКПО
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД
 Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС
 Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ

Форма по ОКУД
 Дата (число, месяц, год)

Коды		
0710002		
31	12	2018
384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За <u>декабрь</u>	За <u>декабрь</u>
		20 <u>18</u> г. ³	20 <u>17</u> г. ⁴
	Выручка ⁵	34036	37269
	Себестоимость продаж	(22331)	(34270)
	Валовая прибыль (убыток)	11705	2999
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	(11363)	(0)
	Прибыль (убыток) от продаж	342	42
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	()	()
	Прочие доходы	0	0
	Прочие расходы	(420)	(196)
	Прибыль (убыток) до налогообложения		
	Текущий налог на прибыль	(43)	(66)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	(112)	98

Приложение Ж

Бухгалтерский баланс АО «СЭМ»

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2019 г.

Дата (число, месяц, год) _____

Форма по ОКУД _____

Организация _____ АО «СЭМ» _____ по ОКПО _____

Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____

Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД _____

Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС _____

Единица измерения: тыс. руб _____ по ОКЕИ _____

Местонахождение (адрес) _____

Коды		
0710001		
31	12	2019
384		

Пояснения 1	Наименование показателя 2	31 На <u>декабря</u> 20 <u>19</u> г. 3	На 31 декабря 20 <u>18</u> г. 4	На 31 декабря 20 <u>17</u> г. 5
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	35171	34883	40611
	Незавершенное строительство	1846	1865	1987
	Финансовые вложения			726
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	37017	36748	43324
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	109528	71972	38833
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	143	165	187
	Дебиторская задолженность	152136	86517	86056
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			3
	Денежные средства и денежные эквиваленты	21550	17021	29320
	Прочие оборотные активы			
	Итого по разделу II	283597	175675	154399
	БАЛАНС	320614	212423	197723

Продолжение Приложения Ж

Пояснения 1	Наименование показателя 2	31	На 31 декабря	На 31 декабря
		На <u>декабря</u> 20 <u>19</u> г. 3	20 <u>18</u> г. 4	20 <u>17</u> г. 5
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	5947	502	502
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов	45780	50299	50299
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	36561	22444	23828
	Итого по разделу III	88288	73245	74629
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства		2043	3043
	Отложенные налоговые обязательства	13570	11461	9177
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV	13570	13504	12220
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	135000	100000	95000
	Кредиторская задолженность	83756	25674	15874
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	218576	125674	110874
	БАЛАНС	320614	212423	197723

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)
 « 18 » января 2020 г.

Главный бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

Приложение К

Учетная политика АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» для целей бухгалтерского управленческого и налогового учета

Таблица И.1 - Основные аспекты ученой политики АО «КОНЦЕРН ТИТАН-2» для целей бухгалтерского и налогового учета

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
Общие положения	<ul style="list-style-type: none"> – бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером; – утвержден следующий перечень видов деятельности, подлежащих отдельному учету: строительство зданий и сооружений, общестроительные работы (подрядные), выполнение функций Застройщика, прочие виды деятельности в соответствии с Уставом; – отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря каждого года включительно; – используются унифицированные формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым предусмотрены типовые формы первичных учетных документов. Если унифицированные формы первичных учетных документов не установлены, то применяемые формы первичных учетных документов должны содержать реквизиты, установленные ст. 9 ФЗ от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» 	
Основные средства	<ul style="list-style-type: none"> – к основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, и прочие соответствующие объекты; – в составе основных средств также учитываются капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем; – основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая определяется в зависимости от способа поступления основных средств: 	Соответствует ПБУ 6/01 «Учет основных средств»

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
	<p>а) приобретение основных средств за плату у юридических и физических лиц. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат;</p> <p>б) организации на приобретение, сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов и т.д.;</p> <p>в) безвозмездное получение от юридических и физических лиц. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией безвозмездно, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы;</p> <p>г) выявленные в процессе инвентаризации. Первоначальной стоимостью основных средств, выявленных в процессе инвентаризации, является рыночная стоимость.</p> <p>– предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев, но стоимостью на дату принятия к бухгалтерскому учету не более 40.000 рублей списываются по мере отпуска их в эксплуатацию без оприходования в состав основных средств.</p>	
Срок полезного использования объектов основных средств	<p>Сроки полезного использования объектов основных средств (либо основных групп объектов основных средств) определяются исходя из:</p> <ul style="list-style-type: none"> – по производственным объектам - в соответствии с Классификатором основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002г. №1; – по предметам аренды (лизинга) - срока аренды; – по объектам, бывшим в употреблении иными собственниками - с учетом срока их фактического использования у предыдущего собственника; – срок полезного использования основных средств, полученных по лизингу и учитываемых на балансе предприятия как у лизингополучателя определяется исходя из срока, установленного договором финансовой аренды (лизинга) 	Не соответствует ПБУ 6/01 «Учет основных средств»

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
Амортизация объектов основных средств	Амортизация объектов основных средств (основных групп основных средств) производится линейным способом начисления амортизационных начислений.	Соответствует ПБУ 6/01 «Учет основных средств»
Доходы и расходы	<p>– документальным подтверждением полученных доходов служат не только первичные учетные документы, но и прочие документы, такие как гражданско-правовые договоры, котировки курсов валют ЦБ РФ и ММВБ, прочие документы, подтверждающие доход (основание: пп. 2 п. 1 ст. 248 НК РФ);</p> <p>– документальным подтверждением произведенных расходов служат первичные учетные документы, оформленные не только в соответствии с законодательством РФ, но и документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором) (основание: п. 1 ст. 252 НК РФ)</p>	Соответствует ПБУ 9 и 10
Капитальные вложения	<p>– амортизируемым имуществом признаются капитальные вложения в полученные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией с согласия арендодателя (основание: п. 1 ст. 256 НК РФ).</p> <p>– амортизация капитальных вложений производится следующим образом:</p> <p>а) капитальные вложения, стоимость которых возмещается организации арендодателем, амортизируются арендодателем в порядке, установленном гл. 25 НК РФ;</p> <p>б) капитальные вложения, произведенные организацией с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого в соответствии с Классификатором основных средств, утвержденным постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1.</p>	

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
Имущественные права	<p>– при реализации имущественных прав (долей, паев) организация уменьшает доходы на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией (основание: подп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ)</p> <p>– при отсутствии долговых обязательств перед организацией, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях, а также по ее выбору, предельная величина процентов, признаваемых расходом (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц), принимается равной ставке рефинансирования Центрального Банка РФ, увеличенной в 1,1 раза, - при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте.</p>	
Расходы на транспортировку материалов	<p>Расходы на транспортировку материалов от поставщиков до склада подлежат распределению и частичному списанию в расходы путем распределения между списанными на строительство материалами и их остатками на конец каждого месяца в следующем порядке:</p> <p>– к остатку транспортных расходов на начало месяца прибавить транспортные расходы, произведенные в отчетном месяце;</p> <p>– определить сумму материалов, списанных в отчетном месяце, и остаток материалов на конец месяца;</p> <p>– разделить сумму транспортных расходов на сумму списанных и оставшихся материалов.;</p> <p>– умножить остаток материалов на конец отчетного месяца на средний процент транспортных расходов. В результате получилась сумма расходов, относящаяся к остатку не списанных материалов на конец месяца;</p> <p>– найти разницу между всей суммой произведенных транспортных расходов и той их частью, которая относится к остатку не списанных материалов.</p>	Соответствует методическим рекомендациям

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
Амортизация НМА	Установить, что амортизационные отчисления по объектам нематериальных активов определяется линейным способом исходя из срока полезного использования, установленного приказом руководителя.	Соответствует ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»
Материальные ценности	<p>– учет спецодежды производится по фактической себестоимости в составе оборотных средств на субсчетах 10.10 «Спецодежда на складе» и 10.11 «Спецодежда в эксплуатации». Если согласно установленным нормам срок эксплуатации спецодежды не превышает 12 месяцев, то их стоимость списать на затраты в момент передачи в эксплуатацию работникам организации;</p> <p>– стоимость спецодежды, которая используется более одного года, списывать в производство линейным способом, исходя из сроков ее полезного использования.</p> <p>– Разницу между балансовой стоимостью недостающих ценностей и суммой, взыскиваемой с виновных лиц, включать в финансовый результат по мере получения от них задолженности, а до этого числить в составе доходов будущих периодов.</p> <p>– потери от недостач и порчи, по которым виновники не установлены или во взыскании отказано судом, списывать на себестоимость строительных работ одновременно по мере принятия решения об их списании</p>	Соответствует ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»
Учет затрат по строительно-монтажным работам	<p>Учитывать фактические затраты по строительно-монтажным работам (подрядным) позаказным методом. Учет собственных подрядных работ производить на счете 20.1 «Собственные работы», субподрядных работ на счете 20.3 «Субподрядные работы».</p> <p>По строительно-монтажным подрядным работам финансовый результат определять ежемесячно после завершения отдельных работ как разницу между объемом выполненных работ и приходящихся на них затратами на основании подписанных заказчиком форм КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат».</p>	Не соответствует ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда». Учет доходов и расходов по договорам строительного подряда рассматривается в главе 1.3 «Бухгалтерский учет операций по договорам строительного подряда».

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
	<p>Учет прямых затрат по подрядной деятельности по отдельным заказам осуществляется на основании первичных документов. К прямым затратам, учитываемым на счете 20 относятся те, которые непосредственно можно включать в себестоимость строительных работ в разрезе калькуляционных объектов и видов работ.</p> <p>В состав прямых затрат включаются следующие расходы: использованные в производстве материалы, строительные конструкции, детали, теплоэнергия электроэнергия, аренда времен, сооружений, оборудования, оперативно-техническое обслуживание охрана объектов; прокат и изготовление опалубки; оплата труда; транспортные услуги и услуги по предоставлению механизмов; монтаж-демонтаж вывоз бытовых отходов, строительного мусора вода, канализация, прочие работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями (субподрядными), относящиеся непосредственно к конкретному объекту строительства.</p>	<p>Рекомендации по улучшению ведения бухгалтерского учета приведены в главе 2 «Выявление проблем учета и разработка рекомендаций по их решению».</p>
<p>Расходы по обслуживанию производства</p>	<p>– расходы по обслуживанию производства учитываются по дебету счета 25 "Общепроизводственные расходы.</p> <p>– устанавливается следующий перечень общепроизводственных расходов:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; 2. амортизация основных средств, спецодежды, инструментов; 3. затраты на ремонт основных средств, оборудования; 4. охрана объектов; 5. арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве; 6. оплату труда работников, занятых обслуживанием производства; 7. материалы общепроизводственные; 8. обслуживание туалетных кабин; 9. информационно-диспетчерское обслуживание; 10. информационно-техническое обслуживание; 	<p>Соответствует методическим рекомендациям</p>

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
	<p>11. другие аналогичные по назначению расходы, которые невозможно отнести на конкретный объект строительства.</p> <p>– В конце месяца учтенные по счету 25 затраты списываются в дебет счета 20 субсчет 3 «Субподрядные работы». Распределение затрат с 25 счета производится пропорционально произведенным субподрядным работам.</p>	
<p>Учет общехозяйственных (накладных) расходов</p>	<p>Учет общехозяйственных (накладных) расходов ведется по счету 26 «Общехозяйственные расходы». Данные расходы ежемесячно в полной сумме списываются в дебет счета 90 «Продажи».</p> <p>К общехозяйственным расходам относятся: административно-хозяйственные расходы (связь, консультации, коммунальные, компенсации за использование транспорта, нотариальные, почтовые, юридические, канцтовары, информационное обслуживание, командировочные и др.); оплата труда административно-хозяйственного персонала (АУП), включая страховые взносы, расходы на обслуживание работников строительства; лизинговые и арендные платежи по имуществу, используемому в общехозяйственной деятельности; аудиторские услуги; расходы на повышение квалификации сотрудников АУП; прочие общехозяйственные (накладные) расходы.</p>	<p>Соответствует методическим рекомендациям</p>
<p>Незавершенное производство</p>	<p>Незавершенное производство формируется по каждому заказу (объекту) на счете 20 «Основное производство». В составе незавершенного производства учитываются затраты, по которым с заказчиками не подписаны акты формы КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат», подтверждающие выполненный объем работ</p>	
<p>Целевое финансирование</p>	<p>Средства, поступающие в рамках целевого финансирования, учитывать на счете 86 «Целевое финансирование» с начислением их в суммах в соответствии с условиями договора на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».</p>	<p>Соответствует методическим рекомендациям</p>

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
Курсовые разницы	Установить, что списание курсовых разниц по операциям с иностранной валютой производится непосредственно на финансовый результат деятельности предприятия счет 91 "Прочие доходы и расходы" по мере совершения операций и на конец каждого месяца.	Соответствует ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»
Резерв по сомнительным долгам	<p>– Определять на последнее число месяца каждого квартала оценочное обязательство в виде резерва по сомнительным долгам. Сомнительным долгом признается любая дебиторская задолженность перед налогоплательщиком, не реальная для взыскания.</p> <p>– Установить следующий порядок создания резервов по сомнительным долгам:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. определить задолженность контрагентов, которая не была погашена в сроки, определенный договорами, и не обеспечена необходимыми гарантиями (сомнительные долги); 2. отдельно по каждому сомнительному долгу определить сумму, на которую необходимо создать резерв, в зависимости от финансового состояния должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. <p>– Установить, что дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, списывается по особому распоряжению руководителя организации.</p>	Соответствует положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н)
Резерв на оплату отпусков	Определять на последнее число месяца каждого квартала оценочное обязательство в виде резерва на оплату отпусков. Основная сумма резерва рассчитывается как произведение количества неиспользованных всеми сотрудниками организации дней отпусков на конец квартала (по данным кадрового учета) на средний дневной заработок по сотруднику за последние двенадцать месяцев. Основная сумма резерва увеличивается на сумму страховых взносов, до того момента пока средняя зарплата каждого работника организации, начисленная нарастающим итогом с начала года, не достигнет уровня, при котором взносы не начисляются.	Соответствует положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н)

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
<p>Финансовые вложения</p>	<p>Устанавливается критерий незначительности – 5 процентов от суммы, уплачиваемой продавцу по договору на приобретение ценных бумаг, в отношении прочих фактических затрат на приобретение ценных бумаг. Такие затраты списывать как прочие операционные расходы в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные ценные бумаги. Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период составляет сумму по определенной статье отчетности, отношение которой к общему итогу соответствующих данных (группы соответствующих статей) за отчетный период составляет не менее 5 процентов;</p> <ul style="list-style-type: none"> – существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде, при этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка); – при выбытии стоимость финансовых вложений любого вида, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, определяется исходя из оценки по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений; – займы, числящиеся на момент получения в составе долгосрочной задолженности, не переводятся в состав краткосрочной задолженности, если до момента погашения займа остается 365 дней; – при размещении векселей (облигаций) для получения займа денежными средствами сумма причитающихся векселедержателю процентов или дисконта включается в состав операционных расходов без предварительного учета в качестве расходов будущих периодов; дополнительные расходы, связанные с получением и обслуживанием займов, включаются в операционные расходы в том отчетном периоде, в котором они были произведены. 	<p>Соответствует ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» (Приказ Минфина России от 10.12.2002 N 126н)</p>

Продолжение Приложения К

Раздел учетной политики	Описание	Соответствие положениям ПБУ
Командировочные и представительские расходы	<p>– нормы командировочных расходов для работников предприятия устанавливаются отдельными приказами по предприятию;</p> <p>установить, что денежные средства на хозяйственные нужды выдаются под отчет на срок 30 дней по расходному кассовому ордеру, подписанному руководителем и главным бухгалтером предприятия, а также при наличии письменного распоряжения руководителя. По окончании установленного срока работник должен в течение трех рабочих дней отчитаться о произведенных расходах или сдать излишние денежные средства в кассу предприятия;</p> <p>– утверждать годовую смету представительских расходов отдельным приказом.</p>	Соответствует методическим рекомендациям
Учет выручки	Установить, что выручка для целей бухгалтерского учета определяется по методу начислений, то есть по отгрузке продукции и перехода права собственности.	Соответствует методическим рекомендациям

Приложение Л

План аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда

Таблица К.1 – План аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда

П/п	Наименование работ	Источник получения доказательств	Плановые трудозатраты	Фактические трудозатраты	Рабочий документ	Исполнитель
1	Проверка соответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов					
2	Проверка соответствия положениям учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов (в случае несоответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов) бухгалтерского учета доходов по договорам строительного подряда					
2.1	Проверка соответствия положениям учетной политики/ требованиям нормативно-правовых документов фактически признанных в бухгалтерском и налоговом учете доходов по договорам подряда	Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерские регистры по счетам 90 «Продажи», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», если предусмотрен счет 46 учетной политикой				
3	Проверка правовых аспектов выполнения договоров строительного подряда					
3.1	Проверка на соответствие сданных работ условиям договора	Договоры подряда, графики работ, технические задания, проектно-сметная документация, бухгалтерские регистры аналитического учета сч.90, распорядительный документ, устанавливающий порядок учета, метод распределения доходов по долгосрочным договорам.				
4	Проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете доходов по договорам строительного подряда					
4.1	Проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете доходов по договорам строительного подряда требованиям ПБУ 2/2008	Договоры подряда, графики работ, первичные документы, акты по форме №КС-2, КС-3, журнал КС-ба, регистры бухгалтерского и налогового учета, декларации по налогу на прибыль				

Продолжение Приложения Л

П/п	Наименование работ	Источник получения доказательств	Плановые трудозатраты	Фактические трудозатраты	Рабочий документ	Исполнитель
4.2	Проверка правомерности совершения операций отраженных в учете и отчетности	Бухгалтерская отчетность, акты приемки работ, договоры подряда, лицензии, учетная политика, регистры бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с заказчиками», 46				
4.3	Проверка даты признания доходов по выполненным работам	Бухгалтерская отчетность, акты приемки работ, договоры подряда, лицензии, учетная политика, регистры бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с заказчиками», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»				
4.4	Проверка правильности оформления документов, по которым признаются доходы по договорам подряда, в соответствии с требованиями ФЗ №402 «О бухгалтерском учете»	Первичные документы, акты приемки работ, акты приемки выполненных работ (КС-2, КС-3), журнал регистрации выполнения работ по форме КС-ба				
4.5	Проверка сданных заказчику объемов выполненных СМР по исполнителям при выполнении работ субподрядчиками	Договоры субподряда, графики работ, реестр выполненных работ				
5	Проверка расчетов с покупателями и заказчиками	Регистры счета 62, 90, 68				
6	Проверка соответствия данных аналитического и синтетического учета данным отчетности	Бухгалтерская отчетность, счет 90 «Продажи», счета 62, 68, 76, акты сверки, акты инвентаризации				

Приложение М

Методика аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда

Таблица Л.1 – Методика аудиторской проверки доходов по договорам строительного подряда

П/п	Наименование работ	Методика проведения процедур	Рабочий документ
1	Проверка соответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов		
2	Проверка соответствия положениям учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов (в случае несоответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов) бухгалтерского учета доходов по договорам строительного подряда		
2.1	Проверка соответствия положениям учетной политики/ требованиям нормативно-правовых документов фактически признанных в бухгалтерском и налоговом учете доходов по договорам подряда	Проверяется определение даты признания доходов, метод определения доходов по долгосрочным договорам, способ определения степени завершенности работ по договору на отчетную дату, формы первичных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов. Составляется рабочий документ.	
3	Проверка правовых аспектов выполнения договоров строительного подряда		
3.1	Проверка на соответствие сданных работ условиям договора	Проверка соответствия отраженных в бухгалтерском учете операций по доходам условиям договоров, первичным документам, а также соответствие условий договоров требованиям законодательства	
4	Проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете доходов по договорам строительного подряда		
4.1	Проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете доходов по договорам строительного подряда требованиям ПБУ 2/2008	Проверяется своевременное и полное отражение доходов в учете и отчетности и их соответствие законодательству. Для этого проверяются следующие документы: договоры подряда, графики работ, первичные документы, акты по форме КС-2, КС-3, регистры бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», регистры налогового учета, налоговые декларации по налогу на прибыль	
4.2	Проверка правомерности совершения операций отраженных в учете и отчетности	Выполняется путем анализа договоров, лицензий, бухгалтерской отчетности, договоров подряда, учетной политики, регистров бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с заказчиками», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам». Составляется рабочий документ	

Продолжение Приложения М

П/п	Наименование работ	Методика проведения процедур	Рабочий документ
4.3	Проверка даты признания доходов по выполненным работам	Выполняется путем анализа условий договоров подряда, учетной политики организации, актов приемки работ, регистров бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с заказчиками», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», бухгалтерская финансовая отчетность. Составляется рабочий документ.	
4.4	Проверка правильности оформления документов, по которым признаются доходы по договорам подряда, в соответствии с требованиями ФЗ №402 «О бухгалтерском учете»	Выполняется путем проверки первичных документов; акты приема-передачи выполненных работ (КС-2, КС-3), журнал регистрации выполнения работ по форме КС-ба и проверка данных на правильность составления в соответствии с требованиями законодательства. Составляется рабочий документ	
4.5	Проверка сданных заказчику объемов выполненных СМР по исполнителям при выполнении работ субподрядчиками	Выполняется путем анализа договоров субподряда, графиков работ, реестра выполненных работ. Составляется рабочий документ	

Приложение Н

План аудиторской проверки расходов по договорам строительного подряда

Таблица М.1 – План аудиторской проверки расходов по договорам строительного подряда

П/п	Наименование работ	Источник получения доказательств	Плановые трудозатраты	Фактические трудозатраты	Рабочий документ	Исполнитель
1	Проверка соответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов					
2	Проверка соблюдения положением учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов (в случае несоответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов) бухгалтерского учета расходов по договорам строительного подряда					
2.1	Проверка соответствия положениям учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов фактически признанных в бухгалтерском и налоговом учете расходов по договорам подряда	Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерские регистры по счету 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», счет 90 «Продажи»				
2.2	Проверка группировки расходов по элементам и статьям затрат	Учетная политика, бухгалтерские регистры аналитического учета по счетам 20, 23, 25, 26, проектно-сметная документация, договоры подряда				
3	Проверка правовых аспектов выполнения договоров строительного подряда					
3.1	Проверка на соответствие сданных работ условиям договора	Договоры подряда, графики работ, технические задания, проектно-сметная документация, бухгалтерские регистры аналитического учета сч.90, распорядительный документ, устанавливающий порядок учета, метод распределения доходов по долгосрочным договорам.				

Продолжение Приложения Н

4	Проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете расходов по договорам строительного подряда				
4.1	Проверка расходов по работам, выполненным собственными силами				
4.1 .1	Проверка учета и списание материалов, спецодежды, временных сооружений, ГСМ на производство	Регистры бухгалтерского учета счета 10 «Материалы» по аналитическим счетам, учетная политика, журнал учета работ КС-ба, акт расхода материалов, требования-накладные формы М-11, накладные отпуска материалов на сторону М15, акт формы М-29, лимитно-заборные карты, акты на списание			
4.1 .2	Проверка учета оборудования, переданного заказчиком	Договор, накладная на поставку оборудования, регистры бухгалтерского учета по счету 10, забалансовому счету 005			
4.1 .3	Проверка правильности начисления амортизации по содержанию собственных машин и механизмов.	Регистры бухгалтерского учета по счетам 02, 01, регистры налогового учета по начислению амортизации, учетная политика			
4.1 .4	Проверка операций, связанных с оплатой труда по договорам подряда	Регистры учета счета 70 «Заработная плата», расчетно-платежные ведомости, ведомость учета расходов по строительству, положение о премировании, трудовые договоры, коллективные договоры, приказы о приеме на работу, журнал учета выполненных работ, таблицы учета рабочего времени, штатное расписание.			

Продолжение Приложения Н

4.2	Проверка расходов по работам, выполненным с привлечением субподрядных организаций					
4.2 .1	Проверка правомерности совершения операций	Первичные документы (акты выполненных работ)				
4.2 .2	Проверка своевременности признания расходов по выполненным на основании договоров подряда работам	Договоры, акты выполненных работ, регистры бухгалтерского учета				
4.2 .3	Проверка учета материалов, переданных на давальческой основе	Учетная политика, регистры бухгалтерского учета счета 10 «Материалы» по аналитическим счетам, первичные документы				
5	Проверка НЗП					
5.1	Проверка правильности оценки незавершенного производства в зависимости от применяемого организацией метода учета производственных затрат.	Регистры учета НЗП, документ, определяющий порядок расчета НЗП, налоговые регистры учета НЗП				
6	Проверка правомерности отражения в бухгалтерском и налоговом учете расходов будущих периодов	Первичные документы, условия заключенных договоров или установленный в учетной политике порядок, регистры бухгалтерского учета по счету 97, регистры налогового учета.				
7	Проверка списания «Общехозяйственных расходов»	Регистры счета 90 «Управленческие расходы», счета 26				
8	Проверка расходов машин и механизмов	Договоры, акты на оказание транспортных услуг с приложением путевых листов.				

Продолжение Приложения Н

9	Проверка правильности начисления амортизации, в том числе по содержанию собственных машин и механизмов	Регистры бухгалтерского учета счета 02, 01, регистры налогового учета по начислению амортизации, учетная политика.				
10	Проверка расходов по лизингу	Договоры лизинга, регистры учета счетов 76, 26 в зависимости от условия договора				
11	Контроль расчета фактической себестоимости сданных заказчику СМР и определение результатов работ					

Приложение II

Методика аудиторской проверки расходов по договорам строительного подряда

Таблица Н.1 – Методика аудиторской проверки расходов по договорам строительного подряда

П/п	Наименование работ	Методика проведения процедур	Рабочий документ
1	Проверка соответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов		
2	Проверка соблюдения положением учетной политики/требованиям нормативно-правовых документов (в случае несоответствия учетной политики требованиям нормативно-правовых документов) бухгалтерского учета расходов по договорам строительного подряда		
2.1	Проверка соответствия положениям учетной политики/ требованиям нормативно-правовых документов фактически признанных в бухгалтерском и налоговом учете расходов по договорам подряда	Проверяется соответствие фактического способа формирования расходов способу, установленному учетной политикой/ требованиями нормативно-правовых документов, распределение расходов на прямые и косвенные.	
2.2	Проверка группировки расходов по элементам и статьям затрат	Проверяется группировка затрат расходов по данным регистров бухгалтерского учета сч.20, 23,25,26 их соответствие положениям УП, ПСД, Правилам сметного ценообразования в строительстве, которыми предусмотрена следующая группировка по статьям затрат. «Материалы» «Расходы на оплату труда рабочих» «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов», «Накладные расходы».	
3	Проверка правовых аспектов выполнения договоров строительного подряда	Проверяются существенные условия договоров: наименование и характеристика объекта строительства, сроки выполнения работ, цена работы, порядок приемки работ заказчиком, расчеты за выполненные работы, ответственность сторон, предусмотрено ли в обязанностях подрядчика выполнять работу лично или из договора вытекает, что он может привлекать субподрядные организации; предусмотрено ли обеспечение заказчиком строительными материалами; компенсация за услуги генподряда между генподрядчиком и субподрядчиком.	
3.1	Проверка на соответствие сданных работ условиям договора	Определяется степень соответствия условий договора содержанию отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций. Проверяется правильность применения организацией метода учета затрат на производство строительной продукции, обоснованность принятия к учету затрат, правильность	

Продолжение Приложения П

П/п	Наименование работ	Методика проведения процедур	Рабочий документ
4	Проверка правильности, полноты, своевременности отражения в бухгалтерском учете расходов по договорам строительного подряда		
4.1.4	Проверка операций, связанных с оплатой труда по договорам подряда	Проверяются регистры учета счета 70 «Заработная плата», расчетно-платежные ведомости, ведомость учета расходов по строительству, положение о премировании, трудовые договоры, коллективные договоры, приказы о приеме на работу, журнал учета выполненных работ, табели учета рабочего времени, штатное расписание.	
4.2	Проверка расходов по работам, выполненным с привлечением субподрядных организации		
4.2.1	Проверка правомерности совершения операций	Проверка условий договоров с подрядчиками (субподрядчиками), актов выполненных работ	
4.2.2	Проверка своевременности признания расходов по выполненным на основании договоров подряда работам	Путем прослеживания и проверки полученных документов убедиться, что расходы в учете и отчетности отражены своевременно и отнесены в учете к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами	
4.2.3	Проверка учета материалов, переданных на давальческой основе	Проверяются первичные документы (акт на списание материалов заказчика), подтверждающие факт расхода материалов, предоставленные подрядной организацией	
5	Проверка НЗП		
5.1	Проверка правильности оценки незавершенного производства в зависимости от применяемого организацией метода учета производственных затрат.	Проверяются остатки незавершенного производства, показатели сметной стоимости выполненных и принятых субподрядных работ, документ, определяющий порядок расчета НЗП, регистры расчета НЗП. Проверка правильности расчета фактической себестоимости сданных заказчику СМР и определения результатов от выполнения работ. Результаты выполнения процедуры отражаются в рабочем документе, нарушения, выявленные в ходе проверки, обобщаются в отчетном документе.	

Продолжение Приложения П

П/п	Наименование работ	Методика проведения процедур	Рабочий документ
6	Проверка правомерности отражения в бухгалтерском и налоговом учете расходов будущих периодов	Проверяется порядок распределения расходов будущих периодов, регистры бухгалтерского учета по счету 97 по отчетным периодам на основании первичных документов, соответствие его с учетной политикой и условиями договоров	
7	Проверка списания «Общехозяйственных расходов»	Проверяется правильность списания счета расходов с кредита счета 26 в дебет счета 90	
8	Проверка расходов машин и механизмов	Проверяются условия договоров, соответствие актов на оказание транспортных услуг с приложением путевых листов условиями договоров, документальные подтверждения актами сдачи-приемки работ машин и механизмов подрядчиком (субподрядчиком)	
9	Проверка правильности начисления амортизации, в том числе по содержанию собственных машин и механизмов	Проверяется правильность начисления амортизации по регистрам бухгалтерского учета счета 02, 01, регистры по начислению амортизации	
10	Проверка расходов по лизингу	Проверяются условия договоров, регистры учета счетов 76, 26 в зависимости от условия договора, если лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя	
11	Контроль расчета фактической себестоимости сданных заказчику СМР и определение результатов работ	Выявление отклонений от норм учета расходов при выполнении СМР и причины их возникновения	
12	Выявление отклонений от норм учета расходов при выполнении СМР и причины их возникновения	Проверяются акты выполненных работ, на соответствие договорам, сметам, нормативам	