

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 бакалавриата (экономических и управленческих программ)
(наименование департамента)

38.03.01 «Экономика»
(код и наименование направления подготовки, специальности)

«Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»
(направленность (профиль)/специализация)

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему «Особенности бухгалтерского учета и аудита в строительных организациях (на примере ООО «Инкон»)»

Студент

С.А. Бамбуров

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

Д. Е. Семенов

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Консультант

Е.В. Косс

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Допустить к защите

Руководитель департамента, канд. экон. наук, С.Е. Васильева

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

(личная подпись)

« ___ » _____ 20__ г.

Тольятти 2019

Аннотация

Бакалаврскую работу выполнил: С.А. Бамбуров

Тема работы: «Особенности бухгалтерского учета и аудита в строительных организациях (на примере ООО «Инкон»)».

Научный руководитель: Д.Е. Семенов.

Цель исследования – исследовать особенности бухгалтерского учета и аудита в строительных организациях на примере ООО «Инкон» г. Самара.

Объект исследования – ООО «Инкон» г. Самара.

Предмет исследования – особенности бухгалтерского учета строительных организаций.

Методы исследования – факторный анализ, синтез, прогнозирование, статистическая обработка результатов, дедукция.

Практическая значимость исследования заключается в том, что результаты исследования могут быть использованы для улучшения системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара.

Структура и объем работы. Работа состоит из введения, 3-х разделов, заключения, списка литературы из 27 источников и 4 приложений. Общий объем работы, без приложений, 66 страницы машинописного текста, в том числе таблиц – 21, рисунков – 8.

В первой главе рассмотрены теоретико-методические основы бухгалтерского учета в строительных организациях.

Во второй главе изучены особенности организации бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара.

В третьей главе проведен аудит в ООО «Инкон» и предложены решения по улучшению выявленных проблем.

Abstract

The author of the graduation work is S.A. Bamburov

The title of the graduation work is «Features of accounting and auditing in construction organizations (evidence from Inkon OOO, Samara)».

(academic degree, title, position; full name)

The aim of the work is to investigate the features of accounting and auditing in construction organizations (evidence from Inkon OOO, Samara).

The object of the graduation work is Inkon OOO, Samara.

The subject of the graduation work is the features of accounting for construction companies.

The research methods are as follows: the factor analysis, synthesis, forecasting, statistical processing of results, deduction.

The practical relevance of the study is that the results of the study can be used to improve the accounting system in Inkon OOO, Samara.

The structure and scope of work. The work consists of introduction, 3 sections, conclusion, a list of 30 references, and 2 appendices. The total amount of work is 62 pages of typewritten text, including 22 tables and 8 figures.

We first describe the theoretical and methodological foundations of accounting in construction organizations.

Next we investigate the features of the organization of accounting in Inkon OOO, Samara.

Finally, we present the results of the Inkon OOO audit and the solutions to improve the identified problems.

Содержание

Введение.....	5
1. Теоретико-методические основы бухгалтерского учёта в строительных организациях.....	7
1.1 Методика бухгалтерского учёта в строительных организациях.....	7
1.2 Методика аудита в строительных организациях.....	18
2. Организация бухгалтерского учета в ООО «Инком» г. Самара.....	267
2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «Инком» г. Самара.....	27
2.2 Особенности отражения бухгалтерского учета по заказному методу СРО в ООО «Инкон».....	32
3. Осуществление аудита системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон» ...	46
3.1 Аудит системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон».....	46
3.2 Основные мероприятия по повышению эффективности системы бухгалтерского учёта на ООО «Инком».....	52
Заключение.....	56
Список используемой литературы.....	58
Приложения.....	62

Введение

Актуальность исследования. На сегодняшний день результативная система учета расходов в строительных организациях считается актуальной проблемой. Необходимость проведения четкого и достоверного бухгалтерского учета в строительных организациях обуславливают необходимость повышения требований к системе получения достоверной информации для принятия соответствующих управленческих решений. Аудит системы бухгалтерского учета позволяет получить достоверные сведения о строительных организациях. Востребованность аудиторского контроля над правильностью бухгалтерского учета в строительных организациях позволяет говорить об актуальности темы исследования.

Цель исследования – исследовать особенности бухгалтерского учета и аудита в строительных организациях на примере ООО «Инкон» г. Самара.

Задачи исследования:

- изучить методику бухгалтерского учета в строительных организациях;
- изучить методику аудита в строительных организациях;
- провести оценку технико-экономической характеристики ООО «Инкон» г. Самара;
- изучить особенности отражения бухгалтерского учета по заказному методу СРО в ООО «Инкон» г. Самара;
- провести аудит системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара;
- предложить мероприятия по повышению эффективности системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара.

Объект исследования – ООО «Инкон» г. Самара.

Предмет исследования – особенности бухгалтерского учета строительных организаций.

Теоретическая значимость исследования. Полученные результаты исследования обобщают данные о системе бухгалтерского учета в строительных организациях.

Практическая значимость исследования. Результаты исследования могут быть использованы для улучшения системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара.

Информационной базой исследования стали Гражданский кодекс РФ, Федеральные законы, Приказы Министерства финансов РФ, Указания ЦБ РФ и пр.

Теоретико-методологической основой исследования стали работы российских ученых по проблеме исследования. В частности, О.А. Агеева, Ю.А. Бабаева, М.Е. Василенко, К.Т. Касумова, В.П. Леошко и других исследователей. Методы исследования – факторный анализ, синтез, прогнозирование, статистическая обработка результатов, дедукция.

Структура работы: работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников.

В первой главе исследованы теоретико-методические основы бухгалтерского учета в строительных организациях.

Во второй главе исследована организация бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара.

В третьей главе проведен аудит системы бухгалтерского учета и предложены рекомендации по улучшению бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара.

В заключении сформулированы основные выводы о проделанной работе.

1. Теоретико-методические основы бухгалтерского учёта в строительных организациях

1.1 Методика бухгалтерского учёта в строительных организациях

В строительных организациях при осуществлении деятельности их технология производства обладает некоторыми особенностями специфического характера, которые, в свою очередь, оказывают непосредственное воздействие на организацию бухгалтерского учета [17, с. 20].

В строительном бизнесе продукция связана с землей, при строительстве техника и рабочие переходят на новые объекты, а изготавливаемая продукция остается на месте. В результате перемещения техники и рабочих на новые места, строительным организациям требуются дополнительные финансовые средства на покрытие расходов [11, с. 10]. В бухгалтерском учете собираются предварительно отдельные расходы, которые связаны с монтажом и демонтажем механизмов и строительных машин, затем они распределяются по объектам учета и по соответствующим периодам [14, с. 7]. В строительных организациях отношения товарного типа в отличие от промышленных организаций, формируются до начала процесса непосредственного производства [26, с. 1512]. Все это, в конечном счете, отражается на производственных издержках и ценообразовании субъекта хозяйствования. В результате этого у строительной организации формируется повышенный риск в условиях роста цен на производственные средства и в условиях инфляции.

В строительстве для изготовления единицы продукции необходимы большие сроки, в результате чего в процессе осуществления строительства остаются большие остатки незавершенного производства [16, с. 296]. На осуществление строительства большое воздействие оказывает осуществление

работ в местности открытого типа, где наблюдается изменение условий метеорологического характера. Так, в зимнее время у строительных организаций возникают дополнительные затраты материалов, труда, энергии при производстве монтажных и строительных работ, что непосредственно должно отражаться на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Кроме того, большое количество строительных материалов открытого хранения хранится на строительных площадках, в результате их продолжительного нахождения там может снизиться их потребительская стоимость.

Без документального оформления можно расходовать материалы открытого хранения в течение 1 месяца. Ежемесячно для правильного и точного отражения фактического расхода материалов в учете необходимо проводить соответствующую инвентаризацию [12, с. 93]. В результате этого, у строительной организации образуются дополнительные затраты трудового времени на списание естественной убыли, а также определение ежемесячного материального расходования.

Строительные работы в некоторых случаях осуществляются в сложных условиях, к которым можно отнести близость линий электропередач, недоступность транспорта, территория действующих предприятий и прочее.

Кроме того, строительные работы отличаются сложностью связей производственного характера. К основным службам, которые работают на строительной площадке одновременно, относятся: пусконаладочные, специализированные, общестроительные и иные службы. Генеральный подрядчик (т.е. ведущая строительная организация) руководит процессом технологического производства. Генеральный подрядчик сначала осуществляет заключение соответствующих договоров с застройщиками или заказчиками, а потом привлекает специализированное управление (т.е. субподрядчиков) для выполнения отдельных разновидностей монтажных и строительных работ. В результате участия в строительстве субподрядчиков, генерального подрядчика, заказчика наблюдается формирование сложной

совокупности их взаимоотношений, которую требуется в бухгалтерском учете правильно отражать [25, с. 146].

На организацию бухгалтерского учета строительных организаций оказывают воздействия различия в цене строительного производства [7, с. 358]. Прежде всего, это обусловлено тем, что они усложняют использование и формирование документации нормативного характера. В строительных организациях, стоит отметить, используется позаказный метод учета затрат. Строительство выступает крупной отраслью материального производства, так как в него входят с/х, жилищное, промышленное и иное производство в качестве отдельных отраслей.

Монтажные и строительные работы строительные организации могут осуществлять самостоятельно, либо же привлекать для этой цели сторонние строительные организации на условиях договора подряда. Именно поэтому строительные организации в зависимости от характера взаимоотношений с заказчиком могут быть субподрядными и генподрядными организациями [13].

За все время строительных работ перед заказчиком отвечают генподрядные организации, вплоть до момента введения строительного объекта в эксплуатацию. Данное условие не зависит от того, выполнялись ли работы самостоятельно или с привлечением сторонних специалистов.

С момента заключения договора подряда начинаются отношения между участниками строительства. В указанном договоре подрядчик должен выполнить определенную работу по заданию заказчика, затем сдать ее заказчику в определенный договором срок. В свою очередь, к обязанности заказчика относится принятие и оплата результатов оговоренной работы.

Стоит подчеркнуть, что строительные работы выполняются на риск подрядчика, если договором или российским законодательством не предусмотрены другие условия. Международные стандарты финансовой отчетности 11 «Договоры подряда» предложили следующее определение договора подряда. Согласно МСФО, под договором подряда следует

понимать контракт, который предусматривает строительные работы, сооружение объекта или их комплекса, взаимосвязанного по функциям, технологии, конструкциям или назначению [15, с. 112].

В строительных организациях может быть использование следующих моделей договорной цены:

1. Свободная договорная цена на продукцию строительного характера может использоваться строительными организациями при конкуренции порядных организаций. В данном случае должны соблюдаться все процедуры проведения и подготовки торгов на получение строительной организацией подряда. В данном случае, подрядчику возмещают затраты фактические, которые связаны с исполнением работ строительного характера, в допущенных заказчиком суммах [10, с. 97].

2. Фиксированная договорная цена предполагает действующую систему нормативов сметы с учетом индексов изменения цен на ресурсы, а также конкретных договорных условий. В данном случае стороны договора согласны осуществлять работы по твердой цене, либо же ими оговаривается установленная стоимость единицы работы с поправкой на скользящую стоимость [9, с. 301].

Если строительные работы выполняются по смете подрядчика, то такая смета имеет силу обязательства договорного типа с ее подтверждения со стороны заказчика, т.е. она считается неотъемлемой частью соответствующего договора. Подрядчик не может требовать повышения цены, а заказчик ее снижения, если в договоре установлена твердая цена. Данное положение касается и случаев, когда при заключении соответствующего договора исключалась возможность определения полного объема расходов, работ.

Стоит при этом подчеркнуть, что при повышении стоимости строительного оборудования и соответствующих строительных материалов подрядчика, повышении стоимости услуг, оказываемых 3-ми лицами, не предусмотренными условиями договора, к праву подрядчика относится

требование о повышении установленной цены [8, с. 218]. В том случае, если заказчик отказывается о таком повышении, подрядчик может расторгнуть соответствующий договор подряда.

При исполнении обязательств по имеющемуся договору подрядчик может также понести расходы, которые не предусмотрены составленной сметой. Именно поэтому в договорах подряда требуется прогнозирование процента и статьи расходов непредвиденного характера. Если заказчик строительной организации не будет согласен с включением такой статьи в стоимость работ, то за счет строительной организации будут компенсироваться такие расходы.

При выполнении работ строительного характера оформление записей учета и организация процесса производства находятся в зависимости от условий договора.

В бухгалтерском учете в строительных организациях основной особенностью считается наличие нескольких субъектов, которые принимают участие в строительстве: подрядчик, инвестор, застройщик, заказчик. В результате интеграции информации всех субъектов строительства возможно в любой момент строительства объекта увидеть фактически сформированные затраты.

Относительно регулирования порядка бухгалтерского учета у инвесторов в настоящее время не сформированы нормативные документы в российском законодательстве. Расчеты между инвестором и застройщиком по передаче законченных строительных объектов и по перечисленным на строительство финансовым средствам осуществляются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». На протяжении всего срока строительства инвестор оплачивает строительные затраты, которые учитываются на указанном счете, в результате чего будет формироваться дебиторская задолженность заказчика по строительству. В свою очередь, стоит отметить, что у заказчика после приемки-передачи строительного объекта будет закрываться дебиторская задолженность.

В свою очередь, в бухгалтерском учете передаваемые инвестиционные средства в строительства не признаются расходами, согласно п. 3 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [5].

После окончания строительства объекта, подтверждения осуществленных затрат заказчиком, инвесторами учитываются затраты на строительство по д/т счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Стоит при этом подчеркнуть, что налог на добавленную стоимость учитывается по д/т счета 19 «НДС по приобретенным ценностям».

Таким образом, строительный объект инвестором принимается к учету по д/т счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по установленной договором стоимости. Вознаграждение для заказчика включается у инвестора в стоимость объекта капитального строительства [5; 4].

Если затраты, осуществленные по факту на строительство объекта, отличаются от суммы внесенных инвестиционных средств, то покрытие разницы осуществляется одной из сторон по договоренности. Так, если фактические затраты меньше, то за счет средств заказчика покрывается разница, разница возвращается инвестору, либо остается у него как доход [19, с. 6].

После завершения капитального строительства на объект строительства регистрируется право собственности. В таблице 1.1 представлена основная корреспонденция счетов у инвестора.

Таблица 1.1 – Основная корреспонденция счетов у инвестора

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
1	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с заказчиком»	51 «Расчетные счета»	Перечисление финансовых средств на строительство заказчику

Продолжение таблицы 1.1

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
2	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с заказчиком»	10 «Материалы»	Заказчику переданы материалы
3	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с заказчиком»	51 «Расчетные счета»	Вознаграждение за услуги перечисляется заказчику
4	08-3 «Строительство объектов основных средств»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с заказчиком»	Отражение капитальных вложений в строительный объект
5	19 «НДС по приобретенным ценностям»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с заказчиком»	Учет налога на добавленную стоимость
6	08-3 «Строительство объектов основных средств»	51 «Расчетные счета»	Плата за регистрацию строительного объекта
7	01 «Основные средства»	08-3 «Строительство объектов основных средств»	Введение строительного объекта в эксплуатацию
8	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	К вычету принят НДС по финансовым вложениям в строительство

Еще одним из субъектов строительства выступает застройщик, который заинтересован в возмещении затрат, связанных с владением земельным участком, получении прибыли с него. Если застройщик – собственник земельного участка, то его стоимость учитывается по д/т счета 01 «Основные средства», амортизация в данном случае отсутствует. В период эксплуатации строительного объекта для застройщика расходы по уплате арендной платы и земельного налога учитываются по дебету счетов учета затрат на производство продукции по основной деятельности. В учете инвестора (заказчика), как уже отмечалось ранее, в затратах на строительство затраты по аренде включаются в состав расходов по строительству и

учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». В таблице 1.2 представлена корреспонденция счетов у застройщика.

Таблица 1.2 – Корреспонденция счетов у застройщика

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
1	51 «Расчетные счета»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с заказчиком»	Получение заказчиком финансовых средств от инвестора
2	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90-1 «Выручка»	Отражение выручки застройщика от предоставления земельного участка в субаренду или аренду
3	26 «Общехозяйственные расходы», 20 «Основное производство»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 60 «Расчеты с подрядчиками и поставщиками»	Списание стоимости аренды на расходы (если земельный участок арендуемый)
4	26 «Общехозяйственные расходы», 20 «Основное производство»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Налог на землю»	Начисление земельного налога (если в собственности земельный участок)

У заказчика учет ведется в согласовании с Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций [5], которым определяется порядок учета затрат на строительство. С начала строительства заказчик ведет учет затрат нарастающим итогом. Изученная система бухгалтерского учета у заказчика используется в том случае, если заказчик ведет учет затрат по строительству.

Заказчик получает от инвесторов финансовые средства на строительство, которые учитываются на счете 86 «Целевое финансирование». Информация о движении финансовых средств обобщается на счете 86 «Целевое финансирование». Однако, научные исследователи отмечают, что при использовании данного счета возможно некорректное восприятие баланса организации [17, с. 37]. Именно поэтому предлагаем использовать субсчет «Расчеты с инвестором по полученным средствам на

строительство» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Для строительных объектов, которые будут приняты в качестве основных средств, предназначен счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». Такие средства у заказчика учитываются в качестве капитальных вложений, несмотря на то, что они не будут учтены в балансе после окончания строительства. Именно в результате этого наблюдается некорректное формирование отчетности у субъектов строительства. Лишь организации, которые строительство финансируют для внутренних потребностей, могут применять счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». Заказчик же осуществляет строительство за вознаграждение, в результате чего можно следующим образом представить корреспонденцию счетов заказчика (таблица 1.3).

Таблица 1.3 – Корреспонденция счетов у заказчика

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
1	51 «Расчетные счета»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с инвестором»	Получение заказчиком финансовых средств от инвестора
2	08 «Вложения во внеоборотные активы»	90-1 «Выручка»	Отражение вознаграждения заказчика за строительство
3	08 «Вложения во внеоборотные активы»	20 «Основное производство», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 60 «Расчеты с поставщиками»	Затраты на строительство

Что же касается подрядчиков, то при ведении учета они опираются на Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) [10]. Расходы организации по исполнению договора подряда учитываются на счете 20 «Основное производство». В таблице 1.4 отражена корреспонденция счетов у подрядчика.

Таблица 1.4 – Корреспонденция счетов у подрядчика

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
1	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	Получение от заказчика финансовых средств на строительство
2	20 «Основное производство»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств»	Затраты, которые связаны с формированием стоимости строительного объекта
3	90-2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	Списание затрат на строительство
4	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90-1 «Выручка»	Выручка подрядчика

Если в договоре подряда прописана поэтапная сдача работ, то записи, отраженные в таблице 1.5, будут формировать в бухгалтерском учете.

Таблица 1.5 – Корреспонденция счетов подрядчика при поэтапной сдаче работ

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
1	51 «Расчетные счета»	62-2 «Авансы»	Получение аванса по договору подряда от заказчика
2	46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»	90-1 «Выручка»	Отражение договорной стоимости принятого этапа строительства заказчиком
3	90-2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	Списание затрат на строительство
4	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»	Отражение принятия построенного объекта заказчиком

Таким образом, на основе рассмотренной корреспонденции можно представить корреспонденцию счетов всех субъектов строительства в таблице 1.6-1.7.

Таблица 1.6 - Корреспонденция счетов всех субъектов строительства в период строительства

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
Подрядчик	20 «Основное производство»	02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Затраты, которые связаны с формированием стоимости строительного объекта
Заказчик	51 «Расчетные счета»	86 «Целевое финансирование», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Получение заказчиком финансовых средств от инвестора
Заказчик	08 «Вложения во внеоборотные активы»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств»	Затраты на строительство
Инвестор	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	10 «Материалы»	Заказчику переданы материалы
	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетные счета»	Вознаграждение за услуги перечисляется заказчику

Таблица 1.7 - Корреспонденция счетов всех субъектов строительства при окончании строительства

№	Корреспонденция		Содержание операции
	д/т	к/т	
Подрядчик	62-1 «Оплата, поступившая в общем порядке»	90-1 «Выручка»	Выручка подрядчика
	90-2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	Списание затрат на строительство
	90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»	99 «Прибыли и убытки»	Отражение выручки от строительного объекта
Заказчик	86 «Целевое финансирование»	08 «Вложения во внеоборотные активы»	Закрытие финансирования списанием фактических затрат по окончанию строительства
Инвестор	08 «Вложения во внеоборотные активы»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Затраты на строительство
	01 «Основные средства»	08 «Вложения во внеоборотные активы»	Учет строительных объектов, которые приняты в качестве основных средств

Исходя из проведенного анализа, можно резюмировать, что порядок бухгалтерского учета в строительных организациях, закрепленный на уровне российского законодательства, не позволяет формировать стоимость строящегося объекта по данным учета на любой момент строительства. В результате этого, строительные организации не могут проводить анализ затрат, которые образуются на любом этапе строительства объекта, что приводит к невозможности принятия ими своевременных управленческих решений.

1.2 Методика аудита в строительных организациях

В современных строительных компаниях особенности проведения аудиторской проверки отражают специфику учета специфики себестоимости строительных работ, а также ценообразования в строительной отрасли, а еще сложной системой осуществления расчетов между участниками

строительства [20, с. 425]. В современных строительных компаниях актуальность развития аудита обусловлена необходимостью осуществления соответствующего контроля, учета и планирования расходов строительной компании на осуществление строительства. При этом, не стоит забывать, что деятельность строительных компаний нуждается в прозрачности, в результате чего наблюдается повышение требований к системе получения достоверных данных с целью принятия эффективных управленческих решений. Задача аудита строительных компаний призвана решать отмеченные проблемы. Выделим основные виды аудиторской проверки строительных организаций (рис. 1.1).



Рисунок 1.1 - Основные виды аудиторской проверки строительных организаций [25, с. 50]

Кроме того, при осуществлении аудиторской проверки в соответствующих строительных компаниях аудиторам следует уделять внимание следующим направлениям аудита:

- аудиторская проверка объема выполненных строительных работ;

- аудиторская проверка правильности формирования стоимости строительных материалов при их списании на строительные работы;
- проверка правильности формирования стоимости материалов при их списании на строительство;
- оценка сохранности ценностей материального характера [19, с. 36].

Цели и задачи аудиторской проверки затрат в строительных организациях представлены на рисунке 1.2.

Аудитор на основе полученных результатов проводит анализ строительной компании по следующим направлениям: качество работы компании, уровень использование производственных мощностей, уровень выполнения обязательств по договорам и пр.

2. На втором этапе осуществляется планирование аудиторской проверки, в рамках которого последовательно исполняются следующие шаги:

- планирование необходимой работы;
- сбор аудитором основной информации о деятельности строительной организации;
- проведение оценка аудитором риска аудита и оценка существенности;
- разработка плана аудита на основе проведенного анализа.

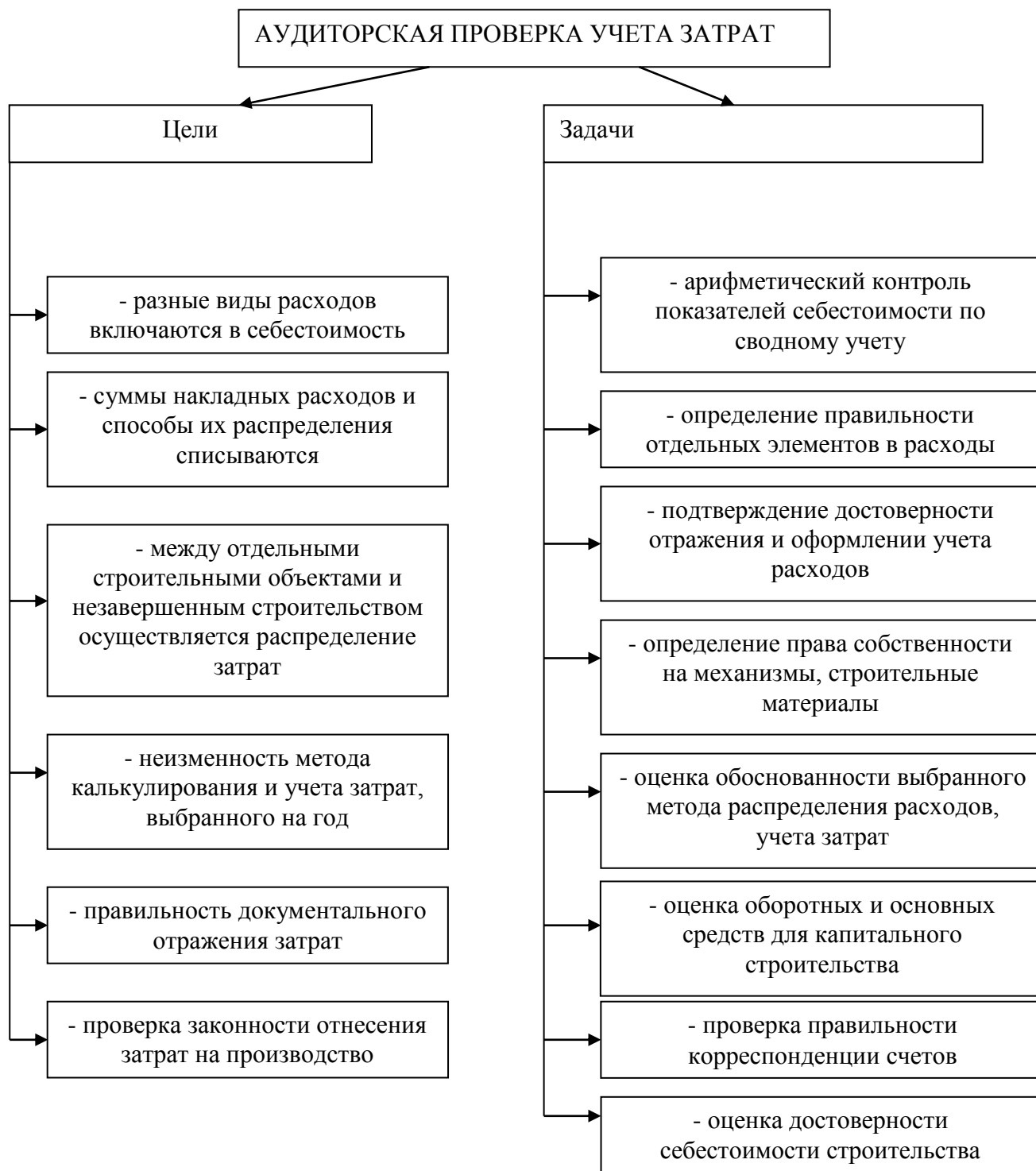


Рисунок 1.2 - Цели и задачи аудиторской проверки затрат в строительной организации [18, с. 363]

В строительных организациях аудиторскую проверку следует проводить в рамках следующих этапов:

1. Подготовительный этап – стадия предварительного планирования аудита. В таблице 1.7 представлен пример тестирования для получения информации о строительной организации.

Таблица 1.7 - Тестирование деятельности строительной компании

№	Вопрос	Варианты ответов	Ответ
1	Опишите уровень исполнения договорных обязательств перед инвесторами и заказчиками?	1. Нарушаются договорные обязательства.	
		2. В работе с ними наблюдаются определенные трудности.	
		3. Договорные обязательства исполняются, работы выполняются в срок.	
2	Охарактеризуйте уровень исполнения субподрядными компаниями договорных обязательств?	1. По определенным причинам работы не могут быть выполнены.	
		2. Определенные трудности происходят при исполнении работ.	
		3. Работы выполняются в согласовании с договором, в срок.	
3	Охарактеризуйте уровень обеспеченности программ сметной документации?	1. Менее 85 %.	
		2. 95-85 %.	
		3. Более 95 %.	
4	Опишите систему контроля качества исполнения работ?	1. Низкий.	
		2. Средний.	
		3. Высокий.	
5	Как используются мощности производственного характера в организации?	1. Менее 50 %.	
		2. 80-50 %.	
		3. Более 80 %.	

Результатом данного этапа считается составление плана аудита строительной организации (рисунок 1.3).

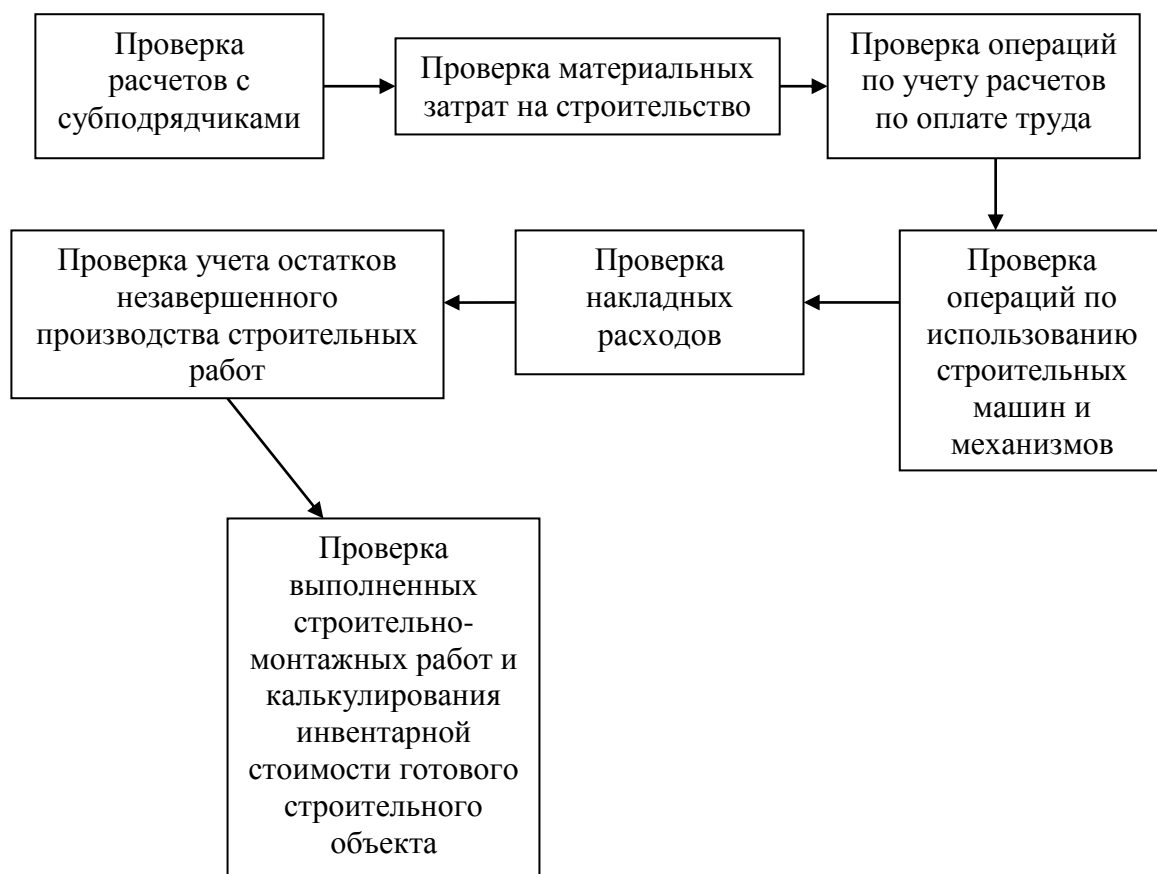


Рисунок 1.3 - План программы аудита для строительных организаций

На первом этапе требуется осуществить проверку документов, а также провести пересчет расчетов первичных документов. Основными документами для проверки считаются договоры подряда, а также регистры учета по счету 20 «Основное производство».

На втором этапе требуется осуществить проверку материальных затрат. На данном этапе основными документами для проверки считаются: регистры учета по счету 10 «Материалы», отчет о расходе материалов, производственные нормы расходов строительных материалов, журнал учета выполненных работ, материальные отчеты.

На третьем этапе осуществляется пересчет и инспектирование регистров налогового и бухгалтерского учета по счету 70 «Расчеты по оплате труда», приказы о движении кадров, расчетных ведомостей, табелей

учета рабочего времени, расписание персонала, наряды на исполнение работ, положения об оплате труда.

На четвертом этапе проводится инспектирование регистров бухгалтерского учета по счету 25 «Общепроизводственные расходы», амортизации, актов на списание и установку запчастей, авансовых отчетов, путевых листов, договоров.

На пятом этапе происходит пересчет и инспектирование регистров учета по счету 26 «Общехозяйственные расходы», приказов о движении кадров, расчетных ведомостей, налоговых карточек, табеля учета рабочего времени, нарядов на работы, положений об оплате труда.

На шестом этапе осуществляется пересчет и инспектирование регистров налогового учета, синтетического и аналитического учета и иных документов, которые нужны для аудиторской проверки.

На седьмом этапе осуществляется пересчет и инспектирование регистров налогового учета, синтетического и аналитического учета по счетам 26 «Общехозяйственные расходы», 25 «Общепроизводственные расходы», 20 «Основное производство».

3. Проведение аудита предполагает осуществление классификации выбранных аудиторских разделов. В рамках третьего этапа рекомендуется проведение аудита затрат в рамках следующих направлений (рис. 1.4).

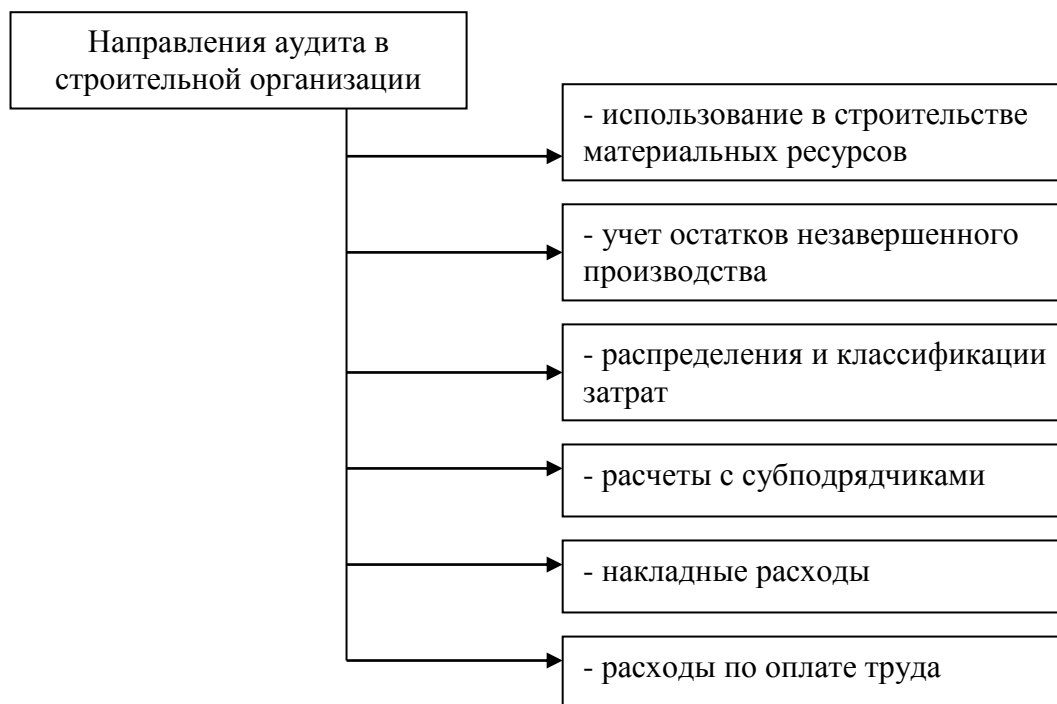


Рисунок 1.4 - Основные направления проведения аудита затрат в строительной организации [24, с. 113]

Особенное внимание на этом этапе следует уделять осуществлению контроля методов учета затрат строительной организации, а также целесообразности и соответствующей обоснованности затрат предприятия, проверке аналитических и синтетических корреспондирующих счетов, контроль себестоимости строительной компании.

4. Составление обоснованного аудиторского заключения на основе проведенного анализа.

Таким образом, в результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

В строительных организациях при осуществлении деятельности их технология производства обладает некоторыми особенностями специфического характера, которые, в свою очередь, оказывают непосредственное воздействие на организацию бухгалтерского учета.

В рамках осуществления аудиторской проверки в строительных организациях аудит может быть осуществлен в следующих направлениях:

- аудиторская проверка выполненных строительных работ;
- аудиторская проверка правильности формирования у компании стоимости материалов при их списании на строительство;
- оценка сохранности ценностей материального характера.

2. Организация бухгалтерского учета в ООО «Инком» г. Самара

2.1 Технико-экономическая характеристика ООО «Инком» г. Самара

Общество с ограниченной ответственностью «Инком» г. Самара действует с 11 июня 2014 года.

Основной вид деятельности ООО «Инком» г. Самара – строительство зданий нежилого и жилого типа.

Юридический адрес: 443086, Самарская область, г. Самара, ул. Складенко, 26, офис 5.

Организационная структура управления ООО «Инком» г. Самара представлена на рисунке 2.1.



Рисунок 2.1 - Организационная структура управления ООО «Инком» г. Самара

Таким образом, организационная структура имеет линейно-функциональный тип управления. Во главе управления ООО «Инком» г. Самара стоит генеральный директор, в непосредственном подчинении которого финансовый директор, начальник отдела снабжения, начальник отдела продаж и главный бухгалтер. Рассмотрим подробнее их функции.

В совокупность основных обязанностей генерального директора входит: действует от имени ООО «Инкон» г. Самара, заключает договора, выдает доверенности, открывает расчетный и иные счета в кредитных учреждениях, а также представляет интересы ООО «Инкон» г. Самара в отношении с другими юридическими лицами.

Координацией работы менеджеров по сбыту товаров в ООО «Инкон» г. Самара занимается начальник отдела продаж, кроме того он составляет планы продажи и контролирует их исполнение.

За процесс снабжения на ООО «Инкон» г. Самара несет ответственность начальник отдела снабжения, который кроме того координирует работы с отделом сбыта, осуществляет контроль договоров поставки, работу по возвратам и претензиям, а также осуществляет поиск наиболее выгодных поставщиков.

Организацией работы финансового отдела ООО «Инкон» г. Самара занимается финансовый директор, которые осуществляет поиск резервов и причин улучшения финансового состояния компании, анализ исполнения поставленных планов, планирование текущей деятельности. Финансовый отдел находится в подчинении финансового директора.

В обязанности главного бухгалтера ООО «Инкон» г. Самара входит руководство деятельностью бухгалтерии и контроль над их работой. Главный бухгалтер составляет учетную политику для ведения налогового и бухгалтерского учета, предоставляет в контролирующие органы и подготавливает налоговую и бухгалтерскую отчетность, организует ведение бухгалтерского учета.

Отдел бухгалтерии состоит из 3-х специалистов: бухгалтер по учету расчетов с покупателями, расчета заработной платы; бухгалтер по налоговому учету НДС и расчетов с поставщиками; бухгалтер по учету материалов, в обязанности которого помимо МПЗ входит отражение движения топлива и авансовых платежей в учете.

Главный бухгалтер ответственен за формирование учетной политики, своевременное предоставление достоверной и полной бухгалтерской отчетности и ведение бухгалтерского учета. Главный бухгалтер обеспечивает контроль над движением обязательств и активов, формированием расходов и доходов, приростом и сохранностью капитала, а также исполнения обязательств. Помимо этого, требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и предоставлению в отдел бухгалтерии нужных сведений и документов обязательны для всех сотрудников управленческого аппарата и структурных подразделений ООО «Инкон» г. Самара.

Практически все работники компании вовлечены в учетный процесс. Начальниками подразделений составляются все первичные документы и направляются в бухгалтерию. Помимо этого, начальники подразделений и иные узкие специалисты ежемесячно подготавливают материальные отчеты и направляют их в бухгалтерию компании на проверку.

Бухгалтерия предприятия осуществляет учет хозяйственной и финансовой деятельности компании и контроль над экономным использованием финансовых, трудовых и материальных ресурсов, а также над сохранностью собственности компании.

Основные технико-экономические показатели деятельности компании представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Основные технико-экономические показатели ООО «Инкон» г. Самара за 2016-2018 годы, рублей [21; 22; 23]

Показатели	2016	2017	2018
Выручка от реализации продукции и услуг, тыс.руб.	0,0	0,0	23478000,0
Себестоимость товаров и услуг, тыс.руб.	0,0	0,0	20142000,0
Затраты на 1 руб. реализации, руб.	-	-	0,85
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	0,0	0,0	119000,0
Фондоотдача, руб.	-	-	197,3
Оборотные активы, тыс.руб.	10000,0	642000,0	54773000,0
Чистая прибыль, тыс.руб.	0,0	5000,0	216000,0
Рентабельность продаж, %	-	-	0,9
Рентабельность активов	-	0,8	0,4

Продолжение таблицы 2.1

Рентабельность собственного капитала	-	33,3	93,9
Рентабельность оборотных средств	-	0,8	0,4

Как видно из таблицы, в 2016 году у предприятия отсутствовал финансовый результат. Чистая прибыль ООО «Инкон» г. Самара в 2018 году в сравнении с аналогичным показателем 2017 года повысилась на 211 тысяч рублей. Динамика чистой прибыли представлена на рисунке 2.2.

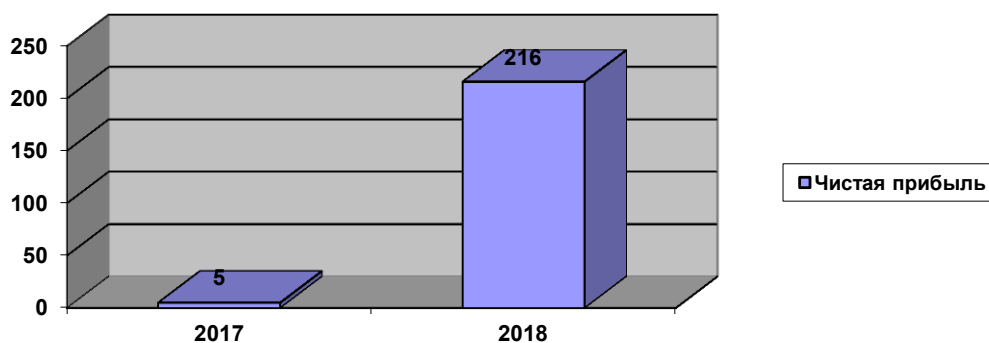


Рисунок 2.2 - Динамика чистой прибыли, тыс. рублей

В 2018 году наблюдается снижение показателей рентабельности активов и рентабельности оборотных средств. Однако, наблюдается повышение рентабельности собственного капитала, что свидетельствует о повышении собственных средств у исследуемой компании. Динамика показателей рентабельности за 2017-2018 годы представлена на рисунке 2.3.

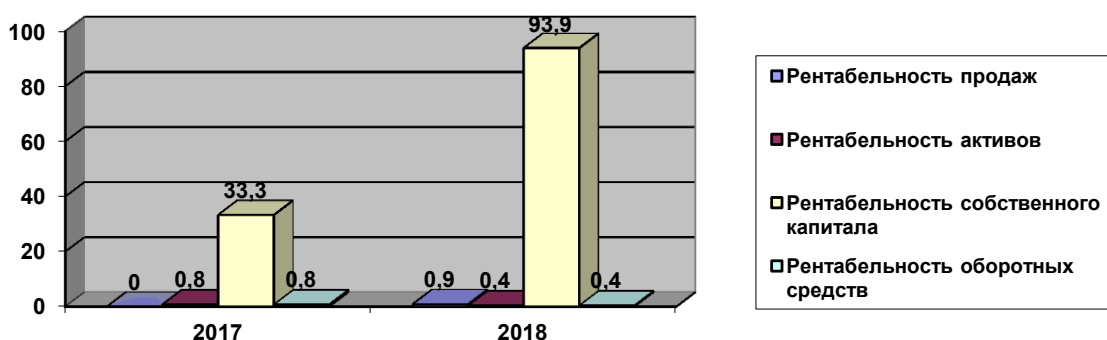


Рисунок 2.3 - Динамика показателей рентабельности ООО «Инкон» г. Самара за 2017-2018 годы, %

Результаты оценки ликвидности ООО «Инкон» г. Самара представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Оценка ликвидности баланса ООО «Инкон» за 2016-2018 гг.

Актив	2016	2017	2018	Пассив	2016	2017	2018	Платежный недостаток, излишек		
								2016	2017	2018
Труднореализуемые активы	0,0	0,0	119000,0	Постоянные пассивы	10000,0	15000,0	230000,0	-10000	-15000	-111000
Медленно реализуемые активы	0,0	0,0	1931500,0	Долгосрочные пассивы	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	19315000
Быстрореализуемые активы	0,0	42000,0	2305500,0	Краткосрочные пассивы	0,0	627000,0	5466200,0	0,0	-207000	-31607000
Наиболее ликвидные активы	10000,0	17000,0	8000,0	Наиболее срочные обязательства	0,0	295000,0	1568100,0	10000,0	-278000	-15673000
Баланс	10000,0	642000,0	5489200,0	Баланс	10000,0	642000,0	5489200,0	-	-	-

Таким образом, наиболее ликвидные активы (А1) меньше наиболее срочных обязательств (П1) в 2017-2018 годы, это говорит о том, что условие ликвидности не выполняется и компания не может погасить краткосрочные обязательства в короткие сроки. Быстрореализуемые активы (А2) меньше краткосрочных пассивов (П2) в 2017-2018 годы, что говорит о том, что не выполняется условие ликвидности. Медленно реализуемые активы (А3) больше долгосрочных пассивов в 2017-2018 годы, что говорит о соблюдении условия ликвидности. Труднореализуемые активы (А4) меньше постоянных пассивов (П4) во всем исследуемом периоде, что говорит о соблюдении условия ликвидности. Соблюдение этого условия говорит о том, что исследуемая компания имеет большие собственные оборотные средства. Таким образом, условие абсолютной ликвидности не выполнено ни в 2016 г., ни в 2017 г., ни в 2018 г.

Кроме того, у исследуемой компании наблюдается большой объем дебиторской задолженности, что свидетельствует о формировании у исследуемой компании риска непогашения долгов.

Таким образом, проведенное исследование позволяет сделать вывод о том, что у исследуемого предприятия наблюдаются проблемы в финансово-хозяйственной деятельности. У исследуемой компании низкие показатели

рентабельности продаж. Полученные результаты позволяют сделать вывод о том, что компании требуется разрабатывать мероприятия по повышению продаж и, соответственно, повышению рентабельности деятельности.

2.2 Особенности отражения бухгалтерского учета по заказному методу СРО в ООО «Инкон»

Специфика строительных работ в компании ООО «Инкон» г. Самара свидетельствует о том, что исследуемая компания является генподрядчиком, так как для исполнения собственных обязательств она привлекает другие строительные компании (субподрядчиков). ООО «Инкон» г. Самара учитывает стоимость выполненных строительных работ субподрядчиком на субсчете счета 20 «Основное производство» до их соответствующей сдачи заказчику. В результате этого, их стоимость не включается в себестоимость строительных работ ООО «Инкон» г. Самара. Представим отражение работ, принятых ООО «Инкон» г. Самара, в бухгалтерском счете:

- д/т счета 20 субсчет «Работы, выполненные субподрядчиками»;
- к/т счета 60 субсчет «Расчеты с субподрядчиками» - отражается стоимость выполненных субподрядчиком работ по договорной цене;
- д/т счета 19 – к/т счета 60 субсчет «Расчеты с субподрядчиками» - отражается сумма НДС по работам, принятым у субподрядчика.

Таким образом, сумма работ, принятых у субподрядчиков, до сдачи работ заказчику числится на балансе ООО «Инкон» г. Самара. Следующим образом отражается сдача собственных работ и работ субподрядчика заказчику:

- д/т счета 90 субсчет «Себестоимость продаж»;
- к/т счета 20.

Следовательно, при осуществлении бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара требуется осуществлять проверку наличия соответствующего договора, который заключен исследуемой компанией с

субподрядчиками, а также осуществлять проверку наличия акта приемки выполненных субподрядными организациями работ.

ООО «Инкон» г. Самара при учете запасов материально-производственного характера руководствуется Методическими указаниями по бухучету [8].

Согласно Плану счетов ООО «Инкон» г. Самара учитывает основные конструкции и строительные материалы на счете 10 «Материалы» субсчете 1 «Сырье и материалы». Запасы материально-производственного характера в ООО «Инкон» г. Самара по фактической себестоимости принимаются к бухгалтерскому учету.

ООО «Инкон» г. Самара для обобщения сведений о приобретении и заготовке запасов материально-производственного характера, которые относятся к оборотным средствам, применяет счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». В результате использования указанных счетов ООО «Инкон» г. Самара обобщает сведения о разнице их стоимости в учетных и фактических ценах.

Пропорционально стоимости отпущенных в производство запасов материально-производственного характера в конце отчетного месяца списывается сумма отклонений, которая отражена на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Для учета материалов ООО «Инкон» г. Самара использует счет 10, исследуемая компания не ведет учета отклонений.

Учет расходов на оплату труда осуществляется с формами оплаты труда, принятыми строительными организациями, в согласовании с законодательством РФ. Суммы оплаты труда в ООО «Инкон» г. Самара отражаются на следующих счетах бухгалтерского учета:

а) оплата труда управленческого персонала на счете 26 «Общехозяйственные расходы»;

б) оплата труда сотрудников, которые работают на механизмах и строительных машинах на счете 25 «Общепроизводственные расходы»;

в) оплата труда производственных рабочих – строителей на счете 20 «Основное производство».

На рисунке 2.4 представим основные затраты, включенные в статью «Расходы на содержание и эксплуатацию строительных механизмов и машин».

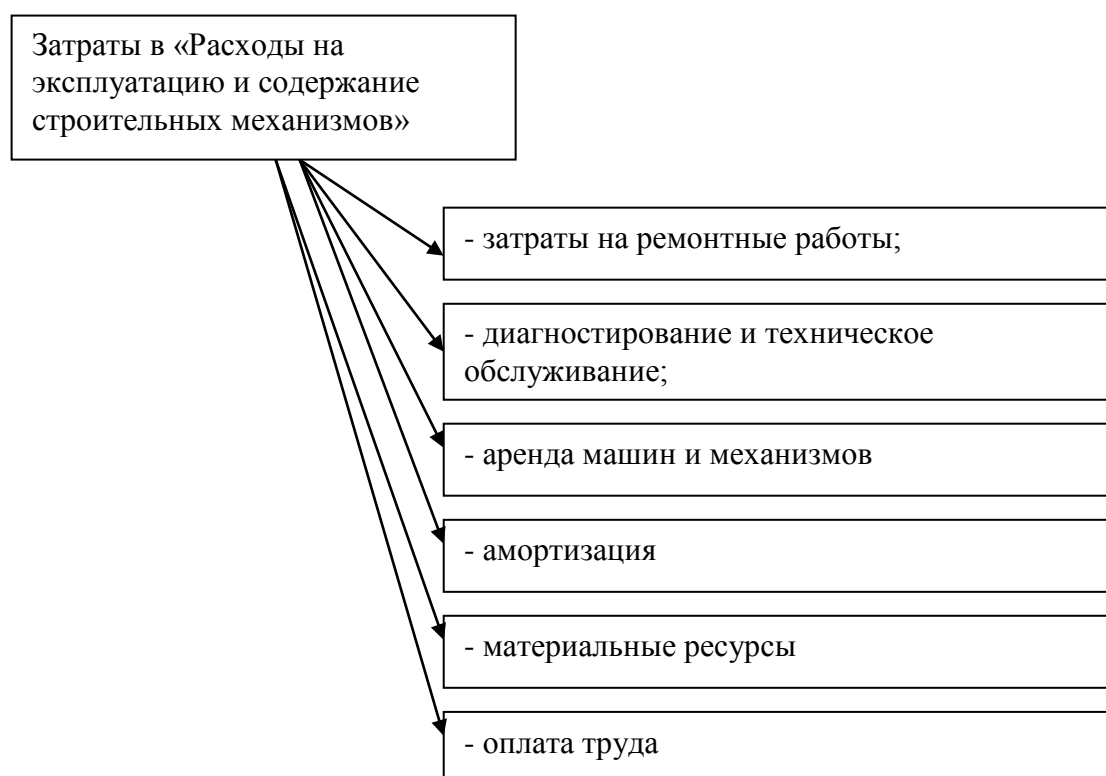


Рисунок 2.4 - Основные затраты, включенные в статью «Расходы на содержание и эксплуатацию строительных механизмов и машин»

В ООО «Инкон» г. Самара не включаются в себестоимость затраты на содержание строительных механизмов и машин, а также на их эксплуатацию. В д/т счета 20 «Основное производство» включаются затраты по оплате услуг сторонних компаний за предоставление ими строительных механизмов и машин.

Фактические затраты ООО «Инкон» г. Самара по эксплуатации строительных механизмов и машин учитываются на счете 25, данная сумма

затрат ежемесячно списывается на производственные затраты и иные счета услуг потребителей в согласовании с машино-часами работы соответствующих механизмов и строительных машин на объекте строительстве, а также фактической себестоимости машино-часа.

В зависимости от машино-часов, которые учтены в документальной форме учета, а также в зависимости от видов работ, выполняемых строительными механизмами и машинами, затраты списываются на следующих счетах:

а) при осуществлении работ на ликвидации последствий стихийных бедствий на д/т счета 99;

б) при осуществлении работ на ликвидации основных средств на д/с 91;

в) при осуществлении работ, стоимость которых учитываются в нормах накладных расходов на д/т счета 26;

г) при исполнении работ в подсобных и вспомогательных производствах на д/т счета 23;

д) при исполнении строительно-монтажных работ строительными механизмами и машинами на д/т счета 20;

е) при исполнении разгрузочных и погрузочных работ на д/т счета 10.

На счете 26 в ООО «Инкон» г. Самара учитываются затраты по эксплуатации такелажного оборудования, а также мелких производственных механизмов, которые предусмотрены нормами накладных расходов.

В ООО «Инкон» г. Самара счет 25 по факту ежемесячно распределяется пропорционально выручке, счет 25 в конце года сальдо не имеет.

В ООО «Инкон» г. Самара, его учетной политике закреплено, что расходы счета 26 списываются в д/т счета 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» в конце соответствующего отчетного периода.

Как уже отмечалось ранее, при учете затрат производства в строительстве заключительным этапом считается определение результатов от выполнения работ и расчет фактической себестоимости строительных работ,

сданных заказчику. Учетная политика ООО «Инкон» г. Самара предусматривает следующие варианты учета общехозяйственных расходов (т.е. формирования себестоимости):

- себестоимость фактическая, в рамках которой расходы общехозяйственного характера ООО «Инкон» г. Самара ежемесячно списываются полностью в д/т счета 90 «Продажи» на реализацию;

- себестоимость полная, в рамках которой расходы общехозяйственного характера ООО «Инкон» г. Самара относятся в д/т счета 20 «Основное производство» на себестоимость. В данном случае, стоит подчеркнуть, что сумма таких расходов пропорционально распределяется между заказами объема выполненных работ, сумме прямых затрат или иному показателю.

На счете 20 «Основное производство» в ООО «Инкон» г. Самара осуществляется сводный учет производственных затрат. Их учет осуществляется по используемой системы классификации затрат в соответствующем регистре бухгалтерского учета по объектам учета. В этом регистре учета ООО «Инкон» г. Самара совмещаются синтетический и аналитический учет.

В регистре бухгалтерского учета для определения затрат на строительство по ООО «Инкон» г. Самара в целом или по строительному участку объекты учета группируются по видам работ, строительному участку.

Таким образом, в ООО «Инкон» г. Самара на счете 20 «Основное производство» осуществляется учет затрат основного производства. При этом на отдельных субсчетах счета 20 «Основное производство» осуществляется учет прямых затрат в разрезе основных видов деятельности исследуемой компании.

В результате прямого отнесения затрат ООО «Инкон» г. Самара на себестоимость в разрезе вида деятельности осуществляется распределение по видам продукции расходов основного производства в исследуемой компании.

На счет 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» списывается себестоимость продукции, услуг по видам деятельности на соответствующий субсчет.

Большое значение для любой строительной организации, в частности, ООО «Инкон» г. Самара имеет учет основных средств. В таблице 2.3 представлено движение и наличие основных средств исследуемой компании за 2016-2018 годы.

Таблица 2.3 – Наличие и движение основных средств в ООО «Инкон» за 2016-2018 годы, тысяч рублей

Наименование	2016	2017	2018	Темп роста, %		Отклонение, тыс. рублей	
				2018/2017	2018/2016	2018/2017	2018/2016
Основные средства	0,0	0,0	119000,0	-	-	-	+119000,0

Таким образом, основные средства у исследуемого предприятия имеются лишь в 2018 году. За исследуемый период наблюдается рост основных средств на 119000 тысяч рублей. Синтетический учет движения и наличия основных средств в ООО «Инкон» осуществляется на следующих счетах: 91 «Прочие доходы и расходы», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 02 «Амортизация основных средств», 01 «Основные средства».

По д/т счета 01 «Основные средства» и к/т счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» осуществляется оприходование основных средств, приобретенных за плату. К примеру, в мае 2018 года ООО «Инкон» приобрела автомобиль Газель NEXT за 1068 тысяч рублей, ед. Сумма сборов за регистрацию одного транспортного средства составила 3 тысяч рублей. Всего было приобретено 6 автомобилей. В результате в бухгалтерском учете были составлены следующие проводки (таблица 2.4).

Таблица 2.4 – Проводки ООО «Инкон» для отражения покупки автомобиля

№	Корреспонденция		Сумма, тысяч рублей	Содержание операции
	к/т	д/т		
1	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	08 «Вложения во внеоборотные активы»	6048,0	Стоимость приобретения автомобиля отражена в учете
2	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	08 «Вложения во внеоборотные активы»	18,0	Отражение суммы регистрационного сбора
3	51 «Расчетный счет»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	18,0	Оплата регистрационного сбора
4	51 «Расчетный счет»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	6048,0	Оплата за покупку автомобиля
5	08 «Вложения во внеоборотные активы»	01 «Основные средства»	6066,0	Оприходование автомобиля по первоначальной стоимости

В ООО «Инкон» начисление амортизации по автотранспорту осуществляется линейным способом. Исходя из первоначальной стоимости объекта, определяется сумма начисления амортизационных отчислений.

Приведем еще один пример. В январе 2018 году ООО «Инкон» приобрело здание, первоначальная стоимость которого составила 40680,0 тысяч рублей. Срок полезного использования у объекта основных средств составляет восемь лет. Линейный метод амортизации. По приобретенному объекту ОС годовая норма амортизации составляет 12,5 %. Таким образом, годовая сумма амортизации по объекту ОС составила 5085,0 тысяч рублей. Исходя из полученного значения, ежемесячная сумма амортизации составит 423,75 тысяч рублей. Начиная с февраля 2018 г. ежемесячно в бухгалтерском учете ООО «Инкон» начисление амортизации отражалось следующей проводкой:

- д/т 26 «Общехозяйственные расходы» к/т 02 «Амортизация основных средств» – 423,75 тысяч рублей – начисление амортизации по объекту ОС.

Аналитический учет по сч. 02 «Амортизация основных средств» проводился по отдельным инвентарным объектам ОС и по виду.

В собственной деятельности ООО «Инкон» используется и оборотные, и основные средства. Для учета движения материалов внутри ООО «Инкон» г. Самара используются однострочные и многострочные требования-накладные. В таблице 2.4 представим данные о наличии и движении материалов за 2016-2018 годы.

Таблица 2.5 – Наличие и движение материалов в ООО «Инкон» за 2016-2018 годы

Наименование	2016	2017	2018	Темп роста, %		Отклонение, тыс. рублей	
				2018/2017	2018/2016	2018/2017	2018/2016
Запасы	0,0	0,0	19315000,0	-	-	-	+19315000,0

Данные таблицы свидетельствуют о том, что в 2018 г. наблюдается повышение наличия материалов на складе ООО «Инкон» на 19315000,0 тысяч рублей. Синтетический учет производственных запасов в ООО «Инкон» осуществляется на одном счете 10 «Материалы» с соответствующими субсчетами.

Рассмотрим пример корреспонденции учета материально-производственных запасов. Так, ООО «Инкон» приобрело у компании «Альянс-С» 100 тонн цемента по цене 1980 рублей за 1 тонну. В результате были составлены следующие записи (таблица 2.6).

Таблица 2.6 – Корреспонденция счетов по учету запасов

№	Корреспонденция		Сумма, тысяч рублей	Содержание операции
	к/т	д/т		
1	51 «Расчетный счет»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	198000,0	Оплата поставщикам за материал
2	10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	198000,0	Учет приобретенных материалов

Дальнейший отпуск приобретенных материалов осуществляется по к/т 10 «Материалы» и д/т 20 «Основное производство».

Рассмотрим еще один пример корреспонденции счетов при учете материально-производственных запасов. Так, в июне 2018 года ООО

«Инкон» продала компании «Спецстрой» 2 тысячи листов профнастила по цене 1820 рублей за лист. В результате бухгалтерией исследуемой компании были сделаны следующие записи (таблица 2.7).

Таблица 2.7 – Корреспонденция счетов ООО «Инкон» по продаже профнастила

№	Корреспонденция		Сумма, тысяч рублей	Содержание операции
	к/т	д/т		
1	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	51 «Расчетный счет»	3640,0	Поступление оплаты за материалы на расчетный счет
2	90 «Продажи»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	3640,0	Отражение реализации материалов

Стоит подчеркнуть, что в процессе строительства объектов у ООО «Инкон» возникает необходимость использования разных сооружений на период строительства таких объектов. Их учет, соответственно, осуществляется на субсчете «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». К примеру, в октябре 2018 г. ООО «Инкон» отпустила со склада хозяйственные принадлежности и инвентарь на сумму 11806,0 тысяч рублей. В частности, на общехозяйственные цели было отпущено 3890,0 тысяч рублей, а на общепроизводственные – 7916,0 тысяч рублей. Корреспонденция счетов в результате имела следующий вид (таблица 2.8).

Таблица 2.8 – Корреспонденция счетов по субсчету «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»

№	Корреспонденция		Сумма, тысяч рублей	Содержание операции
	к/т	д/т		
1	10 «Материалы» субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»	25 «Общепроизводственные расходы»	7916,0	Отпуск хозяйственных принадлежностей и инвентаря со склада на общепроизводственные цели
2	10 «Материалы» субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»	26 «Общехозяйственные расходы»	3890,0	Отпуск хозяйственных принадлежностей и инвентаря со склада на общехозяйственные цели

Стоит подчеркнуть, что материальные затраты выступают основным элементом себестоимости в строительных организациях. В ООО «Инкон» определение фактической себестоимости материальных ресурсов осуществляется по средней себестоимости.

Исследуемая компания осуществляет операции, которые связаны с наличными расчетами. Для их осуществления в ООО «Инкон» ведется по установленной форме кассовая книга и есть касса. Синтетический учет денежных средств, которые хранятся в кассе, осуществляется на счете 50 «Касса». Поступления отражаются по дебету, выдача средства из кассы – по кредиту. Остаток денежных средств в кассе ООО «Инкон» показывает сальдо по счету 50 «Касса». Так, к примеру, 8 марта 2018 года в кассу исследуемой компании поступили с расчетного счета денежные средства в сумме 810,0 тысяч рублей. Из них была выдана заработная плата в размере 360,0 тыс. рублей по трудовому договору; расходы на командировочные – 324,0 тыс. рублей; расходы на социальное обеспечение – 108,0 тыс. рублей; расходы на проездные билеты для сотрудников – 18,0 тыс. рублей. В результате в бухгалтерском учете были отражены следующие операции (таблица 2.9).

Таблица 2.9 – Корреспонденция счетов при учете денежных средств

№	Корреспонденция		Сумма, тысяч рублей	Содержание операции
	к/т	д/т		
1	51 «Расчетный счет»	50 «Касса»	810,0	Получение в кассу денежных средств с расчетного счета
2	50 «Касса»	20 «Основное производство»	360,0	Выплата заработной платы
3	50 «Касса»	97 «Расходы будущих периодов»	18,0	Приобретение проездных билетов для сотрудников из кассы
4	50 «Касса»	69 «Расчеты по социальному страхованию»	108,0	Выдано из кассы на социальное обеспечение
5	50 «Касса»	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	324,0	Выдано из кассы на социальное обеспечение

Таким образом, на счете 51 «Расчетные счета» в ООО «Инкон» осуществляется учет денежных средств на расчетных счетах. Внесенные

денежные средства исследуемой компанией и перечисленные ей сторонними организациями отражаются по дебету. Платежи для погашения кредиторской задолженности, наличные денежные средства, которые получены ООО «Инкон» и внесены в кассу, отражаются по кредиту счета. Так, к примеру, 20 ноября 2018 г. на расчетный счет ООО «Инкон» были внесены денежные средства в размере 1800,0 тыс. рублей за арендованное оборудование; 2894,0 тыс. рублей за выполнение строительных работ; 130,0 тыс. рублей было внесено из кассы ООО «Инкон» и в размере 140,0 тыс. рублей был оплачен подоходный налог. Корреспонденция счетов представлена в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Корреспонденция счетов от 20 ноября 2018 г.

№	Корреспонденция		Сумма, тысяч рублей	Содержание операции
	к/т	д/т		
1	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетный счет»	1800,0	На расчетный счет поступили средства за арендованное оборудование
2	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	51 «Расчетный счет»	2894,0	Оплата за строительные работы поступила
3	50 «Касса»	51 «Расчетный счет»	130,0	На расчетный счет из кассы внесена сумма
4	51 «Расчетный счет»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	140,0	Оплата подоходного налога

В ООО «Инкон» используется позаказный метод учета затрат, при котором отдельные заказы по строительным объектам выступают объектами учета.

В ООО «Инкон» прямые затраты материалом списываются на соответствующие строительные заказы по д/т счета 20 «Основное производство». Кроме того, на соответствующие заказы прямо относится к данному счету прямая заработная плата.

Что же касается учета косвенных расходов, то в бухгалтерии ООО «Инкон» расчет ставки их распределения осуществляется в согласовании со следующими этапами:

- для предстоящего периода осуществляется оценка косвенных расходов;

- для распределения расходов между заказами выбирается база, специалисты ООО «Инкон» осуществляют прогнозные расчеты ее объема;

- в результате деления прогнозных расходов на ожидаемый базовый показатель определяется бюджетная ставка.

Так, в 2019 г. ожидаемая сумма косвенных расходов в ООО «Инкон» была спрогнозирована в размере 1 654 270 тысяч рублей. Специалисты ООО «Инкон» из бухгалтерии в качестве базы для распределения косвенных расходов выбрали фонд оплаты труда в компании – в объеме 590810 тысяч рублей. В результате чего, специалистами бухгалтерии ООО «Инкон» была рассчитана ставка распределения косвенных расходов, которая составила: $1\ 654\ 270 / 590810 = 2,8$.

Таким образом, по предварительной оценке бухгалтерии ООО «Инкон», на 1 рубль заработной платы сотрудников в 2019 году будет приходиться 2,8 рублей косвенных расходов. Исходя из рассчитанной ставки, осуществляется калькулирование расходов по строительным заказам. Так, в апреле 2019 г. ООО «Инкон» в карточке учета издержек по заказу с АО «СО ЕЭС» содержится следующая информация:

-израсходовано материалов по факту – 598752 рублей;

- затраты на оплату труда – 128390 рублей.

Расчет косвенных расходов был осуществлен в сумме: $128390 * 2,8 = 359492$ рублей, следовательно, себестоимость по заказу АО «СО ЕЭС» составит: $598752 + 128390 + 359492 = 1\ 086\ 634$ рублей.

В соответствии с учетной политикой ООО «Инкон» затраты, собранные в течение отчетного периода на счете 26 «Общехозяйственные расходы», относятся прямо на себестоимость реализованной продукции (д/т счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»), в бухгалтерском учете была сделана следующая запись:

- д/т счета 20 «Основное производство» (заказ АО «СО ЕЭС»);

- к/т счета 25 «Общепроизводственные расходы (359492 рублей).

Так как, в учетной политике исследуемого предприятия не предусмотрено прямого списания общехозяйственных расходов, то счет 26 «Общехозяйственные расходы» также подлежит предварительному распределению. В результате этого, специалисты бухгалтерии ООО «Инкон» осуществлять прогноз косвенных непроизводственных расходов. В 2019 г. был спрогнозирован их объем в сумме 896 859 тысяч рублей, следовательно, ставка составила: $896859 / 590810 = 1,5$. Исходя из полученных результатов, была установлена себестоимость заказа АО «СО ЕЭС»: $128390 * 1,5 = 192585$ рублей. Также дополнительная проводка возникла в бухгалтерском учете:

- д/т сч. 20 «Основное производство» (заказ АО «СО ЕЭС»);

- к/т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» (192585 рублей).

Исходя из полученных данных, была рассчитана полная себестоимость по заказу АО «СО ЕЭС»: $598752 + 128390 + 359492 + 192585 = 1279219$ рублей. Корреспонденция счетов по заказу представлена в таблице 2.11.

Таблица 2.11 – Корреспонденция счетов по заказу АО «СО ЕЭС»

№	Корреспонденция		Сумма, рублей
	д/т	к/т	
1	20 «Основное производство»	10 «Материалы»	598752
2	20 «Основное производство»	70 «Расчеты по оплате труда»	128390
3	20 «Основное производство»	25 «Общепроизводственные расходы»	359492
4	20 «Основное производство»	26 «Общехозяйственные расходы»	192585
5	90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»	43 «Готовая продукция»	1279219

Таким образом, в результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

У исследуемого предприятия наблюдаются проблемы в финансово-хозяйственной деятельности. У исследуемой компании низкие показатели рентабельности продаж. Полученные результаты позволяют сделать вывод о том, что компании требуется разрабатывать мероприятия по повышению продаж и, соответственно, повышению рентабельности деятельности.

В регистре бухгалтерского учета для определения затрат на строительство по ООО «Инкон» г. Самара в целом или по строительному участку объекты учета группируются по видам работ, строительному участку.

На счете 20 «Основное производство» осуществляется учет затрат основного производства. При этом на отдельных субсчетах счета 20 «Основное производство» осуществляется учет прямых затрат в разрезе основных видов деятельности исследуемой компании.

3. Осуществление аудита системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон»

3.1 Аудит системы бухгалтерского учета в ООО «Инкон»

Ссылаясь на полученные результаты, представленные в пункте 1.2 настоящего исследования, первым этапом осуществление аудита бухгалтерского учета считается проверка учетной документации. В таблице 3.1 представлены основные полученные результаты.

Таблица 3.1 - Результаты теста финансово-хозяйственной деятельности ООО «Инкон» г. Самара

№	Вопрос	Варианты ответов	Ответ
1	Опишите уровень исполнения договорных обязательств ООО «Инкон» перед инвесторами и заказчиками?	1. Нарушаются договорные обязательства.	да
		2. В работе с ними наблюдаются определенные трудности.	да
		3. Договорные обязательства исполняются, работы выполняются в срок.	-
2	Охарактеризуйте уровень исполнения субподрядными компаниями договорных обязательств?	1. По определенным причинам работы не могут быть выполнены.	да
		2. Определенные трудности происходят при исполнении работ.	да
		3. Работы выполняются в согласовании с договором, в срок.	-
3	Охарактеризуйте уровень обеспеченности программ сметной документации?	1. Менее 85 %.	да
		2. 95-85 %.	-
		3. Более 95 %.	-
4	Опишите систему контроля качества исполнения работ?	1. Низкий.	-
		2. Средний.	-
		3. Высокий.	да
5	Как используются мощности производственного характера в организации?	1. Менее 50 %.	-
		2. 80-50 %.	да
		3. Более 80 %.	-

Полученные результаты свидетельствуют о среднем уровне аудиторского риска. При осуществлении проверки в деятельности ООО «Инкон» г. Самара были выявлены следующие нарушения:

- в сметной документации исследуемой компании были утверждены работы по строительству многоквартирного дома в городе Тольятти, срок строительства утвержден на 28 апреля 2018 года, до сегодняшнего дня строительство так и не началось;

- 17 февраля 2018 года должен был завершиться договор № 14528942 с ООО «Пактур» на постройку ангаров, однако, согласно документам исследуемой компании, он сдан только 28 марта 2018 года;

- сроки окончания работ на постройку подстанции в городе Тольятти установлены, в согласовании с договором с ООО «Контур» № 58792, на 30 октября 2018 года, однако они не были завершены до 27 ноября 2018 года.

Основными нарушениями в области субподрядных компаний считаются:

- проблемы с оплатой услуг субподрядных организаций. К примеру, ООО «УПКСтрой» исследуемой компанией был подписан договор на гидроизоляцию фундамента. ООО «Инкон» г. Самара должна была 15 сентября 2018 года подготовить фундамент к гидроизоляции, но он был подготовлен лишь 18 ноября, т.е. затянулись сроки исполнения работ субподрядчиком.

Кроме всего прочего, стоит отметить, что достаточно эффективно используются производственные мощности ООО «Инкон» г. Самара, но, несмотря на это, в их работе существуют простои основных средств предприятия. К примеру, ковшевые экскаваторы ООО «Инкон» г. Самара находятся в простое, а такой же экскаватор был сломан в процессе строительства ангаров для ООО «Пактур». Это привело к тому, что затянулся срок сдачи ангаров для компании ООО «Пактур». Исходя из этого, можно прийти к выводу о том, что в ООО «Инкон» г. Самара неэффективно используются основные средства.

В ООО «Инкон» г. Самара контроль над исполнением строительных работ осуществляет отдел контроля, который частично использует информационные технологии для проверки качества.

В таблице 3.2 представим результаты оценки риска средств контроля.

Таблица 3.2 - Результаты проверки системы внутреннего контроля ООО «Инкон» г. Самара

№	Вопрос	Ответ	
		Да	Нет
1	Процедуры внутреннего контроля		
1.1	В компании определяются отклонения, их виновники и причины?	+	
1.2	Анализ исполнения бюджета выполняется систематически?		+
1.3	Компания осуществляет сверку с поставщиками для подтверждения достоверности строительных материалов, которые были оприходованы или отпущены?	+	
1.4	В компании сопоставляется расход по факту с нормами сметы?	+	
1.5	Компания проводит внезапные проверки наличия запасов производства и денежных средств?	+	
1.6	Выписанные заказчиками и полученные от поставщиков счета-фактуры пересчитываются?	+	
2	Контрольная среда		
2.1	В компании разработаны должностные инструкции для бухгалтеров, где отражаются особенности учета?	+	
2.2	Лица, осуществляющие операции с активами, определены Приказом фирмы?	+	
2.3	Лица, получающие денежные средства для хоз. операций, определены Приказом фирмы?	+	
2.4	Внутренний аудит присутствует в компании?		+
2.5	Предприятие определило организационную структуру?	+	
2.6	Контрольные функции субъектов контроля определены в инструкциях?		+
2.7	В компании определены субъекты/объекты контроля?	+	
2.8	Какой в компании тип управления?		
	- управление агрессивного типа		
	- управление энергичного типа	+	
	- управление бюрократического типа		
	- управление неповоротливого типа		
3	Насколько на предприятии развито обеспечение сведениями для принятия соответствующих решений управленческого характера		
3.1	По местам и объектам эксплуатации осуществляет учет средств производства?	+	
3.2	Проводится учет запасов по ответственным лицам – сторонам договора?	+	
3.3	По центрам ответственности ведется учет накладных расходов?	+	
3.4	Учет затрат на производство работ ведется каким образом?		
	- по центрам ответственности;	+	
	- по объектам строительства		

Таким образом, в ООО «Инкон» г. Самара наблюдается средний уровень надежности системы внутреннего контроля. Чтобы провести анализ риска хозяйственной деятельности для ООО «Инкон» г. Самара автором исследования была разработана анкета для анализа материальных затрат, а также затрат на оплату труда в ООО «Инкон» г. Самара. Результаты по тесту представлены в таблице 3.3-3.4

Таблица 3.3 - Результаты проверки сальдо и оборотов по счетам учета расходов материального характера на осуществление строительства ООО «Инкон» г. Самара

№	Вопрос	Уровень	Ответ	Примечание автора
1	Насколько при оприходовании ценностей материального характера обосновано возмещение НДС?	2	Оформление не всегда оформлено правильно	-
2	Как часто проходит инвентаризация запасов материально-производственного характера?	3	Ежеквартально	-
3	Как осуществляется проверка правильности отражения результатов инвентаризации?	3	Правильно	-
4	Синтетические и аналитические счета насколько часто сверяются?	2	Не периодически	-
5	Списание запасов материально-производственного характера оформляются актами?	3	Акты есть, они утверждены комиссией	-
6	Точность запасов на группы учета?	2	Нет отдельной группы запасов собственной доставки	-
7	Точность распределения отклонений от учетных цен?	0	Отклонения не учитываются	-
8	Метод контроля запасов?	2	Метод ФИФО	Возможно использование иных методов
9	Как часто отчеты о движении материальных ценностей сдаются в бухгалтерию?	2	Каждую неделю, но бывают задержки	-
10	Как организован аналитический учет запасов?	3	Полный перечень субсчетов	-
11	Есть ли проект ученых работ и постановки по учету запасов?	3	Автоматизированный учет	-
	Всего	25	-	-

Далее представим результаты проверки учета расходов на оплату труда. Для проведения оценки была разработана следующая система оценки: 24-33 – высокий уровень; 16-23 – средний уровень; 1-15 – низкий уровень; 0 – отсутствует.

Таблица 3.4 - Результаты правильности учета операций по оплате труда на ООО «Инкон» г. Самара

№	Вопрос	Значение	Ответ	
			Да	Нет
1	Приказы о принятых сотрудниках передаются отделом кадров в бухгалтерию?	Снижается риск не обнаружения, операции учета документированы и реальны	+	
2	Расценки, тарифы, оклады определены положением или штатным расписанием?	Снижается риск внутри хозяйственной деятельности, ставки утверждаются руководителем	+	
3	Если работником не получена заработная плата, она учитывается на счете 76 субсчете «Депонированная оплата труда»	Риск внутрихозяйственной деятельности уменьшается	+	
4	Отдел кадров компании подписывает ведомости на з/п сотрудников?	Риск внутрихозяйственной деятельности уменьшается	+	
5	На уволенных сотрудников отдел кадров предоставляет списки в бухгалтерию?	Риск внутрихозяйственной деятельности уменьшается	+	
6	Исполнение трудовых обязанностей передается другим лицам на время отпуска первых?	Риск необнаружения повышается		+
7	Сотрудники, которые не составляют и не хранят ведомости и наличность, подписывают чеки и ведомости по з/п,	Риск внутрихозяйственной деятельности уменьшается	+	
8	Через банковское учреждение производится оплата труда?	Риск внутрихозяйственной деятельности уменьшается	+	
9	Отчисления на з/п сопоставляются по данным счетов по ПФР и ФСС	Осуществление контроля начисления з/п, минимизация риска средств контроля	+	
10	Начисление и удержание з/п осуществляется на соответствующей	Осуществление контроля начисления з/п, минимизация риска средств контроля	+	
11	Наряды на исполнение соответствующих работ подписываются сотрудниками?	Осуществление контроля производительности, минимизация риска средств контроля	+	
12	Компания составляет по з/п контрольный файл объема оплаты труда?	Осуществление контроля начисления з/п, минимизация риска средств контроля	+	

Таким образом, результаты исследования свидетельствуют о том, что на ООО «Инкон» г. Самара наблюдается низкий внутрихозяйственный риск, а также учет осуществляется на высоком уровне. Проведенный анализ свидетельствует, что низкий риск внутрихозяйственной деятельности, а также средний риск контроля, в результате чего можно сделать вывод о высоком риске необнаружения. Полученные знания говорят о высоком аудиторском риске. На основе бухгалтерской отчетности ООО «Инкон» г. Самара проведен анализ уровня существенности, результаты которого представлены в таблице 3.5.

Таблица 3.5 - Результаты анализа уровня существенности ООО «Инкон» г. Самара в 2018 году, тысяч рублей

Наименование	Значение	Уровень существенности, %	Сумма существенности, тыс. рублей
Общие затраты	54662	2	1093,0
Собственный капитал	230	10	23,0
Валюта баланса	54892	2	1098,0
Выручка	23478	2	469,0
Нераспределенная прибыль	220	3	6,6
Всего			2689,6

Далее произведем расчет среднестатистического уровня существенности:

$$2689,6 / 5 = 537,92 \text{ тысяч рублей.}$$

В свою очередь, отклонение наименьшего значения уровня существенности от среднего будет равно:

$$(537,92 - 6,6) / 537,92 * 100 \% = 99 \%.$$

При этом, отклонение наибольшего значения уровня существенности от среднего будет равно:

$$(1098 - 537,92) / 537,92 * 100 \% = 104,1 \%.$$

Произведенные расчеты позволяют сделать вывод о том, что в исследуемой компании не соблюдается требования стандарта, в результате чего требуется провести расчеты по другим критериям:

$$(1098 + 469 + 6,6) / 3 = 524,5.$$

$$(524,5 - 6,6) / 524,5 * 100 \% = 98,7 \%$$

В новом расчете также не исполняется требование условия стандарта «Существенность в аудите». Таким образом, за уровень существенности берем наименьшее значение – 6,6 тысяч рублей.

Исходя из проведенного анализа, можно сделать вывод о достаточно высоком уровне бухгалтерского учета в исследуемой компании. Большинство операции в сфере бухгалтерского учета автоматизированы, а также основная информация в дополнение находится на бумажных носителях. Но, кроме положительных моментов в бухгалтерском учете исследуемой компании были выделены и недостатки:

1. Многие работы субподрядных строительных организаций не имеют подтверждения на документальном уровне.
2. По некоторым работам по субподрядчикам указаны неверно временные рамки работы, присутствуют неточности.

Таким образом, компании ООО «Инкон» г. Самара требуется обратить внимание на существующие недостатки в бухгалтерском учете, на некорректность его ведения.

Как уже отмечалось нами ранее, у компании ООО «Инкон» наблюдается значительная дебиторская задолженность, что говорит о необходимости более тщательного и детального составления договоров с заказчиками, разработки жестких санкций за несоблюдение договоров.

3.2 Основные мероприятия по повышению эффективности системы бухгалтерского учёта на ООО «Инком»

У компании ООО «Инкон» г. Самара объектом бухгалтерского учета по договорам на строительство считаются затраты по объекту строительства. При заключении договоров на строительство предлагается заключать соответствующие договора в момент перехода прав по мере

готовности строящегося объекта ООО «Инкон» г. Самара, включая условие перехода собственности на строительную продукцию после ввода объекта в действие или после оплаты всех работ по договору. В этом случае ООО «Инкон» г. Самара требуется использовать счет 45 «Отгруженные товары», в результате того, что они считаются собственностей подрядчика до их оплаты. При подписании соответствующего акта выполненных работ ООО «Инкон» г. Самара стоимость незавершенного производства следует списывать по следующей проводке: д/т 45; к/т 20.

ООО «Инкон» г. Самара кроме осуществления строительных работ также реализует строительную продукцию, в результате чего такие операции отражаются на соответствующем счете 90 «Продажи», что искажает выручку от реализации и неправильному оформлению совокупного финансового результата от строительных работ ООО «Инкон» г. Самара.

По мнению автора исследования, при реализации строительных материалов ООО «Инкон» г. Самара нужно использовать счет 91 «Прочие доходы и расходы», а также ввести в бухгалтерский учет следующие субсчета:

- «Реализация строительной продукции» (субсчет 91-3);
- «Реализация строительных материалов» (субсчет 91-2).

Таким образом, при введении таких субсчетов реализация ООО «Инкон» г. Самара строительных материалов будет выглядеть следующим образом:

- д/т счета 62 «Расчеты с заказчиками»;
- к/т счета 91 субсчета 91-3 «Реализация строительной продукции»;
- д/т счета 62 «Расчеты с покупателями»;
- к/т счета 91 субсчета 91-2 «Реализация строительных материалов».

Таким образом, обобщим предлагаемые мероприятия:

- введение субсчетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы» соответствующих субсчетов 91-2, 91-3, которые будут отражать продажу строительной продукции и материалов;

- осуществление поэтапного ведения учета с помощью счета 46;
- определять затраты ООО «Инкон» г. Самара пообъектно, в результате чего возможно предотвратить убыточность по отдельным договорам исследуемой компании;
- использование субсчета к счету 20 «Основное производство», которое будет отражать незавершенное производство ООО «Инкон» г. Самара;
- определение стоимости объектов строительства в договорах с учетом ее возможного изменения;
- разработка санкций за несоблюдение договорных обязательств.

Предложенные рекомендации позволят повысить качество управленческого учета, снизить дебиторскую задолженность исследуемой компании и повысить ее финансовый результат.

Таким образом, в результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

В результате анализа системы бухгалтерского учета были выделены следующие проблемы:

1. Многие работы субподрядных строительных организаций не имеют подтверждения на документальном уровне.
2. По некоторым работам по субподрядчикам указаны неверно временные рамки работы, присутствуют неточности.

Кроме того у компании ООО «Инкон» наблюдается значительная дебиторская задолженность.

Для решения указанных проблем предлагается:

- введение субсчетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы» соответствующих субсчетов 91-2, 91-3, которые будут отражать продажу строительной продукции и материалов;
- осуществление поэтапного ведения учета с помощью счета 46;

- определять затраты ООО «Инкон» г. Самара пообъектно, в результате чего возможно предотвратить убыточность по отдельным договорам исследуемой компании;

- использование субсчета к счету 20 «Основное производство», которое будет отражать незавершенное производство ООО «Инкон» г. Самара;

- определение стоимости объектов строительства в договорах с учетом ее возможного изменения;

- разработка санкций за несоблюдение договорных обязательств.

Предложенные рекомендации позволят повысить качество управленческого учета, снизить дебиторскую задолженность исследуемой компании и повысить ее финансовый результат.

Заключение

В первой главе проведено теоретико-методологическое исследование особенностей бухгалтерского учета и аудита в строительных организациях. В результате исследования получены следующие выводы:

В бухгалтерском учете в строительных организациях основной особенностью считается наличие нескольких субъектов, которые принимают участие в строительстве: подрядчик, инвестор, застройщик, заказчик. В результате интеграции информации всех субъектов строительства возможно в любой момент строительства объекта увидеть фактически сформированные затраты.

Аудит бухгалтерского учета в строительных организаций может осуществляться в нескольких направлениях: аудит строительных работ, правильности формирования стоимости материалов, сохранности ценностей материального характера.

Во второй главе изучены особенности организации бухгалтерского учета в ООО «Инкон» г. Самара. В результате исследования получены следующие выводы:

В регистре бухгалтерского учета для определения затрат на строительство по ООО «Инкон» г. Самара в целом или по строительному участку объекты учета группируются по видам работ, строительному участку. На счете 20 «Основное производство» осуществляется учет затрат основного производства. При этом на отдельных субсчетах счета 20 «Основное производство» осуществляется учет прямых затрат в разрезе основных видов деятельности исследуемой компании.

В третьей главе проведен аудит в ООО «Инкон» и предложены решения по улучшению выявленных проблем. В результате исследования получены следующие выводы:

В результате анализа системы бухгалтерского учета были выделены следующие проблемы: отсутствие у многих работ субподрядных строительных организаций не имеют подтверждения на документальном уровне; по некоторым работам по субподрядчикам указаны неверно временные рамки работы, присутствуют неточности.

Для решения указанных проблем предлагается мероприятия, реализация которых позволит повысить качество управленческого учета, в частности:

- введение субсчетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы» соответствующих субсчетов 91-2, 91-3, которые будут отражать продажу строительной продукции и материалов;

- осуществление поэтапного ведения учета с помощью счета 46;

- определять затраты ООО «Инкон» г. Самара пообъектно, в результате чего возможно предотвратить убыточность по отдельным договорам исследуемой компании;

- использование субсчета к счету 20 «Основное производство», которое будет отражать незавершенное производство ООО «Инкон» г. Самара;

- определение стоимости объектов строительства в договорах с учетом ее возможного изменения;

- разработка санкций за несоблюдение договорных обязательств.

Список используемой литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 06.06.2019) // Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998, ст. 3824.
2. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 01.04.2019) // Собрание законодательства РФ, 07.01.2002, № 1 (ч. 1), ст. 3.
3. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (последняя редакция) // Собрание законодательства РФ, 05.01.2009, N 1, ст. 15.
4. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018) «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства РФ, 12.12.2011, № 50, ст. 7344.
5. Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (Зарегистрировано в Минюсте России 13.02.2002 № 3245) // Российская газета, № 36, 27.02.2002.
6. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017) «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 № 12522) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, № 44, 03.11.2008.
7. Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 509 с.
8. Акатьева, М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков. - М.: Инфра-М, 2016. - 320 с.

9. Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник и практикум для СПО / А.С. Алисенов. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 457 с.
10. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: Учебник / Ю. А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, 2017. - 190 с.
11. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Исследование современных тенденций развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. 2013. №25. С. 2-17.
12. Горт А.А. Особенности организации управленческого учета в строительных организациях // Economics. 2016. №11 (20). С. 91-94.
13. Данилов В. В. Сфера применения договора строительного подряда [Текст] // Право: современные тенденции: материалы Междунар. науч. конф. (г. Уфа, июль 2012 г.). — Уфа: Лето, 2012. — URL <https://moluch.ru/conf/law/archive/42/2525/> (дата обращения: 02.06.2019).
14. Зырянова Т.В., Манакова Е.В. Особенности бухгалтерского учета у субъектов строительной деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2013. №16. С. 2-9.
15. Илышева Н.Н., Савостина О.В., Молдобаев Т.Ш. Особенности учета договоров подряда в строительных организациях по требованию мсфо // Дискуссия. 2018. №3 (88). С. 110-119.
16. Касумов К.Т. Особенности управленческого учёта в строительных организациях // Молодой ученый. — 2017. — №13. — С. 294-298.
17. Костюкова Е.И., Башкатова Т.А., Башкатова Н.А. Влияние технологии и организации производства на построение системы управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2011. №39. С. 18-24.
18. Кучеров А.В., Лугаськова К.А. Особенности аудита строительных организаций в России // Молодой ученый. — 2013. — №6. — С. 362-365.

19. Лабынцев Н.Т., Чернов А.Ю. Роль внутреннего аудита в системе управления строительной организацией // Вестник ТИУиЭ. 2010. №2. С. 34-39.
20. Мустафина К.Л. Организация управленческого учета в строительной отрасли // Молодой ученый. — 2016. — №21. — С. 424-427.
21. Отчет о финансовых результатах ООО «Инкон» за 2016 год.
22. Отчет о финансовых результатах ООО «Инкон» за 2017 год.
23. Отчет о финансовых результатах ООО «Инкон» за 2018 год.
24. Подольский В.И. Аудит в строительстве: учеб. для вузов / В. И. Подольский. — М.: Академия, 2008. — 256 с.
25. Ситникова С.И. Заключение договора строительного субподряда // Молодой ученый. — 2017. — №45. — С. 144-147.
26. Хныкина Е.Ю. Проблемы учета затрат в строительной отрасли // Молодой ученый. — 2016. — №12. — С. 1511-1515.
27. Чая В.Т., Рамазанова Р.Б. Методика проведения аудиторской проверки подрядной организации // Все для бухгалтера. 2008. №3. С. 48-55.
28. Atseye F.A., Ugwu J.I., Takon S.M. Determinants of working capital management / International Journal of Economics, Commerce and Management Vol. III, Issue, 2015. URL: <http://ijecm.co.uk/wp-content/uploads/2015/02/3248.pdf>
29. Dr. Ramanaiah G., Prof. Vidyavathi B. A Study on Impact of Components of Working Capital on Profitability: A Case Study of Ambuja Cements Limited/ International Journal of Management and Commerce Innovations Vol. 4, Issue 1, pp: (588-595), Month: April 2016 - September 2016.
30. Momchilov H. Analysis of profit and profitability if the company(the example of the "Biser Oliva", Stara Zafora) / Trakia Journal of Sciences, Vol. 10, No 4, pp 53-56, 2015
31. Nuhiu1 A., Dërmaku A. A Theoretical Review on the Relationship between Working Capital Management and Company's Performance / AUDCE, Vol. 13, no. 3, 2017, - PP. 56-69

32. Wieczorek-Kosmala M., Doś A., Błach J., Gorczyńska M. - Working capital management and liquidity reserves: The context of risk retention / Journal of Economics and Management Vol. 23 (1), 2016, URL: https://www.ue.katowice.pl/fileadmin/user_upload/wydawnictwo/JEM_Artykuły_1_30/JEM_23/01.pdf

Приложения

Приложение А

Бухгалтерский баланс ООО «Инкон» г. Самара за 2016-2018 годы, тысяч рублей

Наименование	Код	2016	2017	2018
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110	0,0	0,0	0,0
Результаты исследований и разработок	1120	0,0	0,0	0,0
Нематериальные поисковые активы	1130	0,0	0,0	0,0
Материальные поисковые активы	1140	0,0	0,0	0,0
Основные средства	1150	0,0	0,0	119000,0
Доходные вложения в материальные ценности	1160	0,0	0,0	0,0
Финансовые вложения	1170	0,0	0,0	0,0
Отложенные налоговые активы	1180	0,0	0,0	0,0
Прочие внеоборотные активы	1190	0,0	0,0	0,0
Итого по разделу I	1100	0,0	0,0	119000,0
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	0,0	0,0	19315000,0
НДС по приобретенным ценностям	1220	0,0	0,0	2608000,0
Дебиторская задолженность	1230	0,0	42000,0	23055000,0
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	0,0	0,0	9120000,0
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	10000,0	17000,0	8000,0
Прочие оборотные активы	1260	0,0	583000,0	667000,0
Итого по разделу II	1200	10000,0	642000,0	54773000,0
БАЛАНС	1600	10000,0	642000,0	54892000,0
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал	1310	10000,0	10000,0	10000,0
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	0,0	0,0	0,0
Переоценка внеоборотных активов	1340	0,0	0,0	0,0
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0,0	0,0	0,0
Резервный капитал	1360	0,0	0,0	0,0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	0,0	5000,0	220000,0
Итого по разделу III	1300	10000,0	15000,0	230000,0
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410	0,0	0,0	0,0
Отложенные налоговые обязательства	1420	0,0	0,0	0,0
Оценочные обязательства	1430	0,0	0,0	0,0
Прочие обязательства	1450	0,0	0,0	0,0
Итого по разделу IV	1400	0,0	0,0	0,0
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ				

ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	0,0	332000,0	38981000,0
Кредиторская задолженность	1520	0,0	295000,0	15681000,0
Доходы будущих периодов	1530	0,0	0,0	0,0
Оценочные обязательства	1540	0,0	0,0	0,0
Прочие обязательства	1550	0,0	0,0	0,0
Итого по разделу V	1500	0,0	627000,0	54662000,0
БАЛАНС	1700	10000,0	642000,0	54892000,0

Отчет о финансовых результатах ООО «Инкон» г. Самара за 2016-2018 годы,
тыс. рублей

Наименование	Код	2016	2017	2018
Выручка	2110	0,0	0,0	23478000,0
Себестоимость продаж	2120	0,0	0,0	20142000,0
Валовая прибыль	2100	0,0	0,0	3336000,0
Коммерческие расходы	2210	0,0	0,0	0,0
Управленческие расходы	2220	0,0	51000,0	2272000,0
Прибыль (убыток) от продаж	2200	0,0	-51000,0	1064000,0
Доходы от участия в других организациях	2310	0,0	0,0	0,0
Проценты к получению	2320	0,0	0,0	186000,0
Проценты к уплате	2330	0,0	0,0	843000,0
Прочие доходы	2340	0,0	72000,0	417000,0
Прочие расходы	2350	0,0	15000,0	594000,0
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	0,0	6000,0	230000,0
Текущий налог на прибыль	2410	0,0	1000,0	14000,0
в т.ч. постоянные налоговые обязательства	2421	0,0	0,0	0,0
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	0,0	0,0	0,0
Изменение отложенных налоговых активов	2450	0,0	0,0	0,0
Прочее	2460	0,0	0,0	0,0
Чистая прибыль (убыток)	2400	0,0	5000,0	216000,0
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	0,0	0,0	0,0
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	0,0	0,0	0,0
Совокупный финансовый результат периода	2500	0,0	5000,0	216000,0

Унифицированная форма № КО-1 - приходный кассовый ордер (ООО «Инкон»)

Унифицированная форма № КО-1
Утверждена постановлением Госкомстата
России от 18.08.98 № 88

Форма по ОКУД
по ОКПО

Код
0310001

ООО «Инкон»

**ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ
ОРДЕР**

Номер документа	Дата составления

Дебет	Кредит			Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения	
	код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета			

Принято от _____

Основание: _____

Сумма _____ (прописью) _____ руб. _____ коп.

В том числе _____

Приложение _____

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Получил кассир _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Л и н и я о т р е з а

_____ (организация)

КВИТАНЦИЯ

к приходному кассовому ордеру № _____
от " _____ " _____ г.

Принято от _____

Основание: _____

Сумма _____ руб. _____ коп.
(цифрами)

_____ (прописью)

В том числе _____ руб. _____ коп.

" _____ " _____ г.

М.П. (штампа)

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Кассир _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Унифицированная форма № КО-2 – расходный кассовый ордер (ООО «Инкон»)

_____ ООО «Инкон»	Форма по ОКУД по ОКПО	Код 0310002

РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР

Номер документа	Дата составления

Дебет			Кредит	Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения	
код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета				

Выдать _____ (фамилия, имя, отчество)

Основание: _____

Сумма _____ (прописью) руб. _____ коп.

Приложение _____

Руководитель организации _____ (должность) _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Получил _____ (сумма прописью) руб. _____ коп.

“ _____ ” _____ г. Подпись _____

По _____ (наименование, номер, дата и место выдачи документа, удостоверяющего личность получателя)

Выдал кассир _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)