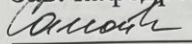


Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы Бухгалтерский учет,
анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

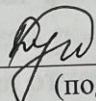
Зав. кафедрой

 Е.А. Самойлова
« 03 » 02 2023 г.

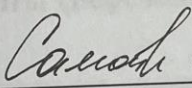
БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский учет и контроль дебиторской задолженности
организации (на примере ПАО «ДЭК»-филиал «Амурэнергосбыт»)


Исполнитель
студент группы 971-уоб2

 03.02.2023 Э.Е. Дунец
(подпись, дата)

Руководитель
зав. кафедрой, канд. экон. наук

 03.02.2023 Е.А. Самойлова
(подпись, дата)

Нормоконтроль
ассистент

 03.02.2023 А.В. Бобкова
(подпись, дата)

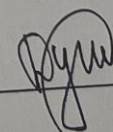
Благовещенск 2023

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы: Бухгалтерский учет,
анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
Е.А. Самойлова
«__» _____ 2022 г.

ЗАДАНИЕ

- К бакалаврской работе студента группы 971-уоб2 Дунец Эллины Евгеньевны
1. Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский учет и контроль дебиторской задолженности организации (на примере ПАО «ДЭК»-филиал «Амурэнергосбыт»)
(утверждено приказом от 24.10.2022 № 2637-уч)
 2. Срок сдачи студентом законченной работы: 03.02.2023
 3. Исходные данные к бакалаврской работе: первичные документы, бухгалтерские и налоговые регистры, журнал фактов хозяйственной жизни, оборотные ведомости, карточки по счетам учета расчетов с покупателями и заказчиками, прочими дебиторами, бухгалтерская отчетность объекта исследования.
 4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов):
 - теоретические аспекты бухгалтерского учета и контроля дебиторской задолженности организации;
 - характеристика и финансовое положение ПАО «ДЭК» филиал Амурэнергосбыт;
 - бухгалтерский учёт и контроль дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» филиал Амурэнергосбыт, совершенствование бухгалтерского учёта и контроля дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт.
 5. Перечень материалов приложения: бухгалтерская отчетность объекта исследования за 2019-2021 гг., вспомогательный табличный и графический материал
 6. Консультанты по бакалаврской работе: нет.
 7. Дата выдачи задания: 27.10.2022
Руководитель бакалаврской работы: Е.А. Самойлова, зав. кафедрой, канд. экон. наук
- Задание принял к исполнению: 27.10.2022 Э.Е. Дунец 

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 105 с., 32 таблицы, 10 рисунков, 59 источников, 2 приложения.

ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ, АВАНС, ПРОСРОЧЕННАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ, СОМНИТЕЛЬНАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ, ОБОРАЧИВАЕМОСТЬ, ОБЕСПЕЧЕНИЕ, СРОК ОБРАЗОВАНИЯ, УЧЁТ, АНАЛИЗ, ИСКОВАЯ ДАВНОСТЬ, КОНТРОЛЬ, ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ.

Цель работы – разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля операций по формированию и погашению дебиторской задолженности. Предмет исследования – порядок и особенности бухгалтерского учета и контроля формирования и погашения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» филиал Амурэнергосбыт. Объект исследования – ПАО «ДЭК» филиал Амурэнергосбыт.

В первой главе работы проводится исследование теоретических аспектов бухгалтерского учета и контроля дебиторской задолженности организации. Раскрывается экономическая сущность и даётся классификация дебиторской задолженности, изучается нормативно-правовое регулирование ее учета и контроля. Во второй главе даётся организационно-правовая и экономическая характеристика ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт. Изучается организация бухгалтерского учёта в компании, проводится анализ её финансового положения. В третьей главе рассматривается документирование, синтетический и аналитический учёт начисления и погашения дебиторской задолженности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт, изучаются особенности контрольной деятельности по отношению к дебиторской задолженности. Выявляются недостатки и формируются мероприятия по совершенствованию дебиторской задолженности.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и контроля дебиторской задолженности организации	8
1.1 Экономическая сущность и классификация дебиторской задолженности. Нормативно-правовое регулирование ее учета и контроля	8
1.2 Бухгалтерский учёт дебиторской задолженности	19
1.3 Процедура контроля отражения и погашения дебиторской задолженности	26
2 Характеристика и финансовое положение ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	34
2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	34
2.2 Организация бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	39
2.3 Анализ финансового положения ПАО «ДЭК»	46
3 Бухгалтерский отчёт и контроль дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	62
3.1 Документирование, синтетический и аналитический учёт начисления и погашения дебиторской задолженности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	62
3.2 Контроль движения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	72
3.3 Совершенствование бухгалтерского учёта и контроля дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	80
Заключение	89
Библиографический список	94
Приложение А Бухгалтерская финансовая отчётность ПАО «ДЭК»	102
Приложение Б Справка о проверке в системе «Антиплагиат»	105

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования бухгалтерского учёта и контроля дебиторской задолженности связана с широким использованием данного финансового инструмента в деятельности предприятий и организаций. Суть дебиторской задолженности состоит в разнесении времени передачи продукции, товаров, осуществления работ и оказания услуг со временем их оплаты. Такая ситуация весьма часто встречается на практике, в связи с чем в целом по экономике объёмы дебиторской задолженности весьма велики.

Необходимость рассмотрения учёта и контроля дебиторской задолженности связана с потенциальной рискованностью такого актива. Фактически, дебиторская задолженность может рассматриваться как своего рода кредит, который предоставлен одним предприятием другому, причём часто обеспечение по таким кредитам не берётся. В этой связи существует риск неоплаты требований, что предполагает либо установление необходимости обеспечения по дебиторской задолженности, либо принятие учётных мер, компенсирующих риск неуплаты.

Особое значение учёт и контроль дебиторской задолженности имеют в периоды снижения макроэкономической стабильности, а также в периоды экономических кризисов. Если в периоды экономического роста уровень доверия между экономическими субъектами находится на высоком уровне, а сами они имеют значительные возможности по оплате обязательств, то в случае экономического кризиса данные возможности сильно уменьшаются. Наряду с этим снижается и платёжная дисциплина, в результате чего оплата требований по дебиторской задолженности может производиться с существенными задержками. Учитывая тот факт, что в современной экономике существует временная стоимость денег, можно говорить о том, что затягивание уплаты дебиторской задолженности ведёт к получению дохода от использования переданных средств дебитором и недополучению – кредитором.

Ещё одним аспектом учётной работы с дебиторской задолженностью является ситуация, при которой дебитор не может заплатить вовсе, например,

по причине банкротства. В этих условиях предприятию-кредитору необходимо фиксировать потерю своих средств, что в случае значительных объёмов дебиторской задолженности может привести к банкротству самого кредитора.

Предусматриваемые возможности по снижению влияния неуплаты дебиторской задолженности в виде формирования резервов дают предприятию-кредитору инструмент, посредством которого обеспечивается списание данного вида активов по истечению периода исковой давности. При этом, само формирование списываемой дебиторской задолженности является значимым основанием для определения причин, по которым недобросовестный дебитор смог получить от организации-кредитора те или иные ценности.

Необходимость контрольной деятельности в отношении дебиторской задолженности обуславливается как её значимостью в деятельности организации, так и тем, что это позволяет выявить возможные несоответствия в её деятельности, причём как в отношении норм, установленных государством, так и в отношении внутренних нормативных документов.

Служба внутреннего контроля, проводящая мероприятия по проверке соответствия операций с дебиторской задолженностью, является органом, имеющим широкие полномочия в данной сфере. Его задача состоит не только в выявлении несоответствий в учётной работе, но также и в определении причин и следствий данных несоответствий. Так, данная служба должна иметь возможность рассмотрения технологических аспектов проведения операций с дебиторской задолженностью, так как существуют ситуации, при которых нарушения в учёте могут быть вызваны несовершенством программно-технических комплексов, либо имеющимися у них ограничениями по использованию.

Также служба внутреннего контроля не должна ограничиваться только тем объёмом информации, который присутствует на предприятии по данному участку. Она может осуществлять взаимодействие и с другой стороной (контрагентами), в отношении которых следует определять не только суммовые параметры дебиторской задолженности, но также и намерения дебитора по

оплате данной задолженности в установленные сроки.

Цель работы – разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля операций по формированию и погашению дебиторской задолженности.

Задачи работы:

- изучить теоретические аспекты бухгалтерского учета и контроля дебиторской задолженности организации;
- дать характеристику и провести анализ финансового положения ПАО «ДЭК» филиал «Амурэнергосбыт»;
- изучить порядок и особенности документирования, синтетического и аналитического учёта начисления и погашения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» филиал «Амурэнергосбыт»;
- исследовать порядок контроля движения дебет задолженности в организации;
- сформировать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» филиал «Амурэнергосбыт».

Предмет исследования – порядок и особенности бухгалтерского учета и контроля формирования и погашения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» филиал «Амурэнергосбыт».

Объект исследования – ПАО «ДЭК» филиал «Амурэнергосбыт».

Временной период исследования – 2019-2021 гг.

Информационную базу исследования составили комплекс законодательства РФ, регламентирующий порядок проведения операций по формированию и погашению дебиторской задолженности, положения и федеральные стандарты по бухгалтерскому учету, МСФО, учебная и научная литература, бухгалтерская финансовая отчётность, а также первичные документы ПАО «ДЭК» филиал «Амурэнергосбыт».

В качестве методов исследования использовались общенаучные методы – аналитический, расчетный, графический.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Экономическая сущность и классификация дебиторской задолженности. Нормативно-правовое регулирование ее учета и контроля

Потребность в выявлении экономической сущности и классификации дебиторской задолженности, а также изучение нормативно-правового регулирования данного участка учёта и контрольной деятельности в отношении неё связаны с широким распространением применения дебиторской задолженности в хозяйственной практике.

Рассмотрим определения, приводимые в научной литературе. Среди них можно выделить:

1) «дебиторская задолженность – это деньги, которые покупатель должен продавцу за покупку, когда продавец поставяет товар или услуги до того, как клиент заплатит»¹;

2) «дебиторская задолженность – это задолженность, которая имеется у контрагентов – дебиторов перед организацией, вследствие финансово-хозяйственных отношений с ними»²;

3) «дебиторская задолженность – это задолженность других организаций, работников и физических лиц данной организации»³;

4) «Дебиторская задолженность ... представляет собой сумму долгов, которую предприятию должны оплатить контрагенты... Дебиторская задолженность представляет собой обездвижение собственных оборотных средств»⁴;

5) «дебиторская задолженность – это сумма долгов, которая причитается предприятию со стороны контрагентов, а также граждан, являющихся его

¹ Рощина А. С. Дебиторская и кредиторская задолженность // Актуальные вопросы современной экономики. 2020. № 4. С. 460.

² Минаева С. С. Дебиторская и кредиторская задолженность: направления оптимизации // Экономика и бизнес: теория и практика. 2020. № 12-2. С. 128.

³ Башкатов В. В. Дебиторская и кредиторская задолженность: понятие, нормативное регулирование и отражение в бухгалтерском балансе // Деловой вестник предпринимателя. 2021. № 4. С. 12.

⁴ Рустамова С. Д. Экономическая сущность и состав дебиторской задолженности // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. 2020. № 1. С. 88.

должниками»⁵.

Анализ данных определений говорит о том, что дебиторская задолженность представляет собой активы, которые образуются перед организацией со стороны её контрагентов, и которые должны быть возвращены предприятию в определённые сроки. Формирование дебиторской задолженности осуществляется в ходе взаимодействия предприятия с контрагентами, предполагающее, в отличие от купли-продажи, когда переход права на продукцию или товар осуществляется в момент перехода права на денежные средства, что вначале передаётся продукция (товар, работа или услуга), а лишь спустя некоторое время происходит возмещение поставленных ценностей, либо действий.

Как указывает С.Д. Рустамова, существует несколько подходов к определению сущности дебиторской задолженности⁶:

1) юридический подход;

Данный подход состоит в рассмотрении дебиторской задолженности как суммы долга перед предприятием. Также, в рамках данного подхода дебиторская задолженность может рассматриваться как обязательство со стороны контрагентов по погашению возникшего долга. Регламентация деятельности по возмещению обязательств приведена в ст. 307 Гражданского Кодекса РФ (ГК РФ), предусматривающее передачу для этого того или иного имущества кредитору, либо выполнение для него определённых действий;

2) экономико-правовой подход;

С позиций данного подхода дебиторская задолженность рассматривается как часть имущества организации, наряду с другими активами. При таком подходе дебиторская задолженность рассматривается как денежные средства, которые временно находятся в распоряжении контрагента-должника, и которые должны быть возвращены компании в течение определённого, достаточно

⁵ Доценко Е. Ю. Управление дебиторской и кредиторской задолженностями как фактор повышения эффективности хозяйственной деятельности предприятия // Современные тенденции развития и перспективы внедрения инновационных технологий в машиностроении, образовании и экономике. 2020. Т. 6. № 1. С. 161.

⁶ Рустамова С. Д. Экономическая сущность и состав дебиторской задолженности // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. 2020. № 1. С. 88.

небольшого периода времени. При этом, переход права собственности на ценности, переданные компанией покупателю уже произошёл, в связи с чем она утратила право собственности на них, однако, приобрела обязанность получения денежных средств.

3) экономический подход;

В рамках экономического подхода под дебиторской задолженностью понимается кредит, предоставляемый контрагенту на специфических условиях. Как правило, данные условия включают ограниченный срок, в течение которого необходимо уплатить сумму задолженности, а также отсутствие платежей в виде процентов, которые уже включены в цену товара, поэтому их отдельная оплата не требуется.

4) бухгалтерский подход;

При использовании бухгалтерского подхода дебиторская задолженность представляет собой объект бухгалтерского учёта, который возникает в результате факта хозяйственной жизни, и требует своего отражения в регистрах бухгалтерского учёта.

Исходя из данных подходов можно сделать вывод о том, что дебиторская задолженность представляет собой комплексное понятие, рассмотрение которого может осуществляться с различных точек зрения.

Рассмотрим классификацию дебиторской задолженности. С позиций бухгалтерского учёта она может быть представлена следующим образом (рисунок 1)⁷.

Ключевой классификацией дебиторской задолженности является её разделение на виды. При этом, указанные на рисунке виды дебиторской задолженности регламентированы требованиями к её составу, представленными в Правилах бухгалтерского учёта (ПБУ) 4/99 «Бухгалтерская отчётность организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н, в ред. от 08.11.2010 г., с изм. от 29.01.2018 г.).

⁷ Нестерова И. А. Экономическая сущность, виды и классификация дебиторской и кредиторской задолженности // Деловой вестник предпринимателя. 2021. № 4. С. 64.

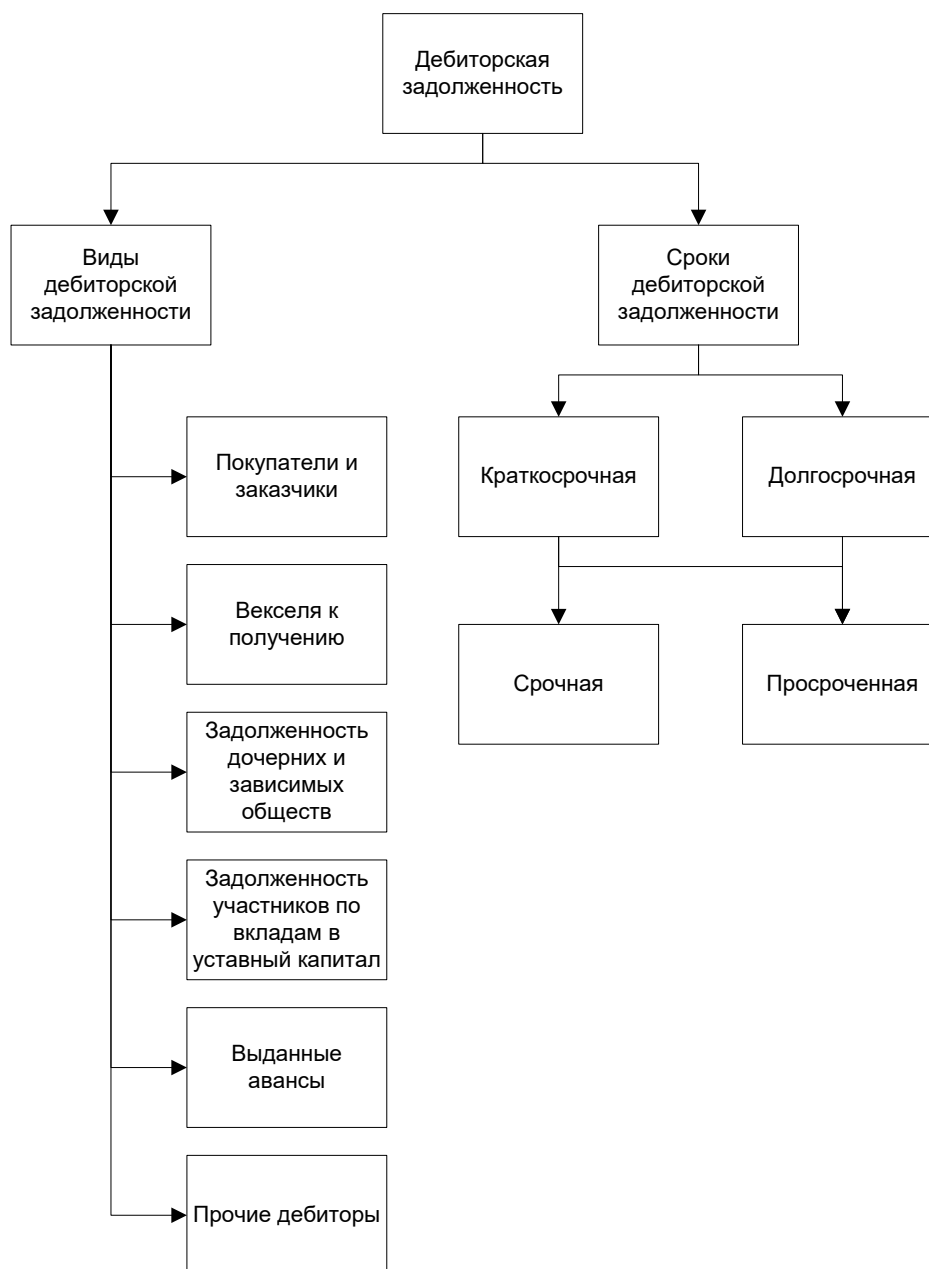


Рисунок 1 – Классификация дебиторской задолженности с позиций бухгалтерского учёта

В рамках данной классификации выделяют дебиторскую задолженность, исходя из категории контрагента – покупателей и заказчиков, векселедателей, дочерних или зависимых обществ, участников (учредителей), собственных работников, получателей авансов и прочих лиц.

Другой важной категорией деления дебиторской задолженности, который применяется в ходе её бухгалтерского учёта, является её срочность. В этой связи она делится на:

– долгосрочную дебиторскую задолженность, то есть задолженность, срок возврата которой составляет более 1 года;

– краткосрочную дебиторскую задолженность, срок возврата которой не превышает 1 года.

Необходимость такого деления вызвана общим подходом к классификации активов в российской практике, при которой отдельно отражаются активы со сроками гашения более 1 года, как имеющие ограниченную оборачиваемость.

Кроме того, применительно к критерию сроков дебиторской задолженности применяется также дополнительный критерий деления, состоящий в соблюдении сроков её возврата. Исходя из этого выделяют:

– срочную дебиторскую задолженность, срок возврата которой ещё не наступил;

– просроченную дебиторскую задолженность, по которой срок возврата уже наступил, однако, суммы дебиторской задолженности возвращены не были.

По мнению А.Б. Кознова и В.О. Тюниной весь объём дебиторской задолженности необходимо разделять на две крупные группы:

– дебиторская задолженность, связанная с реализацией продукции, товаров, работ и услуг;

– дебиторская задолженность, формируемая вследствие внереализационных мероприятий⁸.

Основной причиной данного подхода является тот факт, что в рамках установленной системы бухгалтерской финансовой отчётности формирование дебиторской задолженности часто сопровождается формированием доходов организации. При этом, сами доходы в рамках отчётности рассматриваются как доходы от основных видов деятельности, а также доходы, от прочих видов деятельности (нереализационные). Это позволяет применять подобный подход

⁸ Кознов А. Б. Понятие и классификация дебиторской задолженности промышленного предприятия // Проблемы науки. 2021. № 1. С. 25.

и при классификации дебиторской задолженности.

Этими же авторами рассматривается классификация дебиторской задолженности в случае, когда она является просроченной. Соответственно, классификация просроченной дебиторской задолженности при таком подходе имеет следующий вид (рисунок 2) ⁹.

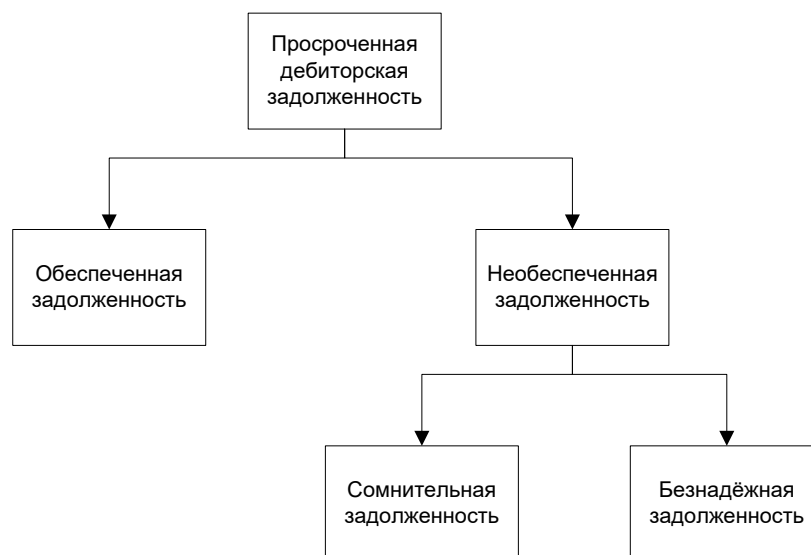


Рисунок 2 – Классификация просроченной дебиторской задолженности

Необходимость выделения классификации просроченной дебиторской задолженности обуславливается значительным риском потерь предприятия-кредитора, в связи с чем требуется оценка данных потерь, исходя из вида просроченной дебиторской задолженности.

В рамках данного подхода все виды просроченной дебиторской задолженности делятся на две группы – обеспеченной задолженности и необеспеченной задолженности. Под обеспеченной дебиторской задолженностью понимается задолженность, возврат которой возможен за счёт, например, залога (Глава 23 ГК РФ), то есть активов, предоставленных предприятию-кредитору, что позволяет возместить за счёт реализации данных активов, либо их присвоения сумм дебиторской задолженности. Соответственно, необеспеченная дебиторская задолженность не обеспечивается

⁹ Кознов А. Б. Понятие и классификация дебиторской задолженности промышленного предприятия // Проблемы науки. 2021. № 1. С. 25.

какими-либо активами, в результате чего не может быть погашена за счёт обеспечения.

Необеспеченная просроченная дебиторская задолженность, исходя из ст. 266 п. 1 Налогового Кодекса РФ (НК РФ) может делиться на сомнительную и безнадежную. Под сомнительной дебиторской задолженностью понимается такая задолженность, которая не погашена в установленные сроки и не обеспечена с помощью соответствующих способов – банковской гарантией, поручительством или залогом.

В том случае, когда истёк срок исковой давности, применяемый по отношению к сделкам (ст. 196 ГК РФ), и составляющий в общем случае 3 года, сомнительная дебиторская задолженность должна быть классифицирована как безнадежная задолженность. Особенностью данного вида дебиторской задолженности является отсутствие реальных возможностей у предприятия-кредитора к её взысканию. Согласно ст. 266 п. 2 НК РФ, наряду с истёкшим сроком исковой давности, в качестве причин признания дебиторской задолженности невозможной к взысканию (безнадежной) может выступать также невозможность взыскания сумм задолженности в связи с принятием акта государственного органа, либо по причине ликвидации организации-должника¹⁰.

Наряду с приведёнными классификациями, дополнительно можно указать и другие критерии её деления, а именно:

1) степень риска;

В рамках данного подхода дебиторская задолженность может быть классифицирована на задолженность с:

- низким уровнем риска потерь (до 25 %);
- средним уровнем риска потерь (25-50 %);
- высоким уровнем риска потерь (более 50 %).

2) причины образования;

¹⁰ Лазовский В. С. Анализ расчетов и управление дебиторской и кредиторской задолженностью // Социально-экономические и гуманитарные науки. Санкт-Петербург: ГНИИ «Нацразвитие», 2020. С. 50.

По причинам образования дебиторская задолженность может быть классифицирована на:

- оправданную, формирование которой необходимо для эффективного функционирования предприятия;
- неоправданную, использование которой не даёт возможности эффективно функционировать предприятию.

3) способ погашения;

Данным критерием дебиторская задолженность может быть разделена на:

- погашаемую денежными средствами;
- погашаемую взаимозачётом ¹¹.

4) степень ликвидности;

Степень ликвидности отражает возможность реализации дебиторской задолженности на рынке, например, в ходе операции факторинга. Применение данного подхода к дебиторской задолженности позволяет выделить:

- низколиквидную дебиторскую задолженность;
- среднеликвидную дебиторскую задолженность;
- высоколиквидную дебиторскую задолженность.

5) соблюдение норм закона при истребовании дебиторской задолженности;

Данный критерий связан с тем, что возврат дебиторской задолженности должен производиться на основании норм закона, однако, это не всегда возможно. В связи с этим выделяют:

- надлежаще истребованную дебиторскую задолженность;
- неистребованную дебиторскую задолженность.

6) степень планируемости;

Как другие объекты финансового менеджмента, дебиторская задолженность может планироваться, что не всегда возможно. По данному критерию деления дебиторская задолженность может быть разделена на:

¹¹ Кознов А. Б. Понятие и классификация дебиторской задолженности промышленного предприятия // Проблемы науки. 2021. № 1. С. 26.

- планируемую;
- внеплановую.

7) степень управления (контроля).

Данный критерий деления дебиторской задолженности отражает возможности управления и контроля данного актива, исходя из возможностей предприятия. В связи с этим выделяют:

- контролируемую дебиторскую задолженность;
- неконтролируемую дебиторскую задолженность ¹².

Рассмотрим нормативное регулирование дебиторской задолженности. В качестве основных законодательных документов, которые регламентируют основные особенности её учёта, выступают:

1) ГК РФ;

ГК РФ определён общий порядок деятельности организаций, порядок перехода права собственности на те или иные объекты. Также закреплён порядок проведения сделок, например, договора купли-продажи, сроки исковой давности по сделкам, включая те из них, в которых образуется дебиторская задолженность.

2) НК РФ;

Данным документом определяется порядок формирования налоговой базы по налогам, включая такой важнейший налог, как налог на прибыль. В рамках НК РФ устанавливается порядок формирования расходов по сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности. С целью подтверждения проведения расчётов с поставщиками и покупателями введено требование применения счёта-факторы для налогоплательщика-поставщика. Устанавливается требование ведения книги покупок и книги продаж, а также перечень операций, не подлежащих налогообложению.

3) Федеральный закон №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учёте»;

Законом определяется общий порядок ведения бухгалтерского учёта на

¹² Лозинская Д. Е. Дебиторская задолженность: понятие, виды, классификации // Бенефициар. 2017. № 16. С. 15.

предприятиях, устанавливается комплекс требований и допущений, которые используются в данном учёте. Определяется дата отражения в составе бухгалтерской отчётности дебиторской задолженности, а также других видов активов и обязательств. Также, устанавливаются требования к отражению в бухгалтерской отчётности показателей дебиторской задолженности и прочие.

4) Федеральный закон №229-ФЗ от 02.10.2007 г. «Об исполнительном производстве»;

Законом устанавливается порядок обращения взыскания на имущество должника, включая взыскание имеющейся у него дебиторской задолженности (ст. 76 Закона), а также наложение ареста на дебиторскую задолженность (ст. 83 Закона) ¹³.

Прочие документы, регламентирующие порядок отражения дебиторской задолженности, представлены в таблице 1 ¹⁴.

Таблица 1 – Нормативные документы, регламентирующие учёт дебиторской задолженности

Наименование документа	Основное содержание
1	2
ПБУ 1/2008 «Учётная политика»	Устанавливает основы учёта операций с дебиторской задолженностью в организации
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»	Устанавливает комплекс единых требований к формированию бухгалтерской отчётности, включая данные по дебиторской задолженности, отражаемые в различных формах отчётности
Приказ Минфина №49 от 13.06.1995 г. «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»	Содержит порядок инвентаризации финансовых обязательств, включая случаи образования дебиторской задолженности
Положение Банка России от 29.06.2021 г. № 762-П «О правилах осуществления перевода денежных средств»	Содержит общие требования по проведению операций с использованием денежных средств и формирования дебиторской задолженности

¹³ Сальников И. И. Нормативно-правовые средства регулирования дебиторской и кредиторской задолженности предприятия в системе обеспечения его экономической безопасности. Пенза: "Наука и Просвещение" (ИП Гуляев Г.Ю.), 2020. С. 63.

¹⁴ Пахарь К. Э. Учет дебиторской и кредиторской задолженности // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2021. № 27. С. 142.

Продолжение таблицы 1

1	2
Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)	Установлен порядок учёта выручки при реализации продукции и товаров в иностранной валюте
Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» (ПБУ 9/99)	Содержит правила определения стоимостной оценки дебиторской задолженности
План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению	Содержит комплекс счетов, а также требований по его применению, в том числе, по отношению к дебиторской задолженности

Следует отметить, что наряду с российскими нормативными документами, регламентирующими бухгалтерский учёт дебиторской задолженности, существует также и комплекс документов, представляющих международные стандарты финансовой отчётности (МСФО), в которых отражены соответствующие требования (таблица 2) ¹⁵.

Таблица 2 – Международные стандарты финансовой отчётности, регламентирующие учёт дебиторской задолженности

Наименование стандарта	Содержание стандарта
МСФО 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»	Содержит порядок раскрытия информации, что даёт возможность оценить значение финансовых инструментов (дебиторской задолженности) для организации. Также, даёт возможность определения рисков, связанных с применением дебиторской задолженности, способов управления данными рисками со стороны организации
МСФО 9 «Финансовые инструменты»	Содержит классификацию финансовых активов и обязательств, а также определяет порядок предоставления финансовой отчётности
МСФО 32 «Финансовые инструменты: представление»	Содержит требования к представлению в финансовой отчётности дебиторской задолженности. Относит дебиторскую задолженность к финансовым активам
МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»	Содержит определение дебиторской задолженности, порядок её отражения в бухгалтерском учёте. Приведена классификация дебиторской задолженности

¹⁵ Башкатов В. В. Дебиторская и кредиторская задолженность: понятие, нормативное регулирование и отражение в бухгалтерском балансе // Деловой вестник предпринимателя. 2021. № 4. С. 13.

По итогам проведённого в разделе 1.1 исследования сформируем следующие выводы:

1) под дебиторской задолженностью понимается финансовый актив, представляющий собой право требования к контрагенту денежных средств или другого имущества, исходя из предшествовавшей этому поставки продукции, товаров, работ, услуг;

2) в качестве основных критериев классификации дебиторской задолженности выступают её элементы, обеспеченность, срок, а также соблюдение сроков, в результате чего выделяют сомнительную и безнадежную задолженность, определение которых представлено в НК РФ;

3) комплекс документов нормативного регулирования дебиторской задолженности представлен ГК, НК, Федеральными законами «О бухгалтерском учёте» и «Об исполнительном производстве», комплексом ПБУ и Инструкций Минфина РФ. Дополняет данный перечень комплекс МСФО, которыми установлены международно признанные стандарты отражения дебиторской задолженности в отчётности.

1.2 Бухгалтерский учёт дебиторской задолженности

Дебиторская задолженность формируется ввиду наличия временного разрыва между передачей активов (товаров, продукции), либо выполнением работ и оказанием услуг, с одной стороны, а также исполнением обязательства по их оплате другой стороной (дебитором). Дебитор, получив от кредитора активы, работы и услуги, оплачивает их спустя определённое время.

В качестве основных счетов, на которых ведётся учёт дебиторской задолженности, представлен в таблице 3.

Формирование дебиторской задолженности ведётся в дебет данных счетов¹⁶.

Пунктом 73 Положения по ведению бухгалтерского учёта и отчётности в РФ (утв. Приказом Минфина от 29.07.1998 г. № 34н, с доп. и изм.) учёт

¹⁶ Башкатов В. В. Дебиторская и кредиторская задолженность: понятие, нормативное регулирование и отражение в бухгалтерском балансе // Деловой вестник предпринимателя. 2021. № 4. С. 14.

дебиторской задолженности ведётся организацией в суммах, которые она считает верными.

Таблица 3 – Счета учёта дебиторской задолженности

№ счета	Наименование счёта
46	Выполненные этапы по незавершённым работам
60	Расчёты с поставщиками и подрядчиками
62	Расчёты с покупателями и заказчиками
68	Расчёты по налогам и сборам
69	Расчёты по социальному страхованию и обеспечению
70	Расчёты с персоналом по оплате труда
71	Расчёты с подотчётными лицами
73	Расчёты с персоналом по прочим операциям
75	Расчёты с учредителями
76	Расчёты с разными дебиторами и кредиторами

Для учёта дебиторской задолженности могут использоваться следующие первичные документы:

- выписки с расчётного счёта, прочих счетов;
- счета, счета фактуры;
- платёжные поручения;
- договора купли-продажи, подряда;
- товарно-транспортные накладные
- универсальные передаточные документы и прочие.

Формирование сумм дебиторской задолженности может происходить как результат широкого спектра операций, что представлено в таблице 4.

При проведении операций с дебиторской задолженностью следует учитывать, что ст. 196 ГК РФ установлен общий срок исковой давности по сделкам, составляющий 3 года. В течение данного срока дебиторская задолженность может быть взыскана обычным порядком.

По истечении данного срока дебиторская задолженность может быть как признана нереальной к взысканию по истечению срока исковой давности, так и произведено восстановление сроков исковой давности на основании положений ст. 205 ГК РФ. Течение сроков исковой давности по обязательствам, у которых

установлен определённый срок, начинается по окончании срока исполнения такого обязательства.

В случае, если срок, установленный для оплаты дебиторской задолженности в договоре нарушен, это даёт возможность классифицировать её как сомнительную.

Таблица 4 – Бухгалтерские операции по формированию дебиторской задолженности

Операция	Первичный документ	Дт	Кт
В счёт будущих поставок поставщику перечислен аванс	Договор, платёжное поручение	60.2 Авансы выданные	51
Покупателю на основании договора отгружена продукция, выдана счёт-фактура	Договор, счет-фактура, товарная накладная (УПД)	62	90.1 «Выручка»
Работнику организации для проведения закупок (затрат) выданы под отчёт денежные средства	Расходный кассовый ордер, заявление работника, платёжное поручение	71	50, 51
На основании договора между работником организации и самой организацией, данному работнику выдан займ, перечисленный по реквизитам, указанным в договоре с помощью платёжного поручения	Договор, платёжное поручение	73	51
На основании учредительного договора отражена задолженность учредителей по оплате уставного капитала	Учредительный договор	75	80
По выданному займу на отчётную дату начислены проценты, исходя из установленной ставки процента. Расчёт произведён бухгалтером организации	Договор, расчёт бухгалтера	76	91.1 «Прочие доходы»

Уменьшение сумм дебиторской задолженности может осуществляться за счёт погашения дебитором обязательств перед кредитором. В качестве типовых проводок при этом выступают следующие (таблица 5).

Согласно п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации», в случае формирования у организации-кредитора долгов, которые являются нереальными для взыскания, они признаются в качестве прочих расходов.

Таблица 5 – Бухгалтерские операции по погашению дебиторской задолженности

Операция	Первичный документ	Дт	Кт
Поставщиком товаров, материалов проведена отгрузка в счёт ранее полученного от получателя аванса	Товарно-транспортная накладная, приходный ордер	41, 10	60
Покупателем за счёт средств на счёте в банке оплачена полученная ранее продукция поставщику	Выписка банка, платёжное поручение	51	62
Подотчётным лицом предоставлен отчёт об использовании ранее выданного аванса на приобретение материалов	Авансовый отчёт	10	71
Работником в кассу организации возвращён выданный ранее займ	Приходный кассовый ордер	50	73
Учредитель внёс денежные средства в уставный капитал организации	Выписка банка	51	75
Погашены начисленные заёмщику проценты по займу	Выписка банка	51	76

Отражение данных расходов ведётся на основании Инструкции по применению Плана счетов (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению») на счёте 91 «Прочие доходы и расходы», субсчёт 2 «Прочие расходы».

Если дебиторская задолженность признана сомнительной, то исходя из требований статей 265 и 266 НК РФ формируется резерв по сомнительным долгам, с целью учёта данной суммы при расчёте налога на прибыль ¹⁷.

Последовательность создания резерва следующая:

1) проведение инвентаризации дебиторской задолженности;

По результатам инвентаризации формируется либо акт формы ИНВ-17 (утв. Постановлением Госкомстата России №88 от 18.08.1998 г.), либо применяется собственная форма акта. На основании выявленной дебиторской задолженности определяются её конкретные случаи, в которых она является сомнительной.

В качестве сомнительной дебиторской задолженности рассматривается такая дебиторская задолженность, которая одновременно:

¹⁷ Попова Е. Р. Создание резерва по сомнительным долгам в целях налогообложения организации // Форум молодых ученых. 2020. № 2. С. 310.

- не обеспечена залогом, банковской гарантией или поручительством;
- не погашена в установленные договором сроки.

В тех случаях, когда у дебиторской задолженности присутствует обеспечение, резерв по ней не создаётся. Данное правило распространяется и на те случаи, когда предприятие-поручитель является банкротом (письма Минфина России от 10.07.2015 № 03-03-06/39756, от 14.01.2013 № 03-03-06/1/7).

Резерв начисляется только на ту часть дебиторской задолженности, по которой отсутствует встречный долг у того же контрагента. Фактически, происходит зачёт сумм дебиторской задолженности за счёт кредиторской задолженности, исходя из первой из них по времени возникновения, на основании ст. 266 п. 1 НК РФ.

2) определение уровня резервирования по долгу (PCO);

В рамках данного мероприятия проводится определение процента резервов по каждому сомнительному долгу. С учётом данного процента определяется расчётная сумма отчислений в резервы. Для этого применяется следующий подход, представленный в п. 4 ст. 266 НК РФ (таблица 6).

Таблица 6 – Порядок определения резервов по сомнительным долгам при создании резерва

Срок возникновения сомнительного долга, дней	Уровень резервирования, %
Менее 45	0
45-90	50
Более 90	100

3) определение предельных размеров отчислений в резервы.

Для этого используется следующая формула:

$$PCO = B \times 10 \%, \quad (1)$$

где B – сумма выручки от реализации, полученная организацией по итогам налогового периода.

При формировании резерва по итогам отчётного периода используется большая из сумм – выручки за прошлый год, либо за текущий отчётный период.

Нормами п. 4 ст. 266 НК РФ установлено, что уровень резервирования в размере 10 % является максимальным, однако, предприятие может устанавливать и меньшие, чем 10 % уровни резервирования.

4) сравнение РСО и ПСО.

Для расчётов резервов используется меньшая из данных сумм. Выбранная сумма резервов включается в состав прочих (внереализационных) расходов. Отнесение на расходы осуществляется на основании п. 7 ст. 265, п. 3 ст. 266 и п. 7 пп. 2 ст. 272 НК РФ.

Бухгалтерская операция по формированию резерва по сомнительным долгам осуществляется проводкой:

Дт 91.2 «Прочие расходы»;

Кт 63 «Резервы по сомнительным долгам» – на сумму сформированного резерва.

В том случае, если организация, по дебиторской задолженности которой создан резерв (задолженность признана сомнительной), оплатила его, производится списание сумм резерва по сомнительным долгам следующей проводкой:

Дт 63

Кт 91.1 «Прочие доходы» – отражено списание суммы резерва по сомнительным долгам.

Само гашение сумм сомнительной дебиторской задолженности осуществляется проводкой:

Дт 51

Кт 62 – получены денежные средства от организации, дебиторская задолженность которой признана сомнительной

Если до конца отчётного года, следующего за годом, в котором создавался резерв по сомнительным долгам, данный резерв не использован в полном объёме, то суммы неиспользованного резерва присоединяются к

финансовым результатам деятельности организации на конец отчётного года.
Данная операция отражается в следующей проводкой:

Дт 63

Кт 91.1 «Прочие доходы» – списаны неиспользованные суммы резерва.

При работе с дебиторской задолженностью необходимо учитывать сроки исковой давности, установленные в ГК РФ. В том случае, если на дату списания дебиторской задолженности, которая признана нереальной к взысканию, создан резерв, то при списании данной дебиторской задолженности за счёт созданного резерва осуществляется проводка:

Дт 63

Кт 62 или другого счёта дебиторской задолженности.

Если сумма созданного резерва не покрывает всей суммы нереальной к взысканию дебиторской задолженности при её списании, то проводятся следующие операции:

1) отражается отнесение сумм непокрытой резервами дебиторской задолженности на расходы;

Дт 91.2 «Прочие расходы»

Кт 62 или другого счёта дебиторской задолженности – на сумму списания.

2) сумма остатка дебиторской задолженности фиксируется на забалансовом счёте.

Дт 007 «Списанная в убыток задолженность неплатёжеспособных дебиторов» – отражена сумма нереальной к взысканию дебиторской задолженности с целью наблюдения за возможностью её погашения, в случае изменения имущественного положения дебитора.

При поступлении средств от дебитора, дебиторская задолженность по которому списана с баланса, делаются следующие проводки:

1) отражено поступление средств от дебитора:

Дт 50,51

Кт 62 или другого счёта дебиторской задолженности – на сумму

поступления – поступили средства от должника

2) отражены доходы;

Дт 62 или другого счёта дебиторской задолженности

Кт 91.1 – полученный долг, включен в состав прочих доходов.

3) восстановлена сумма убытка от списания неплатёжеспособных дебиторов:

Кт 007 – списан погашенный безнадежный долг.

По итогам проведённого в разделе 1.2 исследования сделаем следующие выводы:

1) формирование дебиторской задолженности осуществляется при наличии временного разрыва между моментом передачи продукции, товаров, исполнении работ или услуг, а также моментом получения возмещения по ним в денежном эквиваленте или другим способом. Формирование дебиторской задолженности осуществляется в дебет счетов учёта дебиторской задолженности, списание – в кредит данных счетов;

2) возможно начисление резервов на сомнительную дебиторскую задолженность. Данные резервы используются для её списания (полного или частичного) на расходы. Законодательно установлен максимальный уровень в размере 10 % от выручки на списание резервов. В случае нехватки резервов суммы данной нехватки выносятся за баланс, где учитываются до момента наступления изменений в материальном положении дебитора. Списание дебиторской задолженности осуществляется на прочие расходы по истечению сроков исковой давности при отсутствии обеспечения.

1.3 Процедура контроля отражения и погашения дебиторской задолженности

Необходимость проведения контроля отражения и погашения дебиторской задолженности обуславливается требованием наличия в бухгалтерском учёте достоверной информации относительно её состояния, а также возможности её погашения.

В качестве основных целей контрольных процедур в отношении

дебиторской задолженности выступают:

- проверка соответствия проводимых операций с дебиторской задолженностью действующему законодательству;
- проверка правильности формирования задолженности при расчётах с дебиторами;
- проверка достоверности, правильности и полноты отражения в бухгалтерском учёте расчётов с дебиторами.

В качестве источников информации для проведения контроля дебиторской задолженности выступают следующие документы:

- учётная политика организации, внутренние локальные нормативные акты, договора поставки продукции, товаров, на выполнение работ/услуг, рабочий план счетов;
- первичные документы, выступающие в качестве основания для начисления и погашения дебиторской задолженности;
- регистры аналитического и синтетического учёта расчётов с разными дебиторами;
- акты сверки расчётов;
- акты инвентаризации;
- акты о проведении зачётов взаимных требований;
- учётные регистры по счетам учёта дебиторской задолженности (60,62,76 и прочим);
- бухгалтерская отчётность предприятия.

В ходе контрольных мероприятий по отношению к дебиторской задолженности проводят следующие действия:

1) устанавливают:

- размер просроченной дебиторской задолженности;
- причину образования и пропуска сроков её погашения;
- виновных лиц;
- реальность погашения дебиторской задолженности;
- круг виновных лиц;

- порядок предоставления претензий;
- 2) выявляют:
 - сомнительную дебиторскую задолженность;
 - документальное подтверждение передачи ценностей (работ, услуг) как обоснование сформированной задолженности;
- 3) проводят:
 - инвентаризацию дебиторской задолженности;
 - мероприятия по возврату дебиторской задолженности.

Работники контрольного органа (службы внутреннего контроля, СВК) с целью определения надёжности и своевременности погашения дебиторской задолженности проводят изучение юридических взаимоотношений организации с дебиторами, определяют характер экономических операций, которые проводились с ними. Задача СВК по данному направлению – снижение уровня нарушений договорной дисциплины со стороны дебиторов, недопущение формирования сомнительной, безнадёжной и необеспеченной дебиторской задолженности.

После проведения тестирования деятельности подразделений, ответственных за расчёты с дебиторами, результатом которых является формирование дебиторской задолженности, проводятся проверки состояния расчётов по существу. Они должны исходить из предпосылок формирования бухгалтерской финансовой отчётности, а также тех целей и задач, которые поставлены перед СВК.

Для определения обоснованности возникновения дебиторской задолженности проводится изучение договоров, которые заключаются между организацией и её контрагентами, а также других документов, на основании которых осуществляются поставки продукции, товаров, работ и услуг. В процессе проверки ответственные сотрудники СВК должны определить факт соблюдения, либо, напротив, нарушения норм гражданского законодательства при работе с контрагентами, а также возможные юридические последствия в случае нарушения договорных обязательств. Следует также определить

экономическую целесообразность работы с теми или иными контрагентами-дебиторами. Она вытекает из существа хозяйственной деятельности, а также из наличия выгоды при таком взаимодействии.

Работники СВК в процессе контроля дебиторской задолженности должны основываться на комплексном плане проверки, который утверждается до её начала, и в котором указаны виды работ и сроки их проведения (таблица 7) ¹⁸.

Перед составлением рабочего документа, в котором закрепляются планируемые виды работ и методы внутреннего контроля, применяемые СВК для контроля операций с дебиторской задолженностью, производится предварительное планирование.

Таблица 7 – План внутреннего контроля учёта возникновения и погашения дебиторской задолженности

Объекты контроля и виды проводимых работ	Метод внутреннего контроля
Тестирование системы обеспечения учётной деятельности по операциям с дебиторской задолженностью	Документальная проверка, тестирование
Проверка первичных документов, аналитического и синтетического учёта операций с дебиторской задолженностью	Документальная проверка, отслеживание выбранных операций
Контроль обоснованности операций по возникновению и погашению дебиторской задолженности	Инвентаризация, контрольные операции, пересчёт
Мониторинг правильности сроков классификации дебиторской задолженности по срокам и правильности оценки дебиторской задолженности	Оценка, арифметическая проверка, встречная проверка
Сопоставление результатов документального и фактического контроля по возникновению и погашению сумм дебиторской задолженности	Сверка, анализ, пересчёт, сравнение, документальная проверка
Применение аналитических процедур к операциям по возникновению и погашению дебиторской задолженности	Арифметическая проверка, анализ
Обобщение итогов проверочных мероприятий, анализ полученной информации, составление итоговых документов (рекомендаций, заключений, справок)	Анализ, документирование

¹⁸ Мусаев Т. К. Внутренний контроль учета возникновения и погашения дебиторской задолженности // Известия Дагестанского ГАУ. 2020. № 2. С. 83.

Руководством СВК проводится разработка плана и программы, в которых отражаются технологические особенности функционирования предприятия. Также, должны учитываться и затраты, которые будут понесены предприятием при проведении данной проверки, ввиду необходимости отвлечения работников от выполнения своих прямых обязанностей, а также в связи с повышенной нагрузкой на СВК. При этом, данные затраты не должны быть чрезмерными.

В программе внутреннего контроля операций с дебиторской задолженностью должен присутствовать комплекс контрольно-аналитических процедур. Их выполнение осуществляется в строгом соответствии с установленной последовательностью, для того, чтобы получить необходимый объём информации, обеспечив требуемый уровень качества данной информации.

Пример программы внутреннего контроля возникновения и погашения дебиторской задолженности представлен в таблице 8 ¹⁹.

Таблица 8 – Программа внутреннего контроля возникновения и погашения дебиторской задолженности

Применяемые процедуры внутреннего контроля	Отражение полученных результатов в рабочих документах
1	2
Изучение положений учётной политики по отношению к дебиторской задолженности. Проверка экономических и технологических условий, необходимых для своевременного и полного проведения расчётов с дебиторами	Аналитические расчёты, справки специалистов СВК
Внутрихозяйственный контроль функций, возложенных на работников соответствующих подразделений в отношении взаимодействия с контрагентами	Аналитические расчёты. Ответы на письменные и устные вопросы сотрудников СВК
Проверка документооборота на предмет соблюдения установленных правил, оценка практики составления документов по операциям с дебиторской задолженностью	Получение объяснений работников подразделений, работающих с дебиторской задолженностью. Получение копий документов.
Проведение анализа правильности оценки элементов и статей дебиторской задолженности	Справка работника СВК

¹⁹ Мусаев Т. К. Внутренний контроль учета возникновения и погашения дебиторской задолженности // Известия Дагестанского ГАУ. 2020. № 2. С. 83.

1	2
Проверка точности группировки дебиторской задолженности, отнесения результатов группировки на соответствующие счета учёта дебиторской задолженности	Расчёты специалиста СВК. Получение копий лицевых счетов по дебиторской задолженности
Проведение инвентаризации дебиторской задолженности. Фактический контроль операций с дебиторской задолженностью	Акты инвентаризации. Заключение специалистов СВК
Проведение встречной проверки первичных документов и регистров аналитического учёта между разными подразделениями, ответственными за работу с дебиторской задолженностью	Расчёты специалиста. Акты сверок
Проверка правильности и своевременности отражения операций с дебиторской задолженностью на счетах – аналитических и синтетических	Копии регистров учёта. Использование рабочего документа «Внутренний контроль корреспонденции счетов»
Проведение анализа дебиторской задолженности. Оценка эффективности работы с ней	Расчёты специалиста СВК. Аналитические справки

При проведении процедур внутреннего контроля операций с дебиторской задолженностью СВК не ограничивает себя только внутренними источниками информации. По причине того, что дебиторская задолженность затрагивает отчётность не только предприятия-кредитора, но также и дебитора, специалисты СВК с целью проверки могут также направлять запросы дебиторам для подтверждения, либо опровержения сумм дебиторской задолженности, а также намерений данных дебиторов по исполнению их обязательств перед кредитором.

Оценка стоимостных параметров дебиторской задолженности осуществляется на основании первичных учётных документов, которые подтверждаются сопроводительными актами на каждую партию поставки. Работниками СВК производится сопоставлением цен на отдельные виды продукции (товаров, работ, услуг) по разным контрактам, на основании чего производится определение правильности установления цен на продукцию. Наряду с ценой, также анализируются количественные и качественные партии продукции предприятия.

Изучая акты приёма-передачи работники СВК определяют как время перехода права собственности на активы, но также и время формирования

дохода. Наряду с этим определяются и факты отсутствия претензий по качеству и количеству переданной продукции.

По результатам контрольных мероприятий СВК выдаёт заключение о соответствии системы учёта дебиторской задолженности требованиям, либо о наличии у неё тех или иных недостатков, требующих корректировки.

Проведённое в разделе 1.3 исследование позволяет сделать следующие выводы:

1) роль контрольных процедур в операциях с дебиторской задолженностью состоит в выявлении их соответствия нормам действующего законодательства, а также внутренним нормативным требованиям организации;

2) основными блоками процедур, которые реализуются в рамках контроля операций с дебиторской задолженностью, выступают тестирование средств проведения операций, план внутреннего контроля и его программа. В ходе проведения проверочных мероприятий работниками СВК рассматриваются все значимые аспекты работы с дебиторской задолженностью, начиная от технологических средств, и заканчивая экономической обоснованностью проведения данных операций. Результаты проверки используются для выявления несоответствий в учёте, и проведения корректирующих мероприятий.

По итогам проведённого в главе 1 исследования сделаем следующие обобщающие выводы:

1) под дебиторской задолженностью понимаются активы, образующиеся в связи с наличием временной разницы между переходом права собственности на продукцию (товар, работу или услугу) и фактом их оплаты. Бухгалтерский подход к классификации дебиторской задолженности основывается на таких критериях, как элементы, обеспеченность, срок, а также на факте соблюдения сроков. В качестве основных нормативных документов, регламентирующих операции с дебиторской задолженностью, выступают ГК, НК, комплекс ПБУ, инструкции Минфина, а также МСФО;

2) формирование дебиторской задолженности осуществляется в дебет

счетов учёта дебиторской задолженности, списание – в кредит данных счетов. Возможно начисление резервов на сомнительную дебиторскую задолженность, что позволяет уменьшать налогооблагаемую прибыль. Нормативно предусматривается возможность списания дебиторской задолженности;

3) внутренний контроль дебиторской задолженности реализуется СВК, и предусматривает определение соответствия операций по учёту дебиторской задолженности как требованиям законодательства, так и внутренним нормативным документам. Проверка затрагивает не только учётную деятельность, но также и деятельность. По результатам проверки формируются мероприятия, которые исправляют выявленные несоответствия, повышают эффективность учётной работы с дебиторской задолженностью, а также дают возможность повысить экономическую эффективность её использования на предприятии.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА И ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ПАО «ДЭК» ФИЛИАЛ АМУРЭНЕРГОСБЫТ

2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Публичное акционерное общество «Дальневосточная энергетическая компания» (ПАО «ДЭК») создано на основании положений как Гражданского Кодекса РФ, так и Закона №208-ФЗ от 26.12.1995 г. «Об акционерных обществах».

ПАО «ДЭК» зарегистрирована в налоговых органах 1 февраля 2007 г. В качестве регистратора выступила Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 14 по Приморскому краю.

Юридический адрес ПАО «ДЭК»: 690091, край Приморский, г. Владивосток, ул. Тигровая, д. 19.

Основной вид деятельности ПАО «ДЭК» – торговля электроэнергией (код по ОКВЭД 35.14).

В качестве дополнительных видов деятельности в ПАО «ДЭК» выступают:

- образование профессиональное дополнительное (код по ОКВЭД 85.42);
- деятельность по обработке данных, предоставление услуг по размещению информации и связанная с этим деятельность (код по ОКВЭД 63.11);
- аренда и управление собственным или арендованным нежилым недвижимым имуществом (код по ОКВЭД 68.20.2);
- аренда и лизинг легковых автомобилей и легких автотранспортных средств (код по ОКВЭД 77.11);
- распределение электроэнергии (код по ОКВЭД 35.13);
- деятельность профессиональных союзов (код по ОКВЭД 94.20);
- деятельность по предоставлению прочих вспомогательных услуг для бизнеса, не включенная в другие группировки (код по ОКВЭД 82.99);
- деятельность рекламных агентств (код по ОКВЭД 73.11).

Управляющей компанией для ПАО «ДЭК» является АО «ЭСК Русгидро».

Филиал Амурэнергосбыт ПАО «ДЭК» является структурным подразделением ПАО «ДЭК», действующим на территории Амурской области. В ПАО «ДЭК» принят территориальный подход к организации деятельности филиалов, число которых составляет 7 ед. Наряду с Амурской областью, ПАО «ДЭК» также ведёт свою деятельность в Приморском и Хабаровском краях, ЕАО, Сахалинской области, Камчатском крае, Республике Саха (Якутия).

Основные показатели деятельности ПАО «ДЭК» представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Анализ основных показателей деятельности ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Абсолютное изменение		Темп прироста, %	
				2020 г. к 2019 г.	2021 г. к 2020 г.	2020 г. к 2019 г.	2021 г. к 2020 г.
Выручка от продажи товаров и услуг, млн. руб.	97746	104248	111641	6502	7392	6,7	7,1
Себестоимость продаж, млн. руб.	90981	96929	102710	5948	5780	6,5	6,0
Прибыль от продаж, млн. руб.	2485	2636	3716	151	1080	6,1	41,0
Чистая прибыль (убыток), млн. руб.	-6311	-18072	2352	-11761	20424	186,4	–
Среднегодовая стоимость активов, млн. руб.	45736	32776	25196	-12959	-7580	-28,3	-23,1
Среднегодовая стоимость основных средств предприятия, млн. руб.	1075	1067	1295	-8	228	-0,7	21,3
Среднегодовые остатки оборотных средств, млн. руб.	11836	11837	13290	1	1453	0,0	12,3
– в т.ч. дебиторская задолженность, млн. руб.	9539	9484	10080	-55	596	-0,6	6,3
Среднесписочная численность работников, чел.	4210	4498	5270	288	772	6,8	17,2
Рентабельность продаж, проценты	2,54	2,53	3,33	-0,01	0,80	-0,5	31,6
Выручка на 1 работника, тыс. руб.	23218	23177	21184	-41	-1992	-0,2	-8,6
Фондоотдача, руб.	90,89	97,66	86,20	6,77	-11,47	7,5	-11,7

По итогам анализа основных показателей деятельности ПАО «ДЭК» можно сделать вывод о постепенном увеличении объёмов выручки компании. Если в начале анализируемого периода показатель составлял 97,7 млрд. руб., то на конец – 111,6 млрд. руб., показав увеличение по годам на 6,7 % и 7,1 %, что связано с ростом потребностей населения и экономики региона в энергетических ресурсах, а также ввиду идущих инфляционных процессах.

Схожая динамика наблюдается в ПАО «ДЭК» и по себестоимости продаж. Если на начало анализируемого периода значение показателя составляло 91,0 млрд. руб., то на конец – 102,7 млрд. руб., по годам увеличение показателя составило 6,5 % и 6,0 % соответственно. Это указывает на рост стоимости энергетических ресурсов, которые получает ПАО «ДЭК» для их распределения потребителям от генераторов – ГЭС и ТЭС, расположенных в ДВФО.

Прибыль от продаж у ПАО «ДЭК» наблюдается во всём периоде исследования, причём фиксируется её рост – с 2,5 до 3,7 млрд. руб., по годам прирост составил 6,1 % и 41 %. Столь значимый рост в 2021 году относительно 2020 года объясняется пост-ковидным восстановлением экономики ДВФО и РФ в целом.

Несмотря на значительный объём прибыли от продаж, в 2019-2020 гг. у ПАО «ДЭК» наблюдается чистый убыток от продаж в размере 6,3 и 18,1 млрд. руб. соответственно, что свидетельствует о крайне неблагоприятных условиях деятельности компании в этот период. Так, в 2020 году рост убытка составил почти 2,9 раза. Полученная в 2021 году чистая прибыль не перекрывает полученного убытка, что говорит о необходимости дальнейшего наращивания объёмов прибыли для обеспечения в последующем устойчивости компании.

По показателю среднегодовой стоимости активов ПАО «ДЭК» наблюдается быстрое снижение показателя. Если в начале анализируемого периода он составлял 45,7 млрд. руб., то в 2020 году – уже только 32,8 млрд. руб., или на 28,3 % меньше, а в 2021 году – 25,2 млрд. руб., или ещё на 23,1 % меньше. Данное снижение обуславливалось, в том числе, и убыточностью

деятельности ПАО «ДЭК» в период пандемии COVID-19, когда объёмы закупки электроэнергии промышленными предприятиями в периоды локаута существенно сокращались.

По показателю среднегодовой стоимости основных средств в ПАО «ДЭК» фиксируется стабильность данного показателя в 2019-2020 гг., когда его значение составило около 1,1 млрд. руб., однако, в 2021 году, ввиду необходимости модернизации основных средств компании заметно увеличение показателя до 1,3 млрд. руб., или на 21,3 %, что можно считать положительным аспектом его функционирования.

Размер среднегодовых остатков оборотных средств компании в период 2019-2020 гг. также был достаточно стабильным, когда они составляли 11,8 млрд. руб. Рост возможностей населения и экономики по оплате энергетических ресурсов в 2021 году привёл к существенному увеличению объёмов оборотных средств в компании, в результате чего данный показатель в ПАО «ДЭК» вырос до 13,3 млрд. руб., или на 12,3 %. При этом, объёмы дебиторской задолженности компании росли слабо. Так, если в 2020 году фиксируется снижение на 0,6 %, то в 2021 году рост составил всего 6,3 %. Тем не менее, объёмы дебиторской задолженности компании превысили 10 млрд. руб.

Показатель среднесписочной численности работников в ПАО «ДЭК» имел выраженную тенденцию к росту. Если в начале анализируемого периода показатель составлял 4,2 тыс. чел., то в 2020 году она увеличилась на 288 чел., или на 6,8 %, достигнув 4,5 тыс. чел., а в 2021 году – ещё на 772 чел., или на 17,2 %, достигнув 5,3 тыс. чел. Данный факт свидетельствует об увеличении потребности предприятия в работниках.

Уровень рентабельности продаж ПАО «ДЭК» в рассматриваемом периоде был невысоким, что объясняется регулированием его деятельности со стороны государства. При этом, если в 2019-2020 гг. уровень показателя составлял около 2,5 %, то в 2021 году он вырос на 0,80 % по абсолютным значениям, или на 31,6 %, достигнув 3,33 %, что указывает на повышение

эффективности деятельности предприятия.

Показатель выручки на 1 работника в ПАО «ДЭК» имеет весьма большое значение. При этом, в 2019-2020 гг. данный показатель превышал 23 млн. руб./чел., а затем, в 2021 году он сократился на 8,6 % или на 2 млн. руб., что свидетельствует о некотором снижении эффективности использования трудовых ресурсов предприятием. Тем не менее, значение показателя остаётся на весьма высоком уровне.

Уровень фондоотдачи в ПАО «ДЭК» имел весьма значительный уровень, однако, его динамика имела разнонаправленный характер. Так, составляя на начало периода 90,89 руб., по итогам 2020 он вырос до 97,66 руб., или на 7,5 %, а в 2021 году фиксируется снижение показателя до 86,20 руб., или на 11,7 %, что связано с опережающим ростом объёмов среднегодовой стоимости основных средств над выручкой.

По итогам проведённого в пункте 2.1 исследования сделаем следующие выводы:

1) ПАО «ДЭК» является организацией, осуществляющей торговлю электроэнергией. Организационно она разделена на территориальные филиалы, ведущие свою деятельность в отдельных регионах ДВФО. Филиал Амурэнергосбыт ведёт свою деятельность на территории Амурской области;

2) предприятие характеризуется значительными масштабами своей деятельности. Объёмы его выручки превышают 100 млрд. руб., однако, ввиду существенного социального значения его деятельности и регулирования цен на услуги компании для неё характерна неустойчивость получения прибыли, в результате чего в период 2019-2020 годов она потеряла в виде убытков более 24 млрд. руб. Наряду с этим в компании наблюдается стабильность получения прибыли от продаж, рост объёмов оборотных и основных средств, значительный размер показателей выручки на 1 работника, а также фондоотдачи, ввиду специфики деятельности – концентрации предприятия на реализации электроэнергии, которая произведена на других предприятиях, входящих в систему ПАО «РусГидро» на территории ДВФО.

2.2 Организация бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Проведём исследование организации бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт для выявления его особенностей.

На сегодняшний день в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт принята следующая организация системы бухгалтерского учёта (рисунок 3).

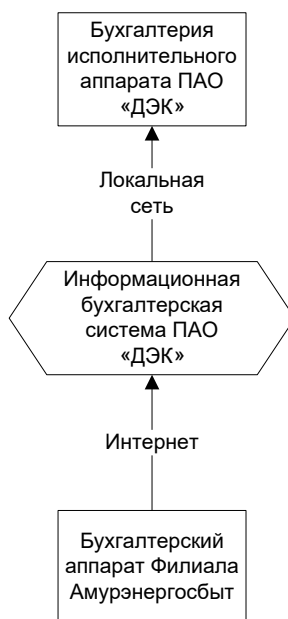


Рисунок 3 – Организация системы бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК»

Особенностью организации системы бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК» на сегодняшний день является использование филиалами компании ресурсов учётной системы, которая находится в ведении Бухгалтерии исполнительного аппарата ПАО «ДЭК». Данные ресурсы используются филиалами для ведения своей учётной работы, посредством доступа к ним через Интернет. Информационная бухгалтерская система ПАО «ДЭК» обслуживает все филиалы общества, в результате чего на всю компанию в целом распространяются единые правила и подходы к ведению бухгалтерского учёта, принятые в ней.

Органом, обеспечивающим управление подразделениями, ведущими бухгалтерский учёт в филиалах, является Бухгалтерия исполнительного аппарата ПАО «ДЭК». Основными функциями данного органа выступают (п.

1.2.2 учётной политики ПАО «ДЭК»):

- методологическое руководство бухгалтериями филиалов компании;
- ведение бухгалтерского учёта в Исполнительном аппарате компании;
- формирование и предоставление бухгалтерской (финансовой) отчётности в целом по компании.

Бухгалтерии филиалов, включая Филиал Амурэнергосбыт, согласно п. 1.2.2 Учётной политики ПАО «ДЭК» осуществляют ведение бухгалтерского учёта деятельности собственных филиалов.

Организационная структура Бухгалтерии Исполнительного аппарата ПАО «ДЭК» представлена на рисунке 4.

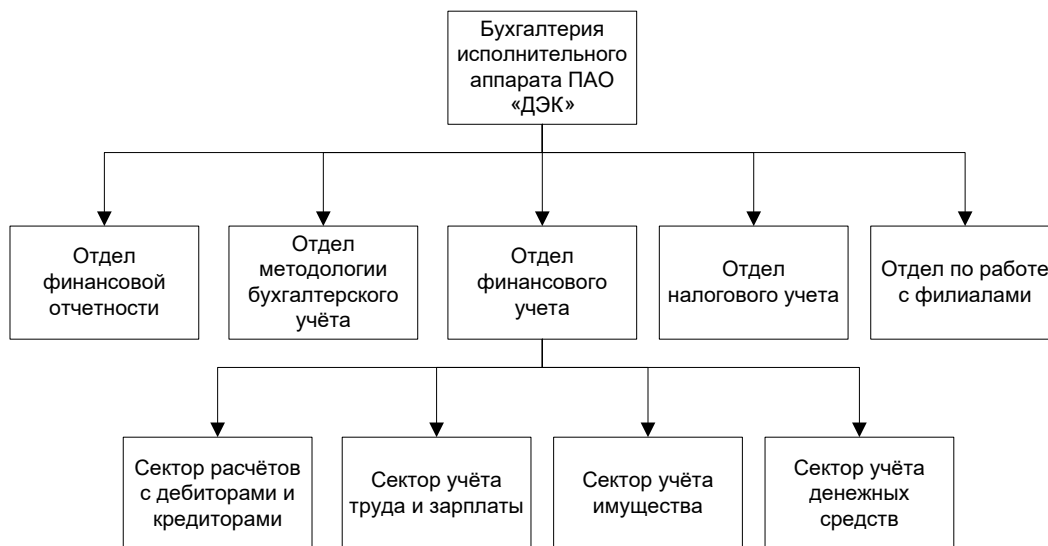


Рисунок 4 – Организационная структура Бухгалтерии Исполнительного аппарата ПАО «ДЭК»

В составе Бухгалтерии Исполнительного аппарата ПАО «ДЭК» выделены такие основные направления деятельности, по которым сформированы отделы, как финансовая отчётность, методология бухгалтерского учёта, финансовый учёт, налоговый учёт и работа с филиалами.

Крупнейшим структурным подразделением Бухгалтерии Исполнительного аппарата ПАО «ДЭК» выступает Отдел финансового учёта, в котором выделены такие сектора, как сектор расчётов с дебиторами и кредиторами, сектор учёта труда и заработной платы, сектор учёта имущества

организации, а также сектор учёта денежных средств.

Учётная политика в ПАО «ДЭК» утверждается на текущий год путём внесения изменений в действующий (актуальный) вариант учётной политики, установленный Приказом №169 от 30.12.2013 г. «Об учётной политике на 2014 год», исходя из изменений, принятых законодателем.

Основными особенностями учётной политики ПАО «ДЭК» выступают:

1) организационные аспекты учётной политики;

Учётная политика распространяется в целом на организацию, включая её филиалы как обособленные подразделения (п. 1.1.2). Последствия изменения учётной политики, которые вызваны изменениями законодательства РФ, отражаются в бухгалтерском учёте и отчётности в порядке, который установлен действующим законодательством РФ по бухгалтерскому учёту. Последствия изменения учётной политики отражаются в учёте ретроспективно согласно пп. 14,15 ПБУ 1/2008 (п. 1.1.4). Ответственным лицом за организацию и ведение бухгалтерского учёта в филиалах компании выступают главные бухгалтеры филиалов (п. 1.2.3). Первичные учётные документы составляются на бумажном носителе (п. 1.3.3). Нумерация первичных учётных документов ведётся индивидуально по каждому филиалу (п. 1.3.5). Поступление данных документов осуществляется на основании графика документооборота, контроль которого осуществляется Главным бухгалтером ПАО «ДЭК», а также главными бухгалтерами филиалов общества (п. 1.5.1). Ввиду деятельности в одном географическом регионе и одной отрасли, в связи с одинаковыми рисками и доходностью устанавливается единый отраслевой и географический отчётные сегмент «Сбыт» (п. 1.6.6).

2) учёт основных средств;

Учёт основных средств в ПАО «ДЭК» основывается на ФСБУ 6/2020. В качестве объектов основных средств рассматриваются объекты, используемые в течение более 12 мес., способные приносить экономические выгоды, а также предназначенные для использования в ходе обычной деятельности. Установленный порог стоимости основных средств – 100 тыс. руб. (п. 2.1.1). Не

подлежат включению в состав основных средств специальный инструмент, специальные приспособления, специальное оборудование, автомобильные шины. Их учёт ведётся как материально-производственных запасов (п. 2.1.4). Учёт основных средств ведётся в разрезе инвентарных номеров объектов, мест их нахождения и материально-ответственных лиц (п. 2.1.5). Учёт основных средств, не требующих монтажа, ведётся на счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы» (п. 5.2.1). В случае основных средств, которые требуют монтажа, учёт вложений в них ведётся на счёте 07 «Оборудование к установке» (п. 5.3.2). Принятие к учёту основного средства ведётся с использованием Актов о приёме-передаче основных средств № ОС-1, ОС-1а и ОС-1б (п. 5.4.7).

3) нематериальные активы;

Учёт нематериальных активов в ПАО «ДЭК» ведётся на основании ПБУ 14/2007 «Учёт нематериальных активов». В качестве критериев признания объекта в качестве нематериального актива устанавливается требование приносить экономические выгоды, использование в течение не менее чем 12 месяцев, не предполагается его продажа в течение данного периода времени, фактическая стоимость такого объекта может быть достоверно определена, а также отсутствует материально-вещественная форма (п. 3.1.1). В качестве единицы учёта выступает инвентарный объект (п. 3.1.2). В качестве основания для приёма нематериального объекта к учёту выступает Акт формы №НМА-2 (п. 3.1.4). Погашение стоимости нематериальных активов осуществляется путём начисления на них амортизации в течение всего срока их полезного использования (п. 3.3.1). Амортизация начисляется линейным способом (п. 3.3.2).

4) учёт НИОКР;

Учёт НИОКР в ПАО «ДЭК» ведётся на основании положений ПБУ 17/02 «Учёт расчётов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». В качестве научно-исследовательских работ в ПАО «ДЭК» понимают работы, связанные с осуществлением научной (научно-исследовательской), научно-технической деятельности и экспериментальных

разработок (п. 4.1).

5) учёт материально-производственных запасов;

Учёт материально-производственных запасов в ПАО «ДЭК» ведётся на основании положений ФСБУ 5/2019 «Запасы». Для учёта запасов применяются упрощённые способы согласно п. 17 ФСБУ 5/2019. Ценности, которые используются для нужд управления, и которые используются в ПАО «ДЭК» по мере приобретения, в составе запасов не учитываются, а списываются сразу на расходы. В качестве единицы учёта материально-производственных запасов выступает номенклатурный номер. Проведение оценки запасов в компании осуществляется по их фактической себестоимости. Резервы под обесценение запасов в компании не создаются. Списание запасов в ПАО «ДЭК» проводится с использованием способа ФИФО. Применение норм ФСБУ 5/2019 «Запасы» в ПАО «ДЭК» осуществляется начиная с отчётности за 2021 г.

б) учёт денежных средств;

Ведение учёта денежных средств в ПАО «ДЭК» осуществляется с использованием положений, закреплённых в Указании Банка России от 11.03.2014 г. №3210-У (с изм. И доп.) «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощённом порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» (п. 7.1.1). Открытие касс в компании осуществляется на основании необходимости. Они могут открываться как в Исполнительном аппарате, так и в филиалах. Учёт денежных средств в компании осуществляется на счёте 50 «Касса», в разрезе статей движения денежных средств и касс, по соответствующим субсчетам (п. 7.1.2). Для ведения учёта денежных средств используется кассовая книга, в том числе, для операций с иностранной валютой (п. 7.1.3). Хранение кассовых книг осуществляется по местам их составления (п. 7.1.7). Для учёта движения денежных средств на специальных счетах в банках используется счёт 55 «Специальные счета в банках» (п. 7.3.1), а счета переводов в пути отражаются на счёте 57 «Переводы в пути» (п. 7.3.2)

7) учёт финансовых вложений;

Учёт финансовых вложений в ПАО «ДЭК» ведётся на основании требований, установленных ПБУ 19/02 «Учёт финансовых вложений». В качестве финансовых вложений в компании рассматриваются государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, вклады в уставные (складочные) капиталы других обществ, предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях (п. 8.1.2). Также, определены критерии, по которым актив не может рассматриваться как финансовое вложение. Бухгалтерский учёт финансовых вложений производится по первоначальной стоимости (п. 8.3.1).

8) учёт расчётов по кредитам и займам;

Полученные ПАО «ДЭК» кредиты и займы общество классифицирует исходя из срока их погашения на долгосрочные (более 12 мес.) и краткосрочные (менее 12 мес.). Для учёта долгосрочных кредитов и займов используется счёт 67 «Расчёты по долгосрочным кредитам и займам», а для краткосрочных – счёт 66 «Расчёты по краткосрочным кредитам и займам». Погашение суммы основного долга по полученным кредитам и займам отражается в бухгалтерском учёте как погашение кредиторской задолженности (п. 9.1.1). При оставшемся сроке погашения долгосрочной задолженности менее 12 мес. Она переводится в краткосрочную задолженность (п. 9.1.3). Дополнительные расходы на привлечение кредитов и займов отражаются в бухгалтерском учёте компании как прочие расходы (п. 9.2.2). Для учёта процентов используются положения ПБУ 15/2008 «Учёт расходов и займов». Согласно п. 8 данного ПБУ, начисление процентов, которые причитаются к оплате кредитору, отражается в учёте ПАО «ДЭК» равномерно последним днём каждого месяца, к которому они относятся, вне зависимости от предусмотренного договором графика оплаты (п. 9.3.1). Отражение процентов по кредитам и займам осуществляется в компании на тех же счетах, что и сумма основного долга. Отражение процентов по долгосрочным займам в учёте осуществляется на счёте краткосрочных обязательств. Проценты включаются в состав прочих расходов, кроме той их части, которая подлежит включению в

стоимость инвестиционного актива. В стоимость такого актива включаются проценты, которые должны быть оплачены кредитору, и непосредственно связаны с приобретением, сооружением и/или изготовлением инвестиционного актива, при соблюдении комплекса установленных условий (п. 9.3.2).

9) учёт доходов и расходов;

В качестве основного документа, используемого для учёта в ПАО «ДЭК» по данному участку, выступает ПБУ 9/99 «Доходы организации». Учёт доходов от обычных видов деятельности ведётся в разрезе видов деятельности (п. 12.2.2) и отражается на субсчёте «Выручка» счёта 90 «Продажи» (п. 12.2.1). В качестве доходов от обычных видов деятельности выступают выручка от реализации электроэнергии на оптовом рынке энергии, от реализации мощности, от реализации электроэнергии (мощности) на розничном рынке, а также выручка от продажи электроэнергии на компенсацию потерь в сетях транспортировки (п. 12.2.3). Расходы от обычных видов деятельности в ПАО «ДЭК» отражаются на счетах 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Коммерческие расходы» (п. 12.3.1). Затраты на эксплуатацию столовой отражаются на счёте 29 и закрываются на конец месяца на счёте 90.2 «Себестоимость» (п. 12.3.1). Учёт расходов по обычным видам деятельности ведётся по видам выполненных работ (услуг, продукции), по месту возникновения затрат (филиалам, отделениям), видам расходов (элементам и статьям затрат), календарным периодам (п. 12.3.3).

Формирование затрат электрической энергии и мощности, которая реализуется на оптовом рынке в отчётном периоде, осуществляется в дебет счёта себестоимости 90.2 и кредит счёта 41 «Товары» по соответствующим субсчетам. Бухгалтерия Исполнительного аппарата ПАО «ДЭК» осуществляет передачу в филиалы объёмов и стоимости по видам товаров – электрической энергии и мощности, которые приобретены на оптовом рынке электроэнергии и мощности. Для этого составляется проводка по дебету счёта 41 «Товары» субсчёт 01 «Покупная электроэнергия, розница» в кредит счёта 79.02 «Расчёты

по текущим операциям». Себестоимость объёмов электроэнергии, которая используется на собственные нужды ПАО «ДЭК» отражается в дебет счёта 44 субсчёт 1 «Издержки обращения» и в кредит счёта 41.01 «Покупная электроэнергия, розница» (п. 12.3.5).

2.3 Анализ финансового положения ПАО «ДЭК»

Необходимость проведения анализа финансового состояния ПАО «ДЭК» связана с выявлением особенностей его функционирования, которые могут накладывать отпечаток на те или иные участки его бухгалтерского учёта.

Статьи имущественного состояния ПАО «ДЭК» представлены в таблице 10.

Таблица 10 – Анализ имущественного состояния ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019	2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	сумма, тыс.руб.	Темп прироста, %	сумма, тыс.руб.	Темп прироста, %
1 Внеоборотные активы					
Основные средства	1026432	1108398	8,0	1481915	33,7
Финансовые вложения	29036887	10267929	-64,6	10138324	-1,3
Отложенные налоговые активы	74590	252893	239,0	435334	72,1
Прочие внеоборотные активы	69667	42805	-38,6	84638	97,7
Итого по разделу I	30207576	11672234	-61,4	12140396	4,0
2 Оборотные активы					
Запасы	25321	43178	70,5	38638	-10,5
НДС по приобретённым ценностям	323	366	13,3	376	2,7
Дебиторская задолженность	9551795	9416821	-1,4	10742879	14,1
Денежные средства и эквиваленты	1715898	2373022	38,3	3377713	42,3
Прочие оборотные активы	260427	285973	9,8	300821	5,2
Итого разделу 2	11553764	12119360	4,9	14460427	19,3
Баланс	41761340	23791594	-43,0	26600823	11,8

Наблюдается активное увеличение объёмов основных средств в компании. Если на начало периода их объём составлял 1026,4 млн. руб., то на конец – уже 1481,9 млн. руб., показав по годам прирост на 8 % и 33,7 % соответственно, что свидетельствует об активной политике обновления производственных активов ПАО «ДЭК». Объёмы финансовых вложений в компании были весьма велики. При этом, по итогам 2020 года фиксируется их

значительное снижение – с 29,0 до 10,3 млрд. руб., или на 64,6 %. В 2021 году снижение продолжилось, однако, было существенно меньшим, и составило 1,3 %, в результате чего сумма по статье стала составлять 10,1 млрд. руб.

Сумма отложенных налоговых активов заметно выросла в периоде – с 74,6 до 435,3 млн. руб., причём только в 2020 году рост составил 3,4 раза, а в 2021 году – 72,1 %. Объёмы прочих внеоборотных активов в ПАО «ДЭК» были относительно невелики, причём по ним фиксируется разнонаправленная динамика изменения – снижение на 38,6 % в 2020 году и рост почти в 2 раза в 2021 году. В результате этого в целом за период статья выросла с 70,0 до 84,6 млн. руб.

В целом по внеоборотным активам ПАО «ДЭК» наблюдается также разнонаправленная динамика изменения объёмов. Составив в начале периода 30,2 млрд. руб., в следующем, 2020 году они сократились на 61,4 % до 11,7 млрд. руб., а после этого наблюдается рост на 4 % до 12,1 млрд. руб.

В оборотных активах ПАО «ДЭК» запасы относительно невелики, их сумма колебалась в периоде от 25,3 до 43,2 млн. руб. Сумма НДС по приобретённым ценностям не превышала 0,4 млн. руб. во всём периоде исследования. По дебиторской задолженности в 2019-2020 годах фиксировалась относительная стабильность объёмов в размере 9,4-9,6 млрд. руб. Однако, по итогам 2021 года размеры дебиторской задолженности в компании выросли до 10,7 млрд. руб., что связано с накоплением долгов потребителей в связи с неблагоприятной экономической обстановкой в стране.

Объёмы денежных средств и их эквивалентов в ПАО «ДЭК» были существенны, причём имели тенденцию к активному росту. Если на начало периода они составляли 1,7 млрд. руб., то в 2020 году – почти 2,4 млрд. руб., или на 38,3 % больше, а в 2021 году – почти 3,4 млрд. руб., или ещё на 42,3 % больше. Данная динамика связана с активизацией деятельности предприятия по возврату долга. Объёмы прочих оборотных активов выросли в периоде с 260,4 до 300,8 млн. руб., причём если в 2020 году они увеличились на 9,8 %, то по итогам 2021 года – на 5,2 %. В целом по оборотным активам в ПАО «ДЭК»

наблюдается тенденция к росту показателя – с 11,6 до 14,5 млрд. руб., показав прирост по годам на 4,9 % и 19,3 %. Данный факт свидетельствует о повышении возможностей предприятия по обороту своих активов. Совокупный объём активов ПАО «ДЭК» в периоде изменялся разнонаправленно – снижение на 43 % в 2020 году и рост на 11,8 % в 2021 году, в результате чего в целом за период сумма имущества предприятия сократилась с 41,8 до 26,6 млрд. руб., что обуславливалось снижением уровня экономической активности в период пандемии COVID-19.

Структура имущества ПАО «ДЭК» представлена в таблице 11.

Таблица 11 – Структура имущества ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019		2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %
Актив						
1 Внеоборотные активы						
Основные средства	1026432	2,5	1108398	4,7	1481915	5,6
Финансовые вложения	29036887	69,5	10267929	43,2	10138324	38,1
Отложенные налоговые активы	74590	0,2	252893	1,1	435334	1,6
Прочие внеоборотные активы	69667	0,2	42805	0,2	84638	0,3
Итого по разделу I	30207576	72,3	11672234	49,1	12140396	45,6
2 Оборотные активы						
Запасы	25321	0,1	43178	0,2	38638	0,1
НДС по приобретённым ценностям	323	0,0	366	0,0	376	0,0
Дебиторская задолженность	9551795	22,9	9416821	39,6	10742879	40,4
Денежные средства и эквиваленты	1715898	4,1	2373022	10,0	3377713	12,7
Прочие оборотные активы	260427	0,6	285973	1,2	300821	1,1
Итого разделу 2	11553764	27,7	12119360	50,9	14460427	54,4
Баланс	41761340	100,0	23791594	100,0	26600823	100,0

Крупнейшей статьёй в структуре активов ПАО «ДЭК» в рассматриваемом периоде была статья финансовых вложений. Однако, если в 2019 году её доля была определяющей, составив 69,5 %, то в последующем она сократилась в 2020 году до 43,2 %, а в 2021 году – до 38,1 %. Доля основных средств выросла в периоде с 2,5 % до 5,6 %, что указывает на рост их значимости в процессе производственной деятельности компании. Доли прочих

статей внеоборотных активов невелики, однако, по ним имеется тенденция к росту. Так, доля отложенных налоговых активов выросла с 0,2 % до 1,6 %, а доля прочих внеоборотных активов – с 0,2 % до 0,3 %.

В целом же доля внеоборотных активов в компании была весьма велика, максимальное её значение зафиксировано в 2019 году, когда она составила 72,3 %. В 2020 году данная доля снизилась до менее чем 50 %, а в 2021 году – до 45,6 %.

В составе оборотных активов ПАО «ДЭК» крупнейшей долей с тенденцией к росту является доля дебиторской задолженности. Если на начало периода она составляла 22,9 %, то на конец – 40,4 %, став, таким образом, крупнейшей статьёй активов предприятия. Среди крупных статей активов в компании можно выделить статью денежных средств и эквивалентов, которая увеличилась в доле с 4,1 % до 12,7 %. Доли прочих статей невелики, крупнейшей из них является доля прочих оборотных активов, которая выросла в периоде с 0,6 % до 1,1 %. В целом же доля оборотных активов имела тенденцию к росту. Если на начало периода она составляла 27,7 %, то по итогам 2020 года – 50,9 %, а в 2021 году – 54,4 %, что свидетельствует о повышении подвижности активов предприятия.

Рассмотрим состав источников имущества ПАО «ДЭК» (таблица 12).

Таблица 12 – Источники формирования имущества ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019	2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	сумма, тыс.руб.	Темп приро- ста, %	сумма, тыс.руб.	Темп прироста , %
1	2	3	4	5	6
3 Капитал и резервы					
Уставный капитал	17223108	17223108	0,0	17223108	0,0
Добавочный капитал	22907292	22907292	0,0	22907292	0,0
Резервный капитал	103919	103919	0,0	103919	0,0
Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	-13113432	-31171748	137,7	-28819565	-7,5
Итого по разделу 3	27120887	9062571	-66,6	11414754	26,0
4 Долгосрочные обязательства					
Заёмные средства	995000	1700000	70,9	0	-100,0

Продолжение таблицы 12

1	2	3	4	5	6
Отложенные налоговые обязательства	18817	26912	43,0	27761	3,2
Прочие обязательства	3301	3020	-8,5	2740	-9,3
Итого по разделу 4	1017118	1729932	70,1	30501	-98,2
5 Краткосрочные обязательства					
Заёмные средства	5005000	3650000	-27,1	4000000	9,6
Кредиторская задолженность	8288554	8472884	2,2	10032857	18,4
Доходы будущих периодов	722	650	-10,0	577	-11,2
Оценочные обязательства	329059	875557	166,1	1122134	28,2
Итого по разделу 5	13623335	12999091	-4,6	15155568	16,6
Баланс	41761340	23791594	-43,0	26600823	11,8

Проведённый анализ представленных в таблице данных позволяет сделать вывод о том, что в составе капитала и резервов статьи уставного капитала, добавочного и резервного капиталов в целом за период были стабильны, и составили 17,2 млрд. руб., 22,9 млрд. руб. и 103,9 млн. руб. соответственно. При этом, сумма непокрытого убытка в целом за период существенно выросла. Если в начале периода она составляла 13,1 млрд. руб., то в 2020 году данная сумма выросла в 2,4 раза до 31,2 млрд. руб. Снижение в 2021 году не носило принципиального характера, так как составило всего 7,5 % до 28,8 млрд. руб. В целом сумма собственного капитала и резервов ПАО «ДЭК» в рассматриваемом периоде изменялась разнонаправленно. Так, если в 2020 году она сократилась в 3 раза – с 27,1 до 9,1 млрд. руб., то в 2021 году наблюдается её увеличение на 26 % до 11,4 млрд. руб., что связано с уменьшением суммы непокрытого убытка.

В части долгосрочных обязательств произошли существенные изменения. Так, сумма заёмных средств, которая выросла в 2020 году с 995 до 1700 млн. руб., в 2021 году сократилась до нуля, а прочие статьи долгосрочных пассивов не превышали 30 млн. руб. В целом же сумма долгосрочных обязательств предприятия после роста на 70,1 % в 2020 году, в 2021 году сократилась до 30,5 млн. руб., или на 98,2 %, снизив своё влияние на источники ресурсов ПАО «ДЭК».

В составе краткосрочных обязательств наблюдается значительный объём

средств по статье «Заёмные средства», которые колебались от 3650 до 5005 млн. руб. При этом, если в 2020 году наблюдалось снижение задолженности на 27,1 %, то в 2021 году – её рост на 9,6 %. Значительные объёмы источников ресурсов приходятся на кредиторскую задолженность, которая постоянно увеличивалась – на 2,2 % в 2020 году и на 18,4 % по итогам 2021 года. В результате этого её сумма увеличилась с 8,3 до 10,0 млрд. руб. в периоде. Сумма доходов будущих периодов не превышала 1 млн. руб., а сумма оценочных обязательств выросла с 329,1 до 1122,1 млн. руб., показав прирост в 2,7 раза и 28,2 % по годам. В целом сумма краткосрочных обязательств ПАО «ДЭК» выросла с 13,6 до 15,2 млрд. руб. в периоде, что говорит о способности компании привлекать ресурсы с рынка.

Структура источников финансирования ПАО «ДЭК» представлена в таблице 13.

Таблица 13 – Структура источников финансирования имущества ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019		2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %
3 Капитал и резервы						
Уставный капитал	17223108	41,2	17223108	72,4	17223108	64,7
Добавочный капитал	22907292	54,9	22907292	96,3	22907292	86,1
Резервный капитал	103919	0,2	103919	0,4	103919	0,4
Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	-13113432	-31,4	-31171748	-131,0	-28819565	-108,3
Итого по разделу 3	27120887	64,9	9062571	38,1	11414754	42,9
4 Долгосрочные обязательства						
Заёмные средства	995000	2,4	1700000	7,1	0	0,0
Отложенные налоговые обязательства	18817	0,0	26912	0,1	27761	0,1
Прочие обязательства	3301	0,0	3020	0,0	2740	0,0
Итого по разделу 4	1017118	2,4	1729932	7,3	30501	0,1
5 Краткосрочные обязательства						
Заёмные средства	5005000	12,0	3650000	15,3	4000000	15,0
Кредиторская задолженность	8288554	19,8	8472884	35,6	10032857	37,7
Доходы будущих периодов	722	0,0	650	0,0	577	0,0
Оценочные обязательства	329059	0,8	875557	3,7	1122134	4,2
Итого по разделу 5	13623335	32,6	12999091	54,6	15155568	57,0
Баланс	41761340	100,0	23791594	100,0	26600823	100,0

В составе источников финансирования деятельности ПАО «ДЭК» существенное значение имеет собственный капитал. По большинству его статей наблюдается рост значимости. Так, доля уставного капитала в периоде выросла с 41,2 % до 64,7 %, добавочного капитала – с 54,9 % до 86,1 %, а резервный капитал увеличился с 0,2 % до 0,4 %. Ввиду наличия значительных объёмов непокрытого убытка в его доля в структуре весьма существенна. Так, в 2019 году она составляла 31,4 %, а в 2020-2021 гг. превышала 100 %. В целом по капиталу его доля в структуре источников весьма высока, хотя и имеет тенденцию к снижению. Максимальный уровень наблюдался в 2019 году в размере 64,9 %, а к концу периода данный показатель сократился до 42,9 %.

Значимое влияние на структуру долгосрочных обязательств в ПАО «ДЭК» наблюдалось только в 2019-2020 гг., когда их совокупная доля составляла 2,4 % и 7,3 % соответственно. По итогам 2021 года она сократилась до 0,1 %. Основное место в ней составляли заёмные средства, доля которых составила в первые два года 2,4 % и 7,1 %, после чего сократилась до нуля. Доля отложенных налоговых обязательств и прочих обязательств долгосрочного характера не превышали 0,1 % каждого.

В составе краткосрочных обязательств наибольшая доля приходилась на кредиторскую задолженность. При этом, наблюдается активное увеличение её значимости – с 19,8 % в начале до 37,7 % – в конце периода, что обуславливается значительным уменьшением объёмов источников в целом за счёт роста нераспределённого убытка.

Кроме того, значительная доля приходится на краткосрочные заёмные средства, которые выросли в доле с 12 % до 15 % в периоде. На оценочные обязательства краткосрочного характера в компании приходится от 0,8 % в начале до 4,2 % – в конце периода.

В целом статья краткосрочных обязательств ПАО «ДЭК» имела тенденцию к росту доли, что говорит о снижении значимости более долгосрочных источников финансовых ресурсов. Если на начало периода данная доля составляла 32,6 %, то в 2020 году она стала определяющей,

составив 54,6 %, а в 2021 году её доля составила 57 %, что говорит о том, что большая часть активов ПАО «ДЭК» формируется за счёт краткосрочного долга.

Проведём анализ финансовой устойчивости ПАО «ДЭК» качественного характера, что представлено в таблице 14.

Особенностью финансового состояния компании во всём периоде исследования является отсутствие собственных оборотных средств. При этом, положительным аспектом её функционирования является снижение данного дефицита. Если на начало периода он составлял 3,1 млрд. руб., то в 2020 году – 2,6 млрд. руб., или на 15,5 % меньше, а в 2021 году – 726 млн. руб., что ещё на 72,2 % меньше. Это говорит о некотором повышении уровня финансовой устойчивости компании.

Таблица 14 – Качественный анализ финансовой устойчивости ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Темп прироста, %	
				В 2020 г. к 2019 г.	В 2021 г. к 2020 г.
Капитал и резервы, млн. руб. (Q)	27121	9063	11415	-66,6	26,0
Внеоборотные активы, млн. руб. (F)	30208	11672	12140	-61,4	4,0
Долгосрочные пассивы, млн. руб. (Кт)	1017	1730	31	70,1	-98,2
Краткосрочные кредиты и займы, млн. руб. (Кт)	13623	12999	15156	-4,6	16,6
Наличие собственных оборотных средств, млн. руб. (СОС)	-3087	-2610	-726	-15,5	-72,2
Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат, млн. руб. (КФ)	-2070	-880	-695	-57,5	-21,0
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, млн. руб. (ВИ)	11554	12119	14460	4,9	19,3
Запасы и затраты, млн. руб. (ЗЗ)	25	43	39	70,5	-10,5
Излишек (+) или недостаток (-) собственных оборотных средств, млн. руб. (\pm ФС), млн. руб.	-3112	-2653	-764	-14,8	-71,2
Излишек (+) или недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат, млн. руб. (\pm Ф ^T), млн. руб.	-2095	-923	-734	-55,9	-20,5
Излишек (+) или недостаток (-) общей величины основных источников формирования запасов и затрат, млн. руб. (\pm ФО), млн. руб.	11528	12076	14422	4,8	19,4
Трехкомпонентный показатель типа финансовой ситуации	(0,0,1)	(0,0,1)	(0,0,1)	–	–

Рассматривая финансовую устойчивость ПАО «ДЭК» с позиции обеспечения её оборотными средствами, следует отметить, что их формирование без учёта необходимости финансирования запасов возможно только при привлечении краткосрочных источников финансовых ресурсов, что позволяет классифицировать состояние компании как неустойчивое.

Применительно к ситуации с необходимостью финансирования запасов и затрат ПАО «ДЭК» ситуация аналогичная предыдущей, что также указывает на неустойчивый уровень финансовой устойчивости данной компании.

Проведём анализ ликвидности баланса ПАО «ДЭК», исходя из группировки статей её баланса по степени ликвидности, что представлено в таблице 15.

Таблица 15 – Анализ ликвидности баланса ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Актив	Сумма, млн. руб.			Пассив	Сумма, млн. руб.		
	2019 г.	2020 г.	2021 г.		2019 г.	2020 г.	2021 г.
A1	1715,9	2373,0	3377,7	П1	8288,6	8472,9	10032,9
A2	9812,5	9703,2	11044,1	П2	5334,8	4526,2	5122,7
A3	25,3	43,2	38,6	П3	1017,1	1729,9	30,5
A4	30207,6	11672,2	12140,4	П4	27120,9	9062,6	11414,8
Итого	41761,3	23791,6	26600,8	Итого	41761,3	23791,6	26600,8

По итогам проведённого анализа соответствия статей активов и пассивов по степени ликвидности/востребования можно сделать вывод о нарушении в ПАО «ДЭК» следующих соотношений между данными статьями:

- по абсолютной ликвидности ($A1 > П1$) во всём периоде исследования;
- по текущей ликвидности ($A3 > П3$) во всём периоде исследования;
- покрытию источниками финансирования внеоборотных активов ($A4 < П4$).

Данный факт говорит о существенной нерациональности структуры баланса ПАО «ДЭК», что требует проведения соответствующих корректирующих мероприятий.

Динамика коэффициентов ликвидности компании приведена в таблице 16.

Таблица 16 – Анализ показателей ликвидности ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение	
				2020 г. к 2019 г.	2021 г. к 2020 г.
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,13	0,18	0,22	0,06	0,04
Коэффициент срочной ликвидности	0,85	0,93	0,95	0,08	0,02
Коэффициент текущей ликвидности	0,85	0,93	0,95	0,08	0,02

Коэффициент абсолютной ликвидности имеет нормативный диапазон значений от 0,05 до 0,20, и отражает способность предприятия погашать наиболее срочные обязательства. Для ПАО «ДЭК» наблюдается рост данного коэффициента в периоде с 0,13 до 0,22, что позволяет сделать вывод о достаточном уровне абсолютной ликвидности. Коэффициент срочной ликвидности имеет нормативный диапазон значений в пределах от 0,70 до 1,00, он отражает способность гашения обязательств за счёт имеющейся дебиторской задолженности. У рассматриваемого предприятия значение коэффициента находится в пределах от 0,85 до 0,95, что соответствует требованиям и позволяет сделать вывод о достаточном объёме необходимых активов.

Коэффициент текущей ликвидности отражает способность предприятия к гашению краткосрочных обязательств за счёт оборотных активов. Нормативное значение данного показателя составляет 2,00 при допустимых значениях от 1,00 до 3,00. У ПАО «ДЭК» значение данного показателя хотя и увеличилось в периоде с 0,85 до 0,95, тем не менее, является явно недостаточным для того, чтобы обеспечить нормальное погашение всех краткосрочных требований кредиторов, что указывает на недостаточный объём оборотных активов ввиду значительных объёмов внеоборотных активов.

Показатели финансовой устойчивости ПАО «ДЭК» представлены в таблице 17.

Коэффициент капитализации отражает способность предприятия к привлечению финансовых ресурсов, исходя из собственного капитала. При рекомендованном значении данного коэффициента значение его у предприятия составило от 0,54 до 1,63 с тенденцией к росту показателя в периоде.

Таблица 17 – Анализ показателей финансовой устойчивости ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение	
				2020 к 2019	2021 к 2020
Коэффициент капитализации	0,54	1,63	1,33	1,09	-0,29
Коэффициент финансовой независимости	0,65	0,38	0,43	-0,27	0,05
Коэффициент финансирования	1,85	0,62	0,75	-1,24	0,14
Коэффициент финансовой устойчивости	0,67	0,45	0,43	-0,22	-0,02
Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками финансирования	-121,90	-60,44	-18,78	61,46	41,66
Коэффициент манёвренности собственного капитала	-0,11	-0,29	-0,06	-0,17	0,22

Ввиду значительных рыночных возможностей ПАО «ДЭК» оно может существенно увеличить уровень данного показателя, без существенного влияния на своё финансовое положение. Коэффициент финансовой независимости отражает значимость капитала в общем объёме источников финансирования своей деятельности. Рекомендованное значение показателя составляет 0,5, у ПАО «ДЭК» значение показателя сократилось в периоде с 0,65 до 0,43. Однако, ввиду значительных возможностей по мобилизации доходов оно имеет возможности по наращиванию привлечения ресурсов под собственный капитал.

Коэффициент финансирования отражает значимость собственного капитала относительно привлечённого. У ПАО «ДЭК» в периоде наблюдается снижение показателя с 1,85 до 0,75, что говорит о снижении значимости собственного капитала и росте значимости заёмного в финансировании деятельности. Данная тенденция является негативной, что связано с получением по итогам 2020 года значительных убытков.

Коэффициент финансовой устойчивости отражает долю перманентного капитала в валюте баланса. У ПАО «ДЭК» значение данного показателя сократилось в периоде с 0,67 до 0,43, что свидетельствует о том, что предприятие стало больше привлекать краткосрочные ресурсы со стороны, нежели наращивать собственный и долгосрочный капитал.

Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками

финансирования отражает уровень собственных оборотных средств к запасам и затратам. Ввиду постоянного дефицита собственных оборотных средств у ПАО «ДЭК» значение данного показателя отрицательное. Положительным аспектом изменения данного показателя является снижение его по абсолютной величине в периоде с 121,90 до 18,78, или в 6,5 раз.

Коэффициент манёвренности собственного капитала, ввиду отрицательного значения собственных оборотных средств (их дефицита) также отрицателен. При этом, значение данного показателя колебалось в периоде от минус 0,06 в 2021 году до минус 0,29 в 2020 году.

Анализ деловой активности предприятия позволяет определить оборачиваемость его основных статей, что даёт возможность сделать вывод о развитии определённых тенденций в нём. Показатели деловой активности ПАО «ДЭК» представлены в таблице 18.

Таблица 18 – Анализ показателей деловой активности ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Темп прироста по годам, %		Абс. изменение	
				2020г.к 2019г.	2021 г.к 2020г.	2020г.к 2019г.	2021 г.к 2020г.
1	2	3	4	5	6	7	8
Оборачиваемость оборотных средств, об.	8,26	8,81	8,40	6,6	-4,6	0,55	-0,41
Длительность оборота оборотных средств, дней	43,6	40,9	42,9	-6,2	4,8	-2,72	1,98
Коэффициент оборачиваемости запасов	3348	3044	2729	-9,1	-10,3	-304	-315
Оборачиваемость запасов, дней	0,1	0,1	0,1	10,0	11,5	0,01	0,01
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, ед.	10,25	10,99	11,08	7,3	0,8	0,74	0,08
Продолжительность оборота дебиторской задолженности, дней	35,1	32,8	32,5	-6,8	-0,8	-2,38	-0,25
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, ед.	12,35	12,44	12,07	0,7	-3,0	0,09	-0,37
Длительность оборота кредиторской задолженности, дней	29,1	28,9	29,8	-0,7	3,1	-0,20	0,90

Продолжение таблицы 18

1	2	3	4	5	6	7	8
Продолжительность операционного цикла, дней	35,2	32,9	32,6	-6,7	-0,7	-2,37	-0,23
Продолжительность финансового цикла, дней	6,1	3,9	2,8	-35,5	-28,8	-2,16	-1,13
Оборачиваемость собственного капитала, об.	3,23	5,76	10,90	78,5	89,2	2,53	5,14
Длительность оборота собственного капитала, дней	111,5	62,5	33,0	-44,0	-47,2	-49,03	-29,46

По оборачиваемости оборотных средств в компании наблюдается достаточный уровень стабильности показателя, так как его значение колебалось в достаточно узких пределах – от 8,26 об. в 2019 году до 8,81 об. в 2020 году, отклонения в ту или иную сторону не превышали 7 %. В результате этого длительность оборота оборотных средств колебалась в пределах от 40,9 дня в 2020 году до 43,6 дня по итогам 2019 года.

Коэффициент оборачиваемости запасов в ПАО «ДЭК» имел весьма большие значения. При этом, наблюдалось постепенное снижение уровня показателя. Если на начало периода он составлял 3348 об., то на конец – только 2729 об., показав снижение по годам на 9,1 % и 10,3 % соответственно. Основной причиной данной динамики был опережающий рост объёмов запасов по сравнению с выручкой. Следствием данного уровня оборачиваемости запасов они характеризовались весьма небольшим сроком оборота – 0,1 дня во всём периоде исследования.

Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности в компании имел тенденцию к росту. Если на начало периода его значение составляло 10,25 об., то на конец – 11,08 об., показав рост по годам на 7,3 % и 0,8 %, что говорит об эффективности политики по возврату долга от контрагентов. Следствием этого стало снижение длительности оборота дебиторской задолженности с 35,1 дня в начале периода до 32,5 дня – в конце периода, по годам снижение составило 6,8 % и 0,8 %.

Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности в течение

периода был достаточно стабильным. Его значение находилось в пределах от 12,07 до 12,44 об. Соответственно, срок оборота кредиторской задолженности в компании колебался от 28,9 дня в 2020 году до 29,8 дня по итогам 2021 года.

Продолжительность операционного цикла в компании постепенно снижалась. Если на начало периода она составляла 35,2 дня, то по итогам периода – 32,6 дня, показав снижение по годам на 6,7 % и 0,7 % соответственно, что можно считать положительным аспектом деятельности компании.

Продолжительность финансового цикла ПАО «ДЭК» также имела тенденцию к снижению. Если на начало периода она составляла 6,1 дня, то на конец – только 2,8 дня, или более чем в 2 раза меньше, снижение по годам составило 35,5 % и 28,8 %, что можно также считать положительным аспектом деятельности ПАО «ДЭК».

Оборачиваемость собственного капитала была статьёй, которая быстро увеличивалась – с 3,23 об. в 2019 году до 10,90 об. по итогам 2021 года, или более чем в 3 раза. Следствием этого стало активное снижение длительности оборота собственного капитала – со 111,5 дня в начале периода до 33 дня в его конца, что обуславливается существенным снижением объёмов собственных средств на фоне роста объёмов выручки компании.

Проведём анализ показателей рентабельности ПАО «ДЭК» (таблица 19).

Таблица 19 – Показатели рентабельности ПАО «ДЭК» в 2019-2021 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение	
				2020 к 2019	2021 к 2020
Рентабельность деятельности	7,44	7,55	8,70	0,12	1,14
Рентабельность продаж	2,54	2,53	3,33	-0,01	0,80
Рентабельность собственного капитала (убыточность)	-20,84	-99,89	22,97	-79,05	122,86
Рентабельность активов	-13,80	-55,14	9,34	-41,34	64,47
Рентабельность оборотных средств	-53,32	-152,68	17,70	-99,36	170,38

По показателю рентабельности деятельности ПАО «ДЭК» наблюдается рост показателя с 7,44 % до 8,70 %, что свидетельствует о повышении

эффективности производственной деятельности фирмы. Также, в целом за период наблюдается и положительная динамика показателя рентабельности продаж, которая выросла с 2,54 % в начале до 3,33 % – в конце периода, что говорит о росте эффективности производственно-сбытовой деятельности ПАО «ДЭК».

Рентабельность собственного капитала предприятия, ввиду получения в 2019-2020 годах убытков в этот же период была отрицательной, причём по итогам 2020 года значение коэффициента почти достигло 100 %. Получение ПАО «ДЭК» прибыли по итогам 2021 года привело к выходу показателя в положительную зону в размере 22,97 %.

Аналогичную динамику имеет и рентабельность активов – отрицательные значения в 2019-2020 гг. и положительное в размере 9,34 % в 2021 году.

Убыточность активов, существенно увеличившаяся (почти в 3 раза) в 2019-2020 гг., по итогам 2021 года, ввиду получения прибыли стала составлять 17,70 %.

По итогам проведённого в разделе 2.3 исследования сделаем следующие выводы:

1) основным видом имущества в компании по итогам периода являлись долгосрочные финансовые вложения, а также дебиторская задолженность. Каждая из этих статей формировали около 40 % всего объёма активов. В структуре источников ресурсов основное место занимали собственные средства, а также кредиторская задолженность и краткосрочные заёмные средства. Наблюдается значительный объём непокрытых убытков во всём периоде исследования;

2) у предприятия наблюдается дефицит собственных оборотных средств во всём периоде исследования, а также существенно нерациональная структура баланса, что вызвано значительными вложениями во внеоборотные активы. Следствием этого является неустойчивое финансовое состояние ПАО «ДЭК». Несмотря на это предприятие характеризуется нормативными показателями абсолютной и срочной ликвидности, при недостаточном уровне коэффициента

текущей ликвидности. Положительным аспектом деятельности компании является рост уровня её деловой активности и существенное сокращение сроков операционного и финансового циклов.

В целом по проведённому в главе 2 исследованию сформулируем следующие выводы, носящие обобщающий характер:

1) ПАО «ДЭК» является коммерческой организацией, основной профиль деятельности которой – торговля электроэнергией. Наблюдается увеличение объёмов выручки, которая по итогам периода превысила 100 млрд. руб. Однако, если прибыль от продаж наблюдается во всём периоде исследования, то чистая прибыль – только в 2021 году, тогда как в 2019-2020 годах – значительный объём убытка. Фиксируется рост численности работников, а также высокий уровень выручки на 1 работника;

2) система бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК» предусматривает централизацию всех операций посредством применения информационных технологий в Исполнительном аппарате компании. Данный аппарат поддерживает учётную деятельность всех обособленных подразделений компании, включая Филиал Амурэнергосбыт. Бухгалтерия исполнительного аппарата разделена на отделы, а отдел финансового учёта дополнительно на сектора. Компания активно использует счета расчётов с филиалами, ввиду значительных перетоков электроэнергии и мощности внутри неё;

3) проведённый анализ финансового состояния ПАО «ДЭК» позволяет сделать вывод о том, что компания характеризуется неустойчивостью получения чистой прибыли, нерациональностью баланса, а также значительным дефицитом собственных оборотных средств, ввиду крупных вложений во внеоборотные активы. Для неё характерен неустойчивый тип финансовой устойчивости, однако, при этом она сохраняет требуемые значения коэффициентов абсолютной и срочной ликвидности. Наблюдается рост уровня деловой активности, что выражается в значительном сокращении операционного и финансового циклов.

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В ПАО «ДЭК» ФИЛИАЛ АМУРЭНЕРГОСБЫТ

3.1 Документирование, синтетический и аналитический учёт начисления и погашения дебиторской задолженности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Рассмотрим вначале порядок документирования операций с дебиторской задолженностью в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт. Для этого рассмотрим основные виды первичных документов, которые используются в деятельности данного предприятия (таблица 20).

Таблица 20 – Основные первичные документы, используемые ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт при формировании дебиторской задолженности

Операция	Первичные документы
Задолженность по оплате покупателем поставленной электроэнергии, товаров, работ, услуг	– договор, распоряжение – счёт-фактура – платёжное поручение – выписка банка
Перечисленные поставщику авансы	– договор – выписка банка – счёт
Денежные средства, выданные работнику в подотчёт	– распоряжение на выдачу подотчётной суммы работнику – расходный кассовый ордер
Излишне выплаченная работнику заработная плата	– расчётно-платёжная ведомость – расходный кассовый ордер – банковский ордер – объяснительная

Общая схема документооборота при образовании дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт при работе с покупателями электроэнергии представлена на рисунке 5.

Формирование дебиторской задолженности осуществляется на основании договора, информация о котором вносится в информационную систему «1С:Предприятие». При этом, ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт предоставляет услугу клиенту в виде поставки электроэнергии. Клиенту выставляется счёт на полученные услуги по доставке электроэнергии, а также

счёт-фактура.

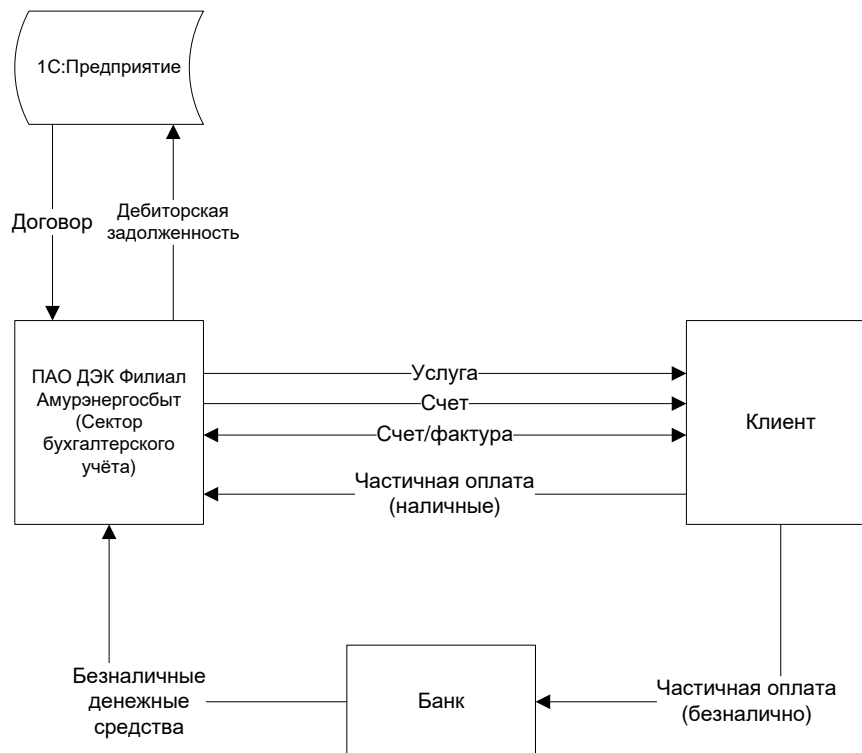


Рисунок 5 – Схема формирования дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт при работе с покупателями

В счёте-фактуре указывается информация относительно объёмов предоставленных услуг по предоставлению электроэнергии. Счёт-фактура предоставляется в 2-х экземплярах, один из которых остаётся у клиента, а второй – передаётся в Сектор бухгалтерского учёта компании. Одновременно с этим может производиться частичная оплата услуг компании, которая осуществляется либо в виде наличных, что наиболее часто используется при расчётах с населением, либо в безналичном порядке, что применяется, преимущественно, при работе с организациями. В последнем случае денежные средства поступают в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт в безналичном виде (на счёт в банке). Сектор бухгалтерского учёта вносит данные о расчётах с потребителями в информационную систему «1С:Предприятие», которая формирует итоговые показатели по аналитическим счетам, а также выводит информацию по синтетическим счетам дебиторской задолженности по предприятию.

Наряду с расчётами с покупателями, формирование дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт может также производиться при проведении следующих операций:

- выдаче аванса поставщику в счёт будущих поставок;
- в случае зачёта кредиторской задолженности предприятия перед поставщиком на сумму, большую, нежели чем сумма изначальной задолженности.

В рамках таких операций формирование дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт может быть представлено следующим образом (рисунок 6).

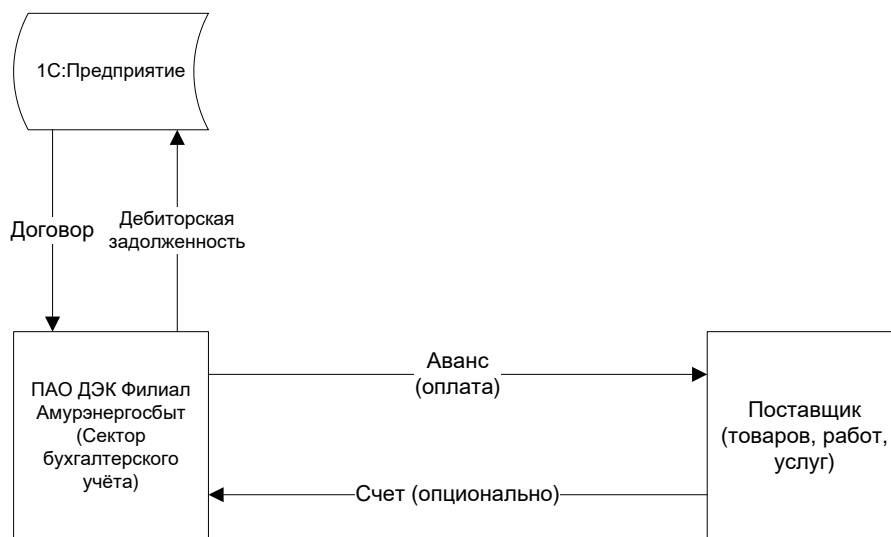


Рисунок 6 – Схема формирования дебиторской задолженности по прочим операциям в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Наряду с этим, возможно формирование дебиторской задолженности в компании за счёт ошибочно проведённых платежей, включая те из них, в которых неверно указана сумма полученной покупателем электроэнергии. Однако, данные случаи в деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт являются единичными.

Рассмотрим порядок гашения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт. В наиболее общем виде данная операция может быть представлена следующим образом (рисунок 7).

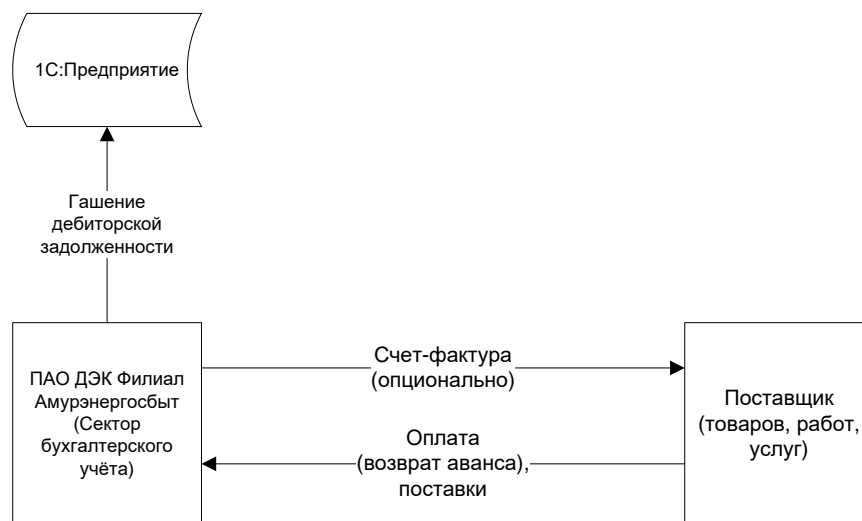


Рисунок 7 – Схема гашения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

В рамках гашения дебиторской задолженности может выставляться счёт-фактура, однако, в случае с расчётами с физическими лицами данный документ не выдаётся.

Ведение аналитического учёта дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт осуществляется по каждому дебитору отдельно. При этом, для каждого аналитического счёта устанавливается признак, который отражает срочность данной задолженности.

Это необходимо в связи с принятым делением дебиторской задолженности в компании на долгосрочную (сроком гашения более 1 года) и краткосрочную (сроком гашения менее 1 года). Однако, данное деление относится только к расчётам с покупателями, и не распространяется на расчёты по авансам.

Основные субсчета учёта дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт представлены в таблице 21.

ПБУ 9/99 «Доходы организации» в п. 6 указывает, что формирование выручки может осуществляться как в виде поступления денежных средств, так и в виде гашения сумм дебиторской задолженности. При этом, сумма формируемых доходов равна суммам поступления денежных средств. В том случае, когда сумма поступивших денежных средств меньше, нежели чем

суммы предоставленной ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт электроэнергии, а также других работ и услуг, формируется дебиторская задолженность, а также выручка.

Таблица 21 – Основные субсчета, используемые для расчётов с дебиторами в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Номер счёта	Наименование счёта	Хар-ка	Субконто			
			1	2	3	4
60.02	Расчёты по выданным авансам	А	Сторона расчёта	Договор	Плат. документ	–
62.01	Расчёты с покупателями и заказчиками	А	Сторона расчёта	Договор	Накладная (акт)	Счет-фактура
71	Расчёты подотчётными лицами	АП	Сотрудник	–	–	–
73	Расчёты с персоналом по прочим операциям	АП	Сотрудник	–	–	–
76.01	Расчёты по претензиям	А	Сторона расчёта	Договор	–	–
76.04	Расчёты с прочими дебиторами и кредиторами	АП	Сторона расчёта	Договор	–	–
76.05	Предоставленные беспроцентные займы	АП	Сторона расчёта	Договор	–	–

Рассмотрим операции с дебиторской задолженностью в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт. В качестве первого варианта здесь выступает случай, когда дебиторская задолженность погашается в полном объёме.

Например, согласно счёта-фактуры №540147 от 05.11.2021 г., ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт предоставило ООО «ДЭП №190» электроэнергию в размере 1254481-56 руб. (в т.ч. НДС 20 % – 209080-26 руб.) за октябрь 2021 г. ООО «ДЭП №190» погасило задолженность путём безналичного перечисления указанной суммы через банк в пользу ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт платёжным поручением №678 от 13.11.2021 г.

Бухгалтерские операции по данному случаю формирования дебиторской задолженности представлены в таблице 22.

Таблица 22 – Бухгалтерские операции по дебиторской задолженности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт, погашенной в полном объёме

Содержание факта хозяйственной жизни	Дата	Основание	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дт	Кт	
Отражена задолженность ООО «ДЭП №190» по сч/ф. №540147 от 05.11.2021 г. за потреблённую в октябре 2021 г. Электроэнергию, в т.ч. НДС 20 %	05.11	Договор, акт	62.01	90.01	1254481-56
Начислен НДС по счету-фактуре №540147	05.11	Расчёт бухгалтера, счет-фактура	90.03	68	209080-26
Поступило на расчетный счет от ООО «ДЭП №190» в оплату потреблённой эл. энергии по счету-фактуре №540147 от 05.11.2021 г.	13.11	Выписка банка, платежное поручение	51	62.01	1254481-56

Погашение дебиторской задолженности в полном объёме не исчерпывает всех вариантов работы с ней в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт. В качестве другого варианта выступает частичное гашение дебиторской задолженности со стороны потребителя-дебитора, в результате чего дебиторская задолженность остаётся и после поступления средств от него.

Например, ООО «Сервер» были выставлены счёт за электроэнергию за октябрь 2021 г., а также счёт фактура №539896 от 05.11.2021 г. на сумму 89134-68 (в т.ч. НДС 20 % – 14855-78 руб.). ООО «Сервер» данный счёт был оплачен 10.11.2021 г. частично в сумме 60000 руб. По результатам данных операций в бухгалтерском учёте ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт были сформированы следующие бухгалтерские проводки (таблица 23).

Из данной таблицы видно, что сумма задолженности ООО «Сервер» по поставленной электроэнергии составила 29134-68 руб., что привело к формированию по итогам дня 10.11.2021 г. краткосрочной дебиторской задолженности. Следует также отметить, что по состоянию на конец дня 05.11.2021 г. сумма дебиторской задолженности ООО «Сервер» перед ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт составляла изначально 89134-68 руб. Частичная оплата выставленного счёта привела к снижению сумм дебиторской

задолженности, однако, лишь частично, сформировав долг ООО «Сервер» перед поставщиком.

Таблица 23 – Проводки по дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» – «Амурэнергосбыт», погашенной частично

Содержание факта хозяйственной жизни	Дата	Основание	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дт	Кт	
Отражена задолженность ООО «Сервер» по счету-фактуре №539896 от 05.11.2020 г. за потреблённую электроэнергию, в т.ч. НДС 20 %	05.11	Договор, акт сверки расчетов	62.01	90.01	89134-68
Начислен НДС за счету-фактуре №539896	05.11	Расчёт бухгалтера, счет-фактура	90.03	68	14855-78
Частичное гашение задолженности по эл. энергии по счету-фактуре №539896	10.11	Выписка банка, платежное поручение	51	62.01	60000-00

Наряду с рассмотренными операциями, формирование дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт может происходить и в рамках других операций (таблица 24).

Таблица 24 – Прочие операции по формированию и гашению дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Содержание факта хозяйственной жизни	Дата	Основание	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6
Авансирование поставщика					
Перечислен аванс Филиал ФГУП «Охрана» Росгвардии по Амурской области за охрану по договору №131 от 17.05.2014 г., в т.ч. НДС 20 %	01.11	Выписка	60.02	51	78000
Принят НДС к вычету по договору №131 от 17.05.2014 г.	01.11	Расчёт бухгалтера	68.02	76.ВА	13000
Услуги по охране отнесены на затраты ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт	01.11	Счет на оказанные услуги	26	60.01	83333
Выделен входящий НДС по договору №131 от 17.05.2014 г.	01.11	Счет-фактура	19.03	60.01	16667

1	2	3	4	5	6
Зачтён аванс Филиал ФГУП «Охрана» Росгвардии по Амурской области	30.12	Расчёт бухгалтера	60.01	60.02	78000
Восстановлен НДС по авансу Филиалу ФГУП «Охрана Росгвардии по Амурской области	30.12	Расчёт бухгалтера	76.ВА	68.02	13000
Суммы, ошибочно перечисленные контрагенту					
Перечислено ООО «ДНС» по счёту № 19 от 11.11.2021 г. за тонер, в т.ч НДС 20 %	11.11	Счет	60.02	51	3200
Данный платёж выявлен как ошибочный	16.11	Акт сверки	76.02	60.02	3200
ООО «ДНС» вернуло ошибочно перечисленную сумму	19.11	Выписка	51	76.02	3200
Суммы, выданные в подотчёт					
Ефимову С.В. выданы денежные средств в подотчёт	05.11	РКО	71	50	4500
Суммы подотчёта списаны по авансовому отчёту С.В. Ефимова 09.11.2021 г.	09.11	Авансовый отчет	20	71	3748
Сумма остатка подотчёта возвращена в кассу организации С.В. Ефимовым	10.11	ПКО	50	71	752

Так как организация работает с большим количеством контрагентов, среди них встречаются есть такие, которые не могут оплатить выставленных счетов.

В связи с этим, отдельным направлением деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт является учёт просроченной дебиторской задолженности. Статьёй 196 Гражданского кодекса РФ установлен общий срок исковой давности в размере 3 лет, который распространяется и на дебиторскую задолженность.

С целью учёта возможных неплатежей контрагентов по дебиторской задолженности в компании используется начисление резервов по ней. Это также позволяет более объективно определить возможные к получению объёмы денежных средств.

Бухгалтерские операции по формированию резервов по дебиторской задолженности представлены в таблице 25.

Также, в деятельности компании встречаются ситуации, при которых сумм начисленного резерва по дебиторской задолженности не хватает для покрытия дебиторской задолженности.

Таблица 25 – Проводки по формированию резервов по дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Содержание факта хозяйственной жизни	Дата	Основние	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дт	Кт	
Оплата задолженности					
На основании распоряжения ПЭО №74 от 01.11.2021 г. сформирован резерв по ООО «РНК» в размере 50 % от задолженности	01.11	Расчет бухгалтера	91.02	63	7445-31
Погашение ООО «РНК» задолженности по электроэнергии в полном объеме	16.11	Выписка банка	51	62.01	14890-62
Резерв по ООО «РНК» восстановлен в полном объеме на основании распоряжения ПЭО от 01.12.2021 г. №79	01.12	Расчет бухгалтера	63	91.01	7445-31
Списание безнадёжной дебиторской задолженности за счёт резерва					
Сомнительная дебиторская задолженность ООО «Мария28» списана за счёт сформированного резерва на основании распоряжения ПЭО №96 от 30.12.2021 г.	30.12	Расчет бухгалтера	63	62.01	13457-16
Списанный долг ООО «Мария28» по электроэнергии учтён за балансом для обеспечения возможности взыскания средств при изменении финансового положения компании	30.12	Расчет бухгалтера	007	–	13457-16

В этом случае, возможно формирование следующих операций (таблица 26).

Таблица 26 – Бухгалтерские операции по списанию дебиторской задолженности при недостатке резервов в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Содержание хозяйственной операции	Дата	Основание	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6
В случае недостаточности резерва					
Частично списана дебиторская задолженность ООО «Контракт» за счёт созданного резерва	30.12	Расчёт бухгалтерии	63	62.01	18458-58
Непокрытый резервом остаток дебиторской задолженности ООО «Контракт» списан на прочие расходы	30.12	Расчёт бухгалтерии	91.02	62.01	18458-58
Долг ООО «Контракт» учтён за балансом	30.12	Расчёт бухгалтерии	007	–	36917-16

1	2	3	4	5	6
Реклассификация дебиторской задолженности					
Досоздан резерв по ООО «Гейм» в связи с введением в нём конкурсного производства до 100 % от суммы задолженности	01.11	Расчёт бухгалтерии	91.02	63	4147-15
Сомнительная дебиторская задолженность ООО «Гейм» списана полностью за счёт сформированного резерва на основании распоряжения ПЭО №54 от 01.07.2021 г.	01.07	Расчёт бухгалтерии	63	62.01	8294-30
Списанный долг ООО «Гейм» по электроэнергии учтён за балансом для обеспечения возможности взыскания средств при изменении финансового положения компании	01.07	Расчет бухгалтерии	007	–	8294-30

Используемый подход к учёту дебиторской задолженности с использованием резервов в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт позволяет учесть изменения в платёжеспособности контрагентов, что даёт возможность осуществлять учёт дебиторской задолженности с учётом риска неплатежей.

По итогам проведённого в пункте 3.1 исследования сделаем следующие выводы:

1) формирование дебиторской задолженности в компании осуществляется в комплексе операций – при взаимодействии с покупателями, при авансировании поставщиков, ошибочно перечисленных суммах, а также при выдаче средств в подотчёт. При этом, учёт дебиторской задолженности ведётся в разрезе сроков её гашения – по долгосрочной и краткосрочной задолженности;

2) формирование задолженности осуществляется в дебет отдельных субсчетов синтетических счетов 60,62,71,73 и 76. Списание дебиторской задолженности проводится в кредит данных счетов. В качестве основных первичных документов здесь выступают счета, счета-фактуры, распоряжения, выписки и платёжные поручения, договора;

3) с целью обеспечения учёта возможности неплатежей по дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт формируются резервы

по дебиторской задолженности. Уровень и сумма резерва определяются расчётно экономической службой филиала, отнесение резерва осуществляется на расходы в кредит счёта 63. Возможна реклассификация задолженности в случае, если финансовое состояние плательщика изменяется. Списание резервов осуществляется либо на доходы, в случае погашения дебиторской задолженности, либо путём её аннулирования за счёт резерва при невозможности её взыскания. В последнем случае далее ведётся забалансовый учёт задолженности.

3.2 Контроль движения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Контроль движения дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт проводится с целью обеспечения достоверности между учётными данными по ней, а также её фактическим состоянием. Инструментом, посредством которого осуществляется сопоставление фактического и учётного состояния дебиторской задолженности выступает её инвентаризация.

Порядок проведения инвентаризации дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт представлен на рисунке 8. Она проводится перед составлением годовой отчётности и включает в себя несколько взаимосвязанных этапов, в ходе которых бухгалтерская служба данного предприятия получает сведения, позволяющие сделать однозначный вывод относительно состояния дебиторской задолженности.

В качестве первого этапа проведения инвентаризации выступает издание соответствующего распорядительного акта – распоряжения директора ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт. В данном распоряжении устанавливаются:

- цель проведения инвентаризации;
- бухгалтерская служба Филиала как ответственный за его проведение орган, а также служба внутреннего контроля как орган, обеспечивающий мероприятия по контролю порядка её проведения;
- временные сроки проведения инвентаризации – дата начала и окончания;

– порядок предоставления результатов инвентаризации.

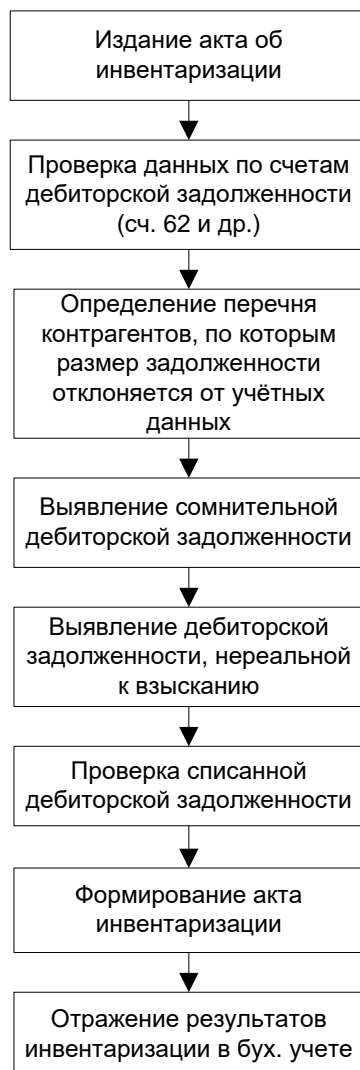


Рисунок 8 – Порядок проведения инвентаризации в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

В качестве второго этапа проведения инвентаризации выступает проверка данных по счетам, на которых отражается дебиторская задолженность. Для этого, в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт проводятся следующие мероприятия:

- выявляются непроведённые документы, по которым возможно изменение остатка дебиторской задолженности;
- выставление невыставленных счетов потребителям;
- ввод в информационную систему «1С:Предприятие» документов, которые в ней отсутствуют;

– определение перечня документов, которые меняют остатки дебиторской задолженности, но по которым решение об их проведении не может быть принято (например, ввиду отсутствия санкционирующего лица);

– прочие необходимые действия.

Реализация данных мер позволяет снизить вероятность расхождений между данными учёта и фактической дебиторской задолженностью, сформированных ввиду технических аспектов деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт.

Следующим этапом проведения инвентаризации как контрольного мероприятия в компании выступает определение перечня контрагентов, по которым размер задолженности отклоняется от учётных данных. Данный этап разбивается на несколько подэтапов (рисунок 9).

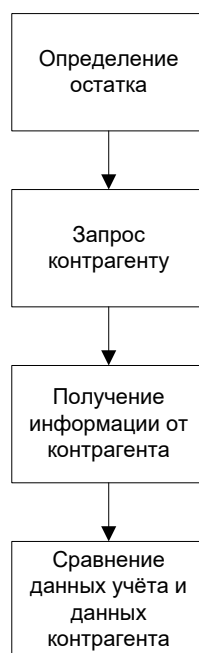


Рисунок 9 – Содержание этапа определения перечня контрагентов с суммами дебиторской задолженности, отклоняющихся от учётной в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

В качестве первого подэтапа данной деятельности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт выступает определение остатка дебиторской задолженности. Данный остаток определяется следующим образом:

– учётный остаток, в случае отсутствия документов, которые должны

быть проведены;

– плановый остаток, при наличии документов, которые должны быть проведены.

Клиентам ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт направляется акт сверки взаиморасчётов, в котором указывается сумма дебиторской задолженности, приходящаяся на каждого конкретного должника компании.

При этом, в акте указываются все обороты по счёту дебиторской задолженности, прошедшие в отчётном году, с целью упрощения поиска возможных расхождений.

Клиентом-дебитором компании акт подписывается и направляется в её адрес (включая электронный способ подписания актов), либо составляет акт разногласий по сумме дебиторской задолженности, в котором отражается разница в учётных остатках задолженности по состоянию на дату проведения инвентаризации. Акт разногласий также может быть составлен электронно и отправлен посредством электронной почты в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт.

Получив информацию от клиента-дебитора, бухгалтерская служба ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт осуществляет сравнение данных учёта и данных контрагента, после чего осуществляется совместный поиск причин расхождений в суммах дебиторской задолженности.

В случае, если данные расхождения возникли по причине недостатков в учёте ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт, эти данные фиксируются для дальнейшего отражения в акте инвентаризации.

Следующим этапом является выявление сомнительной дебиторской задолженности. Мероприятия данного этапа представлены на рисунке 10.

Первым подэтапом данной деятельности выступает определение перечня задолженности, просроченной на срок более чем 45 дней. Для этого, составляется перечень, в котором отражается плановая дата гашения дебиторской задолженности с учётом срока в 45 дней, а также текущая дата.

В случае, если текущая дата превышает плановую дату гашения

дебиторской задолженности в срок, такая дебиторская задолженность в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт рассматривается как сомнительная.

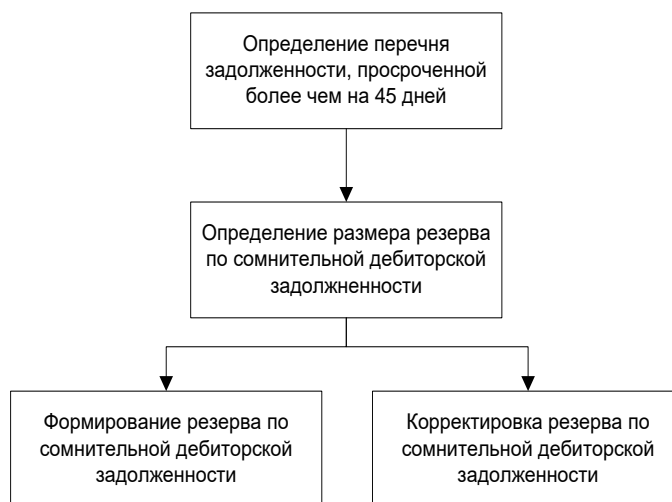


Рисунок 10 – Мероприятия по выявлению сомнительной дебиторской задолженности

Следующим подэтапом деятельности является определение размера резервов по сомнительной дебиторской задолженности. Формирование такого резерва в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт осуществляется в зависимости от длительности нахождения просроченной задолженности на балансе (таблица 27).

Таблица 27 – Уровень резервирования сомнительной дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Срок возникновения сомнительного долга, дней	Уровень резервирования, %
Менее 45	0
45-90	50
Более 90	100

Как видно из таблицы, порядок резервирования соответствует установленному в п. 4 ст. 266 Налогового Кодекса РФ.

По результатам выявленной сомнительной дебиторской задолженности проводится два вида мероприятий:

- формирование резерва, в случае его отсутствия;
- реклассификация резерва по сомнительной дебиторской задолженности.

Формирование резерва по сомнительной дебиторской задолженности осуществляется в тех случаях, когда до момента выявления у дебитора сомнительная дебиторская задолженность отсутствовала.

Реклассификация резерва в компании осуществляется в том случае, когда срок сомнительного долга изменился, что требует изменения уровня резервирования. Для этого, осуществляется проводка либо в доходы, при снижении уровня резервов, либо в расходы – при их росте.

Следующим мероприятием является выявление дебиторской задолженности, которая нереальна к взысканию. В качестве такой задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт рассматривается задолженность предприятий-банкротов, в отношении которых завершены процедуры банкротства, у должника не имеется имущества, либо его местонахождения невозможно установить.

В отношении нереальной к взысканию дебиторской задолженности, выявленной в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт могут проводиться два вида мероприятий:

- списание покрытой резервами части дебиторской задолженности, дополняемое списанием непокрытой части на прочие расходы;
- списание за счёт резервов.

Первый случай применяется тогда, когда уровень резервирования не составляет 100 %, в результате чего остаток дебиторской задолженности, непокрытый резервами следует относить на расходы. Используется в том случае, когда между признанием предприятия неплатёжеспособным и формированием резервов в доле, меньшей 100 % прошло незначительное время. Второй случай применяется тогда, когда дебиторская задолженность полностью покрыта резервами.

Проверка списанной дебиторской задолженности состоит в определении финансового состояния предприятий, в отношении которых было произведено списание задолженности. Глубина проверки – 3 года. Далее осуществляется формирование акта инвентаризации, в котором отражаются выявленные

недостатки, а также мероприятия, реализованные для обеспечения соответствия между фактическим состоянием дебиторской задолженности и данными бухгалтерского учёта. Результатом инвентаризации дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт выступает акт формы №ИНВ-17, в котором отражаются подтверждённые и неподтверждённые суммы по данной задолженности, а также суммы с истёкшим сроком исковой давности. На основании данного документа Директором ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт издаётся приказ, в котором:

- утверждаются результаты проведённой инвентаризации;
- устанавливается порядок списания дебиторской задолженности, включающий информацию о её размере, описании ситуации, причинах образования, месте отражения (акте инвентаризации).

Корректирующие проводки по результатам проведённой инвентаризации дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт в 2021 году представлены в таблице 28.

Таблица 28 – Проводки по результатам проведённой инвентаризации дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт в 2021 году

Содержание факта хозяйственной жизни	Дата	Основание	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дт	Кт	
Уточнена сумма дебиторской задолженности по ООО «Карьер» в сторону увеличения	15.01	Акт	62.01	90.01	5000-00
Уточнена сумма дебиторской задолженности по ООО «Сумма» в сторону уменьшения	15.01	Акт	91.02	62.01	100-00
Проведено формирование резерва по ООО «Гарант» в размере 50 %	15.01	Акт	91.02	63	1770-00
Списан резерв в связи с оплатой долга ООО «Рита»	15.01	Акт	63	91.01	856-56
Выявлена и списана безнадежная к взысканию задолженность ООО «Регнум», не покрытая резервами	15.01	Акт	91.02 007	62.01 –	5899-02 5899-02
Списана покрытая резервами безнадежная задолженность ООО «Санта»	15.01	Акт	63 007	62.01 –	1974-16 1974-16

Отдельным направлением контроля выступают расчёты с бюджетом по налогам и сборам. С этой целью ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт обращается в соответствующие государственные органы с официальными запросами относительно состояния расчётов по налогам и страховым сборам. Проводится совместная сверка расчётов, по результатам которой формирует акт сверки (утв. приказом ФНС от 16.12.2016 № ММВ-7-17-685@).

По итогам проведённого в пункте 3.2 исследования сделаем следующие выводы:

1) основным контрольным мероприятием в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт выступает её инвентаризация. Целью данного мероприятия является установление соответствия между данными учёта и фактическим состоянием дебиторской задолженности;

2) инвентаризация включает в себя действия, направленные на получение информации от дебиторов о состоянии их расчётов с компанией, сверку расчётов, выявление отклонений, определение сомнительной и безнадёжной дебиторской задолженности, формирование и/или корректировку резервов, проверку списанной дебиторской задолженности;

3) по итогам проведённой инвентаризации формируется акт, являющийся основанием для внесения изменений в виде бухгалтерских проводок в дебиторскую задолженность и резервы по ней, что позволяет обеспечить соответствие между учётным и фактическим её состоянием.

3.3 Совершенствование бухгалтерского учёта и контроля дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Проведённое исследование организации бухгалтерского учёта и контроля дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт позволяет указать на следующие недостатки в данной деятельности:

1) отсутствие деления в учёте авансов на долгосрочные и краткосрочные;

На сегодняшний день в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт деление в учёте на краткосрочную и долгосрочную дебиторскую задолженность осуществляется на основании внутреннего классификатора, которым

определяется срок гашения актива. При этом, так как данный классификатор присваивается всем суммам, находящимся на счёте 60.02 «Расчёты по выданным авансам», то для определения сумм долгосрочной и краткосрочной задолженности необходимо формирование отдельного отчёта. При этом, данный классификатор необходимо устанавливать каждый раз отдельно, в результате чего возможны ошибки.

Кроме того, подобный подход нерационален и по той причине, что формирование какой либо отчётности, предполагающей деление активов по критерию времени, без разделения авансов на кратко- и долгосрочные будет требовать подхода, предполагающего выделение отдельных документов, нежели чем выделение остатков по счетам, что существенно более просто.

2) отсутствие графика документооборота по дебиторской задолженности и необходимость оперативного контроля её сроков;

Особенностью текущего состояния по контролю дебиторской задолженности в организации состоит в том, что контрольные процедуры по срокам дебиторской задолженности осуществляются нерегулярно. Основной причиной данного обстоятельства выступает значительное количество дебиторов у предприятия, причём не только организаций, сколько физических лиц. В результате этого контролирующий аппарат компании, с одной стороны, не имеет действенных возможностей по контролю дебиторской задолженности, а с другой – отсутствует система, обеспечивающая возможность контрольной деятельности по отношению к дебиторской задолженности.

Инвентаризация дебиторской задолженности, проводимая, как правило, в конце отчётного года, хотя и носит системный характер, однако, ввиду того, что дебиторская задолженность относится к оборотным активам, её состояние весьма изменчиво, в результате чего контрольные мероприятия, включая мероприятия, направленные на принятие оперативных мер реагирования на изменение её состояния, должны проводиться на регулярной основе. На сегодняшний день в качестве основного такого мероприятия в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт выступает обзвон клиентов-дебиторов (должников),

проводимый как в автоматическом режиме (применительно к физическим лицам), так и проводимый сотрудниками сбытового подразделения компании, что проводится в отношении предприятий-дебиторов.

Однако, данные мероприятия носят достаточно низкий в плане эффективности характер, так как в целом система документооборота применительно к данному участку учёта недостаточно проработана.

1) выделение в учёте отдельных счетов долгосрочных и краткосрочных авансов;

Суть данного мероприятия состоит в том, чтобы выделить в учёте отдельные счета как для кратко-, так и долгосрочных авансов. Для этого предлагается разделение счёта 60.02 «Расчёты по выданным авансам» следующим образом (таблица 29).

Таблица 29 – Разделение счёта 60.02 «Расчёты по выданным авансам» по субсчетам по срокам авансирования

Номер счёта	Назначение счёта
60.02.01	Расчёты по выданным краткосрочным авансам (до 1 года)
60.02.02	Расчёты по выданным долгосрочным авансам (1-3 года)
60.02.03	Расчёты по выданным авансам (более 3 лет)

Необходимость в выделении в авансах авансов на срок от 1 до 3 лет, а также на срок более 3 лет обуславливается тем, что ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт реализует проекты, связанные с внедрением систем управления автоматикой, что требует выделения авансов организациям, занимающимся разработкой соответствующих программных и аппаратных решений долгосрочных авансов. Особое значение данные авансы имеют при разработке технических сложных, комплексных решений. Разработка подобных решений, как правило, требует значительных временных и финансовых затрат, и часто нетиражируема, то есть предполагает внедрение в единичном экземпляре в условиях конкретного предприятия. В результате этого часть авансов будет носить весьма долгосрочный характер, возврат которого будет обусловлен прогрессом у проектирующей организации.

Можно предполагать, что счёт 60.02.02 будет использоваться, преимущественно, для отражения поставок объектов основных средств, создаваемых по договору с ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыты, а также отдельных объектов нематериальных активов. Применительно к счёту 60.02.03 можно предполагать его преимущественное использование при создании крупных программных комплексов, так как их создание требует значительных объёмов времени.

В результате этого бухгалтерские операции по авансированию деятельности будут иметь следующий вид (таблица 30).

Таблица 30 – Операции по учёту авансов при их разделении по срокам в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Содержание факта хозяйственной жизни	Основание	Корреспонденция счетов	
		Дт	Кт
Выдача аванса			
Выданные авансы под краткосрочные поставки	Договор, выписка банка	60.02.01	51
Выданные авансы под поставки в течение 1-3 лет		60.02.02	51
Выданные авансы под поставки в течение 3 и более лет		60.02.03	51
Погашение аванса			
Поставка материалов в счёт краткосрочного аванса	Накладная, счёт-фактура	10,19	60.02.01
Поставка основного средства в счёт долгосрочного аванса		08,07	60.02.02
Поставка НМА в счёт долгосрочного (более 3 лет) аванса		08	60.02.03

Исходя из подобного подхода будет возможным прогнозировать объёмы поступления объектов основных средств и нематериальных активов.

2) формирование графика документооборота по дебиторской задолженности и введение контроля сроков её гашения.

Данное мероприятие нацелено на внедрение в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт графика документооборота, в котором устанавливаются правила формирования отчётности, содержащей информацию по дебиторам, и которая служит основанием для реализации связанных с ней мероприятий по возврату данной задолженности.

Причинами необходимости формирования графика документооборота по дебиторской задолженности выступают:

- упорядочение системы отчётности по дебиторской задолженности, используемой для целей учёта и управления в организации;
- потребность в управлении объёмами дебиторской задолженности, которая есть у предприятия;
- необходимость реализации тех или иных мероприятий в зависимости от состояния дебитора, например, его банкротства, либо длительной неоплаты счетов за электроэнергию и прочего, то есть – формировании признаков сомнительности дебиторской задолженности;
- снижение отрицательного влияния «зависания» дебиторской задолженности на деятельность организации, что требует замещения выпадающих объёмов финансовых ресурсов за счёт привлечения средств из других источников.

Основной причиной формирования дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт является неоплата поставок электроэнергии компанией в адрес потребителей – физических и юридических лиц.

Следствием внедрения графика документооборота по дебиторской задолженности будет являться упорядочение, прежде всего, сбытовой деятельности компании.

При этом, практика работы с дебиторской задолженностью показывает, что чем меньше её срок нахождения на балансе у предприятия-кредитора, тем больше вероятность того, что такая задолженность будет оплачена в будущем, и тем меньше вероятность того, что она будет списана предприятием-кредитором.

Исходя из этого, можно предполагать, что для реализации предложенного мероприятия будет необходимым получение службой внутреннего контроля ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт информации от службы бухгалтерского учёта информации по дебиторам, включая связанную с ней информацию, например, такого характера, как:

- сумма дебиторской задолженности;
- срок нахождения дебиторской задолженности на балансе;
- срок просрочки исполнения обязательства по гашению дебиторской задолженности;
- уровень начисленных резервов;
- наличие поручителей (гарантов);
- урегулированность оплаты дебиторской задолженности в виде заключения договора от рассрочке или отсрочке платежа или подобных.

Кроме того, можно предполагать и такой аспект внедрения графика документооборота по дебиторской задолженности, как выявление особенностей формирования и гашения её в зависимости от тех или иных обстоятельств.

В качестве очевидного примера влияния факторов на размеры дебиторской задолженности является сезонность. Так, в осенне-зимний период размеры дебиторской задолженности имеют тенденцию к росту, так как увеличивается потребление электроэнергии, в том числе, на освещение и отопление.

Однако, в период перед и сразу после новогодних праздников наблюдается определённое снижение объёмов дебиторской задолженности, что обуславливается значительным объёмом выплат, как гражданам, так и организациям, в виде заработной платы, оплаты контрактов, работ и услуг, со стороны контрагентов и государства, в результате чего высвобождается значительный объём средств, который можно пустить на оплату потреблённой электроэнергии.

Также, могут быть выявлены и другие особенности в процессах как гашения, так и формирования дебиторской задолженности в компании.

Исходя из данных аспектов, предлагается внедрение в деятельность ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт следующего графика документооборота по дебиторской задолженности, исходя из необходимости контроля её сроков (таблица 31).

Таблица 31 – Предлагаемый график документооборота по дебиторской задолженности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Вид отчёта	Составитель	Контролирующее лицо	Период	Объекты контроля	Назначение
Отчёт о состоянии (форма ДЗ-О)	Бухгалтер по расчётам	Гл. бухгалтер филиала	Недельно	– общий объём задолженности – крупнейшие должники	Управление общим объёмом задолженности
Отчёт о гашении (форма ДЗ-Г)	Бухгалтер по расчётам	Гл. бухгалтер филиала	Недельно	– гашения более 1 млн. руб. – общий объём погашения в последние 30 дней	Управление гашением
Отчёт о сомнительной задолженности (форма ДЗ-С)	Бухгалтер по расчётам	Директор Гл. бухгалтер филиала	Месячно	– крупнейшие должники (10 шт.) – гашение и формирование сомнительной задолженности	Предупреждение формирования сомнительной задолженности
Отчёт о формировании резервов (форма ДЗ-Р)	Гл. бухгалтер	Директор	Квартально	– формирование резервов – списание резервов	Управление резервами
Отчёт о списании (форма ДЗ-Л)	Гл. бухгалтер	Директор	Ежегодно	– списание за счёт резервов – списание за счёт гарантий и поручительств – списание в расходы	Мероприятия по возврату задолженности

В рамках данного графика предполагается, что первые три отчёта (формы ДЗ-О, ДЗ-Г и ДЗ-С) будут использоваться для текущего управления дебиторской задолженностью, в то время, как отчётность по формам ДЗ-Р и ДЗ-Л будет применяться для тактического и стратегического управления дебиторской задолженностью.

По итогам выявленных недостатков в предложенных мероприятиях сформируем следующую таблицу 32.

Таблица 32 – Предлагаемые мероприятия по совершенствованию учёта дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт

Выявленный недостаток	Мероприятие	Ожидаемый результат реализации
Отсутствие деления в учёте авансов на долгосрочные и краткосрочные	Выделение в учёте отдельных субсчетов долгосрочных и краткосрочных авансов	– повышение оперативности учёта дебиторской задолженности – увеличение возможностей по оценке объёмов возврата по срокам авансов
Отсутствие графика документооборота по дебиторской задолженности и необходимость оперативного контроля её сроков	Формирование графика документооборота по дебиторской задолженности и введение контроля сроков её гашения	– повышение эффективности управления дебиторской задолженностью – выявление особенностей формирования и гашения дебиторской задолженности – систематизация отчётности предприятия – уточнение распределения полномочий по управлению дебиторской задолженностью

По итогам проведённого в пункте 3.3 исследования сделаем следующие выводы:

1) в качестве выявленных недостатков в деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт определены отсутствие деления в учёте авансов на долгосрочные и краткосрочные, а также отсутствие графика документооборота по дебиторской задолженности и необходимость оперативного контроля её сроков;

2) в качестве первого мероприятия выступает выделение в учёте отдельных субсчетов долгосрочных и краткосрочных авансов. В его рамках предполагается открытие на счёте 60.02 субсчетов в зависимости от срока возврата аванса, что позволит повысить возможности по прогнозированию оборачиваемости данных авансов, с учётом того, что в случае их предоставления на срок 1 год и более они направляются на финансирование работ контрагентов, связанных с разработкой программных и аппаратных комплексов, используемых компанией, и требующих для этого длительных периодов времени. В качестве результатов мероприятия ожидается повышение оперативности учёта дебиторской задолженности, а также увеличение

возможностей по оценке объёмов возврата авансов в те или иные сроки;

3) в качестве второго мероприятия выступает формирование графика документооборота по дебиторской задолженности и введение контроля сроков её гашения. Оно предполагает внедрение в практику деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт комплекса из 5 видов отчётности и сроков её предоставления, используемых для контроля использования дебиторской задолженности, а также управления ею. Ожидается повышение эффективности управления дебиторской задолженностью, систематизация отчётности, уточнение распределения полномочий в контроле и управлении ею, повышение возможностей по выявлению особенностей её формирования и гашения.

По итогам проведённого в главе 3 исследования сделаем следующие обобщающие выводы:

1) основными операциями по формированию дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт являются расчёты с покупателями, а также авансирование поставщиков, ошибочные перечисленные суммы, выдачи подотчётов. Основными первичными документами являются счета, счета фактору, распоряжения, выписки и договора. Применяется формирование резервов по дебиторской задолженности, включая доначисление резервов случае ухудшения состояния плательщика. Используется и списание дебиторской задолженности, как за счёт резервов, так и за счёт прочих расходов;

2) основным контрольным мероприятием выступает инвентаризация. Она включает в себя комплекс действий, направленных на обеспечение соответствия данных учётной системы и фактического состояния дебиторской задолженности. Формируемый по итогам инвентаризации акт является основанием для проведения бухгалтерских проводок, как в части формирования, так и списания дебиторской задолженности, формирования и уточнения резервов;

3) основными недостатками в деятельности по учёту дебиторской задолженности на предприятии выступают как отсутствие деления в учёте

авансов на долгосрочные и краткосрочные, так и отсутствие графика документооборота по дебиторской задолженности и необходимость оперативного контроля её сроков. Предложен комплекс из двух мероприятий – выделение в учёте отдельных субсчетов долгосрочных и краткосрочных авансов, а также формирование графика документооборота по дебиторской задолженности и введение контроля сроков её гашения. В рамках первого мероприятия становится возможным повысить оперативность учёта и возможности по определению сумм возврата дебиторской задолженности, второе даёт возможности по повышению эффективности управления дебиторской задолженностью в целом, включая сомнительную и безнадежную задолженность, ведёт к снижению сроков её оборота за счёт управления крупнейшими дебиторами предприятия и выявления особенностей формирования и гашения дебиторской задолженности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Дебиторская задолженность представляет собой финансовый актив, предоставляющий собой право требования к контрагенту денежных средств или другого имущества, исходя из предшествовавшей этому поставки продукции, товаров, работ, услуг. Критериями классификации дебиторской задолженности выступают её элементы, обеспеченность, срок, а также соблюдение сроков, в результате чего выделяют сомнительную и безнадежную задолженность, определение которых представлено в НК РФ.

Комплекс документов нормативного регулирования дебиторской задолженности представлен ГК, НК, Федеральными законами «О бухгалтерском учёте» и «Об исполнительном производстве», комплексом ПБУ и Инструкций Минфина РФ. Дополняет данный перечень комплекс МСФО, которыми установлены международно признанные стандарты отражения дебиторской задолженности в отчётности.

Формирование дебиторской задолженности осуществляется при наличии временного разрыва между моментом передачи продукции, товаров, исполнении работ или услуг, а также моментом получения возмещения по ним в денежном эквиваленте или другим способом. Формирование дебиторской задолженности осуществляется в дебет счетов учёта дебиторской задолженности, списание – в кредит данных счетов.

В российских условиях возможно начисление резервов на сомнительную дебиторскую задолженность. Данные резервы используются для её списания (полного или частичного) на расходы. Законодательно установлен максимальный уровень в размере 10 % от выручки на списание резервов. В случае нехватки резервов суммы данной нехватки выносятся за баланс, где учитываются до момента наступления изменений в материальном положении дебитора. Списание дебиторской задолженности осуществляется на прочие расходы по истечению сроков исковой давности при отсутствии обеспечения.

Роль контрольных процедур в операциях с дебиторской задолженностью состоит в выявлении их соответствия нормам действующего законодательства,

а также внутренним нормативным требованиям организации. Основными блоками процедур, которые реализуются в рамках контроля операций с дебиторской задолженностью, выступают тестирование средств проведения операций, план внутреннего контроля и его программа. В ходе проведения проверочных мероприятий работниками СВК рассматриваются все значимые аспекты работы с дебиторской задолженностью, начиная от технологических средств, и заканчивая экономической обоснованностью проведения данных операций. Результаты проверки используются для выявления несоответствий в учёте, и проведения корректирующих мероприятий.

ПАО «ДЭК» является организацией, осуществляющей торговлю электроэнергией. Организационно она разделена на территориальные филиалы, ведущие свою деятельность в отдельных регионах ДВФО. Филиал Амурэнергосбыт ведёт свою деятельность на территории Амурской области. Предприятие характеризуется значительными масштабами своей деятельности. Объёмы его выручки превышают 100 млрд. руб., однако, ввиду существенного социального значения его деятельности и регулирования цен на услуги компании для неё характерна неустойчивость получения прибыли, в результате чего в период 2019-2020 годов она потеряла в виде убытков более 24 млрд. руб. Наряду с этим в компании наблюдается стабильность получения прибыли от продаж, рост объёмов оборотных и основных средств, значительный размер показателей выручки на 1 работника, а также фондоотдачи, ввиду специфики деятельности – концентрации предприятия на реализации электроэнергии, которая произведена на других предприятиях, входящих в систему ПАО «РусГидро» на территории ДВФО.

Система бухгалтерского учёта в ПАО «ДЭК» – централизованная, проведение всех операций осуществляется через сеть Интернет удалённо в информационную систему головного офиса. Головной офис поддерживает учётную деятельность всех обособленных подразделений компании, включая Филиал Амурэнергосбыт. Бухгалтерия исполнительного аппарата разделена на отделы, а отдел финансового учёта дополнительно на сектора. Компания

активно использует счета расчётов с филиалами, ввиду значительных перетоков электроэнергии и мощности внутри неё.

Основным видом имущества в компании по итогам периода являлись долгосрочные финансовые вложения, а также дебиторская задолженность. Каждая из этих статей формировали около 40 % всего объёма активов. В структуре источников ресурсов основное место занимали собственные средства, а также кредиторская задолженность и краткосрочные заёмные средства. Наблюдается значительный объём непокрытых убытков во всём периоде исследования.

У предприятия наблюдается дефицит собственных оборотных средств во всём периоде исследования, а также существенно нерациональная структура баланса, что вызвано значительными вложениями во внеоборотные активы. Следствием этого является неустойчивое финансовое состояние ПАО «ДЭК». Несмотря на это предприятие характеризуется нормативными показателями абсолютной и срочной ликвидности, при недостаточном уровне коэффициента текущей ликвидности. Положительным аспектом деятельности компании является рост уровня её деловой активности и существенное сокращение сроков операционного и финансового циклов.

Формирование дебиторской задолженности в компании осуществляется в комплексе операций – при взаимодействии с покупателями, при авансировании поставщиков, ошибочно перечисленных суммах, а также при выдаче средств в подотчёт. При этом, учёт дебиторской задолженности ведётся в разрезе сроков её гашения – по долгосрочной и краткосрочной задолженности. Задолженность формируется по дебету отдельных субсчетов синтетических счетов 60,62,71,73 и 76. Списание дебиторской задолженности проводится в кредит данных счетов. В качестве основных первичных документов здесь выступают счета, счета-фактуры, распоряжения, выписки и платёжные поручения, договора.

С целью обеспечения учёта возможности неплатежей по дебиторской задолженности в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт формируются резервы по дебиторской задолженности. Уровень и сумма резерва определяются

расчётно экономической службой филиала, отнесение резерва осуществляется на расходы в кредит счёта 63. Возможна реклассификация задолженности в случае, если финансовое состояние плательщика изменяется. Списание резервов осуществляется либо на доходы, в случае погашения дебиторской задолженности, либо путём её аннулирования за счёт резерва при невозможности её взыскания. В последнем случае далее ведётся забалансовый учёт задолженности.

Основным контрольным мероприятием в ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт выступает её инвентаризация. Целью данного мероприятия является установление соответствия между данными учёта и фактическим состоянием дебиторской задолженности. Инвентаризация включает в себя действия, направленные на получение информации от дебиторов о состоянии их расчётов с компанией, сверку расчётов, выявление отклонений, определение сомнительной и безнадёжной дебиторской задолженности, формирование и/или корректировку резервов, проверку списанной дебиторской задолженности.

По итогам проведённой инвентаризации формируется акт, являющийся основанием для внесения изменений в виде бухгалтерских проводок в дебиторскую задолженность и резервы по ней, что позволяет обеспечить соответствие между учётным и фактическим её состоянием.

В качестве выявленных недостатков в деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт определены отсутствие деления в учёте авансов на долгосрочные и краткосрочные, а также отсутствие графика документооборота по дебиторской задолженности и необходимость оперативного контроля её сроков.

В качестве первого предложенного мероприятия выступает выделение в учёте отдельных субсчетов долгосрочных и краткосрочных авансов. В его рамках предполагается открытие на счёте 60.02 субсчетов в зависимости от срока возврата аванса, что позволит повысить возможности по прогнозированию оборачиваемости данных авансов, с учётом того, что в случае их предоставления на срок 1 год и более они направляются на финансирование

работ контрагентов, связанных с разработкой программных и аппаратных комплексов, используемых компанией, и требующих для этого длительных периодов времени. В качестве результатов мероприятия ожидается повышение оперативности учёта дебиторской задолженности, а также увеличение возможностей по оценке объёмов возврата авансов в те или иные сроки.

В качестве второго предложенного мероприятия выступает формирование графика документооборота по дебиторской задолженности и введение контроля сроков её гашения. Оно предполагает внедрение в практику деятельности ПАО «ДЭК» Филиал Амурэнергосбыт комплекса из 5 видов отчётности и сроков её предоставления, используемых для контроля использования дебиторской задолженности, а также управления ею. Ожидается повышение эффективности управления дебиторской задолженностью, систематизация отчётности, уточнение распределения полномочий в контроле и управлении ею, повышение возможностей по выявлению особенностей её формирования и гашения.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Адаменко, А. А. Порядок учета дебиторской задолженности, ее влияние на показатели бухгалтерского баланса / А. А. Адаменко, Т. Е. Хорольская, А. Г. Петриди // Вестник Академии знаний. – 2020. – № 36(1). – С. 10-14.
- 2 Адаменко, А. А. Признание и оценка дебиторской и кредиторской задолженности в бухгалтерском учете и отчетности организации / А. А. Адаменко, Н. В. Никифоров // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 35(3). – С. 223-227.
- 3 Анфиногенова, Е. И. Экспертное исследование текущих расчетов с дебиторами / Е. И. Анфиногенова, А. В. Айриянц // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2020. – № 2(81). – С. 120-124.
- 4 Башкатов, В. В. Дебиторская и кредиторская задолженность: понятие, нормативное регулирование и отражение в бухгалтерском балансе / В. В. Башкатов, Е. В. Бутакова // Деловой вестник предпринимателя. – 2021. – № 4(2). – С. 12-16.
- 5 Безносилова, А. С. Бухгалтерский учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности / А. С. Безносилова, А. Б. Имангулов // Бенефициар. – 2021. – № 100. – С. 10-12.
- 6 Бекниязова, Г. У. Особенности документального учета и инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженности в организации / Г. У. Бекниязова, Д. Д. Пашаходжаева // Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики. – 2020. – № 2. – С. 136-144.
- 7 Белова, Ю. И. Проблемные аспекты учета и контроля дебиторской и кредиторской задолженности для целей управления / Ю. И. Белова, А. И. Исхакова // Наука: общество, экономика, право. – 2019. – № 4. – С. 90-95.
- 8 Беляева, Л. Ф. Внутренний контроль дебиторской задолженности: понятие и особенности / Л. Ф. Беляева // Инновационные научные исследования. – 2021. – № 5-1(7). – С. 76-81.

9 Боташева, Л. С. Бухгалтерский учет дебиторской и кредиторской задолженности организации / Л. С. Боташева, Р. А. Гогуев // Тенденции развития науки и образования. – 2022. – № 82-3. – С. 28-32.

10 Варкулевич, Т. В. Учёт расчетов с покупателями и поставщиками организации, оценка дебиторской и кредиторской задолженности в целях управления / Т. В. Варкулевич, Ю. В. Рооп // Актуальные вопросы современной экономики. – 2020. – № 5. – С. 12-17.

11 Гапон, М. Н. Особенности учета дебиторской задолженности в коммерческом предприятии / М. Н. Гапон, Н. С. Атаманская // Актуальные вопросы современной экономики. – 2020. – № 11. – С. 143-149.

12 Глущенко, А. В. Учет и контроль дебиторской и кредиторской задолженности как основные инструменты управления денежными потоками малого предприятия / А. В. Глущенко, Н. А. Малий // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 16(520). – С. 17-24.

13 Гусева, Н. М. Внутренний контроль и аудит дебиторской задолженности учреждений / Н. М. Гусева // Бюджетный учет. – 2020. – № 5(185). – С. 23-29.

14 Дебиторская задолженность: организация учета и контроль расчетов с контрагентами / Н. Н. Бондина, И. А. Бондин, И. В. Павлова, О. В. Лаврина // Московский экономический журнал. – 2021. – № 2. – С. 15-20.

15 Денисенко, Г. В. Проблемы учета дебиторской и кредиторской задолженности торговых организаций / Г. В. Денисенко, И. З. Шокиров // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2020. – № 24. – С. 30-34.

16 Доценко, Е. Ю. Управление дебиторской и кредиторской задолженностями как фактор повышения эффективности хозяйственной деятельности предприятия / Е. Ю. Доценко // Современные тенденции развития и перспективы внедрения инновационных технологий в машиностроении, образовании и экономике. – 2020. – Т. 6. – № 1(5). – С. 161-169.

17 Елакова, А. А. Стандарт управления дебиторской задолженностью в рамках внутреннего контроля эффективности деятельности экономического

субъекта / А. А. Елакова, В. С. Титова // Экономика и предпринимательство. – 2020. – № 2(115). – С. 1201-1206.

18 Ендовицкий, Д. А. Внутренний контроль дебиторской задолженности как инструмент повышения эффективности брендового бизнеса группы компаний "ЭФКО" / Д. А. Ендовицкий, О. М. Купрюшина, Е. М. Кустова // Современная экономика: проблемы и решения. – 2022. – № 3(147). – С. 93-104.

19 Ибрагимова, А. Х. Дебиторская задолженность и резервы по сомнительным долгам по МСФО и РСБУ / А. Х. Ибрагимова // Управленческий учет. – 2021. – № 8-3. – С. 616-622.

20 Ибрагимова, Л. Р. Сущность и виды дебиторской задолженности / Л. Р. Ибрагимова // Вестник науки. – 2020. – Т. 4. – № 5(26). – С. 98-101.

21 Калюгина, И. В. Специфика учета и внутреннего контроля дебиторской и кредиторской задолженности посредством применения конфигурации "1С:Бухгалтерия 8" / И. В. Калюгина, Ю. А. Позднякова // Актуальные проблемы и перспективы развития аудита, бухгалтерского учета, экономического анализа и налогообложения : Материалы национальной (всероссийской) научно-практической и методической конференции , Воронеж, 07 ноября 2019 года. – Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2019. – С. 46-49.

22 Карелина, К. В. Особенности бухгалтерского учета дебиторской задолженности в сельскохозяйственных организациях / К. В. Карелина, С. А. Нардина // Вектор экономики. – 2020. – № 1(43). – С. 5-10.

23 Киселева, К. С. Проблемные аспекты учёта и контроля дебиторской и кредиторской задолженности / К. С. Киселева, М. И. Казнова // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – № 11-2(69). – С. 32-34.

24 Клещина, Е. В. Современные подходы к учету дебиторской и кредиторской задолженности согласно российскому законодательству и МСФО / Е. В. Клещина // Форум молодых ученых. – 2020. – № 4(44). – С. 145-152.

25 Клычова, Г.С. Развитие методики внутреннего контроля расчетных операций / Г. С. Клычова, А. Р. Закирова, А. С. Клычова, И. М. Гимадиев // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Т. 24. – № 1(475). – С. 94-114.

26 Кознов, А. Б. Понятие и классификация дебиторской задолженности промышленного предприятия / А. Б. Кознов, В. О. Тюнина // Проблемы науки. – 2021. – № 1(60). – С. 24-27.

27 Конева, М. В. Контроль взаиморасчетов с контрагентами с применением ИКТ в бухгалтерском учете строительных организаций / М. В. Конева // Естественно-гуманитарные исследования. – 2020. – № 31(5). – С. 335-342.

28 Конева, М. В. Организация учетно-контрольного обеспечения дебиторской и кредиторской задолженности с применением ИКТ в строительных организациях / М. В. Конева // Бизнес. Образование. Право. – 2021. – № 4(57). – С. 163-169.

29 Корниенко, М. А. Внутренний контроль дебиторской и кредиторской задолженности: проблемы, риски, совершенствование / М. А. Корниенко // Цифровая экономика: перспективы аудита и безопасности бизнеса : Сборник статей по материалам Всероссийской научно-практической конференции, Тюмень, 05 ноября 2020 года / Ответственный редактор Д.Л. Скипин. – Тюмень: Тюменский государственный университет, 2020. – С. 49-56.

30 Корниенко, М. А. Дебиторская задолженность как объект внутреннего контроля / М. А. Корниенко // Научный электронный журнал Меридиан. – 2019. – № 15(33). – С. 753-755.

31 Мещеряков-Началов, Н. Е. Оценка типа системы внутреннего контроля дебиторской задолженности на предприятии / Н. Е. Мещеряков-Началов // Научно-практические исследования. – 2020. – № 2-4(25). – С. 44-46.

32 Лазовский, В. С. Анализ расчетов и управление дебиторской и кредиторской задолженностью / В. С. Лазовский, М. А. Афанасьева // Социально-экономические и гуманитарные науки : сборник избранных статей

по материалам Международной научной конференции, Санкт-Петербург, 28 октября 2020 года. – Санкт-Петербург: ГНИИ «Нацразвитие», 2020. – С. 50-55.

33 Лозинская, Д. Е. Дебиторская задолженность: понятие, виды, классификации / Д. Е. Лозинская // Бенефициар. – 2017. – № 16. – С. 13-16.

34 Минаева, С. С. Дебиторская и кредиторская задолженность: направления оптимизации / С. С. Минаева // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – № 12-2(70). – С. 128-131.

35 Морозова, Н. С. Особенности расчетов с поставщиками и подрядчиками и их воздействие на бухгалтерскую финансовую отчетность на примере ООО "Мария" / Н. С. Морозова // Russian Economic Bulletin. – 2020. – Т. 3. – № 4. – С. 151-155.

36 Мугудинова, З. Г. Контроль за дебиторской и кредиторской задолженностью в организации / З. Г. Мугудинова, М. Г. Раджабова // Актуальные вопросы современной экономики в глобальном мире. – 2019. – № 10. – С. 83-85.

37 Мусаев, Т. К. Внутренний контроль учета возникновения и погашения дебиторской задолженности / Т. К. Мусаев // Известия Дагестанского ГАУ. – 2020. – № 2(6). – С. 81-89.

38 Муталибова, З. Р. Современные проблемы учета и контроля дебиторской и кредиторской задолженности / З. Р. Муталибова // Вестник научной мысли. – 2021. – № 3. – С. 40-45.

39 Нестерова, И. А. Экономическая сущность, виды и классификация дебиторской и кредиторской задолженности / И. А. Нестерова, В. В. Малая // Деловой вестник предпринимателя. – 2021. – № 4(2). – С. 63-65.

40 О бухгалтерском учете: федер. закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГАРАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

41 Пахарь, К. Э. Учет дебиторской и кредиторской задолженности / К. Э. Пахарь, Т. Б. Зыкова // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2021. – № 27. – С. 139-145.

42 План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н) [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГА-РАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

43 Положение Банка России от 29.06.2021 г. № 762-П «О правилах осуществления перевода денежных средств» [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГА-РАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

44 Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» ПБУ 4/99 (утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н) // "Финансовая газета", № 34, 1999.

45 Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» (ПБУ 9/99) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 32н) [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГА-РАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

46 Положение по бухгалтерскому учёту ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н) [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГА-РАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

47 Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) (утв. Приказом Минфина РФ №154н от 27.11.2006) [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГА-РАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

48 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.98 г. № 34н) [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГАРАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

49 Попова, Е. Р. Создание резерва по сомнительным долгам в целях налогообложения организации / Е. Р. Попова // Форум молодых ученых. – 2020. – № 2(42). – С. 309-312.

50 Приказ Минфина №49 от 13.06.1995 г. «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [Электронный ресурс]: электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГАРАНТ, 2023. – 1 эл. опт. диск (CD-ROM).

51 Рощина, А. С. Дебиторская и кредиторская задолженность / А. С. Рощина // Актуальные вопросы современной экономики. – 2020. – № 4. – С. 459-462.

52 Рустамова, С. Д. Экономическая сущность и состав дебиторской задолженности / С. Д. Рустамова, И. С. Шелобаева // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. – 2020. – № 1. – С. 88-89.

53 Сазонова, А. Ф. Организация внутреннего контроля дебиторской задолженности на производственном предприятии / А. Ф. Сазонова // Сборник избранных статей научной сессии ТУСУР. – 2020. – № 1-2. – С. 224-226.

54 Сальников, И. И. Нормативно-правовые средства регулирования дебиторской и кредиторской задолженности предприятия в системе обеспечения его экономической безопасности / И. И. Сальников, А. А. Демченко, В. Н. Семенихина // Региональная экономика и предпринимательство : сборник статей Международной научно-практической конференции, Пенза, 05 марта 2020 года. – Пенза: "Наука и Просвещение" (ИП Гуляев Г.Ю.), 2020. – С. 62-66.

55 Силенок, Е. А. Сущность и классификация дебиторской задолженности как объекта оперативного контроля и бухгалтерского учета / Е. А. Силенок // Тенденции развития науки и образования. – 2022. – № 87-4. – С. 106-110.

56 Соболева, В. Ю. Списание дебиторской задолженности / В. Ю. Соболева // Бухгалтерский учет. – 2022. – № 1. – С. 35-40.

57 Степанова, Т. А. История развития учета дебиторской и кредиторской задолженностей / Т. А. Степанова, Г. Н. Павельева // Тенденции развития науки и образования. – 2021. – № 69-3. – С. 67-70.

58 Хайбулаева, М. Х. Учёт и оценка дебиторской задолженности и их влияние на формирование бухгалтерского баланса / М. Х. Хайбулаева, Р. Б.

Шахбанов // Вестник научной мысли. – 2020. – № 3. – С. 49-53.

59 Харченко, С. В. Формирование системы внутреннего контроля дебиторской задолженности в компании / С. В. Харченко // Инновации и инвестиции. – 2018. – № 5. – С. 293-295.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерская финансовая отчетность ПАО «ДЭК»

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС на 31 декабря 2021 г.

	КОДЫ	
Организация Публичное акционерное общество «Дальневосточная энергетическая компания»	Форма по ОКУД	0710001
Идентификационный номер налогоплательщика	Дата (год, месяц, число)	2021/12/31
Вид деятельности торговля электроэнергией	по ОКПО	98111286
Организационно-правовая форма / форма собственности Публичное акционерное общество / смешанная российская собственность с долей федеральной собственности	ИНН	2723088770
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКВЭД 2	35.14
Местонахождение: 660091, г. Владивосток, ул. Тигровая, 19	по ОКОПФ / ОКФС	12247 / 41
Бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту <input checked="" type="checkbox"/> ДА <input type="checkbox"/> НЕТ	по ОКЕИ	384
Наименование аудиторской организации ООО "РСМ Русь"		
Идентификационный номер налогоплательщика аудиторской организации		7722020834
ИНН		
Основной государственный регистрационный номер аудиторской организации		1027700257540
	ОГРН/ОГРНИП	

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.
1	2	3	4	5	6
	АКТИВ				
	I. Внеоборотные активы				
	Нематериальные активы	1110	185	209	0
3.1.1	Основные средства	1150	1 481 915	1 108 398	1 026 432
	<i>в т.ч. незавершенное строительство</i>	1151	280 468	4 940	701
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
3.1.2	Финансовые вложения	1170	10 138 324	10 267 929	29 036 887
	Отложенные налоговые активы	1180	435 334	252 893	96 660
3.1.3	Прочие внеоборотные активы	1190	84 638	42 805	69 667
	Итого по разделу I	1100	12 140 396	11 672 234	30 229 646
	II. Оборотные активы				
3.2.1	Запасы	1210	38 638	43 178	25 321
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	376	366	323
3.2.2	Дебиторская задолженность	1230	10 742 879	9 416 821	9 551 795
	Платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты:	1231	31 686	43 903	2 868
	Платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты	1232	10 711 193	9 372 918	9 548 927
	<i>в т.ч. покупатели и заказчики</i>	123201	10 479 425	9 161 678	9 035 920
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
3.2.3	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3 377 713	2 373 022	1 715 898
	Прочие оборотные активы	1260	300 821	285 973	260 427
	Итого по разделу II	1200	14 460 427	12 119 360	11 553 764
	БАЛАНС	1600	26 600 823	23 791 594	41 783 410

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

Форма 0710001 с. 2

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.
1	2	3	4	5	6
	ПАССИВ				
	III. Капитал и резервы				
3.3.1	Уставный капитал	1310	17 223 108	17 223 108	17 223 108
3.3.2	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	22 907 292	22 907 292	22 907 292
3.3.3	Резервный капитал	1360	103 919	103 919	103 919
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), в том числе:	1370	(28 819 565)	(31 171 748)	(13 099 764)
	Итого по разделу III	1300	11 414 754	9 062 571	27 134 555
	IV. Долгосрочные обязательства				
3.4.1	Заемные средства	1410	-	1 700 000	995 000
	<i>в т. ч. кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты</i>	1411	-	1 700 000	995 000
3.9	Отложенные налоговые обязательства	1420	27 761	26 912	27 219
3.4.2	Прочие обязательства	1450	2 740	3 020	3 301
	Итого по разделу IV	1400	30 501	1 729 932	1 025 520
	V. Краткосрочные обязательства				
3.5.1	Заемные средства	1510	4 000 000	3 650 000	5 005 000
	<i>в т. ч. кредиты банков, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты</i>	1511	4 000 000	3 650 000	5 005 000
3.5.2	Кредиторская задолженность, в том числе:	1520	10 032 857	8 472 884	8 288 554
	<i>поставщики и подрядчики</i>	1521	6 845 556	5 918 270	5 822 478
	<i>задолженность по оплате труда перед персоналом</i>	1522	209 729	17	90 150
	<i>задолженность перед государственными внебюджетными фондами</i>	1523	148 563	90 353	85 587
	<i>задолженность по налогам и сборам</i>	1524	927 977	700 957	682 343
	<i>авансы полученные</i>	1525	1 800 700	1 717 072	1 559 762
	<i>прочие кредиторы</i>	1527	100 332	46 215	48 234
	Доходы будущих периодов	1530	577	650	722
3.5.3	Оценочные обязательства	1540	1 122 134	875 557	329 059
	Итого по разделу V	1500	15 155 568	12 999 091	13 623 335
	БАЛАНС	1700	26 600 823	23 791 594	41 783 410

Исполнительный Директор



А.Н. Юров
(расшифровка подписи)

«01» марта 2022 года

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

**ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ
за 2021 год**

Организация **Публичное акционерное общество
«Дальневосточная энергетическая компания»**
Идентификационный номер налогоплательщика
Вид деятельности **торговля электроэнергией**
Организационно-правовая форма / форма собственности
**Публичное акционерное общество / смешанная российская
собственность с долей федеральной собственности**
Единица измерения: **тыс. руб.**

Форма по ОКУД
Дата (год, месяц, число)
по ОКПО
ИНН
по ОКВЭД 2
по ОКОПФ / ОКФС
по ОКЕИ

КОДЫ
0710002
2021/12/31
98111286
2723088770
35.14
12247 / 41
384

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	За 2021 г.	За 2020 г.
1	2	3	4	5
3.7.1	Выручка	2110	111 640 508	104 248 342
3.7.2	Себестоимость продаж	2120	(102 709 643)	(96 929 486)
	Валовая прибыль	2100	8 930 865	7 318 856
3.7.3	Коммерческие расходы	2210	(4 423 454)	(3 971 046)
3.7.4	Управленческие расходы	2220	(791 129)	(711 848)
	Прибыль от продаж	2200	3 716 282	2 635 962
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	77 873
	Проценты к получению	2320	117 434	63 625
	Проценты к уплате	2330	(307 778)	(373 912)
3.8	Прочие доходы	2340	1 160 425	453 375
3.8	Прочие расходы	2350	(1 620 531)	(20 583 553)
	Прибыль до налогообложения	2300	3 065 832	(17 726 630)
3.9	Налог на прибыль, в том числе:	2410	(707 641)	(343 430)
	текущий налог на прибыль	2411	(889 335)	(500 415)
	отложенный налог на прибыль	2412	181 694	156 985
	Прочее	2460	(6 008)	(1 924)
	Чистая прибыль	2400	2 352 183	(18 071 984)
	СПРАВОЧНО			
	Совокупный финансовый результат периода	2500	2 352 183	(18 071 984)
3.10	Базовая прибыль на акцию, руб.	2900	0,137	(1,049)

Исполнительный Директор



А.Н. Юров
(расшифровка подписи)

«01» марта 2022 года

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
Справка о проверке в системе
«Антиплагиат»

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
Справка о проверке в системе «Антиплагиат»



СПРАВКА

Амурский государственный университет

о результатах проверки текстового документа
на наличие заимствований

ПРОВЕРКА ВЫПОЛНЕНА В СИСТЕМЕ ANTIPLAGIAT.VUZ

Автор работы: Дунец Эллина Евгеньевна
Самоцитирование
рассчитано для: Дунец Эллина Евгеньевна
Название работы: ВКР - Дунец Э.Е.
Тип работы: Выпускная квалификационная работа
Подразделение: Экономический факультет, кафедра финансов

РЕЗУЛЬТАТЫ

СОВПАДЕНИЯ	22.77%
ОРИГИНАЛЬНОСТЬ	69.19%
ЦИТИРОВАНИЯ	8.04%
САМОЦИТИРОВАНИЯ	0%

ДАТА ПОСЛЕДНЕЙ ПРОВЕРКИ: 08.02.2023



Структура документа: Проверенные разделы: титульный лист с.1, основная часть с.2-3, 5-93, 102, содержание с.4, библиография с.94-102, приложение с.102-104
Модули поиска: Модуль поиска "amursu"; Библиография; Сводная коллекция ЭБС; Интернет Плюс; Сводная коллекция РГБ; Цитирование; eLIBRARY.RU; Перефразирования по eLIBRARY.RU; Кольцо вузов

Работу проверил: Истомин Виталий Сергеевич
ФИО проверяющего

Дата подписи: 08.02.2023

Подпись проверяющего



Чтобы убедиться
в подлинности справки, используйте QR-код,
который содержит ссылку на отчет.

Ответ на вопрос, является ли обнаруженное заимствование
корректным, система оставляет на усмотрение проверяющего.
Предоставленная информация не подлежит использованию
в коммерческих целях.