

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  
Самойлова Е.А. Самойлова  
« 03 » 02 2023 г.

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

на тему: Бухгалтерский учет и контроль оказываемых услуг (на примере ООО  
«ТДК»)

Исполнитель  
студент группы 971-уб2

Х.Н. Садыков 03.02.2023 Х.Н. Садыков  
(подпись, дата)

Руководитель  
зав. кафедрой, канд. экон. наук

Самойлова 03.02.2023 Е.А. Самойлова  
(подпись, дата)

Нормоконтроль  
ассистент

А.В. Бобкова 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  
*Самойлова* Е.А. Самойлова  
«27» 10 2022 г.

**ЗАДАНИЕ**

К бакалаврской работе студента группы 971-уб2 Садыкова Хабибилло Нейма-  
тиллаевича

1. Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский учет контроль оказываемых услуг  
(на примере ООО «ТДК»)

(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, бухгалтер-  
ские 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 вопро-  
сов):

- теоретические аспекты бухгалтерского учёта и контроля оказываемых услуг;
- экономическая характеристика деятельности ООО «ТДК»;
- бухгалтерский учет и контроль оказываемых услуг в ООО «ТДК», мероприя-  
тия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля услуг в ООО  
«ТДК».

5. Перечень материалов приложения: бухгалтерская отчетность объекта иссле-  
дования 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 Х.Н. Садыков *Х.Н. Садыков*

## РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа содержит 100 с., 30 таблиц, 6 рисунков, 51 источник, 2 приложения.

УСЛУГА, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ УСЛУГ, КОНТРОЛЬ УСЛУГ, ПРОЦЕДУРА КОНТРОЛЯ, АКТ, СЕБЕСТОИМОСТЬ УСЛУГИ, РЕАЛИЗАЦИЯ УСЛУГ, ОПЛАТА УСЛУГ, СЛУЖБА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ.

Цель выпускной квалификационной работы – разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля операций по предоставлению услуг в ООО «ТДК». Предмет исследования – организация бухгалтерского учёта и контроля операций по предоставлению услуг в ООО «ТДК». Объект исследования – ООО «ТДК».

В первой главе работы исследуются теоретические аспекты бухгалтерского учёта и контроля оказываемых услуг. Раскрывается сущность и специфика услуг, оказываемых организацией. Нормативно-правовые основы процесса оказания услуг, изучается порядок бухгалтерского учёта оказываемых услуг в организации, а также методические основы контроля оказываемых услуг.

Во второй главе работы даётся экономическая характеристика деятельности ООО «ТДК», характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в организации, проводится анализ финансового положения ООО «ТДК».

В третьей части работы исследуется порядок документирования, синтетического и аналитического учёта оказываемых услуг в ООО «ТДК», особенности контроля операций по оказанию услуг в ООО «ТДК», формируются мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля услуг на данном предприятии.

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учёта и контроля оказываемых услуг	8
1.1 Сущность и специфика услуг, оказываемых организацией. Нормативно-правовые основы процесса оказания услуг	8
1.2 Бухгалтерский учёт оказываемых услуг в организации	17
1.3 Методические основы контроля оказываемых услуг	24
2 Экономическая характеристика деятельности ООО «ТДК»	33
2.1 Краткая характеристика деятельности ООО «ТДК»	33
2.2 Характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в ООО «ТДК»	37
2.3 Анализ финансового положения ООО «ТДК»	45
3 Бухгалтерский учёт и контроль оказываемых услуг в ООО «ТДК»	60
3.1 Документирование, синтетический и аналитический учёт оказываемых услуг в ООО «ТДК»	60
3.2 Контроль операций по оказанию услуг в ООО «ТДК»	69
3.3 Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля услуг в ООО «ТДК»	76
Заключение	85
Библиографический список	90
Приложение А График документооборота форм рабочих документов ООО «ТДК» при предоставлении услуг	98
Приложение Б Справка о результатах проверки текстового документа на наличие заимствований	99

## ВВЕДЕНИЕ

Актуальность бухгалтерского учёта и контроля предоставления услуг в современных условиях связана с тем, что значительное количество предприятий в экономике являются предприятиями данной сферы. Это связано, прежде всего, с переходом экономик ведущих стран мира к постиндустриальному развитию, что предполагает определяющую долю в структуре ВВП страны именно сферы услуг.

В этой связи можно говорить о том, что бухгалтерский учёт и контроль такой деятельности являются приоритетными направлениями для бухгалтерских служб, аудиторских фирм, консалтинговых и прочих компаний, которые также оказывают услуги. Необходимость такой деятельности связана как с многообразием сферы услуг, так и с тем, что в каждой отрасли деятельности по предоставлению услуг существует своя специфика, что требует её учёта при разработке тех или иных аспектов учётной политики, систем документооборота и отчётных форм, порядка контроля и прочих.

Следует также сказать и о том, что значительный уровень специфики при предоставлении услуг связан с самой сутью услуг. Будучи нематериальными объектами, они, тем не менее, дают возможность удовлетворить ту или иную потребность человека, их совокупности, либо организаций. В результате этого, услуга как материальный объект не может существовать, что, приводит к необходимости изменения бухгалтерского учёта по сравнению с учётом, который нацелен на учёт производства той или иной продукции.

Так, в таком учёте должно быть учтено также и то, что услуга не сохраняется, в результате чего материальные затраты на неё хотя и осуществляются, однако они должны рассматриваться как тот или иной вид затрат. Наряду с этим, также следует учитывать и тот факт, что услуги могут существенно отличаться по составу и порядку предоставления, что может прямо или косвенно сказываться на порядке ведения бухгалтерского учёта в отношении них, установлении тех или иных норм расходования материальных ресурсов, труда и прочих подобных составляющих.

Не менее важным является и вопрос обеспечения контроля в процессе оказания услуг. Его необходимость обуславливается, прежде всего, потребностью предприятия в обеспечении собственных интересов, прежде всего, в части эффективной организации своей деятельности.

Общеизвестными являются факты, когда ввиду несовершенства системы контроля то или иное предприятие потеряло значительные объёмы средств, либо вообще стало банкротом. Это в полной мере относится и к предприятиям сферы услуг. Более того, если предприятия сферы материального производства часто не могут быть заменены, так как выпускают в той или иной степени уникальную продукцию, то в отношении сферы услуг ситуация обстоит существенно иначе. Так, существуют услуги, которые не являются уникальными, и их предоставление не требует значительных объёмов ресурсов. Наряду с этим, существуют также и услуги, напротив, имеющие уникальный характер, либо услуги, от которых невозможно отказаться. В результате этого для данных услуг характерно наличие, как правило, государственного регулирования, что связано с их высокой социальной значимостью. Примером таких услуг могут являться услуги коммунального характера, как обеспечение водой, водоотводом, теплом, электроэнергией и прочими. Для всех из них устанавливается определённый порядок расчёта себестоимости, что также требует своего учёта.

Существенное развитие сфера услуг получила в последнее время. Это связано, прежде всего, со значительным влиянием пандемии КОВИД-19 на экономику мира в целом. Если материальное производство в результате данной пандемии качественно пострадало только в виде дефицита тех или иных материальных ресурсов, то в отношении сферы услуг ситуация существенно более сложная. Она состоит в том, что существенно пострадали одни отрасли сферы услуг, а другие, напротив, существенно развились. Примером здесь может выступать доставка еды. Однако, подобное развитие невозможно как без эффективной системы бухгалтерского учёта данных услуг, так и без эффективной системы контроля их предоставления. Это связано, прежде всего,

с применением информационных технологий, что также следует учитывать в современных условиях.

Цель выпускной квалификационной работы – разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля операций по предоставлению услуг в ООО «ТДК».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учёта и контроля операций по предоставлению услуг в ООО «ТДК».

Объект исследования – ООО «ТДК».

В качестве задач исследования выступили:

- изучить теоретические аспекты бухгалтерского учёта и контроля оказываемых услуг;
- дать краткую характеристику деятельности ООО «ТДК»;
- охарактеризовать организацию и ведение бухгалтерского учёта в ООО «ТДК»;
- провести анализ финансового положения ООО «ТДК»;
- изучить особенности документирования, синтетического и аналитического учёта оказываемых услуг в ООО «ТДК»;
- исследовать особенности контроля операций по оказанию услуг в ООО «ТДК»;
- сформировать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля услуг в ООО «ТДК».

В качестве информационной базы данного исследования выступали данные бухгалтерской финансовой отчётности ООО «ТДК», публикации в периодической, в том числе – научной печати, данные учебной литературы, статьи, посвящённые теме данной работы.

Применялись такие методы исследования, как анализ нормативно-правовой базы и литературных источников, сравнение и группировка показателей, прочие экономические и статистические методы.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И КОНТРОЛЯ ОКАЗЫВАЕМЫХ УСЛУГ

## 1.1 Сущность и специфика услуг, оказываемых организацией.

### Нормативно-правовые основы процесса оказания услуг

Важность рассмотрения сущности и специфики услуг обуславливается, прежде всего, тем, что в современной постиндустриальной экономике на них приходится более половины всего объёма деятельности субъектов рынка. В результате этого, услуги становятся всё более и более значительным для всех – и населения, и предприятий и организаций.

Раскроем сущность услуги. Для этого рассмотрим её определения. Анализ литературы позволяет выделить следующие её определения:

1) «услуга – это определенное действие, результат которого не имеет вещественного воплощения и неотделим от личности исполнителя. Вместе с тем услуга имеет результат – удовлетворение имущественных, культурных, эстетических, информационных потребностей, обеспечение состояния здоровья, безопасности, приобретение навыков, опыта, образцов поведения»<sup>1</sup>;

2) «услуга – любое мероприятие или выгода, которые одна сторона может предложить другой и которые в основном неосвязаемы и не приводят к завладению чем-либо»<sup>2</sup>;

3) услуги – это объекты продажи в форме действий, удовлетворения потребностей или выгод»<sup>3</sup>.

Анализ представленных определений позволяет сделать вывод о том, что услуга рассматривается как нечто нематериальное. Одновременно с этим, несмотря на свою нематериальность, услуга, тем не менее, приводит к удовлетворению её заказчика, что выражается в том, что снимается или существенно снижается потребность в ней на определённое время. При этом, услуга понимается как определённое действие, которое необходимо совершить,

---

<sup>1</sup> Ивлев, И. Ю. Услуга как объект гражданских прав: общетеоретические аспекты // Инновации. Наука. Образование. 2020. № 20. С. 592.

<sup>2</sup> Котлер, Ф. Основы маркетинга. М.: Вильямс, 2019. С. 210.

<sup>3</sup> Джабуа, И. В. Проблемы толкования понятия работ и услуг в различных отраслях гражданского права // Вестник Московского университета МВД России. 2018. № 3. С. 42.

для того, чтобы услуга была оказана. Без данного действия услуга остается потенциальной, то есть, возможной к получению.

Рассмотрим свойства услуги. Возможно выделение следующих свойств:

1) неосвязаемость;

Под неосвязаемостью услуги понимается отсутствие у неё вещественной формы. Исходя из этого можно сделать вывод о том, что к услуге не могут применяться операции, которые применимы по отношению к продукции или товару – транспортировка, упаковка или перемещение.

2) неотделимость от источника;

Услуга может быть произведена и тут же употреблена в месте производства. Перенос услуги в другое место невозможен.

3) непостоянство качества;

Качество услуги существенным образом зависит от того (физического лица, или организации), которая её предоставляет, а также от места предоставления данной услуги.

4) несохраняемость;

Услуга существует только в момент её предоставления потребителю. Её нельзя сохранить для последующего предоставления.

5) обмениваемость услуги;

Особенностью услуги является то, что она может быть обменяна на другую услугу, что также характерно и для товаров. Примером такого обмена услуг выступают услуги по совместному использованию помещений, совместных поездок, распределения скидок и прочих подобных. Примером такого разделения являются бизнесы таких компаний, как «AirBnB» и «Booking».

6) совместность услуг.

Особенностью услуг является то, что одна и та же услуга при определённых условиях может предоставляться одновременно нескольким лицам. Примером подобной услуги является услуга компании BlaBlaCar, при которой поездка может быть оплачена вкладчину несколькими лицами,

которые одновременно едут в автомобиле.<sup>4</sup>

По мнению Е.В. Ахтямовой, важным аспектом сущности услуг является их эксклюзивность. Она проявляется в том, что услуга оказывается в конкретном месте в конкретное время, конкретным исполнителем конкретному же потребителю. В результате данной одновременности и синхронности услуги она предельно индивидуализирована, в результате чего и возникает проблема непостоянства её качества. Так, на неё будут влиять не только малейшие изменения у исполнителя, но также и место, время, состояние потребителя данной услуги.<sup>5</sup>

По мнению Е.С. Нестеренко, в современных условиях значительное влияние на рынок начинают оказывать цифровые услуги. По мнению данного исследователя её характерными особенностями являются<sup>6</sup>:

- в подавляющем большинстве случаев – неосвязаемость;
- предоставление услуги через сеть Интернет;
- легкодоступность (в случае отсутствия прочих лимитирующих факторов, например, финансового характера);
- автоматизированный способ доставки, вмешательство человека в процесс поставки минимальное, что обуславливается применением специальных алгоритмов;
- возможны как индивидуальные права собственности на получаемую таким образом, услугу, как и коллективные;
- контролируемость процесса предоставления услуги со стороны покупателя;
- информация о цифровой услуге хранится в цифровом виде;
- зачастую подобная услуга носит неисчерпаемый характер, то есть может предоставляться любое количество раз по желанию покупателя, при наличии у него необходимого количества денежных средств;

---

<sup>4</sup> Ананина, Р.Ф. Свойства услуг и их классификация с учетом кооперационно-сетевых взаимодействий // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2019. № 5-1. С. 6.

<sup>5</sup> Ахтямова, Е. В. Правовые особенности услуги как объекта гражданских прав // Доклады Башкирского университета. 2019. Т. 1. № 1. С. 136

<sup>6</sup> Нестеренко, Е. С. Цифровая услуга: понятие, виды, особенности // Теоретическая экономика. 2019. № 7. С. 74.

– минимизация времени между предоставлением и получением услуги.

По мнению О. Н. Гутниковой и Л. Е. Павлушенко можно дать следующую классификацию услуг (таблица 1).<sup>7</sup>

Таблица 1 – Классификация услуг

Критерий классификации	Группы услуг
1	2
По роли в процессе реализации	– основные – дополнительные
По направленности	– технологического характера – потребительские
По вещественному содержанию	– материальные – нематериальные
По срокам выполнения	– срочные – с установленным сроком выполнения или регламентом – бессрочные
По характеру затрат труда на организацию предоставления услуг	– требующие высокой квалификации исполнителя – не требующие высокой квалификации исполнителя
По назначению	– оказание помощи в покупке товара – информационно-консультационные – создание удобств
По месту предоставления	– в помещении – вне помещения
По субъекту, предоставляющему услугу	– осуществляемые работниками предприятия – осуществляемые приглашёнными работниками
По месту в торгово-технологическом процессе	– предшествующие операции купли-продажи – осуществляемые в процессе выбора товара – осуществляемые в процессе покупки – предоставляемые после покупки
По типу оплаты	– бесплатные – платные – с частичной оплатой
По частоте спроса	– постоянный – периодические (сезонные) – эпизодические
По степени регулируемости государством	– регулируемые – нерегулируемые
По степени стандартизации	– стандартизованные – нестандартизованные

Как видно из данной таблицы, для услуг характерно значительное количество критериев классификации. При этом, ввиду многообразия видов

<sup>7</sup> Гутникова, О. Н. Классификация услуг, оказываемых предприятиями торговой сферы // Ученые записки Крымского федерального университета имени В.И. Вернадского. Экономика и управление. 2020. Т. 6. № 4. С. 45.

услуг дать сколько-нибудь охватывающую их классификацию затруднительно.

Проведём анализ нормативно-правового регулирования предоставления услуг в современных российских условиях. Как указывает И.А. Пуляевская, в качестве основных нормативно-правовых актов, которыми устанавливаются правовые рамки проведения операций по предоставлению услуг, выступают <sup>8</sup>:

1) Конституция РФ;

Статьёй 17 данного документа в РФ устанавливается гарантии реализации прав и свобод человека. Согласно ст. 18 Конституции, «... Права и свободы человека и гражданина являются непосредственно действующими» <sup>9</sup>.

2) Гражданский Кодекс РФ;

Статьёй 128 Гражданского Кодекса РФ (ГК РФ) устанавливается, что услуга является объектом гражданских прав, наряду с вещами, имущественными правами, охраняемыми результатами интеллектуальной собственности и приравненных к ним средствам индивидуализации и нематериальными благами.

Непосредственное регулирование сферы услуг, а именно – той их части, которая относится к сфере возмездного оказания услуг, осуществляется Главой 39 ГК РФ.

Статьёй 779 ГК РФ устанавливается, что при заключении договора возмездного оказания услуг, их исполнитель по заданию заказчика обязуется оказать предусмотренные услуги (выполнить определённые действия). Соответственно, заказчик обязуется оплатить данные услуги (п. 1 ст. 779 ГК РФ). Данный порядок предоставления услуг является общим, однако, из него существуют исключения, установленные п. 2 той же статьи. Они относятся к определённым видам деятельности, например, к договорам комиссии, доверительному управлению имуществом и некоторым другим.

Статьёй 780 ГК РФ устанавливается личный характер предоставления услуг исполнителем заказчиком, который может быть изменён договором об

---

<sup>8</sup> Пуляевская, И. А. Система правового регулирования порядка оказания публичных услуг // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 3. С. 296.

<sup>9</sup> Конституция РФ. [Электр. источник]. – URL: [www.garant.ru](http://www.garant.ru). – 01.12.2021.

оказании услуг.

Статья 781 ГК РФ посвящена вопросу оплаты услуг. Оплата заказчиком полученных услуг осуществляется на основании положений договора, который был заключён между ним и исполнителем. В том случае, если заказчик не имеет возможности оплатить оказанные ему услуги, это не освобождает его от оплаты (п. 2 ст. 781 ГК РФ). В случае же, когда невозможность оплаты полученных услуг возникла ввиду непредвиденных обстоятельств, заказчик должен возместить исполнителю фактически понесённые им расходы (п. 3 ст. 781 ГК РФ).

Статьёй 782 ГК РФ предусматривается возможность одностороннего отказа одной из сторон сделки от исполнения договора возмездного исполнения услуг. При этом, заказчик вправе отказаться от получения данных услуг при компенсации исполнителю его фактических расходов (п. 1 ст. 782 ГК РФ). Отказ исполнителя также требует возмещения заказчику возникших у него убытков по причине данного неисполнения (п. 2 ст. 782 ГК РФ).

Как указывает статья 783 ГК РФ, положения о возмездном оказании услуг также распространяются на такие действия, как подряд и бытовой подряд, что позволяет считать их разновидностью услуг возмездного характера, однако, обладающих определённой спецификой.

Наряду с данными положениями, статьёй 783.1 ГК РФ вводится регламентация особенностей договора об оказании услуг по предоставлению информации. В соответствии с данным положением, в договоре об информационных услугах может предусматриваться обязательство одной или обеих сторон воздержаться от раскрытия информации третьим лицам.

3) Закон РФ от 07.02.1992 г. №2300-1 «О защите прав потребителей»;

Данный нормативно правовой акт содержит в себе нормы, регулирующие отношения, связанные с деятельностью по защите прав потребителей. Он устанавливает право потребителей на защиту их прав, устанавливая определённые требования к производителям и продавцам тех или иных товаров.

Наряду с защитой прав потребителей при покупке ими тех или иных товаров (Глава 2 Закона), также данным законом устанавливается и порядок защиты прав потребителей при выполнении работ или оказании услуг (Глава 3). Ключевое место здесь занимает статья 27, которой регламентируются срок выполнения работ (оказания услуг). Согласно положений статьи, выполнение работ или предоставление услуг должно осуществляться либо правилами, которые регламентируют данные работы (услуги), либо договором. В том числе, может предусматриваться сдача работ (услуг) раньше установленного времени, и по частям.

Согласно норм ст. 28 Закона, в случае нарушения сроков предоставления услуги заказчик вправе выбрать следующие действия по своему усмотрению:

- назначить новый срок исполнения;
- поручить выполнение третьим лицам, либо выполнить работы самостоятельно;
- требовать уменьшения цены за выполненные работы (услуги);
- отказаться от дальнейшего исполнения договора о выполнении работ (оказания услуг).

Наряду с этим, потребитель имеет право требовать возмещения убытков, возникших по причине нарушения сроков выполнения работ (предоставления услуг) (п. 1 ст. 28 Закона).

Статьёй 29 Закона регламентируются права потребителя при обнаружении недостатков в выполненной работе или оказанной услуге. Они состоят в возможности требовать безвозмездного устранения данных недостатков, уменьшения цены на выполненную работу, безвозмездного изготовления аналогичной вещи того же качества, либо возмещения понесённых им расходов по устранению выявленных недостатков. При этом, согласно ст. 30 данного закона на устранение недостатков исполнителю должен быть назначен разумный срок со стороны потребителя. Согласно же ст. 31 Закона, устранение недостатков должно осуществляться исполнителем в десятидневный срок с момента об их заявлении.

Согласно ст. 33 вышеуказанного закона, на выполнение работ или оказание услуг может составляться твёрдая, либо приблизительная смета. В данной смете указываются необходимые затраты на оказание услуги. В том случае, когда потребитель или исполнитель требует составления данной сметы, она должна составляться в обязательном порядке (п. 1 ст. 33 Закона).

Статьями 34 и 35 Закона «О защите прав потребителей» регламентируются отдельные вопросы предоставления услуг и работ из материалов исполнителя или с его вещью. Кроме того, ст. 36 вводится требование к исполнителю информировать потребителя об обстоятельствах, которые могут существенно повлиять на качество работ, либо нарушить установленные сроки. Статьей 37 устанавливается порядок и формы оплаты выполненных работ (оказанных услуг). Статьей 39 Закона также устанавливается возможность специального регулирования отдельных видов услуг, которые не подпадают под данный закон.<sup>10</sup>

#### 4) Нормативные акты Правительства РФ.

Данные нормативные акты регламентируют особенности предоставления тех или иных видов услуг. В качестве примеров подобных документов можно привести следующие:

– Постановление Правительства РФ №1342 от 09.12.2014 г. «О порядке оказания услуг телефонной связи» (с Правилами оказания услуг телефонной связи);

– Постановление Правительства РФ №575 от 10.09.2007 г. «Об утверждении Правил оказания телематических услуг связи;

– Постановление Правительства РФ №32 от 23.01.2006 г. «Об утверждении Правил оказания услуг связи по передаче данных»;

– Постановление Правительства РФ №759 от 01.11.2001 г. «Об утверждении правил распространения периодических печатных изданий по подписке»;

---

<sup>10</sup> Плахова, Е. С. Защита прав потребителей в России: административно-правовой аспект // Наука. Общество. Государство. 2020. Т. 8. № 3. С. 172.

- Постановление Правительства РФ №1006 от 04.10.2012 г. «Об утверждении Правил предоставления медицинскими организациями платных медицинских услуг»;
- Постановление Правительства РФ №898 от 06.08.1998 г. «Об утверждении Правил оказания платных ветеринарных услуг»;
- Постановление Правительства РФ №290 от 11.04.2001 г. «Об утверждении Правил оказания услуг (выполнения работ) по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств»;
- Постановление Правительства РФ №795 от 17.11.2001 г. «Об утверждении Правил оказания услуг автостоянок»;
- Постановление Правительства РФ №72 от 06.02.2003 г. «Об утверждении Правил оказания услуг по перевозке пассажиров, багажа, грузов для личных (бытовых) нужд на внутреннем водном транспорте»;
- Постановление Правительства РФ №354 от 06.05.2011 г. «О предоставлении коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домов» и некоторые другие.

Органом, непосредственно регулирующим и регламентирующим порядок предоставления тех или иных услуг, является Роспотребнадзор. Им издаются правила предоставления отдельных видов услуг.

По итогам проведенного в пункте 1.1 исследования сущности оказания услуг и их нормативно-правового регулирования, сделаем следующие выводы:

1) под услугой понимается определенное действие, совершаемое исполнителем по желанию заказчика, которое направлено на удовлетворение различных потребностей данного заказчика, и которое осуществляется, как правило, в возмездной форме. В качестве основных особенностей услуги как объекта выступают неосвязаемость, неотделимость от источника, непостоянство качества, несохраняемость, обмениваемость, совместность. В связи с активным развитием интернет-услуг к особенностям цифровым услуг добавляются также легкодоступность, автоматизированный характер доставки через сеть Интернет, индивидуальные или общие права;

2) существует значительное многообразие видов критериев классификации услуг. В качестве основных выступают роль в процессе реализации, направленность, вещественное содержание, сроки выполнения, характер затрат труда, назначение, место предоставления и некоторые другие;

3) в качестве основных нормативно-правовых актов, регламентирующих общие особенности услуг и их предоставления, выступают Конституция РФ, а также нормы Гражданского Кодекса. Регламентация прав потребителя услуг установлена в Законе №2300-1 «О защите прав потребителей», а непосредственная регламентация деятельности по предоставлению отдельных видов услуг осуществляется Постановлениями Правительства РФ, в которых отражаются особенности тех или иных услуг. Основным органом, который реализует контрольные функции в отношении предоставления услуг в РФ, является Роспотребнадзор.

## **1.2 Бухгалтерский учёт оказываемых услуг в организации**

Необходимость рассмотрения бухгалтерского учёта услуг в организации связана с тем, что услуги чрезвычайно распространены в деятельности организаций. Они могут выступать как в качестве заказчиков, так и исполнителей данных услуг.

Организации, которые работают в сфере предоставления услуг, должны вести бухгалтерский учёт данной деятельности на основании Закона №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учёте», а также других нормативных документов, к которым относятся:

- положения по бухгалтерскому учёту (ПБУ);
- письма Министерства финансов РФ;
- внутренние инструкции и положения, утверждённые самой организацией.<sup>11</sup>

В бухгалтерском учете включение себестоимости услуг в состав затрат осуществляется на основании первичных учётных документов. Как указывает В.Г. Гетьман, в качестве основных первичных документов, которые

---

<sup>11</sup> Витюгова, С. А. Бухгалтерский учет в сфере услуг // *Universum: экономика и юриспруденция*. 2018. № 7. С. 8.

используются для этого, выступают:

- договор об оказании услуг;
- акт выполненных работ или аналогичный документ.<sup>12</sup>

Согласно письма Минфина РФ от 13.11.2009 г. № 03-03-06/1/750, в том случае, если договором составление акта о выполнении работ (оказании услуг) не предусмотрено, то формировать такой акт необходимо только в случае, если это напрямую предусматривается законодательством. При этом, ГК РФ требует обязательного составления акта на выполненные работы и их приёмку исключительно в отношении работ строительного подряда, что установлено в ст. 720 ГК РФ.

Следует отметить, что различные виды услуг будут требовать разных первичных документов, которые будут подтверждать факт их предоставления (таблица 2).<sup>13</sup>

Таблица 2 – Первичные документы при оказании услуг

Вид услуг	Подтверждающие документы	Основание
1	2	3
Коммунальные	– акты сдачи-приёмки – счета на оплату – прочие документы, оформленные в соответствии с требованиями законодательства	Письмо Минфина 29.07.2010 № 03-03-06/1/494.
	В том случае, если из требований законодательства не вытекает необходимость обязательного оформления сторонами актов на постоянной основе, они могут не составляться	Письмо УФНС по г. Москве от 11.06.2010 № 16-15/062200@.
Услуги связи (телефон, интернет)	Приказ руководителя, в котором устанавливается перечень сотрудников, которые могут использовать сотовую связь для производственных нужд	Письма Минфина России от 13.11.2009 № 03-03-06/1/750, от 16.04.2009 № 03-03-06/1/247, от 19.01.2009 № 03-03-07/2. Письма УФНС по г. Москве от 05.10.2010 № 16-15/104055@ и от 25.06.2010 № 16-15/066760@
	Договор с оператором	
	Детализированные счета оператора связи	
	В случае отсутствия в законодательстве требований составления актов, или в случае отсутствия в условиях договора таких требований, акт может не составляться (п. 1 ст. 252, пп. 25 п. 1 ст. 264 НК РФ)	

<sup>12</sup> Гетьман, В.Г. Бухгалтерский учет. М. : ИНФРА-М, 2017. С. 359.

<sup>13</sup> Захарова, М.В. Учёт услуг в бухгалтерском учёте : проводки [Электр. источник]. URL: <https://ppt.ru/art/buh-uchet/provodki-uslugi>. – 01.12.2021.

1	2	3
Аренда или субаренда недвижимости, транспортных средств	– договор аренды (субаренды) – документы, подтверждающие уплату арендных платежей – акт приёмки-передачи арендованного имущества	Письма Минфина России от 16.11.2011 № 03-03-06/1/763, от 13.10.2011 № 03-03-06/4/118. Письма УФНС России по г. Москве от 17.10.2011 № 16-15/100085@

Таким образом, обязательное составление акта при предоставлении услуг обязательно в следующих случаях:

- услуги являются производственными, и учитываются в составе материальных расходов (абз. 3 п. 2 ст. 272 НК РФ);
- договором и/или законодательно закреплён порядок, при котором составление акта обязательно (п. 1 ст. 252, ст. ст. 254, 264, 265 НК РФ).

Заключение договора о выполнении работ или услуг, включение в него тех или иных условий регламентированы главами 37-41, 47-49, а также 51 и 52 Гражданского Кодекса РФ.

В качестве основных действующих лиц в рамках договоров на оказание услуг выступают две стороны – исполнитель и заказчик.

Вначале рассмотрим бухгалтерский учёт услуг у их исполнителя. Как указывает О.Е. Иванова, порядок бухгалтерского учёта услуг у данного лица существенным образом зависит как от вида деятельности, так и от режима налогообложения. Исходя из уровня налоговой нагрузки компании, ведущие деятельность по предоставлению услуг, могут выбирать либо упрощённую систему налогообложения (УСНО), либо общую (ОСНО).<sup>14</sup>

Выручка для компаний сферы услуг относится к доходам от основной деятельности. Порядок учёта таких доходов установлен п. 5 ПБУ 9/99 (утв. Приказом Минфина РФ №32н от 06.05.1999 г.).

Типовые проводки при отражении выручки представлены в таблице 3.

<sup>14</sup> Иванова, О.Е. Учет на предприятиях малого бизнеса. М.: РИОР, 2018. С. 147.

Таблица 3 – Учет выручки при реализации услуг на предприятии

Бухгалтерская операция	Дт	Кт	Первичный документ
Отражена реализация услуг	62	90.1	Акт приёма-передачи оказанных услуг
Начислен НДС	90.3	68	Счет-фактура
Списана себестоимость оказанных услуг	90.2	20, 23, 25, 26	Бухгалтерская справка
Услуги оплачены заказчиком	50 (51)	62	Выписка банка

Выручка признается способом по мере готовности:

– по услугам, не связанным со строительством, имеющим длительный цикл оказания, когда возможно определить степень их готовности (п. 13 ПБУ 9/99). Решение о признании выручки от оказания услуг способом по мере готовности в этом случае нужно закрепить в учетной политике;

– по услугам, связанным со строительством, сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы, по которым возможно достоверно определить финансовый результат на отчетную дату (п. п. 1, 17 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»). Решение по этому вопросу в учетной политике закреплять не надо, применение способа по мере готовности является обязательным.

Бухгалтерский учёт затрат компаний, которые оказывают услуги, существенно зависит от того, какие услуги были предоставлены. В том случае, когда предоставление услуг не требует вложений материальных ресурсов, например, при оказании консультационных, либо информационных услуг, аудиторских или прочих подобных, формирование затрат осуществляется по дебету счёта 20 «Основное производство» в соответствии с требованиями пункта 5 ПБУ 10/99.

Далее, по итогам периода издержки, сформированные на счёте 20, списываются на расходы проводкой:

Дт 90.2

Кт 20 – на сумму сформированных затрат.

В том случае, когда предприятие, наряду с предоставлением услуг также занимается и производством тех или иных материальных ценностей, в этом

случае для учёта затрат также привлекаются дополнительно такие счета, как:

- 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 26 «Общехозяйственные расходы» для отражения затрат на управление;
- 43 «Готовая продукция» для учёта готовой продукции и других

необходимых.

В том случае, когда исполнение обязательств по выполнению услуг осуществляется с привлечением соисполнителя, затраты по оплате стоимости услуг соисполнителя в его бухгалтерском учёте учитываются как расходы по обычным видам деятельности. При этом формируется следующая проводка (пп. 5, 16, 18 ПБУ 10/99, Инструкция по применению Плана счетов):

Дт 20

Кт 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Доходы в виде выручки от оказания услуг в размере договорной стоимости, выраженной в иностранной валюте, принимаются к бухгалтерскому учёту по курсу Банка России, действующему на дату подписания акта приемки-сдачи оказанных услуг. Такие доходы в последующем не пересчитываются в связи с изменением курса иностранной валюты. Пересчёту подлежит дебиторская задолженность заказчика по оплате оказанных услуг. Задолженность пересчитывается на отчетные даты и на дату ее погашения (п. п. 4, 5, 6, 7 ПБУ 3/2006, Приложение к ПБУ 3/2006).

Типовые проводки при предоставлении услуг в иностранной валюте представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Типовые проводки по предоставлению услуг в иностранной валюте

Бухгалтерская операция	Дт	Кт	Первичный документ
Отражены затраты, связанные с оказанием услуг	20	10, 70, 69 и др.	Бухгалтерская справка
Признана выручка от оказания услуг	62	90.1	Акт приёма-передачи оказанных услуг
Списана себестоимость оказанных услуг	90.2	20	Расчёт бухгалтерии
Получена оплата за оказанные услуги	52	62	Выписка банка

Полученная от заказчика предоплата (аванс) не является доходом в

бухгалтерском учете и отражается в составе кредиторской задолженности (абз. 4, 5 п. 3, п. 12 ПБУ 9/99). На сумму полученных в порядке предоплаты (аванса) денежных средств в учете организации производится запись:

Дт 51 «Расчетные счета» (или 50 «Касса»)

Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

При этом суммы полученной предоплаты (аванса) учитываются на счете 62 обособленно (Инструкция по применению Плана счетов). Выручка (доход) от реализации услуг признается после их оказания (п. 12 ПБУ 9/99).

Рассмотрим учёт услуг у заказчика.

Заказчик договорную стоимость оказанных услуг (без учета НДС) признает (п. п. 6, 6.1 ПБУ 10/99):

– расходами по обычным видам деятельности, если услуги связаны с обычной деятельностью организации (например, с производством продукции, продажей товаров, выполнением работ) (п. 5 ПБУ 10/99);

– прочими расходами, если приобретение услуг связано с прочими операциями (п. п. 4, 11 ПБУ 10/99);

– затратами на приобретение активов: основных средств, нематериальных активов, товаров, материалов и т.п. (п. 12 ФСБУ 6/2020 «Основные средства», п. 8 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», пп. «а» п. 11, пп. «а» п. 12 ФСБУ 5/2019 «Запасы»).

Расходы признаются на дату оказания услуг.

Типовые проводки по получению услуг представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Типовые проводки при получении услуг у заказчика

Бухгалтерская операция	Дт	Кт	Основание	Первичный документ
1	2	3	4	5
Расходы на услуги по доставке товаров	41	60	п.10, 11 ФСБУ 5/2019, Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н	Акт приёмки-сдачи оказанных услуг
Расходы на заверение копий учредительных документов при заключении договора с покупателем	44	71	–	Приходный кассовый ордер, чек

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5
Приняты к учёту затраты на рекламу	44	60	–	Договор, акт выполненных работ
Принят к учёту входящий НДС	19	60		Счет-фактура
Увеличена стоимость капитальных вложений на сумму транспортных затрат	08	60	п. 12 ФСБУ 6/2020 «Основные средства»	Товарно-транспортная накладная, акт
Увеличена стоимость МПЗ на сумму транспортных затрат	10	60	п. 11 ФСБУ 5/2019	Товарно-транспортная накладная, акт
Увеличена стоимость товаров на сумму информационных услуг, связанных с их использованием и реализацией	41	60	п. 11 ФСБУ 5/2019	Акт выполненных работ
Отражена оплата нотариальных действий	76	50,51,71	При оплате наличными через подотчётное лицо они признаются в расходах на дату утверждения авансового отчёта (пп. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ)	Приходный кассовый ордер, выписка банка
Полученные услуги оплачены	60	51		Выписка банка

По итогам проведённого в пункте 1.2 исследования сделаем следующие обобщающие выводы:

1) в качестве основных первичных документов, на основании которых формируются бухгалтерские операции, выступают договор об оказании услуг и акт выполненных работ или аналогичный ему документ;

2) у исполнителя порядок учёта зависит от вида предоставляемых услуг. В случае, когда материальные затраты на услуги отсутствуют, производимые затраты относятся в дебет счёта 20, и далее на расходы. Выручка формируется на счёте 90.1 в корреспонденции со счётом дебиторской задолженности. В тех случаях, когда при оказании услуг осуществляются материальные затраты, они формируются на счетах 25,26, 43 и прочих, после чего списываются в дебет

счёта 20. Полученные авансы доходом не являются, и отражаются в составе кредиторской задолженности;

3) у заказчика полученные услуги выступают либо в качестве расходов по основной деятельности, либо в качестве прочих расходов, а при определённых обстоятельствах – затратами на приобретение активов – основных средств, нематериальных активов, товаров, материалов и прочих. Признание расходов осуществляется на дату оказания услуг.

### **1.3 Методические основы контроля оказываемых услуг**

Важность рассмотрения методических основ контроля оказываемых услуг обуславливается необходимостью наличия у руководства предприятия и его владельцев инструментов, посредством которых было бы возможным эффективно управлять его деятельностью, что предполагает возможность оценки, в том числе, эффективности учётной работы на предприятии.

При проведении контроля оказываемых услуг проверяющему необходимо рассмотреть стадии предоставления той или иной услуги, что подразумевает знакомство с внутренней документацией компании, касающейся данной услуги. К такой документации могут быть отнесены внутрифирменная технологическая документация, организационная структура фирмы, должностные инструкции сотрудников и прочее подобное.

Анализируя данную документацию, контролирующий орган должен иметь возможность уяснения всей значимой специфики деятельности компании, что позволит определиться с комплексом процедур, которые дадут возможность получить необходимый объём доказательств.

Опрос руководящего состава также является эффективным инструментом для данного этапа, поскольку в процессе опроса руководящего состава контролёр может узнать, какие сотрудники за какие задачи отвечают в процессе оказания той или иной услуги. Полученные сведения и результаты анализа процесса оказания услуг позволяют выделить подпроцессы.

В процессе проверки предприятия сферы услуг необходимо оценить

особенности его учёта, что делается с использованием следующей таблицы 6.<sup>15</sup>

Таблица 6 – Вопросник контролёра по пониманию деятельности аудируемого лица

Проверяемый параметр	Значение проверки	Ответ
1	2	3
Есть ли в организации СВК или внутренний контролёр	При наличии – включить в план проверку работы СВК	
Оценка функционала и обязанностей СВК	Соответствие внутреннего контроля потребностям организации	
Оценка показателей выручки и себестоимости со среднеотраслевыми значениями	Выявляются проблемы при существенном отклонении от средних показателей, что позволяет планировать процедуры проверки	
Определение методов калькулирования себестоимости	Позволяет включить в проверку необходимые процедуры внутреннего контроля	
Формируется ли себестоимость по элементам затрат	Позволяет выявить все затраты на производства независимо от их назначения и места возникновения	
Является ли проверяемое лицо субъектом малого предпринимательства	Определяет, используются ли упрощённые способы учёта затрат и сокращённое количество счетов бухгалтерского учёта	
Используются ли льготные ставки налогообложения или региональные льготы	Позволяет оценить правомерность их применение и оценить влияния на смету расходов	
Оценка применяемого метода оценки материалов при выбытии	Оценивает целесообразность и материальных затрат и отнесение их на себестоимость	
Оценка применяемой базы распределения управленческих расходов при формировании полной себестоимости	Оценивает обоснованность применяемого метода распределения в соответствии с видом деятельности организации	
Утверждены ли нормы расхода МПЗ и нормы по типовым заказам	Наличие норм свидетельствует о низком риске средств контроля и контроле за формированием себестоимости	
Оценка поставщиков МПЗ	Даёт возможность оценить затраты материальных ценностей в цене реализации	
Есть ли учёт изменения цены на материалы	Позволяет оценить правомерность включения тех или иных сумм в себестоимость	
Оценка степени износа основных средств	Позволяет оценить затраты на амортизацию и включение их в себестоимость	

Чем подробнее описан процесс или подпроцесс оказания услуг организации, тем точнее можно определить не только объекты для контроля, но

<sup>15</sup> Поварова, Е. С. Особенности планирования аудиторской проверки затрат организаций сферы услуг // Экономическая безопасность: современные вызовы и поиск эффективных решений. М.: Московский университет им. С.Ю. Витте, 2020. С. 1115.

и то, какие методы контрольной деятельности будут наиболее эффективны в данном конкретном случае.

Для анализа процесса производства услуги организации контролёру необходимо направить запрос руководителям подразделений, которые участвуют в данном процессе, на предоставление документации, регламентирующей процесс производства той или иной услуги.

Особенности проверки предпосылок формирования затрат в сфере оказания услуг представлены в таблице 7.

Таблица 7 – Предпосылки подготовки отчетности при формировании затрат в сфере оказания услуг

Предпосылка	Содержание предпосылки
Возникновение	Хозяйственные операции по формированию затрат фактически имели место и относятся к деятельности проверяемого лица, что подтверждается первичными документами
Полнота	Все хоз. операции по формированию затрат, подлежащие отражению в учете, представлены в регистрах бухгалтерского учета, что подтверждается непротиворечивостью данных аналитического, синтетического учетов
Стоимостная Оценка	Хозяйственные операции по формированию затрат верно сформированы в составе себестоимости
Представление и раскрытие	Информация о формируемых затратах полностью представлена в показателях отчетности и в части числовых показателей и в текстовой части пояснительной записки
Точность	Стоимостное измерение и иные показатели формирования затрат, представлены надлежащим образом, что подтверждается правильностью выполненных расчетов по формированию затрат в сфере оказания услуг
Существование	Отраженные операции в учете имели место в отчетном периоде
Права и обязанности	Организация сферы услуг имеет права на приобретенные активы (формируемые в составе себестоимости), а также права и обязанности в отношении совершенных хозяйственных операций

При условии соблюдения критериев достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности по всем существенным показателям затрат на оказание услуг, система бухгалтерского учета организации может быть признана надежной.

Объектами контроля затрат при оказании услуг являются себестоимость услуг, которая формируются по счету 20 «Основное производство».

На этапе планированию контролёру следует выделить особенности контрольной деятельности, а на этапе проведения проверок по существу следует включить в программу проверки следующие вопросы. К тем вопросам относятся:

- проверка метода калькулирования себестоимости в соответствии с учетной политикой организации;
- проверка оформления документов, формирующих себестоимость в точном соответствии с утвержденными организацией первичными документами;
- проверка фактических затрат, включенных в себестоимость с перечнем расходов, подлежащих в её включение;
- оценка аналитического учета по счету 20 «Основное производство» (по видам заказов);
- проверка применения формирования затрат по экономическим элементам по заказам;
- проверка обоснованности выбранного способа распределения общехозяйственных расходов на счет 20 «Основное производство»;
- своевременность формирования затрат на оказанные услуги;

Таким образом, особое внимание, контролёру следует обратить на формирование себестоимости в процессе проверки затрат организаций сферы услуг, так как именно прямые затраты имеют вариацию в составе материальных ценностей в связи с тем, что позаказный метод учета предполагает индивидуальность при исполнении конкретных заказов.<sup>16</sup>

После получения информации о деятельности организации и отдельных особенностях учета, необходимо исследовать учетную политику в части формирования, распределения затрат по услугам. При этом используют нормативные документы: Федеральный закон от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

---

<sup>16</sup> Поварова, Е. С. Особенности аудиторской проверки затрат в сфере оказания услуг // Экономическая безопасность: современные вызовы и поиск эффективных решений. М.: Московский университет им. С.Ю. Витте, 2020. С. 780.

В процессе работы контролёр составляет рабочий документ (таблица 8). Данная форма также является рабочим документов, подтверждающим документирование проведенной проверки и является основанием для составления отчета контролёра по итогам проверки.

Таблица 8 – Рабочий документ контролёра «Элементы учетной политики, характеризующие учет затрат»

Наименование элемента учётной политики	Варианты учётной политики	Ответ контролёра
Форма бухгалтерского учёта	– без применения средств автоматизации – компьютеризированная	
Метод начисления амортизации в целях бухгалтерского учёта	– линейный – уменьшаемого остатка – пропорционально объёму продукции – по сумме чисел срока полезного использования (до 2021 г. включительно)	
Переоценка основных средств	– проводится – не проводится	
Учёт материальных ценностей при поступлении	– по фактической себестоимости – по учётной стоимости	
Учёт материальных ценностей при выбытии	– ФИФО – по средней стоимости – по стоимости единицы	
Списание общехозяйственных расходов	Дт 90 «Продажи»	
Списание общепроизводственных расходов	– в Дт 90 «Продажи» – в Дт 20	

На втором этапе – контролёр проводит проверку по существу. Проверке подлежит соответствие сальдо и оборотов по счетам аналитического и синтетического учета с показателями бухгалтерской отчетности. Кроме этого, проверке подлежит правильность оформления первичных документов проверяемого лица. При проверке затрат следует документально подтвердить правильность исчисления себестоимости услуг, так как себестоимость – один из наиболее важных синтетических показателей, позволяющий оценить эффективность использования в процессе производства услуг, материальных и трудовых затрат.

Контролёру следует проверить полноту заполнения первичных документов. Первичные документы должны содержать обязательные реквизиты, состав которых приведён в Федеральном законе №402-ФЗ «О бухгалтерскому учёте»:

- наименование документа;
- количественное указание содержания факта хозяйственной жизни и его стоимостное выражение;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- дату;
- подписи ответственных лиц с расшифровкой фамилии, имени, отчества, уполномоченных на совершение хозяйственной операции, а также проверка полномочий лиц, подписывающих первичные документы.

Проводя проверку правильности отнесения затраты на себестоимость услуг, контролёру следует проверить группировку затрат по элементам. Переходя к проверке правильности учета затрат организаций сферы услуг, контролёр особое внимание обратить на следующие вопросы:

- последовательность применения выбранного способа учета затрат (т. е. постоянство выбранного метода учета затрат и калькулирования себестоимости услуг, способы распределения косвенных расходов);
- соответствует ли выбранный метод учета затрат отраслевым и особенностям деятельности организации;
- корректность разграничения производственных затрат по отчетным периодам;
- обоснованность выбранного метода начисления амортизации по основным средствам;
- обоснованность учета затрат по счетам 25 и 26.

Первоначальный этап проверки по существу заключается в проверке всех форм бухгалтерской отчетности организации на основании регистров бухгалтерского учета. После этого контролёру следует приступить к проверке соответствия данных аналитического и синтетического учета всем счетам

бухгалтерского учета и их взаимосвязи с данными соответствующих форм бухгалтерской отчетности.

Формы и методы проверки контролёр определяет самостоятельно, исходя из направленности и цели проверки.

При проведении проверки контролёр должен уделить внимание проблеме снижения себестоимости услуг. Для этого на стадии планирования проверки он должен выполнить специальные процедуры для выявления закономерностей и количественных взаимосвязей между основными факторами производства и определения количественного значения отдельных факторов в формировании себестоимости услуг.

Аналитические процедуры целесообразно проводить на начальном и завершающем этапе проверки. Это позволит обосновать выводы и предложения по использованию выявленных резервов роста объемов производства и снижению его себестоимости. Использование аналитических процедур, в деятельности проверяющих может быть разнообразным. Так, в процессе проверки расхода товарно-материальных ценностей в производстве, контролёры должны проанализировать основные производственные процессы с целью выявления неиспользованных ресурсов, повышения эффективности производства и снижения себестоимости услуг и т.д.

При проведении проверки учета затрат организаций сферы услуг могут быть широко использованы приемы документальной проверки, устные опросы, пересчеты, сканирование, аналитические процедуры. Подлежит проверке также правильность учета и обоснованность распределения затрат, связанных с организацией производства и управления на соответствующие объекты учета и объекты калькуляции.

Последним этапом проверки является контроль полноты и своевременности оказания услуг, а также правильность исчисления ее себестоимости.

На заключительном этапе проверки контролёрами формируется заключение по итогам проверки. При этом, составление отчета и его

предоставление совместно с рабочей документацией руководителю рабочей группы является обязательным.

На данном этапе обобщаются результаты проведенной проверки, для чего используются рабочие и отчетные документы. Подготавливаются выводы и рекомендации по соответствующим нарушениям и замечаниям. По каждому выявленному нарушению и (или) замечанию приводится ссылка на нормативный документ, согласно действующему законодательству. Рабочие документы, подшитые в специальную папку, и отчетные документы контролёра представляются руководителю группы для включения необходимых результатов проверки в отчет. Руководитель группы проверки составляет отчет и заключение по её результатам.<sup>17</sup>

По итогам проведённого в пункте 1.3 исследования сделаем следующие выводы:

1) контроль оказываемых услуг на предприятии основывается на глубоком понимании проверяющим лицом специфики его основной деятельности. Это требует составления соответствующего вопросника, который даст возможность такое понимание получить;

2) основным направлением производства контрольных процедур в компании сферы услуг является контроль затрат на их предоставление, так как они определяют возможности компании по получению прибыли, а следовательно – обеспечению собственной конкурентоспособности. Проверяющий должен проверить предпосылки подготовки отчётности при формировании затрат. Объектом проверки является себестоимость услуг;

3) проверке также подлежат учётная политика в части её основных элементов, полнота заполнения первичных документов, группировка затрат по элементам, проверка собранных документов по существу. По итогам проверки проверяющим лицом делаются соответствующие выводы, в том числе – касающиеся себестоимости услуг. В последнюю очередь осуществляется

---

<sup>17</sup> Поварова, Е. С. Особенности планирования аудиторской проверки затрат организаций сферы услуг // Экономическая безопасность: современные вызовы и поиск эффективных решений. М.: Московский университет им. С.Ю. Витте, 2020. С. 1117.

контроль своевременности оказания услуг, а также правильность исчисления себестоимости услуг. Полученная в целом информация является основой для формирования заключения по итогам контрольной деятельности.

По итогам главы 1 сделаем следующие выводы обобщающего характера:

1) услуга представляет собой определённое действие, которое исполнитель услуги осуществляет в отношении заказчика, с целью удовлетворения его потребностей. Особенностью сферы услуг является их значительное разнообразие, что требует своего учёта. Система нормативно-правового регулирования оказания услуг базируется на положениях Конституции РФ, Гражданского Кодекса РФ, Закона «О защите прав потребителей», а также правил предоставления отдельных видов услуг, издаваемых Правительством РФ. Контрольным органом выступает Роспотребнадзор;

2) основными первичными документами при бухгалтерском учёте услуг выступают договор и акт выполненных работ. У исполнителя затраты относятся на счёт 20, и далее – на расходы. Формирование выручки осуществляется на счёте 90.1 в корреспонденции со счётом дебиторской задолженности. При производстве материальных затрат предприятием, оказывающим услуги, они относятся на соответствующие счета – общепроизводственных, общехозяйственных и других затрат. У заказчика полученные услуги являются либо расходами, либо затратами на приобретение активов;

3) контроль деятельности по оказанию услуг предполагает глубокое знакомство проверяющего с основными производственными процессами на предприятии. В качестве наиболее значимого направления проверки выступает себестоимость услуг. Проверяются учётная политика, полнота заполнения первичных документов, группировка затрат. По итогам проверки делаются обоснованные выводы относительно системы учёта на предприятии, а также – относительно хозяйственных процессов, включая вопросы снижения себестоимости оказываемых услуг.

## 2 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ТДК»

### 2.1 Краткая характеристика деятельности ООО «ТДК»

Общество с ограниченной ответственностью «ТДК» (ООО «ТДК») действует на основании Устава организации, положений Гражданского Кодекса РФ, а также Закона №14-ФЗ от 08.01.1998 г. «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Предприятие зарегистрировано в налоговых органах 11.02.2015 г. Юридический адрес компании: 675000, Амурская область, город Благовещенск, Текстильная улица, дом 48.

Единственным акционером компании является Д.Л. Соколов, которому принадлежит 100 % акций организации. Размер уставного капитала ООО «ТДК» по состоянию на 01.01.2022 г. составляет 10 тыс. руб. Данное лицо также является генеральным директором данной организации, что даёт ему право действовать без доверенности в интересах данной организации. Также, ООО «ТДК» не значится учредителем каких-либо российских юридических лиц.

Особенностью деятельности ООО «ТДК» является применение общего режима налогообложения, применение специальных режимов налогообложения не осуществляется.

Начиная с 1 августа 2016 г. ООО «ТДК» имеет статус малого предприятия.

Основным видом деятельности ООО «ТДК» является деятельность вспомогательная прочая, связанная с перевозками (код по ОКВЭД 52.29).

Наряду с этим ООО «ТДК» осуществляет также следующие виды экономической деятельности:

- производство штукатурных работ (код по ОКВЭД 43.31);
- производство прочих отделочных и завершающих работ (код по ОКВЭД 43.39);
- торговля оптовая неспециализированная (код по ОКВЭД 46.90).

Основные показатели деятельности ООО «ТДК» представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Основные показатели деятельности ООО «ТДК» за 2019-2021 гг.

Показатель	Значение показателя по годам			Абсолютные изменения		Темп прироста, процентов	
	2019	2020	2021	2020 к 2019	2021 к 2020	2020 к 2019	2021 к 2020
Выручка, тыс. руб.	52051	50551	64428	-1500	13877	-2,9	27,5
Себестоимость продаж, тыс. руб.	52028	49221	63597	-2807	14376	-5,4	29,2
Прибыль от продаж, тыс. руб.	23	1330	831	1307	-499	Ув. в 58 раз	-37,5
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	-307	788	566	1095	-222	–	-28,2
Средняя величина активов, тыс. руб.	84041	132781	134774	48740	1993	58,0	1,5
Средняя величина основных средств, тыс. руб.	0	0	0	0	0	–	–
Средняя величина оборотных активов, тыс. руб.	84041	132781	134774	48740	1993	58,0	1,5
Средняя численность персонала, чел.	20	21	21	1	0	5,0	0,0
Рентабельность продаж, %	0,04	2,63	1,29	2,59	-1,34	Ув. в 66 раз	-51,0
Выручка на одного работника, тыс. руб./чел.	2603	2407	3068	-195	661	-7,5	27,5
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	1,00	0,97	0,99	-0,03	0,04	-2,6	1,4

Анализ представленных в таблице данных даёт возможность сделать вывод о том, что объёмы выручки в ООО «ТДК» изменялся разнонаправленно. Так, составляя на начало периода 52,1 млн. руб., по итогам 2020 года она сократилась до 50,6 млн. руб., или на 2,9 %, что связано со снижением спроса на услуги компании. Однако, по итогам 2021 года фиксируется существенный рост показателя, составивший 27,5 %, в результате чего он стал составлять 64,4 млн. руб.

Особенностью текущей деятельности ООО «ТДК» является близость

размеров себестоимости продаж к выручке. Соответственно, данный показатель имеет схожую с выручкой динамику – снижение на 5,4 % по итогам 2020 года и рост на 29,2 % по итогам 2021 года. Несмотря на такие колебания выручки и себестоимости, в ООО «ТДК» наблюдается постоянное наличие прибыли от продаж. Однако, значение данного показателя очень сильно колеблется. Так, составив в 2019 году всего 23 тыс. руб., по итогам 2020 года показатель вырос до 1,3 млн. руб., а в 2021 году – сократился до 831 тыс. руб. или на 37,5 %. Тем не менее, постоянное наличие прибыли от продаж следует рассматривать как положительный фактор развития предприятия.

Размеры чистой прибыли предприятия существенно колебались. Так, в 2019 году ООО «ТДК» был получен убыток в размере 307 тыс. руб., а в 2020 году он сменился прибылью в размере 788 тыс. руб., покрыв убыток предыдущего года. В 2021 году наблюдается снижение показателя до 566 тыс. руб., или на 28,2 %. Таким образом, предприятие характеризуется неустойчивостью возможностей по получению чистой прибыли.

По показателю средней величины активов в ООО «ТДК» наблюдается увеличение объёмов. Так, составив в 2019 году 84,0 млн. руб., в 2020 году данный показатель вырос до 132,8 млн. руб., или на 58 %, а в 2021 году наблюдается рост показателя до 134,8 млн. руб., или на 1,5 %, что говорит о росте масштабов хозяйственной деятельности данной организации.

Следует отметить, что особенностью текущей деятельности ООО «ТДК» является отсутствие основных средств, что связано с использованием компанией арендованных основных средств. В результате этого динамика средней величины оборотных средств совпадает с динамикой средней величины активов.

Средняя численность персонала в ООО «ТДК» имеет тенденцию к медленному росту. Так, за 2020 год она выросла с 20 до 21 чел., или на 5 %, а в 2021 году показатель составил 21 чел., также, как и в 2021 году.

Показатель рентабельности продаж в ООО «ТДК» также имел тенденцию к активному изменению уровня. Минимальное значение рентабельности

продаж наблюдалось в 2019 году, когда она составила 0,04 %, а максимальное – в 2020 году – 2,63 %. По итогам 2021 года фиксируется промежуточное значение рентабельности продаж в размере 1,29 %.

Показатель размера выручки на одного работника в ООО «ТДК» в рассматриваемом периоде имел тенденцию к разнонаправленным колебаниям. Так, составив на начало периода 2603 тыс. руб., по итогам 2020 года данный показатель стал составлять 2407 тыс. руб., или на 7,5 % меньше. В 2021 году фиксируется существенное увеличение значения показателя – до 3068 тыс. руб., или на 27,5 %, что говорит о возможности повышения уровня отдачи от работников на предприятии.

Проведём рассмотрение динамики финансовых результатов деятельности ООО «ТДК», что представлено в таблице 10.

Таблица 10 – Анализ динамики показателей отчета о финансовых результатах ООО «ТДК» за 2019-2021 гг.

Показатели	Сумма, тыс. руб.			Темп прироста, %	
	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2020 к 2019	2021 к 2020
Выручка от реализации	52051	50551	64428	-2,9	27,5
Себестоимость продукции	52028	49221	63597	-5,4	29,2
Валовая прибыль	23	1330	831	в 57,8 р.	-37,5
Прибыль от продаж	23	1330	831	5682,6	-37,5
Прочие доходы	0	0	0	–	–
Прочие расходы	104	345	123	231,7	-64,3
Прибыль до налогообложения	-81	985	708	–	-28,1
Налог на прибыль и проч. платежи	226	197	142	-12,8	-27,9
Чистая прибыль (убыток)	-307	788	566	–	-28,2

Анализ представленных в таблице данных позволяет сделать вывод о том, что у предприятия наблюдается как валовая прибыль, так и прибыль от продаж. Данный факт свидетельствует о наличии у компании возможностей по организации эффективной производственной, так и сбытовой деятельности. При этом, объём данных видов прибыли колебался от 23 до 1330 тыс. руб.

Прочих доходов ООО «ТДК» не формирует, а объём прочих расходов предприятия колебался от 104 до 345 тыс. руб. В результате этого прибыль до налогообложения в компании наблюдалась только в 2020-2021 годах, тогда как в 2019 году фиксировались убытки в размере 81 тыс. руб. Такая же ситуация фиксировалась и по чистой прибыли. Так, в 2019 году фиксировался чистый убыток в размере 307 тыс. руб., тогда как в 2020-2021 годах – прибыль в размере 788 и 566 тыс. руб. соответственно.

По итогам проведённого в пункте 2.1 исследования сделаем следующие выводы:

1) ООО «ТДК» является коммерческой организацией, основное направление деятельности которой – предоставление услуг. Наряду с этим предприятие также предлагает на рынке производство штукатурных работ, прочих отделочных и завершающих работ, а также торговля оптовая неспециализированная;

2) предприятие характеризуется ростом объёмов выручки, себестоимости продаж, а также активов и других показателей, однако, данная динамика неустойчива. Наряду с этим, предприятие не обладает возможностями по постоянному получению чистой прибыли, что указывает на его недостаточную эффективность.

## **2.2 Характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в ООО «ТДК»**

Бухгалтерский учёт в ООО «ТДК» ведётся Бухгалтерией предприятия. Выделение бухгалтерии в качестве подразделения, осуществляющего функции по бухгалтерскому учёту произведено приказом Генерального директора ООО «ТДК» №3 от 26.05.2015 г.

Приказом установлено, что Бухгалтерия ООО «ТДК» является структурным подразделением компании на правах отдела. Подчиняется Бухгалтерия в своей деятельности Главному бухгалтеру организации.

Основные положения деятельности Бухгалтерии ООО «ТДК» закреплены в Положении о Бухгалтерии ООО «ТДК», которое принято распоряжением

Генерального директора ООО «ТДК» 27.05.2015 г. Согласно данного Положения, ведение деятельности Бухгалтерии осуществляется на основании норм Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011 г., а также на основании Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н., прочих нормативно-правовых документов. В соответствии с ними применяются регламентированные законодательством методологические подходы к ведению бухгалтерского учёта и отчётности, установленные на территории РФ в отношении коммерческих организаций.

Конечным ответственным лицом за организацию бухгалтерского учёта выступает генеральный директор ООО «ТДК».

Положением также установлены основные задачи бухгалтерского учёта в ООО «ТДК». К ним отнесены:

- организация бухгалтерской учётной работы на предприятии;
- проведение мероприятий, направленных на сохранение имущества организации, правильное расходование материальных ценностей, включая денежные средства, обеспечение режима разумной экономии материальных ресурсов;
- формирование полной, достоверной и своевременной информации, касающейся текущей деятельности компании, что предполагает формирование бухгалтерской финансовой отчётности, предоставление её заинтересованным лицам, как внутри компании, так и за её пределами, исходя из наличия для этого санкции генерального директора;
- обеспечение необходимыми объёмами информации внутренних пользователей, исходя из потребностей производственно-технологических процессов на предприятии, с целью обеспечения целесообразной экономической деятельности предприятия, а также проведения контрольных мероприятий, в том числе – с целью определения использования тех или иных ресурсов на ту или иную деятельность, в том числе – для сравнения использования данных ресурсов относительно установленных норм, нормативов и смет;

– содействие повышению уровня эффективности деятельности организации, выявление нерационального использования ресурсов, определение резервов увеличения экономической эффективности деятельности компании;

– формирование оперативной информации для целей управления предприятием, а также обеспечение руководства предприятия информацией относительно его кредиторов и дебиторов, что необходимо для повышения эффективности взаимодействия компании со внешней средой.

Структура Бухгалтерии ООО «ТДК» представлена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Структура Бухгалтерии ООО «ТДК»

Следует отметить, что в качестве основных направлений деятельности, по которым выделены отдельные работники в Бухгалтерии ООО «ТДК», выступают:

- расчёты с дебиторами и кредиторами;
- расчёты с персоналом;
- учёт материалов.

Такое выделение связано с тем, что по данным направлениям деятельности компании наблюдается значительный оборот бухгалтерских документов.

Основными функциями Бухгалтерии ООО «ТДК» выступают:

1) организация бухгалтерского учёта основных учётных объектов в компании – обязательств, имущества, собственного капитала, исходя как из учёта натуральных измерителей, так и их денежного выражения – в рублях или

другой валюте. Отражение данных показателей осуществляется сплошным способом, непрерывно, исходя из составления соответствующих документов, увязывая изменение одних объектов с изменениями других объектов учёта;

2) проведение мероприятий по контролю наличия имущества, его движению, а также использованию в деятельности предприятия. Контроль других видов ресурсов, их наличия и использования – трудовых, финансовых, материальных. Учёт и сравнение их использования относительно установленных норм, смет и нормативов;

3) реализация действий, направленных на предупреждение влияния отрицательных факторов в хозяйственной и финансовой деятельности на состояние предприятия, выявление внутрихозяйственных резервов и вовлечение их в использование;

4) учёт собственного капитала компании, расчётов по выделенному имуществу, долгосрочных инвестиций и их источников, основных средств, их амортизации, а также арендованных объектов основных средств, включая полученное по операциям лизинга;

5) учёт объектов нематериальных активов и операций с ним, учёт операций с объектами производственных запасов, сырья, топлива, материалов, прочих подобных объектов;

6) учёт результатов предоставления услуг, произведённых коммерческих расходов, формирование отчётности по предоставлению услуг и готовой продукции;

7) учёт денежных средств организации, а также других аналогичных ценностей, контроль ведения операций в кассе, применения контрольно-кассовой техники;

8) учёт издержек производства и обращения, исполнения установленных смет расходов на ведение тех или иных операций, учёт и калькулирование стоимости услуг компании, учёт затрат на производство по соответствующим статьям калькуляции;

9) составление отчётных смет и калькуляций, расчёт себестоимости

предоставляемых услуг, а также необходимых отчётов бухгалтерской финансовой отчётности, установленных государством в качестве обязательной к составлению;

10) разработка и реализация мероприятий по совершенствованию бухгалтерско-учётной работы в компании;

11) реализация мероприятий по расчётам с работниками предприятия по заработной плате, предоставлению займов и их погашению, социальному страхованию, учёта прочих выплат и удержаний из заработной платы работников и некоторые другие.

Для целей организации бухгалтерского и налогового учёта приказом Генерального директора №19 от 30.12.2020 г. Установлена учётная политика ООО «ТДК».

Ключевыми особенностями учётной политики ООО «ТДК» для целей бухгалтерского учёта являются:

1) Порядок проведения инвентаризации имущества компании;

Данный порядок основывается на Федеральном законе №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учёте в РФ», а также на основании Положения Положения по ведению бухгалтерского учета бухгалтерской отчетности в РФ, (утв. Приказом Минфина РФ 29.07.1998 г. № 34н). Плановые инвентаризации проводятся на конец отчётного периода, а также при смене материально ответственных лиц.

Наряду с этим, регламентировано проведение и внезапных инвентаризаций, объектом которых являются денежные средства и аналогичные ценности в кассе организации, а также материально-производственные запасы.

Решение о проведении инвентаризации осуществляется Генеральным директором ООО «ТДК».

Проведение инвентаризации осуществляется постоянно действующей инвентаризационной комиссией. Состав данной комиссии утверждён приказом Генерального директора №56 от 18.12.2019 г.

Приказом №58 от 19.12.2019 г. Генеральным директором ООО «ТДК» утверждён перечень материально ответственных лиц, при смене которых проведение инвентаризации того или иного участка является обязательным.

2) Учёт внеоборотных активов;

В отношении объектов основных средств установлен линейный способ начисления амортизации. В качестве объектов основных средств рассматриваются объекты со стоимостью не менее 40 тыс. руб. и сроком полезного использования не менее 1 года. В отношении объектов стоимостью не более 40 тыс. руб. применяется их отражение в составе материально-производственных запасов.

3) Учёт производственных запасов;

Учёт материально-производственных запасов ведётся на счёте 10 «Материалы» в разбивке по субсчетам, исходя из вида запаса. При списании материально-производственных запасов в производство фактическая себестоимость определяется по их средней себестоимости.

4) Учёт доходов и расходов по обычным видам деятельности;

В ООО «ТДК» выделяются прямые и косвенные расходы. К прямым расходам компании отнесены:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда и отчисления на социальные нужды;
- амортизация.

Все прочие расходы по обычным видам деятельности считаются косвенными расходами.

Списание общепроизводственных и общехозяйственных расходов осуществляется на себестоимость (счёт 90.2 «Себестоимость продаж»).

Сумма затрат, которые произведены организацией в отчётном периоде, однако, относятся к будущим отчётным периодам, отражаются в балансе ООО «ТДК» в составе расходов будущих периодов.

5) Отражение займов;

Установлена обязательность перевода долгосрочной задолженности по

кредитам и займам в краткосрочную, в момент, когда до окончания срока кредитного договора остаётся 365 дней. При этом, сумма такой задолженности переносится со счёта 67 на счёт 66.

Расходы, связанные с получением и обслуживанием займов предприятия отражаются единовременно, в том периоде, в котором они осуществлены.

Ключевыми особенностями учётной политики ООО «ТДК» для целей налогового учёта на 2021 год выступают:

1) Налог на прибыль;

Признание доходов и расходов для целей расчёта налога на прибыль осуществляется с использованием метода начисления. Налоговый учёт по расчёту налога на прибыль осуществляется на основании данных бухгалтерского учёта. В качестве регистров бухгалтерского учёта выступают документы бухгалтерского учёта предприятия.

Для расчёта налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется отдельный учёт доходов и расходов, исходя из ставки налогообложения, применяемой для данного вида прибыли, помимо стандартной ставки налогообложения.

В случае, если те или иные расходы не могут быть непосредственно отнесены на затраты по определённому виду деятельности, данные расходы распределяются между основными видами деятельности, исходя из суммы соответствующего дохода в совокупном объёме всех доходов компании.

Амортизация, начисляемая на объекты основных средств и нематериальные активы, рассчитывается на основании линейного метода.

Для целей налогообложения прибыли, при приобретении объекта основных средств, которые ранее были в употреблении, норма амортизации определяется, исходя из общего срока полезного использования данного объекта, а также оставшегося срока эксплуатации данного объекта основных средств.

Предельный уровень процентов по займам рассчитывается, исходя из среднего уровня процентов, которые взимаются по долговым обязательствам,

которые выдавались в тот же временной период (квартал), исходя из сопоставимости условий кредитования.

Списываемые на расходы материалы, сырьё и прочие ценности, для целей налогообложения учитываются по средней стоимости.

Для учёта расходов на ремонт объектов основных средств для целей налогообложения прибыли применяется фактическая сумма расходов, резервы на предстоящие расходы по ремонту не формируются.

Расходы, относящиеся к гарантийному ремонту, а также к гарантийному обслуживанию, принимаются в фактически осуществлённых размерах. Формирование резервов по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию не производится.

Покупные товары, приобретаемые для перепродажи, для целей налогообложения учитываются по средней себестоимости. При этом, стоимость приобретения данных материальных ценностей определяется с учётом необходимых затрат, производимых при их приобретении.

Уплата авансовых платежей по налогу на прибыль в организации осуществляется равными долями, в размере 1/3 объёма необходимых платежей, в размере квартального авансового платежа за квартал, который предшествовал кварталу, в котором производится уплата данных авансовых платежей по налогу на прибыль.

2) Налог на добавленную стоимость;

Организация является плательщиком НДС.

В качестве момента реализации услуг ООО «ТДК», исходя из целей исчисления НДС, принимается момент отгрузки (метод «по отгрузке»).

После окончания налогового периода, до 20-го числа месяца, который следует за прошедшим налоговым периодом, производится печать книги покупок и книги продаж. Страницы в данной книге пронумеровываются, прошнуровываются, скрепляются печатью.

Осуществляется отдельный учёт операций, которые подлежат и не подлежат налогообложению в рамках данного налога. Подлежащие

налогообложению НДС операции учитываются на основании ст. 146 п. 1 Налогового Кодекса РФ, а не подлежащие – на основании ст. 149 п. 1, 2 и 3 Налогового Кодекса РФ.

Также, ведётся отдельный учёт по критерию ставки налога по НДС. Так, операции, требующие применения разных ставок по налогу, учитываются исходя из данных ставок, а база по налогу в рамках данных ставок определяется исходя из положений ст. 153 Налогового Кодекса РФ.

Право подписи счетов-фактур в ООО «ТДК» предоставлено:

- генеральному директору;
- главному бухгалтеру.

### 3) Налог на имущество организаций;

Размер налоговой базы по налогу на имущество ООО «ТДК» определяется исходя из средней стоимости налогооблагаемого имущества, которое располагается по месту нахождения организации и которое является имуществом данной организации.

### 4) Транспортный налог

Ведение учёта осуществляется отдельно по видам транспортных средств, в отношении которых установлены различные ставки налога.

## 2.3 Анализ финансового положения ООО «ТДК»

С целью анализа финансового состояния ООО «ТДК» проведём вначале анализ его имущественного состояния (таблица 11).

Таблица 10 – Анализ динамики имущества ООО «ТДК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019	2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	сумма, тыс.руб.	Темп прироста, %	сумма, тыс.руб.	Темп прироста, %
<b>2 Оборотные активы</b>					
Запасы	26476	34258	29,4	26641	-22,2
НДС по приобретённым ценностям	0	0	–	16	–
Дебиторская задолженность (до 12 мес.)	85529	115841	35,4	89412	-22,8
Финансовые вложения	1500	1500	0,0	1500	0,0
Денежные средства	91	367	303,3	13	-96,5
Итого разделу 2	113596	151966	33,8	117582	-22,6
Баланс	113596	151966	33,8	117582	-22,6

Основной особенностью имущественного состояния в ООО «ТДК» является отсутствие внеоборотных активов. В результате этого раздел I баланса предприятие не формирует.

В составе оборотных активов значительный объём имущества приходится на запасы. При этом, по ним наблюдается разнонаправленная динамика изменения объёмов. Так, составив на начало периода 26,5 млн. руб., по итогам 2020 года объём данных средств вырос на 29,4 % до 34,3 млн. руб. По итогам 2021 года фиксируется снижение объёмов запасов до 26,6 млн. руб., или на 22,2 %, что связано с оптимизацией их наличия и высвобождением средств в оборот компании.

НДС по приобретённым ценностям в ООО «ТДК» наблюдается только в 2021 году, когда сумма по ним составила 16 тыс. руб., в остальные годы периода остатков средств по данным статьям не наблюдалось.

Очень значительные объёмы средств приходятся на статью дебиторской задолженности. При этом, по ней также, как и по запасам, наблюдается разнонаправленная динамика. Составляя на начало периода 85,5 млн. руб., в 2020 году фиксируется существенный рост показателя – до 115,8 млн. руб., или на 35,4 %. Данный факт свидетельствует как о снижении платёжной дисциплины контрагентов ООО «ТДК», так и о развитии программы коммерческого кредитования потребителей его услуг. Однако, по итогам 2021 года наблюдается снижение показателя до уровня 89,4 млн. руб., или на 22,8 %, что сопоставимо с показателями начала периода.

Объём финансовых вложений как части оборотных активов в ООО «ТДК» в рассматриваемом периоде был постоянным, составляя 1,5 млн. руб. Объёмы денежных средств компании были очень невелики, и также существенно колебались. Если в начале периода их объём составил 91 тыс. руб., то по итогам 2020 года они выросли в 4 раза – до 367 тыс. руб., а в 2021 году заметно их сокращение до 13 тыс. руб., или на 96,5 %.

В целом по оборотным активам, также, как и по имуществу ООО «ТДК» наблюдается смешанная динамика. Так, составляя в начале периода сумму в

размере 113,6 млн. руб., к концу 2020 года она выросла до 152,0 млн. руб., или на 33,8 %. Однако, удержать данные темпы роста компания не смогла, в результате чего по итогам 2021 года фиксируется снижение объёмов активов до 117,6 млн. руб., или на 22,6 %.

Проведём анализ структуры имущества ООО «ТДК», результаты которого приведены в таблице 12.

Таблица 12 – Структура имущества ООО «ТДК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019		2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %
Актив						
2 Оборотные активы						
Запасы	26476	23,3	34258	22,5	26641	22,7
НДС по приобретённым ценностям	0	0,0	0	0,0	16	0,0
Дебиторская задолженность (до 12 мес.)	85529	75,3	115841	76,2	89412	76,0
Финансовые вложения	1500	1,3	1500	1,0	1500	1,3
Денежные средства	91	0,1	367	0,2	13	0,0
Итого разделу 2	113596	100,0	151966	100,0	117582	100,0
Баланс	113596	100,0	151966	100,0	117582	100,0

Анализ представленных в таблице данных позволяет сделать вывод о том, что крупнейшей статьёй в структуре активов (имущества) ООО «ТДК» является статья дебиторской задолженности. При этом, она формирует около 3/4 всего объёма активов, что говорит о том, что роль других статей в структуре очень невелика. При этом, колебания доли дебиторской задолженности невелики, минимальное значение составляет 75,3 % по итогам 2019 года, а максимальное – 76,2 % – в 2020 году.

Второй по значимости статьёй в структуре имущества ООО «ТДК» является статья запасов. При этом, она также слабо колебалась в доле, хотя наблюдается постепенное снижение данной доли. Если в начале периода она составляла 23,3 %, то на конец периода – уже только 22,7 %, или на 0,6 % меньше.

Доли остальных статей существенно меньше, в результате чего они не

оказывают значимого влияния на структуру имущества. Так, доля НДС по приобретённым ценностям не отличается значимо от нуля. Доля финансовых вложений колеблется от 1 % в 2020 году до 1,3 % в 2019 и 2021 годах, а доля денежных средств – от нуля до 0,2 %.

Проведём исследование источников имущества ООО «ТДК», что представлено в таблице 13.

Таблица 13 – Анализ динамики источников имущества ООО «ТДК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019	2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	сумма, тыс.руб.	Темп прирос- та, %	сумма, тыс.руб.	Темп прирос- та, %
<b>3 Капитал и резервы</b>					
Уставный капитал	10	10	0,0	10	0,0
Нераспределённая прибыль	956	1745	82,5	2311	32,4
Итого по разделу	966	1755	81,7	2321	32,3
<b>4 Долгосрочные обязательства</b>					
Заёмные средства	0	0	–	5934	–
Итого по разделу	0	0	–	5934	–
<b>5 Краткосрочные обязательства</b>					
Заёмные средства	832	2139	157,1	2139	0,0
Кредиторская задолженность	111798	148072	32,4	107188	-27,6
Итого по разделу	112630	150211	33,4	109327	-27,2
Баланс	113596	151966	33,8	117582	-22,6

По итогам анализа источников имущества ООО «ТДК» можно сделать вывод о том, что сумма уставного капитала компании в периоде не изменялась, и составляла 10 тыс. руб. Кроме того, в составе капитала и резервов также наблюдалась статья нераспределённой прибыли, которая имела тенденцию к активному увеличению объёмов. Если на начало периода она составляла 956 тыс. руб., то уже в 2020 году – 1745 тыс. руб. или на 82,5 % больше. В 2021 году рост данной статьи продолжился, в результате чего она стала составлять 2311 тыс. руб., или ещё на 32,4 % больше. Ввиду небольших размеров уставного капитала наблюдаются темпы прироста, сопоставимые с темпами прироста нераспределённой прибыли – на 81,7 % и 32,3 % по годам анализируемого периода. В составе долгосрочных обязательств наблюдается

только одна статья – заёмные средства, причём только в 2021 году, что свидетельствует о том, что в 2019-2020 годах компания долгосрочных заёмных средств не имела.

В составе краткосрочных обязательств присутствует две статьи – заёмные средства и кредиторская задолженность. По первой статье в 2020 году наблюдается рост в 2,6 раза – с 832 до 2139 тыс. руб., а в 2021 году данный показатель находился на уровне предыдущего года. Объёмы кредиторской задолженности существенно колебались. Так, составляя на начало периода 111,8 млн. руб., по итогам 2020 года – уже 148,1 млн. руб., или на 32,4 % больше. В 2021 году фиксировалось снижение показателя до 107,2 млн. руб., или на 27,6 %, что указывает на снижение возможностей ООО «ТДК» по привлечению данного источника. В целом по краткосрочным обязательствам наблюдаются сопоставимые с кредиторской задолженностью темпы прироста объёмов – на 33,4 % в 2020 году и снижение на 27,2 % – в 2021 году. Схожая динамика наблюдается по общему объёму источников – рост на 33,8 % и снижение на 22,6 %.

Структура источников финансовых ресурсов ООО «ТДК» представлена на рисунке 14.

Таблица 14 – Структура источников имущества ООО «ТДК» в 2019-2021 гг.

Показатель	2019		2020		2021	
	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %	сумма, тыс.руб.	доля, %
<b>Пассив</b>						
<b>3 Капитал и резервы</b>						
Уставный капитал	10	0,0	10	0,0	10	0,0
Нераспределенная прибыль	956	0,8	1745	1,1	2311	2,0
Итого по разделу	966	0,9	1755	1,2	2321	2,0
<b>4 Долгосрочные обязательства</b>						
Заёмные средства	0	0,0	0	0,0	5934	5,0
Итого по разделу	0	0,0	0	0,0	5934	5,0
<b>5 Краткосрочные обязательства</b>						
Заёмные средства	832	0,7	2139	1,4	2139	1,8
Кредиторская задолженность	111798	98,4	148072	97,4	107188	91,2
Итого по разделу	112630	99,1	150211	98,8	109327	93,0
Баланс	113596	100,0	151966	100,0	117582	100,0

По итогам анализа источников финансовых ресурсов можно сделать вывод о том, что доля уставного капитала не отличается значимо от нуля, что говорит о предельно малой его значимости. Доля добавочного капитала существенно больше, и имеет тенденцию к росту. Если в начале анализируемого периода данный показатель составлял 0,8 %, то по итогам 2020 года – 1,1 %, а в 2021 году – 2 %, увеличившись в 2,5 раза в доле. В целом же по источникам финансовых ресурсов в виде собственных средств доля выросла с 0,9 % до 2 %, что указывает на некоторое увеличение значимости данных источников.

Доля долгосрочных источников в 2019-2020 в структуре была нулевой, а в 2021 году она выросла до 5 %, что также свидетельствует о росте значимости данного источника.

Доля заёмных средств в структуре источников финансовых ресурсов изменялась, хотя такое изменение было и относительно невелико. По заёмным средствам наблюдается постепенное увеличение доли. Если на начало периода данная доля составляла 0,7 %, то в 2020 году – уже 1,4 %, или на 0,7 % больше. В 2021 году фиксируется увеличение данной доли ещё на 0,4 % или до 1,8 %, что говорит о том, что предприятие несколько больше стало полагаться на краткосрочные заёмные источники, чем это было ранее.

Крупнейшей в структуре источников финансовых ресурсов ООО «ТДК» в рассматриваемом периоде была статья кредиторской задолженности. Примечательным является тот факт, что во всём периоде исследования данная доля превосходила 90 %, что говорит о том, что данный источник финансовых ресурсов для компании является основным. При этом, наблюдается постепенное снижение значимости данного источника. Так, составляя по итогам 2019 года 98,4 %, в 2020 году она сократилась на 1 % до 97,4 %, а в 2021 году – до 91,2 %, или сразу на 6,2 %. В целом по краткосрочным обязательствам как источникам финансовых ресурсов характерно их существенное преобладание над другими источниками. При этом, наблюдается небольшое снижение данного показателя. Если в начале анализируемого

периода данный показатель составлял 99,1 %, то по итогам 2020 года – уже 98,8 %, или на 0,3 %, а в 2021 году – 93 %, или ещё на 5,8 %. Данный факт свидетельствует о росте значимости более долгосрочных источников.

С целью определения финансового состояния, проведём анализ качественных показателей финансовой устойчивости ООО «ТДК», что представлено в таблице 15.

Таблица 15 – Качественные показатели финансовой устойчивости ООО «ТДК» 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, тыс. руб. (Q)	966	1755	2321	81,7	32,3
Внеоборотные активы, тыс. руб. (F)	0	0	0	–	–
Долгосрочные пассивы, тыс. руб. (Кт)	0	0	5934	–	–
Краткосрочные кредиты и займы, тыс. руб. (Кт)	112630	150211	109327	33,4	-27,2
Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. (СОС)	966	1755	2321	81,7	32,3
Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. (КФ)	966	1755	8255	81,7	370,4
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. (ВИ)	113596	151966	117582	33,8	-22,6
Запасы и затраты, тыс. руб. (ЗЗ)	26476	34258	26641	29,4	-22,2
Излишек (+) или недостаток (–) собственных оборотных средств, тыс. руб. ( $\pm\Phi^C$ )	-25510	-32503	-24320	27,4	-25,2
Излишек (+) или недостаток (–) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. ( $\pm\Phi^T$ )	-25510	-32503	-18386	27,4	-43,4
Излишек (+) или недостаток (–) общей величины основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. ( $\pm\Phi^O$ )	87120	117708	90941	35,1	-22,7
Трехкомпонентный показатель типа финансовой ситуации	(0,0,1)	(0,0,1)	(0,0,1)	–	–

Анализ представленных в таблице данных позволяет сделать вывод о том, что ООО «ТДК» имеет собственные оборотные средства. При этом, сумма данных средств имела тенденцию к росту – с 966 до 2321 тыс. руб. в периоде, что указывает на повышение уровня финансовой устойчивости компании.

С учётом необходимости формирования запасов в ООО «ТДК»

наблюдается существенный объём дефицита источников финансирования – от 24,3 млн. руб. по итогам 2021 года до 32,5 млн. руб. в 2020 году. При этом, данный дефицит покрывается только за счёт краткосрочных источников. Таким образом, можно сделать вывод о том, что показатель финансовой устойчивости указывает на неустойчивое финансовое состояние ООО «ТДК».

Следующим направлением анализа является анализ структуры баланса с позиций её рациональности. Результаты расчётов по рассматриваемому предприятию представлены в таблице 16.

Таблица 16 – Группировка активов и пассивов баланса ООО «ТДК» в 2019-2021 гг.

Актив	Сумма, тыс. руб.			Пассив	Сумма, тыс. руб.		
	2019 г.	2020 г.	2021 г.		2019 г.	2020 г.	2021 г.
A1	91	367	13	П1	111798	148072	107188
A2	87029	117341	90928	П2	832	2139	2139
A3	26476	34258	26641	П3	0	0	5934
A4	0	0	0	П4	966	1755	2321
Итого	113596	151966	117582	Итого	113596	151966	117582

С учётом представленных в таблице данных можно сделать вывод о нарушении следующих структурных соотношений баланса ООО «ТДК»:

–  $A1 > П1$  во всём периоде исследования.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что компания не соблюдается соотношения между наиболее ликвидными и наиболее срочными видами пассивов компании. Это требует как увеличения объёмов наиболее ликвидных активов, так и снижения объёмов краткосрочных пассивов.

Проведём анализ показателей ликвидности, что представлено в таблице 17.

Коэффициент абсолютной ликвидности в ООО «ТДК» в рассматриваемом периоде незначимо отличается от нуля, что указывает на то, что объёмы наиболее ликвидных активов в компании очень невелики. При этом, рекомендованное значение коэффициента составляет от 0,05 до 0,20. Данный факт указывает на то, что компания не сможет удовлетворить

требований кредиторов ни в какой степени при их предъявлении к оплате.

Таблица 17 – Анализ показателей ликвидности ООО «ТДК» 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	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Коэффициент срочной ликвидности	0,77	0,78	0,83	0,01	0,05
Коэффициент текущей ликвидности	1,01	1,01	1,08	0,00	0,06

По коэффициенту срочной ликвидности рекомендованный интервал составляет от 0,70 до 1,00, что говорит о том, что ООО «ТДК» выдерживает необходимый уровень ликвидности по данному показателю.

По коэффициенту текущей ликвидности ООО «ТДК» имеет значение от 1,01 до 1,08 при рекомендованном значении 2. Таким образом, хотя компания и имеет возможность гашения всех текущих требований кредиторов, однако, только в том случае, если ему удастся реализовать материальные активы без дисконта, что представляется маловероятным.

Исходя из полученной информации можно сделать вывод о том, что текущее состояние с ликвидностью в ООО «ТДК» не является удовлетворительным.

Динамика показателей финансовой устойчивости ООО «ТДК» представлена в таблице 18.

Таблица 18 – Анализ показателей финансовой устойчивости ООО «ТДК» в 2019-2021 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение	
				2020 к 2019	2021 к 2020
Коэффициент капитализации	116,59	85,59	49,66	-31,00	-35,93
Коэффициент финансовой независимости	0,01	0,01	0,02	0,00	0,01
Коэффициент финансирования	0,01	0,01	0,02	0,00	0,01
Коэффициент финансовой устойчивости	0,01	0,01	0,07	0,00	0,06
Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками финансирования	0,04	0,05	0,09	0,01	0,04
Коэффициент манёвренности собственного капитала	1,00	1,00	1,00	0,00	0,00

Коэффициент капитализации в ООО «ТДК» имеет крайне высокие значения, что обуславливается очень небольшим объёмом собственных источников. При этом, наблюдается понижительная динамика данного показателя – со 116,59 до 49,66 в периоде. Несмотря на это, уровень коэффициента остаётся на очень высоком уровне.

Коэффициент финансовой независимости, напротив, имеет очень низкий уровень – от 0,01 до 0,02, что связано с преобладанием в источниках привлечённых средств. Такая же динамика наблюдается и по коэффициенту финансирования.

Уровень коэффициента финансовой устойчивости имеет очень небольшой уровень, хотя и увеличивается – от 0,01 до 0,07 в периоде, что также связано с крайне небольшим уровнем и объёмом собственных источников у компании.

Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками финансирования в ООО «ТДК» по причине малых объёмов и доли в источниках собственных средств не превышает 0,10, находясь в пределах от 0,04 до 0,09. Коэффициент манёвренности собственного капитала, напротив, демонстрирует высокие значения, что связано с полным его покрытием собственными оборотными средствами.

Исходя из сделанного анализа можно утверждать, что уровень финансовой устойчивости ООО «ТДК» не является достаточным, прежде всего, по причине недостатка собственного капитала, как по объёмам, так и в структуре источников финансовых ресурсов.

Показатели деловой активности ООО «ТДК» представлены в следующей таблице 19.

Показатель оборачиваемости оборотных средств в компании существенно колебался – от 0,38 об. в 2020 году до 0,62 об. в 2019 году, что указывает на неустойчивость условий хозяйствования в ООО «ТДК». Следствием этого стало существенное колебание длительности оборота оборотных средств с тенденцией к росту данного показателя. Так, минимальное значение показателя наблюдалось в 2019 году в размере 581,3 дня, а максимальное – 945,6 дня. При

этом, на конец периода длительность оборота превысила 2 года, составив 753,1 дня.

Таблица 19 – Анализ показателей деловой активности ООО «ТДК» 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.	0,62	0,38	0,48	-38,5	25,6	-0,24	0,10
Длительность оборота оборотных средств, дней	581,3	945,6	753,1	62,7	-20,4	364,4	-192,5
Коэффициент оборачиваемости запасов	2,28	1,66	2,12	-27,1	27,1	-0,62	0,45
Оборачиваемость запасов, дней	157,6	216,3	170,1	37,2	-21,3	58,6	-46,1
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, ед.	0,87	0,50	0,63	-42,6	25,0	-0,37	0,13
Продолжительность оборота дебиторской задолженности, дней	411,8	717,0	573,4	74,1	-20,0	305,2	-143,6
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, ед.	0,63	0,39	0,50	-38,6	29,8	-0,25	0,12
Длительность оборота кредиторской задолженности, дней	567,8	925,3	713,1	63,0	-22,9	357,6	-212,2
Продолжительность операционного цикла, дней	569,4	933,3	743,6	63,9	-20,3	363,9	-189,7
Продолжительность финансового цикла, дней	1,7	8,0	30,4	375,3	282,5	6,3	22,5
Оборачиваемость собственного капитала, об.	46,47	37,16	31,61	-20,0	-14,9	-9,32	-5,54
Длительность оборота совокупного капитала, дн	7,7	9,7	11,4	25,1	17,5	1,9	1,7

Коэффициент оборачиваемости запасов имел схожую динамику – максимум в 2019 году в размере 2,28 об., и минимум – в 2020 году – 1,66 об. При этом, с целом за период наблюдалось снижение оборачиваемости. В результате этого, если на начало периода длительность оборота запасов составляла 157,6 дня, то на конец – 170,1 дня, достигая в 2020 году 216,3 дня.

Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности в ООО «ТДК» в целом за период не превышал 1, что указывает на фактически долгосрочный характер данного вида активов компании. По нему наблюдаются те же тенденции, что и по оборотным средствам и по запасам – общее снижение с 0,87 до 0,63 об. в периоде и минимальное значение оборачиваемости в 2020 году, когда она составила всего 0,50 об. В результате этого, длительность оборота дебиторской задолженности колебалась от 411,8 до 717 дней.

Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности также в целом за период сократился с 0,63 до 0,50 об., следствием чего стало увеличение длительности оборота с 567,8 до 713,1 дня, а в 2020 году данный показатель превышал 900 дней, что свидетельствует о том, что кредиторы предприятия не предъявляют к нему требований к немедленному погашению долга.

Предприятие характеризуется крайне длительным периодом операционного цикла. При этом, по нему наблюдается увеличение его длительности в периоде – с 569,4 до 743,6 дня, а в 2020 году он превышал 900 дней. Наряду с этим, длительность финансового цикла существенно меньше, хотя имеет тенденцию к росту – с 1,7 до 30,4 дня, что указывает на то, что у предприятия есть не более 1 месяца на погашение требований кредиторов.

Показатель оборачиваемости собственного капитала компании в периоде имел тенденцию к снижению – 46,47 до 31,61 об., показав уменьшение по годам на 20,0 % и 14,9 %. В результате этого длительность оборота совокупного капитала ООО «ТДК» в периоде выросла с 7,7 до 11,4 дня, что является очень небольшим показателем и характеризует предприятие как интенсивно оборачивающее собственные средства.

Исходя из полученной информации можно сделать вывод о том, что ООО «ТДК» характеризуется крайне длительным производственным процессом, что обуславливается длительностью оборота дебиторской задолженности, его запасов и прочих активов.

С целью определения отдачи предприятия от тех или иных источников

финансовых ресурсов, а также отдельных видов имущества, проведём анализ показателей рентабельности ООО «ТДК» (таблица 20).

Таблица 20 – Анализ показателей рентабельности ООО «ТДК»

в процентах

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение, %	
				2020 г. к 2019 г.	2021 г. к 2020 г.
Рентабельность деятельности	0,04	2,70	1,31	2,66	-1,40
Рентабельность продаж	0,04	2,63	1,29	2,59	-1,34
Рентабельность собственного капитала (убыточность)	-27,41	57,92	27,77	85,33	-30,15
Рентабельность (убыточность) активов	-0,37	0,59	0,42	0,96	-0,17
Рентабельность оборотных средств (убыточность)	-0,37	0,59	0,42	0,96	-0,17

Рентабельность деятельности в компании имела крайне низкий уровень, который не превосходит 3 %, а в 2019 году он составлял вовсе 0,04 %. Также, крайне низкий уровень наблюдается и по рентабельности продаж – от 0,04 % в 2019 году до 2,63 % в 2020 году, что указывает на низкую прибыльность деятельности по производству и реализации продукции.

В 2019 году наблюдается убыточность собственного капитала, ввиду получения ООО «ТДК» чистых убытков. По итогам 2020-2021 годов уровень показателя был существенно большим, составив от 27,77 % в 2021 году до 57,92 % по итогам 2020 года.

Уровень рентабельности активов и рентабельности оборотных средств, по причине отсутствия внеоборотных активов, был одинаковым. При этом, в 2019 году, ввиду получения ООО «ТДК» чистых убытков, значение данного показателя составило минус 0,37 %, а в 2020-2021 годах значение показателя не превосходило 0,6 %, что указывает на крайне низкий уровень отдачи от активов.

По итогам проведённого в пункте 2.3 исследования сделаем следующие выводы:

- 1) преобладающим видом имущества ООО «ТДК» в рассматриваемом

периоде выступает дебиторская задолженность, существенный объём активов приходится также на запасы. Основным источником финансовых ресурсов в компании выступает кредиторская задолженность, а также краткосрочные обязательства в целом, формирующие более 90 % всего объёма источников. Доля собственных источников не превышает 2 %;

2) предприятие характеризуется наличием собственных оборотных средств, однако, их размер составляет от 1 до 2,3 млн. руб. в периоде. С учётом необходимости финансирования запасов финансовое положение предприятия может быть охарактеризовано как неустойчивое. Структура баланса недостаточно рациональна в части наиболее срочных пассивов и наиболее ликвидных активов, что выливается в несоблюдение нормативов мгновенной ликвидности. Предприятие характеризуется высокой финансовой зависимостью от привлечённых финансовых ресурсов;

3) уровень деловой активности предприятия крайне низкий, и имеет тенденцию к снижению. Результатом является очень длительный операционный цикл, хотя длительность оборота собственного капитала невелика. При этом, уровень рентабельности производства и продаж не превышает 3 %, а по показателям рентабельности активов уровень рентабельности менее 1 %, что говорит о том, что объёмы получаемой прибыли на единицу активов крайне малы.

По итогам проведённого в главе 2 исследования сделаем следующие выводы:

1) ООО «ТДК» является коммерческой организацией, основным направлением деятельности которой выступает вспомогательная деятельность по перевозкам. Предприятие развивается, однако, темпы данного развития невелики. Оно характеризуется малыми объёмами получаемой чистой прибыли, отсутствием основных средств, низкой рентабельностью продаж;

2) бухгалтерский учёт в организации осуществляется бухгалтерией компании, в составе которой, наряду с главным бухгалтером, выделены также бухгалтер по расчётам с контрагентами, а также бухгалтер по расчётам с

персоналом и материалам. Предприятие применяет общий режим налогообложения;

3) основным источником финансовых ресурсов в компании являются краткосрочные источники в виде кредиторской задолженности, основное направление их использования – дебиторская задолженность и запасы. Предприятие характеризуется неустойчивым финансовым состоянием, недостатком ликвидности, низким уровнем рентабельности, очень длительным периодом оборота, как в части операционного цикла, так и отношении имеющегося имущества.

### 3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ОКАЗЫВАЕМЫХ УСЛУГ В ООО «ТДК»

#### 3.1 Документирование, синтетический и аналитический учёт оказываемых услуг в ООО «ТДК»

Необходимость исследования документирования, синтетического и аналитического учёта оказываемых услуг в ООО «ТДК» обуславливается потребностью в выявлении особенностей данной деятельности, что в последствии позволит выявить недостатки, на основании которых будет возможным разработать мероприятия по совершенствованию данной деятельности.

Следует отметить, что одним из основных видов деятельности ООО «ТДК» является приём лома от населения. При этом, начальный этап деятельности по приёму лома осуществляется по следующей схеме (рисунок 2).



Рисунок 2 – Схема взаимодействия при получении приёмщиком аванса для начала работы

Для получения аванса приёмщик предоставляет бухгалтеру-кассиру ООО «ТДК» заявку на аванс. Данная заявка принимается бухгалтером-кассиром,

который проверяет её, после чего формирует расходный кассовый ордер, который подписывается приёмщиком. Далее, после проверки подписи и заполненного расходного кассового ордера бухгалтер-кассир выдаёт сумму аванса приёмщику.

Схема документооборота при закупке лома у населения в ООО «ТДК» представлена на рисунке 3.

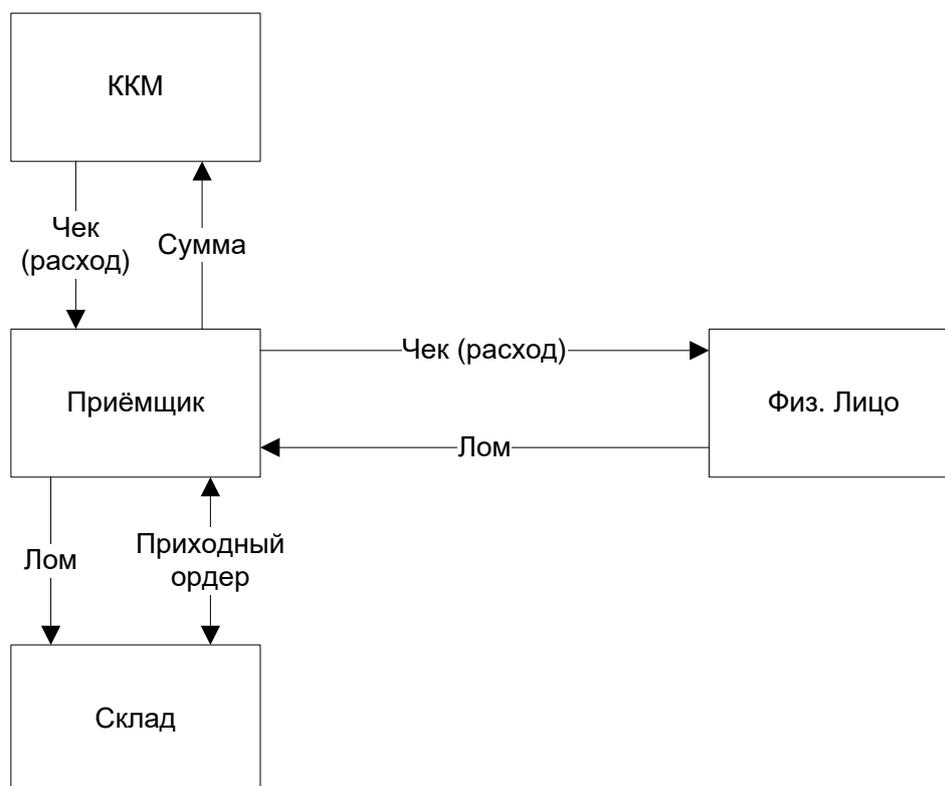


Рисунок 3 – Схема документооборота при закупке лома у населения в ООО «ТДК»

Ключевой особенностью документооборота при закупке лома у населения в ООО «ТДК» является использование контрольно-кассовой техники (контрольно-кассовой машины – ККМ). Приёмщик при её использовании осуществляет следующие действия:

- определяет сумму выдачи физическому лицу, которое предоставило лом в приёмку, исходя из его количественных и качественных характеристик;
- проводит операцию с использованием ККМ вида «расход». При этом, приёмщиком вводится сумма данного расхода;

– полученный первый экземпляр чека приёмщик оставляет у себя, второй экземпляр чека передаётся физическому лицу, которое принесло металлолом на скупку.

По концу дня приёмщик осуществляет передачу лома на склад, для чего совместно с кладовщиком формируется приходный ордер (3 экз.), в котором указывается объём и характеристики лома. Один экземпляр ордера остаётся на складе, второй передаётся приёмщику для прикрепления в документы дня, третий – для передачи бухгалтеру-кассиру.

Следующей операцией, которая проводится в ООО «ТДК» при приёмке лома от населения, является окончание смены. Схема документооборота в ней представлена на рисунке 4.



Рисунок 4 – Схема документооборота при завершении смены приёмщиком лома в ООО «ТДК»

Приёмщик в конце смены на ККМ формирует Z-отчет, в котором указывается сумма операций по выдача наличных денежных средств клиентам при покупке лома. Данный Z-отчет предоставляется приёмщиком бухгалтеру-кассиру, как оправдательный документ по выданным денежным средствам. Также, приёмщиком предоставляется приходный ордер, сформированный на складе на сданный лом.

С целью отражения операций с населением по приёму лома в ООО «ТДК» используются счёт 41 «Товары», субсчета которого представлены в таблице 21.

Таблица 21 – Субсчета счёта 41 «Товары», используемые в деятельности ООО «ТДК»

№ сч.	Наименование счёта	Субконто 1	Субконто 2
41.01	Товары розничные	Место хранения	ТМЦ
41.02	Товары оптовые	Место хранения	ТМЦ
41.03	Товары на складе	Место хранения	ТМЦ
41.05	Товары в пути	Место хранения	ТМЦ

Следует отметить, что в ООО «ТДК» выделены субсчета для расчётов как по розничным закупкам лома (счёт 41.01, так и в части оптовых закупок (счёт 41.02), когда закуп лома осуществляется у предприятий.

Бухгалтерские операции по приёму лома от населения в ООО «ТДК» представлена в таблице 22.

Таблица 22 – Бухгалтерские операции по приёму лома от населения в ООО «ТДК» в декабре 2021 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Документ	Корреспонденция счетов		
			Дт	Кт	Сумма, руб.
01/12	Получение аванса приёмщиком Константиновым С.А. на закупку лома у населения	РКО	71	50	5000
01/12	Закуп лома у населения	Чек	41.01	71	3987
01/12	Передача лома на склад	Прих. ордер	41.03	41.01	3987
01/12	Возврат остатка аванса приёмщиком Константиновым С.А.	ПКО	50	71	1013
25/12	Отправка лома на завод переработчик	Расх. ордер, ТТН	62.01	41.03	1844650

Следует указать тот факт, что по факту передачи лома на склад делается проводка:

Дт 41.03

Кт 41.01,

которой принятый от населения лом передаётся на склад предприятия.

Далее, по мере накопления лома осуществляется его отправка на завод-переработчик.

Бухгалтерские операции по запуску лома у организаций, которые проводит ООО «ТДК», представлены в таблице 23.

Таблица 23 – Бухгалтерские операции по приёму лома от организаций в ООО «ТДК» в декабре 2021 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Документ	Корреспонденция счетов		
			Дт	Кт	Сумма, руб.
01/12	Получен лом от ООО «ГЭМ» по договору №1456 от 18.11.2020 г.	ТТН	41.05	60.01	96667
01/12	Начислен НДС по поставке лома	Расчёт бухгалтера	19	60.01	19333
01/12	Оплачены лом ООО «ГЭМ» по договору №1456 от 18.11.2020 г.	Плат. поручение	62.01	51	116000
04/12	Оптиходован на склад лом от ООО «ГЭМ» по договору №1456 от 18.11.2020 г. Транспортировка велась собственным транспортом	Прих. ордер	41.02	41.05	96667
05/12	Проведена сортировка лома, который передан на склад	Прих. ордер	41.03	41.02	96667
20/12	Лом отправлен ООО «Амурский металлист» на переработку по дог. № 716 от 19.03.2020 г.	Расх. ордер, ТТН	62.01	41.03	180000

Необходимо отметить, что в рамках договоров на поставку лома от предприятий (оптовые поставки) ООО «ТДК» осуществляет его приёмку в начале на площадку сортировки. Лом на данной площадке учитывается на счёте 41.02.

После проведения операций по сортировке лома, он приходится по видам (субконто «ТМЦ») на склад, что отражается дебетованием счёта 41.03 и кредитованием счёта 41.02. Далее, по мере накопления лома в необходимом качестве и количестве он направляется на переработку в компании-переработчики.

Другим направлением предоставления услуг в ООО «ТДК» являются

услуги по предоставлению аренды автотранспорта. Документооборот при предоставлении данных услуг в ООО «ТДК» представлен на рисунке 5.

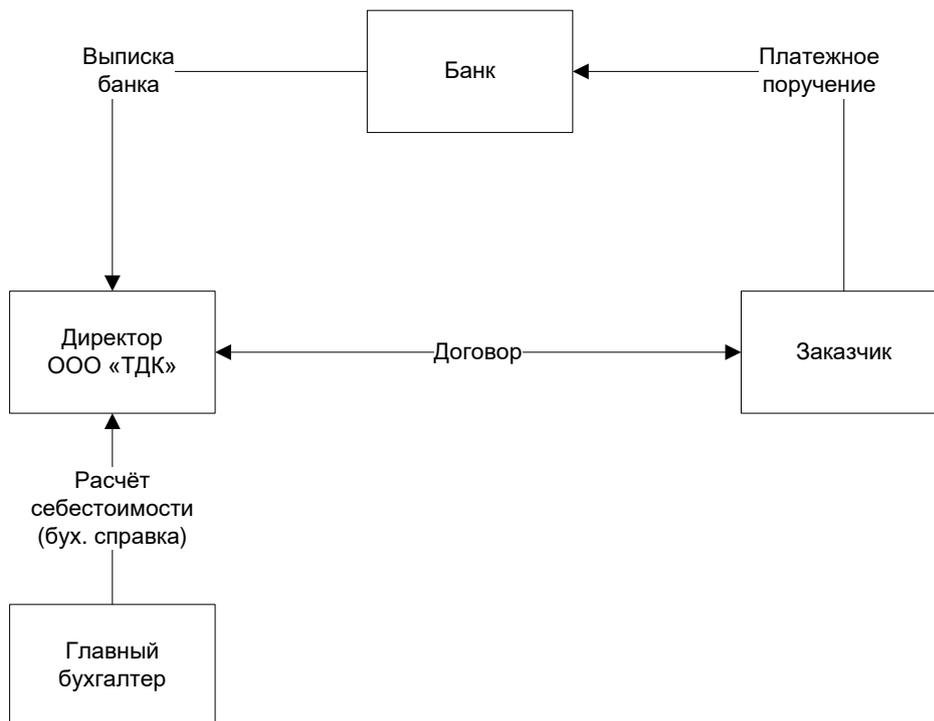


Рисунок 5 – Схема документооборота при предоставлении услуг аренды автотранспорта в ООО «ТДК»

Особенностью документооборота ООО «ТДК» в процессе предоставления услуг аренды автотранспорта является то, что до момента заключения договора Главным бухгалтером ООО «ТДК» директору компании передаётся бухгалтерская справка, в рамках которой отражаются затраты, которые понесёт ООО «ТДК» в рамках предоставления таких услуг.

Учёт задолженности получателей услуг в ООО «ТДК» ведётся на счёте 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками». При этом, основным счётом, который используется для отражения задолженности является 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

При этом, в компании применяется два подхода к формированию себестоимости:

– в рамках стандартных договоров, имеющих небольшую стоимость (доставка в пределах города);

– в рамках крупных договоров, имеющих значительный объём стоимости (прочие).

Операции по предоставлению транспортных услуг в ООО «ТДК» в рамках перевозки по г. Благовещенску представлены в таблице 24.

Таблица 24 – Бухгалтерские операции по учёту предоставленных ООО «ТДК» транспортных услуг в декабре 2021 г. по г. Благовещенску

Дата	Содержание хозяйственной операции	Документ	Корреспонденция счетов		
			Дт	Кт	Сумма, руб.
03/12	Отражена реализация услуг ООО «Сфера»	Договор, акт	62.01	90.01	4800
03/12	Начислен НДС по реализации услуг ООО «Сфера»	Счет-фактура	90.03	68.01	800
07/12	Получена оплата безналично от ООО «Сфера»	Выписка банка	51	62.01	4800
10/12	Отражена реализация услуг ИП Калинин С.В.	Договор, акт	62.01	90.01	3000
10/12	Начислен НДС по реализации услуг ИП Калинин С.В.	Счет-фактура	90.03	68.01	500
15/12	Получена оплата от ИП Калинин С.В. наличными	ПКО	50	62.01	3000
30/12	Отражены затраты топлива на перевозки по городу	Расчёт бухгалтера	20.01	10.05	1156
30/12	Отражены затраты на заработную плату водителя ООО «ТДК»	Расчёт бухгалтера	20.01	70	987
30/12	Отражены начисления на заработную плату	Расчёт бухгалтера	20.01	69	302
30/12	Начислена амортизация автомобиля Mazda Bongo	Расчёт бухгалтера	20.01	02	657
30/12	Отражены общехозяйственные затраты пропорционально выручке от транспортных услуг	Расчёт бухгалтера	20.01	26	797
30/12	Списана себестоимость предоставленных услуг по перевозке автотранспортом в пределах г. Благовещенска	Расчёт бухгалтера	90.02	20.01	3899

Особенностью бухгалтерского учёта предоставления услуг по транспортировке по г. Благовещенску является то, что объёмы общехозяйственных затрат в ООО «ТДК» определяются пропорционально выручке от транспортных услуг в целом. Оставшаяся сумма общехозяйственных затрат на транспорт относится по операциям, которые

предполагают значительный объём затрат. Бухгалтерский учёт таких операций представлен в таблице 25.

Таблица 25 – Бухгалтерский учёт прочих транспортных операций в ООО «ТДК» в декабре 2021 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Документ	Корреспонденция счетов		
			Дт	Кт	Сумма, руб.
01/12	Отражена реализация услуг ООО «Фартов»	Договор, акт	62.01	90.01	75000
01/12	Начислен НДС по реализации услуг ООО «Фартов»	Счет фактура	90.03	68.01	12500
01/12	Получена оплата безналично от ООО «Фартов»	Выписка банка	51	62.01	75000
02/12	Отражены затраты топлива на предоставление услуги	Путевой лист	20.02	10.05	16194
02/12	Отражены затраты на заработную плату водителя ООО «ТДК»	Расчёт бухгалтера	20.02	70	5187
02/12	Отражены начисления на заработную плату	Расчёт бухгалтера	20.02	69	1587
30/12	Начислена амортизация автомобиля Камаз 43118-50	Расчёт бухгалтера	20.02	02	8445
30/12	Отражены общехозяйственные затраты пропорционально выручке от транспортных услуг	Расчёт бухгалтера	20.02	26	7663
30/12	Списана себестоимость предоставленных услуг по перевозке автотранспортом (прочие)	Расчёт бухгалтера	90.02	20.02	37489

Расчёт общехозяйственных затрат в ООО «ТДК» ведётся относительно объёмов предоставленных услуг в части их выручки. Применительно к декабрю 2020 года расчёт вёлся следующим образом:

Совокупная сумма общехозяйственных затрат составила 8460 руб. При этом, сумма выручки по перевозкам внутри города и за его пределами составила 82800 руб. Отсюда, сумма затрат, которые относились на:

– перевозки внутри города:

$$8460 \times \frac{7800}{82800} = 797 \text{ руб.}$$

– прочие перевозки:

$$8460 \times \frac{75000}{82800} = 7663 \text{ руб.}$$

Достоинством такого подхода для ООО «ТДК» является то, что в случае крупных контрактов на перевозку у компании появляется возможность определения объёмов затрат уже к концу предоставления услуги. При этом, ввиду того, что данные затраты существенны в деятельности организации, они оказывают значительное влияние на её финансовые результаты.

Применительно же к операциям по предоставлению услуг в рамках г. Благовещенска, затраты на них невелики, и не оказывают существенного влияния на деятельность ООО «ТДК», в связи с чем по ним возможно отнесение материальных и прочих затрат в конце периода.

По итогам проведённого в пункте 3.1 исследования сделаем следующие выводы:

1) основной услугой, которую предоставляет ООО «ТДК», является приём металлического лома у населения и организаций для передачи в дальнейшую переработку. В рамках данной услуги осуществляется закуп лома, для чего в компании используется счёт 41 «Товары», на котором отражаются розничные, оптовые товары (лом), а также товары на складе и товары в пути. Приём лома от населения ведётся приёмщиками компании с использованием контрольно-кассовой техники. Для осуществления закупок приёмщикам выдаётся аванс из кассы предприятия. При оптовых закупках лома компания использует субсчета 41.02 «Товары оптовые» и 41.05 «Товары в пути», что позволяет отдельно учитывать такие услуги. При розничных закупках приёмщиком по итогам дня формируется Z-отчёт по расходам из кассы, а также осуществляется сдача остатка аванса. При оптовых поставках металлолома производится сортировка лома на площадке и последующая его сдача на склад, остатки по которому отражаются на счёте 41.03;

2) вторым значимым направлением деятельности ООО «ТДК» является предоставление транспортных услуг. Они разделяются на транспортные услуги, предоставляемые по городу Благовещенску, а также прочие транспортные услуги, характеризующиеся значительным объёмом и дальностью перевозки. В первом случае отнесение прямых затрат на себестоимость осуществляется в

конце месяца, а во втором – по итогам предоставления услуги. При этом, распределение общехозяйственных затрат по видам деятельности осуществляется на основании выручки по транспортным услугам. Такой подход позволяет иметь возможность оценки текущих финансовых результатов компании более быстро, так как крупные транспортные услуги существенно влияют на его размеры. При этом, дебиторская задолженность по предоставлению услуг в компании отражается на счёте 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

### 3.2 Контроль операций по оказанию услуг в ООО «ТДК»

Необходимость рассмотрения контроля операций по оказанию услуг связана с потребностью оценки эффективности данной деятельности, измерения её влияния на деятельность ООО «ТДК» в целом, а также для целей обоснования операций, по совершенствованию инструментов контроля, применяемых данной компанией.

Служба внутреннего контроля как отдельное подразделение, в ООО «ТДК», ввиду её небольших размеров деятельности, на сегодняшний день отсутствует. В качестве лица, которое осуществляет контрольные функции, выступает, преимущественно, Главный бухгалтер компании, который может подключать к данной деятельности также Генерального директора ООО «ТДК».

Основные особенности функционирования системы внутреннего контроля в ООО «ТДК» представлены в таблице 26.

Таблица 26 – Основные особенности системы внутреннего контроля ООО «ТДК»

Параметр	Значение
1	2
Роль внутреннего контролёра	Главный бухгалтер
Функции внутреннего контролёра	Определены Генеральным директором в должностной инструкции Главного бухгалтера
Метод калькуляции себестоимости	– для розничных закупок – не установлен – для оптовых закупок – позаказный

1	2
Формирование себестоимости по элементам затрат	Формируется
Применяемая система бухгалтерского учёта	Полная
Применение льготных ставок налогообложения	Нет
Применяемый метод оценки материалов при выбытии	По средней себестоимости
База распределения управленческих расходов при формировании полной себестоимости	Относительно выручки по виду деятельности
Наличие норм утверждённых расходов МПЗ	Только в части топлива
Ведение учёта изменения цены на материалы	Не ведётся
Оценка степени износа основных средств	Ведётся учёт амортизации

Анализ представленных в таблице данных позволяет сделать вывод о том, что в целом система внутреннего контроля в ООО «ГДК» хотя и существует, однако, она не покрывает полностью всех аспектов деятельности компании. Основной причиной данного обстоятельства является тот факт, что данная компания имеет небольшие размеры деятельности, а реализация всех мероприятий внутреннего контроля будет вести к значительному увеличению затрат по данному направлению.

В качестве основных направлений контроля в ООО «ГДК» выступают:

1) контроль остатков авансов, выданных приёмщикам для закупа лома;

Контроль по данному направлению осуществляется бухгалтером по расчётам, который также выполняет и роль кассира в компании.

Контролируются следующие аспекты операций:

– соответствие остатков денежных средств, оставшихся у приёмщика, остаткам средств, которые определяются на основании аванса и показателей Z-отчёта;

– наличие у приёмщика непогашенных авансов, полученных им для закупа лома.

В тех случаях, когда отсутствуют подтверждающие документы по операциям, бухгалтер по расчётам осуществляет бухгалтерские операции, которые устанавливают задолженность приёмщика по выданным авансам, что

позволяет истребовать задолженность у такого лица, с целью удовлетворения требований предприятия (таблица 27).

Таблица 27 – Операции по контролю задолженности приёмщиков по выданным авансам в ООО «ТДК» в декабре 2021 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Документ	Корреспонденция счетов		
			Дт	Кт	Сумма, руб.
19/12	Получение аванса приёмщиком Анисимовым В.В. на закупку лома у населения	РКО	71	50	5000
19/12	Закуп лома у населения	Чек	41.01	71	2487
19/12	Передача лома на склад	Прих. ордер	41.03	41.01	1387
20/12	Возврат остатка аванса приёмщиком Анисимовым В.В.	ПКО	50	71	100
30/12	Удержан из заработной платы остаток непогашенного аванса Анисимовым В.В.	Расчёт бухгалтера	70	71	1000

2) контроль соответствия между данными бухгалтерского и складского учёта;

Данный контроль ведётся бухгалтером по расчётам с персоналом и материалам. Он заключается в сверке данных по лому, которые есть в бухгалтерском учёте ООО «ТДК» и данными, которые наличествуют в складском учёте.

Проверке подлежат:

- учёт в натуральных показателях (килограммах);
- учёт в денежных показателях (рублях).

Контроль ведётся по всем основным субконто счёта 41 – товарно-материальных ценностям и местам хранения. По местам хранения бухгалтер проверяет данные по складу и площадке временного хранения, как месту, на котором складировается лом до момента его сортировки и в её процессе, а также перед сдачей его на склад.

Применительно к товарно-материальным ценностям контроль ведётся по следующим плоскостям учёта лома:

- железный лом;

- алюминиевый лом;
- медный лом;
- лом прочих цветных металлов.

Следует отметить, что ведение данного направления контроля осуществляется на постоянной основе, путём предоставления через приёмщика приходных складских ордеров, в которых указывается объём принятого лома от приёмщика при поставке на склад.

В тех случаях, когда выявляются несоответствия, может проводиться инвентаризация товарно-материальных ценностей (лома) на складе ООО «ТДК», с целью выявления фактического состояния

- 3) контроль затрат на топливо в процессе оказания транспортных услуг;

Данное направление контроля осуществляется бухгалтером по материалам и заработной плате в ООО «ТДК» на периодической основе. Оно состоит в том, что осуществляется сверка данных учёта относительно топлива, отпущенного для движения автотранспорта компании, и фактически пройденного километража автомобилями.

С целью реализации данного направления контрольной деятельности в ООО «ТДК» проводится инспекция (на месячной основе) автотранспорта компании. При этом, бухгалтером проводится определение показаний одометра транспортного средства, что позволяет выявить потенциальный расход топлива.

По получению показаний пробега автотранспорта, бухгалтер ООО «ТДК» осуществляет сравнение показателя с предыдущими значениями, что позволяет определить пробег данного транспортного средства.

На основании пробега, с учётом установленного нормативного потребления топлива, бухгалтером определяется объём топлива, который должен был быть использован автотранспортным средством. Далее, определяется фактический расход топлива, после чего делаются выводы относительно соответствия данных учёта фактическому состоянию дел по данному направлению контроля.

- 4) проведение инвентаризации.

Проведение инвентаризации в ООО «ТДК» является одним из основных направлений контроля в отношении имущества, которое есть в компании. Основным объектом инвентаризации в ООО «ТДК» выступают товарные запасы на складе компании – металлический лом, который далее будет продан переработчикам.

В ООО «ТДК» практикуется проведение как плановых, так и внеплановых инвентаризаций. Проведение плановых инвентаризаций осуществляется по итогам года, с целью формирования годовой отчётности ООО «ТДК». Внеплановые инвентаризации в ООО «ТДК» проводятся в случае, если выявляются факты хищений, либо есть подозрения в данном факте, а также в случае смены кладовщика, увольнении приёмщиков в связи с выявленными ими хищениями.

Приказ о проведении инвентаризации издаётся Директором ООО «ТДК», в нём указывается причина проведения инвентаризации, состав инвентаризационной комиссии, перечень проверяемых товаров на складе, а также дата начала и окончания инвентаризации.

Проведение инвентаризации осуществляется в присутствии как кладовщика, так и приёмщиков, которые осуществляли передачу материальных ценностей на склад в проверяемом периоде. Фактическое состояние на складе лома осуществляется путём его перевешивания. Результаты инвентаризации вносятся в инвентаризационные описи (форма №ИНВ-3).

В том случае, если в ломе чёрных металлов обнаруживается цветной лом, на данный факт составляется акт отбора цветного лома. Форма данного акта утверждена Постановлением Правительства РФ №369 от 11.05.2001 г.

Бухгалтер по материалам и заработной плате проводит сверку между данными инвентаризационных описей и данными учёта. В случае выявления расхождений составляются сличительные ведомости в двух экземплярах (форма №ИНВ-19). Один экземпляр передаётся кладовщику, а второй – в бухгалтерию ООО «ТДК». Далее, осуществляется приведение данных бухгалтерского учёта с фактическими данными.

По результатам проведённой инвентаризации в ООО «ТДК» формируется ведомость учёта результатов, выявленных при инвентаризации (форма №ИНВ-26).

Бухгалтерские операции результатам проведённой инвентаризации лома в ООО «ТДК» при наличии виновных лиц формируются следующими проводками (таблица 28).

Таблица 28 – Бухгалтерские проводки по проведённым инвентаризациям металлолома при наличии виновных лиц в ООО «ТДК» в декабре 2021 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счётов		
		Дт	Кт	Сумма, руб.
16/12	По итогам проведённой инвентаризации признана недостача железного лома в размере 158 кг.	94	41.03	790
16/12	В бухгалтерском учёте отражено списание недостачи железного лома в пределах норм естественной убыли в размере 0,5 % за счёт себестоимости	20	94	3,95
16/12	Отнесены остатки сумм недостачи на кладовщика Сергеева В.С. сверх норм естественной убыли	73.01	94	786,05
16/12	Произведено восстановление НДС, который ранее был предъявлен к вычету по недостаче сверх нормы естественной убыли	91.02	68	131,01
16/12	Часть суммы недостачи погашена В.С. Сергеевым путём внесения средств в кассу ООО «ТДК»	50	73.01	500
20/12	Оставшаяся часть недостачи погашена за счёт заработной платы В.С. Сергеевым в период получения аванса	70	73	286,05

Следует отметить, что нормы естественной убыли в ООО «ТДК» для металлического лома установлены на уровне 0,5 %. При этом, ООО «ТДК» при приёмке лома и отходов цветных металлов его засоренность учитывает исходя из норм согласно ГОСТ 1639-93.

В том случае, когда виновные лица не выявлены, результаты инвентаризации оформляются бухгалтерскими проводками по-другому.

Так, 05.12.2020 г. на площадку ООО «ТДК» прибыл груз с металлоломом от АО «Бурейская ГЭС». На следующий день, 06.12.2021 года была проведена инвентаризация металлолома в пришедшем грузе. По итогам проведённого

перевзвешивания партии металлолома было выявлено, что вес партии мелаллического лома отличается от заявленного на 1268 кг., что составляет 0,68 % от размеров поставленной партии.

Исходя из учётной цены металлического лома в размере 5 руб./кг., сумма недостачи составила:

$$5 \times 1268 = 6340 \text{ руб.}$$

При этом, приложенные к грузу фотографии товара, а также сопроводительные документы (счёт-фактура, товарно-транспортная накладная) содержали установленную в договоре массу лома – в размере 186,5 тонн.

Отсюда, размер непокрытого естественной убылью остатка составляет:

$$186500 \times (0,68 \% - 0,50 \%) = 336 \text{ кг}$$

Учётная стоимость данного лома составляет:

$$336 \times 5 = 1680 \text{ руб.}$$

Исходя из этого, сумма НДС, который был излишне предъявлен к вычету, составила:

$$\text{НДС} = \frac{1680}{120\%} \times 20\% = 280 \text{ руб.}$$

Проведённые бухгалтерские проводки по результатам проведённой инвентаризации представлены в таблице 29.

Таблица 29 – Бухгалтерские проводки по проведённым инвентаризациям при отсутствии виновных лиц в ООО «ТДК» в декабре 2021 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счётов		
		Дт	Кт	Сумма, руб.
06/12	Отражена недостача металлического лома, полученного в рамках договора №615 от 19.01.2020 г. с АО «Бурейская ГЭС» в размере 1268 кг, на основании акта инвентаризации от 06.12.2021 г.	94	41.02	6340
06/12	Списана недостача в рамках норм естественной убыли в размере 0,5 % за счёт себестоимости	20	94	4660
06/12	Списана недостача металлолома сверх норм естественной убыли в размере 336 кг.	91.01	94	1680
06/12	Проведено восстановление НДС, который ранее был предъявлен к вычету, ввиду недостачи металлолома сверх нормы естественной убыли	91.02	68	280

По итогам проведённого в пункте 3.2 исследования можно сделать следующие выводы относительно мер контроля при реализации услуг в ООО «ТДК»:

1) система мер контроля в компании в отношении операций по реализации услуг реализуется главным бухгалтером ООО «ТДК», который организует деятельность по контролю, прежде всего, материальных ресурсов, которые используются в процессе предоставления данных услуг. При этом, ввиду относительно небольших размеров предприятия оно реализует систему контроля лишь фрагментарно, ввиду необходимости значительных затрат на реализацию полного спектра контроля;

2) в качестве основных направлений контрольной деятельности в ООО «ТДК» выступают контроль остатков авансов, выданных приёмщикам для закупа лома, контроль соответствия между данными бухгалтерского и складского учёта, контроль затрат на топливо в процессе оказания транспортных услуг, а также проведение инвентаризации;

3) главными целями проведения контрольных мероприятий на анализируемом предприятии выступает обеспечение соответствия данных складского и бухгалтерского учёта, а также обеспечение своевременности расчётов подотчётных лиц, прежде всего, приёмщиков лома и водителей по вверенным им денежным средствам, а также топливу соответственно. Выявление расхождений осуществляется в процессе проведения инвентаризаций, что приводит либо к распределению недостатков на виновных лиц, либо к отнесению их на расходы.

### **3.3 Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля услуг в ООО «ТДК»**

Необходимость рассмотрения мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля предоставляемых услуг в ООО «ТДК» предполагает, что следствием их реализации будет повышение уровня эффективности деятельности данной организации. В результате этого возможно ожидать увеличения уровня его конкурентоспособности, которая представляет

собой интегральную величину, характеризующую способности компании к адаптации и функционированию в рыночной среде.

По итогам анализа выделим следующие недостатки в деятельности ООО «ТДК» по бухгалтерскому учёту и контролю услуг в ООО «ТДК»:

1) передача документов со склада в бухгалтерию по переданным материальным ценностям производится приёмщиками;

Суть данного недостатка состоит в том, что в настоящее время приёмщик лома, получая приходный ордер от кладовщика, передаёт его бухгалтеру-кассиру.

Следует отметить, что недостатком данной схемы документооборота в ООО «ТДК» является то, что возможна замена приходного ордера на поступление материалов на склад, которые были выкуплены приёмщиком в течение своей смены.

Так, возможно предполагать, что завышение объёмов поступивших на склад металлов в виде лома может позволить приёмщику незаконно удерживать у себя денежные средства, так как это будет увеличивать сумму, которая должна быть выплачена физическим лицам, и снижать остаток аванса.

В случае, если подобная деятельность будет производиться в ООО «ТДК» приёмщиками между инвентаризациями, её вскрытие будет возможным только случайно, либо при проведении сверки бухгалтером по материалам и заработной плате с данными складского учёта.

Особенностью текущего состояния мер контроля в ООО «ТДК» можно предполагать, что подобный период может длиться достаточно долго – от недель до месяцев, так как плановые инвентаризации проводятся только в случае замены материально ответственных лиц, либо выявленных хищений. При этом, особенностью услуги скупки металлолома является тот факт, что для выявления хищений необходимо перевзвешивание значительных объёмов товара, в результате чего также может накапливаться и ошибка, которая будет нивелировать возможные хищения.

Более того, в тех случаях, когда будет проводиться также продажа

металлолома предприятиям-переработчикам, выявить источник недостат будет невозможным. Основной причиной данного обстоятельства является то, что приём металлолома как услуга предполагает, что производится приём не индивидуализированных изделий, а металла в массе. Соответственно, в тех случаях, когда будет осуществляться поставка лома переработчикам, какая-либо информация о текущем состоянии запасов лома до того момента, как данные запасы были проданы, будет утрачиваться, что будет затруднять выявление лиц, которые похищали товар.

Действующая система контроля ООО «ТДК» не даёт возможности разрешения данного вопроса, только в случае, если выявление недостат будет осуществлено в кратчайшие сроки. В результате этого можно говорить о том, что требуется мероприятие, которые бы позволило существенно снизить остроту данной проблемы.

2) отсутствует график документооборота по контрольным мероприятиям, которые проводятся в ООО «ТДК».

Суть данной проблемы состоит в том, что на текущий момент деятельность Главного бухгалтера ООО «ТДК» в части регламентации контрольных мероприятий ни коим образом не зафиксирована. Так, отсутствует регламентация перечня контрольных процедур, формируемых при этом документах, сроках исполнения, контролирующих лица, сроках предоставления отчётности по контрольным мероприятиям, порядка деятельности в процессе контрольных процедур и прочих.

Одной из причин данной ситуации является то, что ООО «ТДК» реализует очень небольшой спектр услуг, в результате чего руководство компании не считает необходимым реализацию контроля в полной степени.

Следствием такого состояния дел может являться тот факт, что в случае выявления каких-либо недостат, хищений и прочих, предприятие не сможет выявить виновных лиц. Это приведёт к тому, что ему автоматически придётся направлять выявленные недостатки и хищения на себестоимость, то есть, фактически, будет вести к снижению возможностей по ведению прибыльной

деятельности. В качестве результата такой ситуации можно ожидать снижение уровня конкурентоспособности ООО «ТДК», уменьшение его возможностей по привлечению средств с рынка для своего развития, а также снижение авторитета у крупных контрагентов, так как отсутствие системы контроля будет вести к постепенному увеличению объёмов хищений на предприятии.

В целях ликвидации данных недостатков предлагаются к реализации следующие мероприятия, направленные на совершенствование системы бухгалтерского учёта и контроля в ООО «ТДК» при предоставлении предприятием услуг:

1) модификация схемы документооборота при завершении рабочей смены;

Данное мероприятие состоит в том, чтобы изменить схему документооборота при завершении рабочей смены. Модифицированная схема документооборота бухгалтерских первичных документов представлена на рисунке 6.



Рисунок 6 – Модифицированная схема документооборота первичных документов ООО «ТДК» при завершении рабочей смены

В рамках данного мероприятия предполагается:

- отказ от передачи приходного ордера приёмщику;
- передача приходного ордера бухгалтеру-кассиру от кладовщика по каждому приёмщику отдельно.

Необходимость данного мероприятия связана с тем, чтобы обеспечить канал независимого предоставления документов от кладовщика к бухгалтеру-кассиру, с тем, чтобы у последнего была возможность получения независимой информации о переданных на склад товарах от приёмщиков, вне зависимости от действий данных лиц.

В случае, если тем или иным приёмщиком будет осуществляться подмена приходных ордеров на получаемый металлолом, как в части объёмов, так и в части состава получаемых материальных ценностей, это приведёт к тому, что у бухгалтера, ответственного за данный участок будет возможность выявления несоответствия между данными, которые предоставил приёмщик, и данными кладовщика.

Соответственно, в тех случаях, когда умысел на сокрытие полученных сумм будет у приёмщика, кладовщик с помощью предоставленного приходного ордера сможет указать на истинный объём принятых материальных ценностей.

Также, возможна и обратная ситуация. Она состоит в том, что неверные данные могут вноситься и кладовщиком в приходный ордер. Тогда, приёмщик на основании данных ККМ и информации о физических лицах, которые являлись приносителями лома, может оправдаться за полученные денежные средства.

Следует отметить, что реализация данного мероприятия будет предполагать только модификацию текущего порядка документооборота, и не будет требовать никаких вложений для его реализации.

2) установление графика документооборота рабочих документов по оказанию услуг в ООО «ТДК».

Суть данного мероприятия состоит в том, чтобы обеспечить возможность постоянного контроля операций по тем направлениям контроля, которые

существуют в компании. Для этого предлагается составить следующий график документооборота, который представлен в Приложении А.

В рамках данного графика предполагается выделение двух групп документов:

- ежедневных;
- еженедельных.

В составе ежедневной отчётности предлагается выделить «Оперативный отчёт о принятом ломе и выданных денежных средствах». В рамках данного отчёта предлагается вести учёт информации по объёмам принятого лома, а также выданных денежных средствах и их остатках по приёмщикам. Это позволит держать на контроле объёмы задолженности приёмщиков, не допускать выдачи им авансов при отсутствии отчётов по ранее полученным суммам авансов.

Вторую группу отчётов составляют еженедельные отчёты. Первым отчётом здесь является «Оперативный отчёт об остатках авансов и задолженности по выплате недостач». В его рамках предполагается предоставлять отчётность по остаткам авансов, которые числятся за приёмщиками, а также относительно объёмов недостач, которые есть у материально ответственных лиц. С помощью данного отчёта можно контролировать как погашение недостач, так и лимитирование объёмов выдачи приёмщикам авансов.

Следующим еженедельным отчётом предлагается сделать «Отчёт о затратах на транспортные услуги». В его рамках будет возможным контролировать затраты, которые предприятие несёт на предоставление таких услуг по элементам затрат и статьям калькуляции. Это позволит выявлять статьи и элементы, по которым наблюдается значительный рост объёмов, что позволит управлять данными затратами.

С целью повышения уровня взаимодействия контрольных процедур и управленческой отчётности, предлагается также реализовать «Отчёт о классификации лома», с тем, чтобы у менеджмента ООО «ТДК» была

возможность управлять процессом предоставления услуги по скупке данного лома, а также была возможность оперативных действий по его продаже компаниям-переработчикам. Данный отчёт также должен формироваться на еженедельной основе, однако, в качестве контролирующего органа должен выступать не главный бухгалтер ООО «ТДК», а его генеральный директор.

С учётом выявленных проблем и сформированных мероприятий по учёту и контролю оказываемых услуг в ООО «ТДК», сформируем следующую таблицу 30.

Таблица 30 – Выявленные недостатки в учёте и контроле оказываемых ООО «ТДК» услуг и мероприятия по их ликвидации

Выявленный недостаток	Предлагаемое мероприятие	Порядок реализации
Передача документов со склада в бухгалтерию по переданным материальным ценностям производится приёмщиками	Модификация схемы документооборота при завершении рабочей смены	Передача приходных ордеров кладовщиками в бухгалтерию
Отсутствует график документооборота по контрольным мероприятиям, которые проводятся в ООО «ТДК»	Установление графика документооборота рабочих документов по оказанию услуг	Формирование комплекса документов по услугам, авансам, принятом ломе, задолженности по выплате недостач и прочих, с целью контроля процесса предоставления услуг

По итогам проведённого в пункте 3.3 исследования сделаем следующие выводы:

1) в качестве недостатков системы бухгалтерского учёта и контроля в ООО «ТДК» указаны такие, как передача документов со склада в бухгалтерию по переданным материальным ценностям производится приёмщиками, а также отсутствует график документооборота по контрольным мероприятиям, которые проводятся в ООО «ТДК». Первый недостаток состоит в том, что не гарантирует доведение до бухгалтерии компании объективной информации о сданных приёмщиком ценностях на склад, что может провоцировать хищения и недостачи. Второй недостаток связан с отсутствием регламентации контрольных процедур в целом, отсутствует системный подход к их

реализации;

2) в качестве первого мероприятия предлагаемого комплекса мер по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля при предоставлении услуг в ООО «ТДК» предполагает модификацию схемы документооборота при завершении рабочей смены. В её рамках предполагается, что кладовщик будет самостоятельно предоставлять информацию о принятом ломе, что позволит на основании сличения данных приходных ордеров приёмщика и кладовщика выявлять возможные недостатки, как со стороны одного, так и другого лица;

3) в качестве второго мероприятия предлагается установление графика документооборота рабочих документов по оказанию услуг. Данное мероприятие предполагает введение системы отчётности, на основании которой бухгалтерия ООО «ТДК» будет иметь возможность контроля состояния основных участков учёта, которые связаны с предоставлением предприятием услуг. Сюда относятся такие участки, как контроль состояния расчётов с приёмщиками по авансам, расчёты по остаткам задолженности, включая расчёты по невыплаченным суммам недостач, суммы затрат на предоставление транспортных услуг, а также состав металлолома, который находится на складе компании. Это даст возможность формализовать процедуры контроля, сделает их более системными и эффективными.

По итогам проведённого в главе 3 исследования бухгалтерского учёта и контроля оказываемых услуг в ООО «ТДК», сформируем следующие обобщающие выводы:

1) в качестве двух основных услуг, которые оказывает данная компания, выступают услуги по скупке металлолома у населения и организаций, а также предоставление транспортных услуг. Учёт операций по скупке металлолома ведётся с использованием счёта 41 «Товары», на котором отражаются розничные, оптовые товары (лом), а также товары на складе и товары в пути. Приём лома от населения ведётся приёмщиками компании с использованием контрольно-кассовой техники. Учёт услуг по транспортным перевозкам ведётся на счёте 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками». При этом, учёт таких

операций ведётся отдельно, на операции по перевозке небольших партий грузов в г. Благовещенске, а также за его пределами. Это позволяет как упростить учёт затрат, так и дать возможность увеличить оперативность определения финансового результата по данной деятельности;

2) меры по контролю в ООО «ТДК» реализуются главным бухгалтером, однако, ввиду небольших размеров компании данные меры носят фрагментарный характер, концентрируясь на контроле получения и расходования материальных ресурсов. Основными направлениями контрольной деятельности выступают задолженность приёмщиков по авансам, соответствие между данными бухгалтерского и складского учёта, контроль затрат на топливо и прочие. Выявление расхождений по данным направлениям осуществляется при проведении инвентаризаций, которые могут носить в компании плановый и внезапный характер;

3) в качестве основных недостатков в деятельности компании указаны передача документов со склада в бухгалтерию по переданным материальным ценностям производится приёмщиками, что может вести к сокрытию хищений и завышению объёмов выплаченных приносителями средств, а также отсутствует график документооборота по контрольным мероприятиям, которые проводятся в ООО «ТДК», что ведёт к снижению системности контроля. С целью ликвидации данных недостатков предложены модификация схемы документооборота при завершении рабочей смены и установление графика документооборота рабочих документов по оказанию услуг. В рамках первого мероприятия предполагается передача приходных ордеров кладовщиками в бухгалтерию, а не через приёмщиков, в рамках второго предложена система отчётности, которая позволяет реализовывать контрольные мероприятия комплексно, снижает вероятность недостач и хищений на предприятии.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Под услугой понимается определённое действие, совершаемое исполнителем по желанию заказчика, которое направлено на удовлетворение различных потребностей данного заказчика, и которое осуществляется, как правило, в возмездной форме. В качестве основных особенностей услуги как объекта выступают неосвязаемость, неотделимость от источника, непостоянство качества, несохраняемость, обмениваемость, совместность. В связи с активным развитием интернет-услуг к особенностям цифровым услуг добавляются также легкодоступность, автоматизированный характер доставки через сеть Интернет, индивидуальные или общие права.

Основными нормативно-правовыми актами, регламентирующими общие особенности услуг и их предоставления, выступают Конституция РФ, а также нормы Гражданского Кодекса. Регламентация прав потребителя услуг установлена в Законе №2300-1 «О защите прав потребителей», а непосредственная регламентация деятельности по предоставлению отдельных видов услуг осуществляется Постановлениями Правительства РФ, в которых отражаются особенности тех или иных услуг.

В качестве основных первичных документов, на основании которых формируются бухгалтерские операции, выступают договор об оказании услуг и акт выполненных работ или аналогичный ему документ. У исполнителя порядок учёта зависит от вида предоставляемых услуг. В случае, когда материальные затраты на услуги отсутствуют, производимые затраты относятся в дебет счёта 20, и далее на расходы. Выручка формируется на счёте 90.1 в корреспонденции со счётом дебиторской задолженности. В тех случаях, когда при оказании услуг осуществляются материальные затраты, они формируются на счетах 25,26, 43 и прочих, после чего списываются в дебет счёта 20. Полученные авансы доходом не являются, и отражаются в составе кредиторской задолженности. У заказчика полученные услуги выступают либо в качестве расходов по основной деятельности, либо в качестве прочих расходов, а при определённых обстоятельствах – затратами на приобретение

активов – основных средств, нематериальных активов, товаров, материалов и прочих. Признание расходов осуществляется на дату оказания услуг.

Контроль оказываемых услуг на предприятии основывается на глубоком понимании проверяющим лицом специфики его основной деятельности. Это требует составления соответствующего вопросника, который даст возможность такое понимание получить. Основным направлением производства контрольных процедур в компании сферы услуг является контроль затрат на их предоставление, так как они определяют возможности компании по получению прибыли, а следовательно – обеспечению собственной конкурентоспособности. Проверяющий должен проверить предпосылки подготовки отчётности при формировании затрат. Проверке также подлежат учётная политика в части её основных элементов, полнота заполнения первичных документов, группировка затрат по элементам, проверка собранных документов по существу. По итогам проверки проверяющим лицом делаются соответствующие выводы, в том числе – касающиеся себестоимости услуг. В последнюю очередь осуществляется контроль своевременности оказания услуг, а также правильность исчисления себестоимости услуг. Полученная в целом информация является основой для формирования заключения по итогам контрольной деятельности.

ООО «ТДК» является коммерческой организацией, основные направления деятельности которой – предоставление услуг по скупке металлолома, транспортные услуги. Наряду с этим предприятие также предлагает на рынке производство штукатурных работ, прочих отделочных и завершающих работ, а также торговля оптовая неспециализированная.

Предприятие характеризуется ростом объёмов выручки, себестоимости продаж, а также активов и других показателей, однако, данная динамика неустойчива. Наряду с этим, предприятие не обладает возможностями по постоянному получению чистой прибыли, что указывает на его недостаточную эффективность.

Преобладающим видом имущества ООО «ТДК» в рассматриваемом периоде выступает дебиторская задолженность, существенный объём активов

приходится также на запасы. Основным источником финансовых ресурсов в компании выступает кредиторская задолженность, а также краткосрочные обязательства в целом, формирующие более 90 % всего объёма источников. Доля собственных источников не превышает 2 %.

Предприятие характеризуется наличием собственных оборотных средств, однако, их размер составляет от 1 до 2,3 млн. руб. в периоде. С учётом необходимости финансирования запасов финансовое положение предприятия может быть охарактеризовано как неустойчивое. Структура баланса недостаточно рациональна в части наиболее срочных пассивов и наиболее ликвидных активов, что выливается в несоблюдение нормативов мгновенной ликвидности. Предприятие характеризуется высокой финансовой зависимостью от привлечённых финансовых ресурсов. Уровень деловой активности предприятия крайне низкий, и имеет тенденцию к снижению. Результатом является очень длительный операционный цикл, хотя длительность оборота собственного капитала невелика. При этом, уровень рентабельности производства и продаж не превышает 3 %, а по показателям рентабельности активов уровень рентабельности менее 1 %, что говорит о том, что объёмы получаемой прибыли на единицу активов крайне малы.

Основной услугой, которую предоставляет ООО «ТДК», является приём металлического лома у населения и организаций для передачи в дальнейшую переработку. В рамках данной услуги осуществляется закуп лома, для чего в компании используется счёт 41 «Товары», на котором отражаются розничные, оптовые товары (лом), а также товары на складе и товары в пути. Приём лома от населения ведётся приёмщиками компании с использованием контрольно-кассовой техники. Для осуществления закупок приёмщикам выдаётся аванс из кассы предприятия. При оптовых закупках лома компания использует субсчета 41.02 «Товары оптовые» и 41.05 «Товары в пути», что позволяет отдельно учитывать такие услуги. При розничных закупках приёмщиком по итогам дня формируется Z-отчёт по расходам из кассы, а также осуществляется сдача остатка аванса. При оптовых поставках металлолома производится сортировка

лома на площадке и последующая его сдача на склад, остатки по которому отражаются на счёте 41.03.

Вторым значимым направлением деятельности ООО «ТДК» является предоставление транспортных услуг. Они разделяются на транспортные услуги, предоставляемые по городу Благовещенску, а также прочие транспортные услуги, характеризующиеся значительным объёмом и дальностью перевозки. В первом случае отнесение прямых затрат на себестоимость осуществляется в конце месяца, а во втором – по итогам предоставления услуги. При этом, распределение общехозяйственных затрат по видам деятельности осуществляется на основании выручки по транспортным услугам. Такой подход позволяет иметь возможность оценки текущих финансовых результатов компании более быстро, так как крупные транспортные услуги существенно влияют на его размеры. При этом, дебиторская задолженность по предоставлению услуг в компании отражается на счёте 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Система мер контроля в компании в отношении операций по реализации услуг реализуется главным бухгалтером ООО «ТДК», который организует деятельность по контролю, прежде всего, материальных ресурсов, которые используются в процессе предоставления данных услуг. В качестве основных направлений контрольной деятельности в ООО «ТДК» выступают контроль остатков авансов, выданных приёмщикам для закупа лома, контроль соответствия между данными бухгалтерского и складского учёта, контроль затрат на топливо в процессе оказания транспортных услуг, а также проведение инвентаризации.

Главными целями проведения контрольных мероприятий на анализируемом предприятии выступает обеспечение соответствия данных складского и бухгалтерского учёта, а также обеспечение своевременности расчётов подотчётных лиц, прежде всего, приёмщиков лома и водителей по вверенным им денежным средствам, а также топливу соответственно. Выявление расхождений осуществляется в процессе проведения

инвентаризаций, что приводит либо к распределению недостатков на виновных лиц, либо к отнесению их на расходы.

В качестве недостатков системы бухгалтерского учёта и контроля в ООО «ТДК» указаны такие, как передача документов со склада в бухгалтерию по переданным материальным ценностям производится приёмщиками, а также отсутствует график документооборота по контрольным мероприятиям, которые проводятся в ООО «ТДК». Первый недостаток состоит в том, что не гарантирует доведение до бухгалтерии компании объективной информации о сданных приёмщиком ценностях на склад, что может провоцировать хищения и недостачи. Вторым недостатком связан с отсутствием регламентации контрольных процедур в целом, отсутствует системный подход к их реализации.

В качестве первого мероприятия предлагаемого комплекса мер по совершенствованию бухгалтерского учёта и контроля при предоставлении услуг в ООО «ТДК» предполагает модификацию схемы документооборота при завершении рабочей смены. В её рамках предполагается, что кладовщик будет самостоятельно предоставлять информацию о принятом ломе, что позволит на основании сличения данных приходных ордеров приёмщика и кладовщика выявлять возможные недостатки, как со стороны одного, так и другого лица.

В качестве второго мероприятия предлагается установление графика документооборота рабочих документов по оказанию услуг. Данное мероприятие предполагает введение системы отчётности, на основании которой бухгалтерия ООО «ТДК» будет иметь возможность контроля состояния основных участков учёта, которые связаны с предоставлением предприятием услуг. Сюда относятся такие участки, как контроль состояния расчётов с приёмщиками по авансам, расчёты по остаткам задолженности, включая расчёты по невыплаченным суммам недостатков, суммы затрат на предоставление транспортных услуг, а также состав металлолома, который находится на складе компании. Это даст возможность формализовать процедуры контроля, сделает их более системными и эффективными.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Алексанова, Т. Н. Бухгалтерские услуги на аутсорсинге / Т. Н. Алексанова, Е. В. Ручкина // Образование и наука без границ: фундаментальные и прикладные исследования. – 2020. – № 12. – С. 137-141.

2 Ананина, Р.Ф. Свойства услуг и их классификация с учетом кооперационно-сетевых взаимодействий / Р.Ф. Ананина // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2019. – № 5-1. – С. 5-11.

3 Ахтямова, Е. В. Правовые особенности услуги как объекта гражданских прав / Е. В. Ахтямова // Доклады Башкирского университета. – 2016. – Т. 1. – № 1. – С. 134-137.

4 Байдуева, З. З. Специфика бухгалтерского учета жилищно-коммунальных услуг / З. З. Байдуева, А. Р. Айдинян, Л. Н. Сорокина // Актуальные проблемы экономики, учета, аудита и анализа в современных условиях : Сборник научных работ студентов, аспирантов и профессорско-преподавательского состава по итогам Национальной научно-практической конференции, Москва, 22 января 2018 года / Под редакцией М.В. Петровской, В.З. Чаплюка, Л.Н. Сорокиной. – Москва: ООО «Научный консультант», 2018. – С. 47-54.

5 Бульбаш, Е. О. Направления совершенствования методики и организации бухгалтерского учета оплаты труда работникам сферы услуг / Е. О. Бульбаш, Э. И. Мустафаева // Национальные экономические системы в контексте формирования глобального экономического пространства : Сборник научных трудов, Симферополь, 02 апреля 2021 года / Под общей редакцией З.О. Адамановой. – Симферополь: ООО «Издательство Типография «Ариал», 2021. – С. 189-192.

6 Витюгова, С. А. Бухгалтерский учет в сфере услуг / С. А. Витюгова, Е. Ю. Пухова // Universum: экономика и юриспруденция. – 2018. – № 7(52). – С. 8-10.

7 Гаджиев, Н. Г. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые в учете затрат на производство и исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) /

Н. Г. Гаджиев, С. А. Коноваленко // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3: Общественные науки. – 2020. – Т. 35. – № 3. – С. 7-19.

8 Гетьман, В.Г. Бухгалтерский учёт / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – М. : ИНФРА-М, 2017. – 601 с.

9 Голиков, О. И. Особенности аудита в сфере услуг / О. И. Голиков, И. В. Шумилова, А. В. Коняхина // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. – 2017. – Т. 1. – № 1. – С. 111-127.

10 Горовой, В. Совершенствование финансового и бухгалтерского учета платных информационных услуг / В. Горовой // Наука и инновации. – 2018. – № 8(186). – С. 62-66.

11 Горовой, В. Г. Совершенствование финансового и бухгалтерского учета платных информационных услуг / В. Г. Горовой, Д. Ю. Бусыгин // Развитие цифровой экономики в Союзном государстве Беларуси и России: достижения, проблемы, перспективы : сборник статей международной заочной научно-практической конференции, Минск, 10 декабря 2020 года. – Минск: Белорусский государственный аграрный технический университет, 2021. – С. 97-98.

12 Гутникова, О. Н. Классификация услуг, оказываемых предприятиями торговой сферы / О. Н. Гутникова, Л. Е. Павлуненко // Ученые записки Крымского федерального университета имени В.И. Вернадского. Экономика и управление. – 2020. – Т. 6. – № 4. – С. 38-47.

13 Джабуа, И. В. Проблемы толкования понятия работ и услуг в различных отраслях гражданского права / И. В. Джабуа // Вестник Московского университета МВД России. – 2018. – № 3. – С. 41-45.

14 Желада, Т. А. Сервисные услуги организаций розничной торговли как объект бухгалтерского учета / Т. А. Желада // Потребительская кооперация стран постсоветского пространства: состояние, проблемы, перспективы развития : сборник научных статей международной научно-практической конференции, посвященной 55-летию университета, Гомель, 26–27 сентября

2019 года. – Гомель: Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации, 2019. – С. 217-220.

15 Замыцкая, А. Д. Организация и ведение бухгалтерского (финансового) учета на предприятии в сфере услуг / А. Д. Замыцкая, С. М. Митрохина, Е. В. Кузьмина // Стратегия и тактика управления предприятием в переходной экономике : Сборник материалов XIX ежегодного открытого конкурса научно-исследовательских работ студентов и молодых ученых в области экономики и управления с итоговым этапом в форме Всероссийской конференции, Волгоград, 01–30 апреля 2019 года / Под редакцией Г.С. Мерзликиной. – Волгоград: Волгоградский государственный технический университет, 2019. – С. 51-53.

16 Зарецкий, В. О. Научное обоснование концепции бухгалтерского учета выручки от реализации продукции, работ, услуг / В. О. Зарецкий // Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость : Материалы XIV Международной научно-практической конференции, Минск, 20 мая 2021 года. – Минск: Белорусский государственный экономический университет, 2021. – С. 285-286.

17 Захарова, М.В. Учёт услуг в бухгалтерском учёте : проводки / М.В. Захарова. [Электр. источник]. – URL: <https://ppt.ru/art/buh-uchet/provodki-uslugi> (дата обращения 01.12.2021).

18 Зимакова, Л. А. Особенности учета затрат в сфере услуг / Л. А. Зимакова, Е. В. Кулешова // Вестник современных исследований. – 2018. – № 12.2(27). – С. 250-252.

19 Иванова, О.Е. Учет на предприятиях малого бизнеса / О.Е. Иванова. – М.: РИОР, 2018. – 172 с.

20 Иваха, А. Д. Современное состояние и отраслевые особенности бухгалтерского учета сферы услуг / А. Д. Иваха, Е. В. Оломская // Социально-экономические и правовые аспекты развития общества : Материалы всероссийской научно-практической конференции, Краснодар, 17 ноября 2018

года. – Майкоп: ООО "Электронные издательские технологии", 2020. – С. 137-141.

21 Ивлев, И. Ю. Услуга как объект гражданских прав: общетеоретические аспекты / И. Ю. Ивлев // Инновации. Наука. Образование. – 2020. – № 20. – С. 592-597.

22 Каз, М. С. Организация учета затрат на предоставление услуг в организации / М. С. Каз, М. А. Лихтнер // Аллея науки. – 2021. – Т. 2. – № 6(57). – С. 426-428.

23 Ковалева, К. В. Формирование и развитие системы бухгалтерского и налогового учета и контроля на малых предприятиях в сфере транспортных услуг / К. В. Ковалева // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения в условиях цифровизации экономики : межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов, представленных на 3-й международной научно-практической конференции в Государственном университете управления, Москва, 16–17 апреля 2019 года / Государственный университет управления. – Москва: Государственный университет управления, 2019. – С. 83-86.

24 Колисова, Д. А. Особенности бухгалтерского учета на предприятии в сфере услуг / Д. А. Колисова // Modern Science. – 2019. – № 10-2. – С. 104-107.

25 Котлер, Ф. Основы маркетинга / Ф. Котлер. – М.: Вильямс, 2019. – 496 с.

26 Кузина, А. Ф. Бухгалтерский управленческий учет в системе оказания консалтинговых услуг. Возможности аутсорсинга / А. Ф. Кузина, М. И. Ленкова, Е. А. Макагонова // Актуальные вопросы экономики и менеджмента: теория и практика : материалы IV Международной научно-практической конференции, Краснодар, 18 мая 2018 года. – Краснодар: Кубанский социально-экономический институт, 2018. – С. 120-125.

27 Лопастейская, Л. Г. Методика бухгалтерского учета затрат на производство продукции (работ, услуг) / Л. Г. Лопастейская, Е. В. Захарченко // Социально-экономические аспекты устойчивого развития бизнеса в будущем :

сборник статей по итогам Международной научно-практической конференции, Казань, 17 мая 2018 года. – Казань: ООО «Агентство международных исследований», 2018. – С. 101-103.

28 Матвийчук, Л. Н. Особенности бухгалтерского учета компаний, оказывающих рекламные услуги / Л. Н. Матвийчук, А. В. Калиновская // Наука через призму времени. – 2018. – № 12(21). – С. 109-112.

29 Меньшикова, В. А. Актуальные вопросы организации бухгалтерского учета предприятий сферы услуг / В. А. Меньшикова, Т. В. Трубникова // Исследования молодых ученых : Материалы международной студенческой научно-практической конференции, Курск, 09 апреля 2020 года. – Курск: ЗАО «Университетская книга», 2020. – С. 149-154.

30 Нестеренко, Е. С. Цифровая услуга: понятие, виды, особенности / Е. С. Нестеренко // Теоретическая экономика. – 2019. – № 7(55). – С. 70-79.

31 Никишов, Н. А. Торговая услуга как объект бухгалтерского учета / Н. А. Никишов // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2018. – № 5(74). – С. 195-199.

32 Никонова, А. Ф. Особенности организации бухгалтерского учета на предприятиях сферы услуг / А. Ф. Никонова, Н. С. Нечехина // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы XII Международной научно-практической конференции, Екатеринбург, 19 апреля 2021 года / Уральский государственный экономический университет. – Екатеринбург: Уральский государственный экономический университет, 2021. – С. 99-101.

33 Новосельцева, С. Н. Особенности учета в торговле, общественном питании и услугах / С. Н. Новосельцева, Н. А. Качан. – Белгород : Белгородский университет кооперации, экономики и права, 2018. – 167 с.

34 Омарова, Н. К. Совершенствование системы бухгалтерского учета товаров в сфере услуг / Н. К. Омарова // Современная экономика: актуальные вопросы, достижения и инновации : сборник статей XXII Международной научно-практической конференции, Пенза, 25 ноября 2018 года /

Ответственный редактор Г.Ю. Гуляев. – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение», 2018. – С. 85-87.

35 Першина, Н. В. Методика бухгалтерского учета и анализа доходов, расходов и финансовых результатов в организации сферы услуг / Н. В. Першина // Развитие бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики в условиях современных стратегий хозяйственной деятельности : сборник научных статей II Всероссийской научно-практической конференции, Нижний Новгород, 29 июня 2021 года. – Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2021. – С. 118-122.

36 Плахова, Е. С. Защита прав потребителей в России: административно-правовой аспект / Е. С. Плахова // Наука. Общество. Государство. – 2020. – Т. 8. – № 3(31). – С. 169-179.

37 Поварова, Е. С. Особенности аудиторской проверки затрат в сфере оказания услуг / Е. С. Поварова, Ю. В. Хортова // Экономическая безопасность: современные вызовы и поиск эффективных решений : материалы всероссийской научно-практической конференции, Москва, 19 ноября 2020 года. – Москва: Московский университет им. С.Ю. Витте, 2020. – С. 777-783.

38 Поварова, Е. С. Особенности планирования аудиторской проверки затрат организаций сферы услуг / Е. С. Поварова, Ю. В. Хортова // Экономическая безопасность: современные вызовы и поиск эффективных решений : материалы всероссийской научно-практической конференции, Москва, 19 ноября 2020 года. – Москва: Московский университет им. С.Ю. Витте, 2020. – С. 1111-1119.

39 Поленова, С. Н. ФСБУ 5/2019 "запасы": формирование информации о затратах на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг) / С. Н. Поленова // Аудитор. – 2021. – Т. 7. – № 8. – С. 43-48.

40 Пуляевская, И. А. Система правового регулирования порядка оказания публичных услуг / И. А. Пуляевская // Бизнес. Образование. Право. – 2019. – № 3(48). – С. 295-298.

41 Россошанская, Н. А. Сложные вопросы определения объектов учета затрат на предприятиях отрасли общественного питания / Н. А. Россошанская // Вестник современных исследований. – 2018. – № 5.2(20). – С. 317-320.

42 Садыкова Т.М. Совершенство системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета на предприятиях гостиничного бизнеса Г. И. Коблова, О. Е. Ваганова [и др.] // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2020. – № 3(82). – С. 154-157.

43 Тетюхина, Е. П. Бухгалтерский учет продаж услуг / Е. П. Тетюхина // Фундаментальные и прикладные научные исследования : Сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции, Анапа, 15 июня 2018 года. – Анапа: ООО «Научно-исследовательский центр экономических и социальных процессов» в Южном Федеральном округе, 2018. – С. 45-50.

44 Тхагапсо, М. Б. Организация бухгалтерского учета на предприятиях различных сфер деятельности / М. Б. Тхагапсо, А. Г. Крашенинникова // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – № 7(65). – С. 240-246.

45 Усова, А. А. Основные теоретические аспекты бухгалтерского учета расчетов с покупателями за оказанные услуги / А. А. Усова, С. В. Петрякова // Молодежь и наука. – 2018. – № 5. – С. 138-140.

46 Федотова, С. В. Перспективы развития учета расчетов с поставщиками за товары и услуги / С. В. Федотова, Т. В. Кулешова // Роль экономической науки в развитии социума: теоретические и практические аспекты : Материалы международной научно-практической конференции: в 3 частях, Белгород, 26–30 марта 2018 года. – Белгород: Белгородский университет кооперации, экономики и права, 2018. – С. 198-203.

47 Флегонтова, В. С. Совершенствование процесса организации бухгалтерского учета в сфере услуг / В. С. Флегонтова // Экономический рост как основа устойчивого развития России : материалы 3-й общероссийской научно-практической конференции, Курск, 23 ноября 2018 года. – Курск: ЗАО «Университетская книга», 2018. – С. 204-206.

48 Шатова, И. А. Нюансы контроля отражения выручки от реализации товаров, работ и услуг в бухгалтерском учете / И. А. Шатова // Форум молодых ученых. – 2020. – № 2(42). – С. 412-415.

49 Шилова, Т. Н. Организация бухгалтерского учета продаж при оказании услуг кейтеринга / Т. Н. Шилова // Актуальные вопросы учетно-аналитического обеспечения современных бизнес-структур : Материалы Национальной научно-практической конференции кафедры бухгалтерского учета университета, Москва, 16 июня 2020 года. – Москва: Издательство «Канцлер», 2020. – С. 156-161.

50 Юсупов, Р. М. Особенности бухгалтерского учета исполнения договоров, направленных на выполнение работ, оказание услуг / Р. М. Юсупов, А. А. Аюбов, М. В. Садыков // Развитие региональной экономики в условиях цифровизации : Сборник материалов Международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию ФГБОУ ВО «Чеченский государственный университет», Грозный, 24–25 сентября 2018 года / Ответственные редакторы: Цакаев А.Х., Саидов З.А., Арсаханова З.А.. – Грозный: Чеченский государственный университет, 2018. – С. 495-500.

51 Ющенко, В. Е. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита в сфере услуг / В. Е. Ющенко, О. А. Юрьева // Интернаука. – 2020. – № 38-1(167). – С. 68-70.

## ПРИЛОЖЕНИЕ А

### График документооборота форм рабочих документов

ООО «ТДК» при предоставлении услуг

Наименование документа	Ответственный за составление	Срок	Контролирующий орган	Сроки предоставления	Контрольные процедуры
Оперативный отчёт о принятом ломе и выданных денежных средствах	Бухгалтер по материалам и зарплате	Ежедневно	Главный бухгалтер	Ежедневно	Подсчёт данных приходных ордеров, а также авансовых отчётов, сравнение данных
Оперативный отчёт об остатках авансов и задолженности по выплатам недостач	Бухгалтер по материалам и зарплате	Еженедельно	Главный бухгалтер	По запросу	Подсчёт данных по остаткам авансов приёмщиков, сравнение с объёмами принятого лома
Отчёт о затратах на транспортные услуги	Бухгалтер по материалам и зарплате	Еженедельно	Главный бухгалтер	По запросу	Оперативный учёт затрат на предоставление транспортных услуг по статьям
Отчёт о классификации лома	Бухгалтер по материалам и зарплате	Еженедельно	Генеральный директор	По запросу	Оперативный учёт имеющегося для продажи лома, исходя из классификации и ТМЦ

## ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Справка о результатах проверки текстового документа на наличие  
заимствований

## СПРАВКА

о результатах проверки текстового документа  
на наличие заимствований

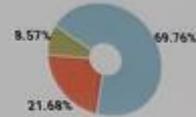
Амурский государственный университет

ПРОВЕРКА ВЫПОЛНЕНА В СИСТЕМЕ АНТИПЛАГИАТ.ВУЗ

Автор работы: Садыков Хабибилло Ньматиллаевич  
Самоцитирование  
рассчитано для: Садыков Хабибилло Ньматиллаевич  
Название работы: ВКР - Садыков Х.Н.  
Тип работы: Выпускная квалификационная работа  
Подразделение: Экономический факультет, кафедра финансов

### РЕЗУЛЬТАТЫ

СОВПАДЕНИЯ	21.68%
ОРИГИНАЛЬНОСТЬ	69.76%
ЦИТИРОВАНИЯ	8.57%
САМОЦИТИРОВАНИЯ	0%



ДАТА ПОСЛЕДНЕЙ ПРОВЕРКИ: 14.02.2023

Структура документа:  
Модули поиска:

Проверенные разделы: основная часть с.1, 3-87, содержание с.2, библиография с.88-95, приложение с.96-97  
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: 14.02.2023

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.