

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧЕРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:
зав. кафедрой, д.э.н., профессор
_____ Алборов Р.А.
«__» _____ 2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Развитие учета и контроля доходов и расходов организации
(на материалах ООО «Риэлторско-строительная компания «Завьяловская Недвижимость»)

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

О.В.Стерхова

Научный руководитель
к.с.-х.н., профессор

С.М.Концевая

Рецензент
Директор ООО «Маяк»

П.Д.Иванова

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	- 4 -
1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ	- 8 -
1.1 Подходы к определению понятий и теоретические основы бухгалтерского учета доходов и расходов.....	- 8 -
1.2 Принципы и допущения учета доходов и расходов, их влияние на методику учета.....	- 20 -
1.3 Сущность контроля доходов и расходов, его классификация, методы и приемы.....	- 25 -
2. АНАЛИЗ СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ РЫНКА РИЭЛТОРСКИХ УСЛУГ И ОСОБЕННОСТЕЙ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В РИЭЛТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	- 31 -
2.1 Анализ рынка риэлторских услуг в России. Рассмотрение специфики риэлторской деятельности.....	- 31 -
2.2 Особенности учета доходов и расходов при оказании риэлторских услуг.....	- 39 -
2.3 Экономико-правовая характеристика изучаемой организации. Рассмотрение организации учета и контроля доходов, анализ финансового положения и эффективности деятельности ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость».....	- 48 -
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «РСК «ЗАВЬЯЛОВСКАЯ НЕДВИЖИМОСТЬ»	- 60 -
3.1 Особенности признания и учета доходов. Развитие системы контроля, рассмотрение роли документального и информационного обеспечения.....	- 60 -
3.2 Совершенствование учета затрат в риэлторской организации	- 72 -
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	- 83 -
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	- 87 -
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	- 94 -

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность проблемы. В процессе деятельности организации и формирования ее доходов и расходов возникает финансовый результат, показывающий экономическую эффективность деятельности организации за период. Это прибыль или убыток, образующийся в течение года и представляющий собой разницу доходов и расходов организации. Прибыль является конечным желаемым результатом деятельности организации. Планирование организацией своих доходов и расходов, контроль над ними дают возможность искать способы определения путей и резервов повышения прибыли и рентабельности. От того, насколько правилен учет доходов и расходов, зависит правильность финансового результата и адекватность оценки экономического состояния предприятия. На основании показателей доходов и расходов, прибыли и убытка принимают главные решения, касающиеся организации, оценивают ее результативность и перспективы развития и деятельности, надежность ее в будущем.

В текущих экономических условиях российский рынок недвижимости претерпевает кризис под влиянием кризисного состояния экономики страны в целом, что проявляется в сокращении объемов сделок и строительства, росте убыточности агентств недвижимости, на общем фоне снижения уровня благосостояния населения. Необходимо рассмотреть возможности бухгалтерского, управленческого учета в области доходов и расходов с тем, чтобы при сохранении рациональности учета выявить потенциал его развития.

Степень разработанности проблемы. Предмет учета и анализа доходов и расходов предприятия, их совершенствования освещен в научной литературе весьма широко. В развитие теории и методологии бухгалтерского учета доходов и расходов вклад внесли исследователи П.С. Безруких, В.Г. Гетьман, О.В. Ефимов, Н.П. Кондраков, В.Э. Керимов, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, М.Л. Пятов, Я.В. Соколов, А.Н.Хорин, Л.И. Хоружий и другие.

Исследованиями методологии учета и контроля в рассматриваемой области занимались, в частности, В.Д. Андреев, В.В.Бурцев, Ю.А.Данилевский, М.В.Мельник, С.А.Николаева, В.И.Подольский, А.Н.Романов, Я.В. Соколов, Л.В.Сотникова, А.А.Терехова, А.Д.Шерemet. Сфера рынка недвижимости и особенности риэлторской деятельности также достаточно разработаны, однако не столько в вопросах учета, сколько в основном в области экономической специфики. Здесь можно выделить таких специалистов, как А.Н.Асаул, И.А.Дубровская, О.И.Соснаускене, И.П.Иваницкая, Д.А.Янин.

Большинство исследователей развивают концепции и методологию, сформировавшиеся в производственной сфере, они, как правило, не учитывают свойства сферы услуг и особенности риэлторской деятельности. При достаточно глубоком изучении учета и анализа доходов и расходов организаций остаются вопросы, которые необходимо рассматривать касательно специфики данной области.

Объект исследования: финансово-хозяйственная деятельность ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость».

Предмет: учет доходов и расходов в ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость».

Целью исследования является изучение практической деятельности организации ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» и выявление путей совершенствования учета и контроля доходов и расходов в риэлторской деятельности на ее примере.

Задачи:

1. Провести анализ источников по проблемам учета доходов и расходов.
2. Провести анализ динамики, структуры и состояния рынка недвижимости и риэлторской деятельности в России.
3. Исследовать особенности организации бухгалтерского учета в организациях, занимающихся риэлторской деятельностью.

4. Дать экономическую и правовую характеристику изучаемой организации.
5. Рассмотреть практическую методику учета доходов и расходов в организации, исследовать сильные и слабые стороны учета и контроля доходов и расходов на предприятии.
6. Выявить возможные пути развития учета доходов и расходов организации.

При написании данной работы использовались следующие методы: анализ, синтез, документальный метод, тестирования, экономического анализа, использовались методы сравнения, обобщения. Теоретической и методологической базой исследования стали научная литература по теме исследования и журнальные статьи, нормативные документы, регламентирующие бухгалтерский учет, статистические данные, полученные на основе исследования и анализа документов и данные государственной статистики, по выбранной организации – данные первичных документов, бухгалтерских регистров и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту: обзор и анализ нормативной базы и научной литературы по теме исследования, оценка современного состояния рынка риэлторской деятельности и особенностей учета в ней, оценка экономического положения ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» и рекомендации по совершенствованию учета и контроля доходов и расходов на базе проведенного исследования.

Практическая значимость исследования состоит в подходе, позволяющем формировать учетно-аналитическую информацию о доходах и расходах, финансовых результатах деятельности риэлторских организаций для принятия более информированных и подготовленных решений, развитии системы контроля доходов и расходов в данных организациях.

Структура работы. Работа включает введение, три главы, заключение и список литературы, содержит шесть рисунков, двадцать одну таблицу и два приложения.

1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

1.1 Подходы к определению понятий и теоретические основы бухгалтерского учета доходов и расходов

Как экономический термин, понятие «доход» исследуется в течение длительного времени, появляется его рассмотрение уже у А. Смита, К. Маркса, Дж. Милля, Дж. Хикса, В. Парето и других ученых-экономистов. В современной научной литературе экономический и бухгалтерский подход к его определению отличаются, т.к. в основе экономического подхода лежит термин «выручка», поток денежных средств и других поступлений. Расход, аналогичным образом, в экономической трактовке также любое выбытие активов предприятия, т. е. его уменьшение. Как правило, среди представителей этого подхода упоминают Э.Шмаленбаха, который кредиторскую задолженность рассматривал как доходы организации, не ставшие расходами, известного русского бухгалтера Ф. В. Езерского, работавшего в 19 в., который кредиторскую задолженность включал в кредит счета «Капитал». В экономическом подходе в расходы попадает продажа продукции, товаров, работ или услуг организации и появление задолженности покупателей до оплаты.

В юридической трактовке доходом признается не просто поступление активов, но и возникновение дебиторских обязательств (не связанное с возникновением обязательств перед кредиторами), возникновение прав. Точно так же расходы будут выбытием активов и возникновением кредиторских обязательств (не связанным с возникновением обязательств дебиторов). С точки зрения юриста имеет значение движение не средств, а прав и обязательств, которые к ним относятся.

Приравнивание дохода к выручке и в целом поступлениям активов сужает его. Бухгалтерский подход к понятию «доход предприятия» чаще

всего основывается на термине «экономическая выгода». Бухгалтерский подход сочетает два предыдущих. Здесь доходы и расходы выступают с одной стороны, как факторы формирования финансовых результатов деятельности организации, с другой - оказывают влияние на ее капитал.

Понятие «капитал» является важным элементом в основе определения доходов и расходов. К.Ю. Цыганков определяет их как «притоки/оттоки капитала в результате собственной деятельности организации. Иными словами, признание доходов/расходов требует выполнения двух обязательных условий: – данный факт приводит к изменению капитала; – данный факт явился следствием собственной деятельности предприятия»[64]. С точки зрения Л.И. Хоружего, О.В. Дедовой, доходы - изменения в структуре капитала организации в связи с поступлениями ресурсов, определяемые как результат конкретных целенаправленных действий хозяйствующего субъекта, выполняемых в рамках осуществляемой деятельности [62]. Один из классиков-исследователей бухучета Я.В.Соколов определяет доходы и расходы прежде всего как «потоки материальных и финансовых активов, которые циркулируют на предприятии», [54, с.446] а именно, доходы - «это то, что увеличивает актив и уменьшает пассив баланса», расходы – «то, что уменьшает актив или увеличивает пассив баланса (вследствие изменения оценки, или потоков ценностей, или гудвила». В.Э. Керимов считает, что расходы - это уменьшение средств или увеличение его долговых обязательств в процессе хозяйственной деятельности. По мнению Т.В.Федоровича, расходы рассматриваются как затраты по ресурсам или услугам, потребленным в процессе получения дохода. Расходы представляют собой финансовые затраты на получение доходов в течение определенного периода, это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением доходов. Таким образом, можно отметить сходство взглядов исследователей на понятие доходов и расходов, хотя интерпретировать они их могут по-разному.

Основными нормативными документами, регламентирующими учет доходов и расходов, являются, во-первых, Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», который содержит общие требования к учету и формированию финансовых результатов, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, дающее определение финансового результата, прибыли и убытка. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н) и Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (приказ Минфина России от 06.05.1999 №33н) собственно устанавливают правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах коммерческих организаций. Также в них дается общепринятое определение понятий «доходы» и «расходы».

Доходы организации по ПБУ 9/99 определяются как «увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)» [6]. Не признают в качестве доходов такие поступления, как суммы НДС, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей; поступления по договорам комиссии, агентским; предварительная оплата товаров, работ, услуг, авансы, задаток (нельзя сказать, что данные суммы увеличивают экономические выгоды организации). «Организации не признают в качестве доходов поступления денежных средств, которые не влияют на ее финансовые результаты. Таким образом, не признаются доходом суммы налога на добавленную стоимость, полученные от покупателей и заказчиков в составе выручки, поскольку они предназначены последующему перечислению в бюджет» [30,с.222].

Под расходами организации понимается «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой

организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [7]. При этом не признается расходами организации выбытие активов в связи с приобретением или созданием внеоборотных активов. Организации не должны признавать в качестве расходов вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг без цели дальнейшей перепродажи, предварительную оплату товаров, работ, услуг, авансы, задатки, погашение кредитов или займов, полученных организацией и т.п. Уменьшения экономической выгоды в данных случаях не происходит.

Данные определения в РСБУ в значительной степени совпадают с МСФО («Концептуальные основы финансовой отчетности», п.4.25), которые рассматривают доходы как увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов либо уменьшения величины обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, не связанному со взносами участников капитала, соответственно, расходы аналогичным образом – как уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме выбытия или «истощения» активов или увеличения обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала, не связанному с его распределением между участниками капитала.

Неопределенность понятия «экономические выгоды» создает определенные проблемы в учете доходов и расходов, считают Ж. Г. Леонтьева, О. П. Гладких, предлагая расширить понятие, определить выгоду как прибыль, тем самым определить доходы и расходы как «увеличение прибыли организации в течение отчетного периода, происходящее в форме получения или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала... и уменьшение прибыли в течение отчетного периода, происходящее в форме выбытия или уменьшения активов или

увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала» [35,с.59].

Доходами могут быть не только выручка от продажи продукции, товаров, работ, услуг, проценты и т. п., а также увеличение стоимости активов, аналогично расходами может быть уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, в том числе как уменьшение капитала, кроме изъятий по решению собственников. Такой принцип становится первостепенным для МСФО, где принцип справедливой стоимости активов и обязательств предприятия и их оценки определяет финансовое положение его. Доходы и расходы, а следовательно, и прибыль, могут возникать в том числе, за счет переоценки – уценки или дооценки, где рост цен может иметь заметное влияние на оценку имущества организации. Некоторые авторы считают, что при таком подходе искажается сумма прибыли, так как прибыль приравнивается к следствию изменения цен, а не финансовому результату от хозяйственных операций. Здесь противопоставляется статической теории баланса динамическая, в которой элементами баланса являются стадии движения доходов и расходов организации. Однако проверка на обесценение и оценка активов по справедливой стоимости позволяют более объективно оценивать финансовое состояние организации, ее платежеспособность, и результаты деятельности (доходы, расходы, финансовый результат). Представляется важным принимать во внимание определение текущей стоимости активов и обязательств, определение фактической, а не юридической их характеристики. Отечественные принципы учета тяготеют к исторической стоимости и юридической форме, но постепенно переориентируются на важность рыночной стоимости, отражение экономической составляющей.

Доходы и расходы не являются однородными по содержанию, цели, времени и месту и т.д. Прежде всего они связаны с производством и реализацией, однако организации также могут осуществлять расходы,

например, социального характера. Для правильного их отражения и последующего анализа и управления эффективностью производства требуется классифицировать доходы и расходы. В управленческом учете это позволит определить состав и структуру затрат и то, насколько они влияют на прибыль, выявить расходы, которые можно снизить.

Доходы организации в зависимости от их характера и характера деятельности организации делят на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы. Организация самостоятельно выбирает принцип разделения доходов от обычных видов деятельности и прочих доходов. Первые – это прежде всего выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Одни и те же виды доходов могут признаваться в одном случае в качестве доходов от обычных видов деятельности, в других случаях — в качестве прочих доходов. В ПБУ 9/99, например, специально оговорено, что в организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (арендная плата). Ориентируются при разделении прежде всего на вид деятельности, указанный в учредительных документах, но многие организации в уставе указывают несколько, или даже вообще все виды деятельности, не запрещенные законом. Поэтому на практике определить, какие виды деятельности являются для организации обычными, а какие – прочими, может быть трудно. Как правило, в качестве критерия выступает принцип существенности. При этом опять же ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» дает определение существенной ошибки, но предоставляет организации возможность самостоятельно определить количественный критерий существенности, который требуется закрепить в учетной политике. В каких-то случаях критерий существенности так же может подвести, так как «...операция, отражаемая в составе прочих доходов,

может иметь существенные последствия для формирования финансового результата отчетного периода и с этой точки зрения важна для анализа финансовых результатов. Однако если такая операция имеет разовый характер, то с точки зрения логики понимания дохода от обычной деятельности как стабильно получаемого дохода, она не может быть причислена к обычной деятельности» [40]. Должны использоваться и другие принципы: систематичность, ожидаемость доходов от данных видов деятельности, иначе картина деятельности организации, учет ее доходов и расходов может быть искажен.

Некоторые виды доходов поименованы в ПБУ 9/99 конкретно как подлежащие учету в качестве прочих: поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, поступления от продажи основных средств, проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации и т.д. Данные доходы организация, как правило, не может отнести к обычным видам.

По целевому назначению принято расходы организации делить по их связи с извлечением прибыли: связанные и не связанные с ним, а также принудительные расходы (налоговые платежи, страховые взносы и другие – те, которых при ведении деятельности избежать нельзя). В расходы, связанные с извлечением прибыли, включают кроме производственных, также инвестиционные, т.е. капитальные вложения, благодаря которым производство должно в будущем расширяться, и иные вложения, например, финансовые. Организации могут производить расходы, не связанные с извлечением прибыли, как правило, направленные социальную поддержку работников, благотворительность. Такие расходы поддерживают репутацию предприятия, способствуют повышению производительности труда.

Расходы организации, как и доходы, в зависимости от их характера и характера деятельности организации делят на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Также сюда причисляют расходы, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, а кроме того, амортизационные отчисления. Аналогично доходам, в организациях, например, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью. То есть, расходы будут прочими, если они производились в связи с прочими доходами.

В расходы по обычным видам деятельности входят расходы, связанные с приобретением сырья, товарно-материальных ценностей, товаров, расходы, возникающие непосредственно в процессе производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи товаров (коммерческие, управленческие расходы). Прочими расходами по ПБУ 10/99 «Расходы организации» являются расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов), расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, и другие. Величина прочих расходов определяется аналогичным расходам по обычным видам деятельности образом. Данное деление схоже с классификацией, принятой МСФО, однако в последних имеются и отличия от РСБУ. В РСБУ расходы делятся по элементам, по калькуляционным статьям, но в отчетности показываются

только по функциональному признаку. Отличается группировка доходов и расходов, принятая в МСФО при представлении финансовой отчетности. Например, отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе может строиться по-разному, в зависимости от методов. Первая классификация строится по «характеру затрат», она предполагает, что расходы не будут перераспределяться в зависимости от их назначения. Т.е. при этом методе в отчетности расходы будут делиться на изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства, использованное сырье и расходные материалы, расходы на вознаграждения работникам, расходы на амортизацию, прочие расходы. Второй метод – «по назначению затрат» (по себестоимости продаж) – здесь расходы разбиваются в зависимости от их назначения, как часть себестоимости продаж. Таким образом отчет строится по функциям, и будет в значимой степени зависеть от профессионального суждения.

Среди классификаций доходов и расходов, разработанные учеными не всегда применяются на практике, тем не менее, полезны для разработки научного подхода к их систематизации. Я.В. Соколовым разработана классификация доходов и расходов сразу по нескольким основаниям: - по типу фактов хозяйственной жизни (действия и события), по признанию (начисленные и оплаченные), по отношению к деньгам (монетарные и немонетарные), по периоду - прошлые, текущие и будущие, по отношению к балансу (капитализируемые и некапитализируемые), по эластичности (переменные и постоянные), по распределению, по ожиданию, по значению единичной затраты, по лицам, имеющим отношение к хозяйственному процессу. Конкретизирует он и виды расходов по отдельным, свойственным только им основаниям, например, оценке, по стадиям воспроизводства, по видам расходов, доходы - по отношению к фирме, по отношению к реализации, по социальным отношениям. С.А. Николаева разработала

классификацию доходов и расходов по признаку принадлежности к отчетным периодам и по признаку регулярности.

Важно учитывать деление затрат в целях бухгалтерского учета на прямые и косвенные (по способу включения в себестоимость продукции). В связи с этим расходы предприятия будут учитываться на том или ином счете. Прямые затраты могут быть непосредственно отнесены на определенный вид продукции или работ, расходы, связанные с ними, как правило, относят сразу на счет 20 «Основное производство». Косвенные приходится распределять между видами продукции и работ пропорционально, т.к. они связаны с изготовлением всех видов продукции или всех видов работ. Причем часть косвенных расходов будет появляться в любом случае, независимо от того, производится ли продукция – управленческие, коммерческие расходы.

При ведении учета возникает вопрос, какие расходы будут включать в себестоимость, будет ли использоваться директ-костинг или расчет полной себестоимости, ответ на который зависит от целей калькуляции и учета в целом. Затраты каждой организации отличаются по динамике – по тому, насколько они зависят от объема выпуска. Постоянные затраты от него не зависят (заработная плата административного персонала, амортизация, другие подобные расходы) - такие организация вынуждена нести для поддержания ее существования. Переменные затраты зависят от объема производства в определенной пропорции (материальные затраты, заработная плата производственных рабочих). Выделяют также условно-постоянные, условно-переменные затраты.

По отношению к конкретному направлению учета можно выделить две категории затрат – основные и накладные. Считается, что обычно основные – это непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг затраты: сырье и материалы, оплата труда основных производственных рабочих и т.п. К накладным – все прочие расходы,

которые несет предприятие: управленческие, расходы на продажу и продвижение продукции и т. п. Но это происходит тогда, когда объектами калькуляции являются виды продукции. Если объект калькуляции и учета другой, другие затраты будут считаться основными и накладными. «Например, если направлением учета затрат являются каналы сбыта продукции, то здесь ситуация другая: к основным следует отнести затраты, обеспечивающие поддержание каждого канала, к накладным – все затраты, относящиеся к поддержанию организации в целом, но не касающиеся конкретных каналов сбыта. Иными слова, деление затрат на основные и накладные имеет в первую очередь аналитическое значение и наиболее широко используется в управленческом учете» [42, с.21].

По принципу соответствия затрат с получением доходов затраты могут подразделять на входящие и истекшие, или входящие и исходящие. Входящие - приобретенные и имеющиеся в наличии ресурсы, по сути, активы. Истекшие затраты израсходованы, они уже принесли доход, и именно они признаются расходами организации. Например, если товары приобретены для перепродажи и еще не проданы, они отражаются в балансе в строке «запасы». С момента реализации товары можно считать исходящими затратами. Собственно, все затраты, составляющие производственную себестоимость, пока продукция не продана, являются активами. Отсюда происходит деление на затраты на продукт и затраты периода – текущие затраты, не являющиеся необходимыми для производства, не включаемые в себестоимость произведенной продукции. Они относятся сразу на финансовый результат отчетного периода.

Не по всем основаниям классификации затрат можно применить и к расходам. Здесь важно сказать о различии терминов. Затраты на продукт и входящие затраты еще не считаются расходами. Расходы - это затраты, полностью перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию. В отличие от затрат расходы не могут относиться к активам

предприятия. Они отражаются при расчете прибыли предприятия в отчете о финансовых результатах. Различные авторы считают, что понятие «затраты» шире либо уже понятия «расходы», однако в каких-то случаях они могут и совпадать. Конкретизированная, основанная на практике деятельности организации и отвечающая потребностям ее учета классификация расходов, как и затрат, позволяет оптимально вести учет и анализировать как себестоимость, так и формирование прибыли предприятия, его рентабельность.

1.2 Принципы и допущения учета доходов и расходов, их влияние на методику учета

Учет доходов и расходов прежде всего сталкивается с такой важной задачей, как определение момента их возникновения (признания). С одной стороны, доходы возникают уже с момента заключения договора: появляется более высокая вероятность получения выручки, появляется некая обязанность. Но только в момент исполнения обязанности происходит признание продаж, выполнения работ, оказания услуг. Возникает право требования, сумму которого можно считать полученным доходом. Наконец, третья возможность отталкивается от того, что получение собственно денег все еще только вероятно. Если задолженность не будет погашена, ее сумма из дохода превратится в убытки фирмы, однако признание дохода в момент получения денег ограничивает. Таким же образом данные трактовки относятся к признанию расходов.

Нормативные документы предписывают определенные критерии, которые относятся прежде всего к моменту возникновения обязательств. Выручка принимается к учету в сумме, равной величине поступления денежных средств и величине дебиторской задолженности. Величина поступления и дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором. Для признания выручки в бухгалтерском учете согласно ПБУ 9/99 требуется, чтобы она отвечала следующим условиям: у организации должно быть право на получение этой выручки, сумма ее может быть определена и имеется уверенность в том, что произойдет увеличение экономических выгод организации. При этом право собственности на товар перешло к покупателю, а услуга оказана. Расходы в связи с этой операцией также могут быть определены. Если хотя бы одно из названных условий не соблюдается, то признается кредиторская задолженность вместо выручки.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете аналогичным образом. При этом есть свои особенности, например, суммы кредиторской и деponentской задолженности с истекшим сроком исковой давности признаются в том отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек.

Расходы так же, как и доходы, признаются в бухгалтерском учете в определенных условиях. Расход должен производиться в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, сумма его может быть определена, и имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Если данные требования не выполняются, в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность. Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от получения выручки и прочих доходов. Признаются они в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической оплаты.

Принцип соответствия требует, чтобы расходы соотносились с теми доходами, которые были получены благодаря этим расходам, и в итоге верно исчислялся финансовый результат. Расходы, понесенные однажды, могут распространяться на несколько отчетных периодов, их требуется по ним разделить. Это такие расходы, например, как амортизация, страховка. Они распределяются равномерно на периоды, в течение которых ожидается, что соответствующие активы принесут прибыль. По статической концепции актив баланса представлен имуществом организации в рыночной оценке. По динамической концепции предполагается принцип непрерывности, что деятельность будет продолжаться. Для определения финансового результата за определенные промежутки времени становится необходимо сопоставлять доходы, полученные в эти периоды, с расходами, которые способствовали их получению. «То есть списание расходов на затраты должно происходить в периодах получения дохода. В этих же периодах, следует заметить, будет исчисляться финансовый результат. Следовательно, принцип соответствия

вытекает из динамической концепции учета и предполагается принципом постоянно действующего предприятия» [51].

В РСБУ таким образом, декларируется принцип соответствия, согласно которому расходы должны уменьшить прибыль того отчетного периода, в котором, благодаря этим расходам, предприятием были получены доходы. С этим связано также понятие расходов будущих периодов. Действующие ПБУ содержат требование равномерного признания затрат (если они связаны с получением дохода в будущем), и счет 97, который предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, по-прежнему присутствует в Плане счетов, и в некоторых случаях ПБУ прямо предписывают его использование. Но кроме них однозначных критериев, которые позволяли бы отнести те или иные расходы на счет 97, на данный момент нет. Сюда относят в разных случаях расходы на страхование, на приобретение права аренды, на рекламу, расходы на получение лицензий, дающих право заниматься определенными видами деятельности. Расходы будущих периодов учитываются по дебету, и списываются по кредиту счета 97 в течение того периода, к которому они относятся. Понятие «доходы будущих периодов», как и «расходы будущих периодов» было исключено из Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Как правило, даже по ддящимся договорам признается кредиторская задолженность, но какие-то организации все также могут использовать счет 98 «Доходы будущих периодов». Хотя остаются такие редкие виды доходов, как безвозмездно полученное имущество и государственная помощь, которые учитываются таким образом.

Я.В.Соколов говорит о моменте признания доходов и расходов, как зависящем от пользователей информации, когда администрация и все участники хозяйственного процесса признают доходы по оплате, а не по начислению, налоговые органы и кредиторы предпочитают связывать

признание их с моментом возникновения обязательств. При этом возникает капитализация расходов: например, уже при включении части расходов в незавершенное производство означает увеличение активов. С его точки зрения можно выделить три вида доходов: прошлые доходы, которые были капитализированы в предыдущие отчетные периоды и в данном периоде, декапитализируясь, только присоединяются к прибыли текущего отчетного периода, текущие доходы — увеличение актива, которое признается доходом данного отчетного периода, и будущие доходы — это поступления ценностей в текущем отчетном периоде, но прибыль от этих поступлений будет отражена в будущих отчетных периодах. Уменьшается величина прибыли данного отчетного периода, но в будущие периоды реально полученная прибыль увеличится за счет прибыли прошлых периодов. Таким образом, происходит как бы отсрочка в идентификации расходов. Другой подход использует К.Ю. Цыганков, по его мнению, факты, связанные с приобретением любых активов, появлением расходов не сопровождаются. Не возникает расходов и при переработке материально-производственных запасов в ходе производственного процесса. Все такие факты лишь формируют себестоимость продукции, которая станет расходом в момент реализации товаров. Для МСФО в целом характерна своя точка зрения. Сначала производится соответствие конкретного элемента определению именно актива или обязательства, и если не относятся ни к тому, ни другому, они относятся на доходы и расходы. В том числе предоплаченные авансом расходы рассматриваются как те же выданные авансы, так как сумма оплаты будет отнесена на расходы лишь в будущих периодах. При этом в отношении активов должен соблюдаться такой признак, как возможность приносить в будущем экономические выгоды. Поэтому, если в отношении каких-либо оплат таких выгод в будущем не ожидается, то они списываются на расходы.

Можно заметить, что в МСФО все большее значение придается балансу и балансовым статьям (активам и обязательствам), а не отчету о финансовых

результатах. Понимание доходов и расходов отталкивается от прибыли как разницы в стоимости чистых активов за период, когда чистую прибыль можно рассчитать по балансу как разницу чистых активов на конец года и на начало года, за вычетом операций с собственниками. В связи с этим балансовый подход МСФО требует экономически обоснованной оценки активов и обязательств для правильной оценки финансового результата, когда прежде всего берется оценка по справедливой (реальной), стоимости. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» диктует признание выручки тогда, когда организация выполняет обязательство по договору перед покупателем. Т.е. в любом случае она признается, если актив передается, и покупатель получает контроль над таким активом (контроль над активом относится к способности определять способ его использования и получать практически все оставшиеся выгоды от актива). Опора на принцип соответствия доходов и расходов в нем уже не делается, уже не требуется соотносить доходы и расходы по сделке. Если же затраты не соответствуют критериям принятия актива, признается расход.

1.3 Сущность контроля доходов и расходов, его классификация, методы и приемы

Эффективность деятельности организации зависит как от учета, так и от контроля. Существуют различные трактовки понятия «финансовый контроль». Различные исследователи же предлагают разные его определения. Например, Н.И. Химичева определяет финансовый контроль как контроль за соблюдением законности и целесообразности действий в области образования, распределения и использования государственных, муниципальных и иных денежных фондов (финансовых ресурсов) публичного характера в целях эффективного социально-экономического развития страны в целом и ее регионов [61, с.21] Финансовый контроль, по мнению Е.Ю. Грачевой, более широкое понятие – это регламентированная нормами права деятельность государственных, муниципальных, общественных органов и организаций, иных хозяйствующих субъектов по проверке своевременности и точности финансового планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в соответствующие фонды денежных средств, правильности и эффективности их использования. «Финансовый контроль охватывает комплекс тех хозяйственных отношений, от которых зависят размеры фондов денежных средств и эффективность их использования» [25, с.19]. В более общем понимании это «система действий и операций по проверке финансовых и смежных вопросов деятельности субъектов хозяйствования специальными методами» [37, с.17].

Контроль доходов и расходов, а значит, и формирования финансовых результатов должен обеспечивать их достоверность, возможность планирования. Контроль включает проверку правильности отражения их в отчетности, формирования прибыли организации. Особенно важным представляется контроль затрат, т.к. это означает как эффективность расходов, адаптацию к рыночным условиям, так и правильность

формирования финансового результата, определение положения организации.

Контроль может организовываться различным образом. Форма предварительного контроля предшествует совершению хозяйственных операций, и имеет предупреждающий характер. Проводимый во время планирования, он служит предпосылкой для принятия решений. Текущий контроль проводится в процессе совершения хозяйственных и операций. На основе данных первичных документов, оперативного и бухгалтерского учета, инвентаризаций и наблюдения он позволяет регулировать деятельность оперативно, предупреждать потери и убытки. Главная особенность текущего контроля заключается в оперативном выявлении отклонений в момент совершения хозяйственных операций. При последующем контроле контролируются уже совершенные операции. Основное назначение последующего контроля — выявление нарушений законодательства в истекшем периоде, установление достоверности бухгалтерского учета и отчетности, сохранности имущества, хозяйственной целесообразности управленческих решений, выполнения предписаний вышестоящих и других органов управления.

Документальный контроль основывается на данных плановой и первичной документации, учетных регистров и бухгалтерской отчетности, фактический контроль заключается в установлении реального состояния объекта проверки, каково оно в действительности. В зависимости от этого применяются различные приемы и методы финансового контроля, также как и в связи с теми или иными задачами. Для документального контроля характерны, например, такие приемы, как формальный, при котором устанавливается соблюдение формальных требований к составлению документов, и арифметический контроль, при котором проверяется правильность и обоснованность подсчетов итогов в кассовых, расчетных и платежных документах, логический контроль, когда сопоставляют различные

показатели с целью выявить логические нестыковки. Используется балансовый метод, когда, например, поступление отдельных видов ценностей за период между инвентаризациями сопоставляют с их расходом за этот же период и остатками по инвентаризационной ведомости на день проверки. При финансовом контроле также используют прием сравнения – с показателями отрасли, организации за прошлые периоды, и в принципе приемы экономического анализа, как при анализе деятельности организации в целом и прогнозировании, так и при выявлении несогласованности в показателях. Наконец, все время должна производиться оценка законности и обоснованности хозяйственных операций. Здесь отслеживают такие нарушения, как неверная корреспонденция счетов, отсутствие бухгалтерских записей по отдельным первичным документам и наоборот, отсутствие документов. Также важен встречный контроль, при котором сверяют данные организации с данными контрагентов.

Для контроля, в частности, документального, характерно его ограничение. Он может быть сплошным, но, как правило, бывает несплошным или выборочным, в связи с временными ограничениями. Выборочный контроль основывается на результатах обследования выборочной совокупности, отобранной в случайном порядке. При этом в отличие от статистических исследований, результаты выявленных недостатков и нарушений не могут быть распространены на всю совокупность. Они говорят о наличии или отсутствии нарушений и ошибок только по отобранным для проверки документам и учетным записям. Сплошным обычно бывает контроль сохранности денежных средств и товарно-материальных ценностей, как наиболее уязвимый участок. Здесь больше важен фактический контроль, а именно инвентаризация - способ фактического контроля за сохранностью имущества организации путем сопоставления фактических остатков основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и состояния расчетов с

соответствующими данными бухгалтерского учета на определенную дату и выявление отклонений.

В бухгалтерском учете инвентаризация используется как способ разового наблюдения за объектами учета с целью приведения учетных данных в соответствие с его фактическим состоянием. Во внешнем контроле ее проводят для того, чтобы убедиться в достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации. Главное значение инвентаризации состоит в выявлении расхождений между учетными данными и фактическими и внесение необходимых изменений в учетные регистры. С другой стороны, инвентаризация может быть документальной и тогда проводится на основе первичных документов, регистров бухгалтерского учета и другой документации. Приемы фактического контроля включают кроме инвентаризации экспертную оценку, наблюдение. Экспертная оценка основана на проведении специалистами экспертизы действительных объемов и качества выполненных работ, обоснованности нормативов материальных затрат и выхода готовой продукции и т.д. Он может использоваться для выявления случаев излишнего списания сырья и материалов на себестоимость продукции, завышения объемов выполненных работ. Наблюдение предполагает, например, изучение организации труда и учета на рабочих местах, проверку условий хранения товарно-материальных ценностей.

Финансовый контроль может быть государственным и негосударственным, в зависимости от субъекта контроля. Негосударственный финансовый контроль включает в себя аудиторский контроль, внутрихозяйственный финансовый контроль и общественный контроль. Аудиторский контроль представляет собой деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей, которая проводится аудиторскими организациями или аудиторами. Аудит не заменяет при этом

государственный контроль. Результаты аудита отражаются в аудиторском заключении, и предназначено оно для пользователей бухгалтерской отчетности. Он осуществляется на договорных началах, и субъект хозяйствования сам выбирает аудиторскую организацию. Выявленные нарушения влияют на заключение аудиторской организации, но не ведут к применению санкций. Внутренний же аудит проводится самой организацией и направлен на повышение эффективности деятельности с целью максимизации прибыли. Он может выполняться специальными подразделениями организации, а может отдельными специалистами. Регламентируется обычно самой организацией. От внутреннего аудита отличается внутренний контроль.

В научной литературе понятие внутреннего аудита получает различные трактовки. Например, по мнению В.В.Бурцева, это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации [23]. Как считает В.И.Подольский, внутренний аудит – это независимая деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель его – помочь сотрудникам эффективно выполнять свои функции [44]. Однако же есть и авторы, сближающие их, например, у В.Д.Андреева Андреев В.Д. внутренний аудит следует «...понимать достаточно широко, как функцию управления, форму внутреннего контроля...»[17]. В целом можно отметить, что система внутреннего аудита выполняет своего рода функции мониторинга, является отдельной службой. В системе внутреннего контроля контрольная функция до какой-то степени возлагается на каждого сотрудника. Обязанность производить внутренний контроль закреплено в законе 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Он должен обеспечивать предотвращение или выявление отклонений от установленных правил и

процедур, а также искажений данных бухгалтерского учета, бухгалтерской и иной отчетности.

Система внутреннего контроля зависит от структуры организации, ее размера, особенностей деятельности, для каждой сферы требуется подстройка данной системы. Требуется также оценка ее относительно возможностей организации, затрат на нее и эффективности: какие-то контрольные процедуры могут быть излишними, а какие-то существенные риски, наоборот, не подвергнуты контролю. Важность ее в том числе в том, что проверяющие органы уделяют огромное внимание наличию и качеству внутреннего финансового контроля. Цели внутреннего и внешнего контроля во многом совпадают. Но внутренний имеет также целью снижение вероятности возникновения ошибок и нарушений в будущем. Важной его частью является оценка рисков, которая в области бухгалтерского учета должна выявлять риски, которые могут повлиять на достоверность бухгалтерской отчетности. При этом оценка должна опираться на принципы и допущения бухгалтерского учета. Таким образом, контроль является важной частью хозяйственной жизни организации, функцией управления наряду с учетом. Учет показывает результативность работы организации, но требуется контроль, чтобы проверить ее действительность и обеспечить эффективность в дальнейшем.

2. АНАЛИЗ СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ РЫНКА РИЭЛТОРСКИХ УСЛУГ И ОСОБЕННОСТЕЙ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В РИЭЛТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1 Анализ рынка риэлторских услуг в России. Рассмотрение специфики риэлторской деятельности

Рынок риэлторских услуг появился в России в 1990-е годы, первые риэлторские организации появились после принятия Закона РФ №1541-1 «О приватизации жилищного фонда в Российской Федерации» и перехода жилья в частную собственность. «Изменение отношений собственности, наращивание объемов строительства, повышение спроса населения и юридических лиц на услуги поиска, приобретения недвижимого имущества, а также на правовое сопровождение сделок способствовало становлению и развитию рынка риэлторских услуг» [50, с.12]. В основном он развивался очень быстро, в соответствии с потребностями потребителей, которым требовались прежде всего посреднические услуги, но формировался неоднородно. Мировой опыт предлагает множество различных направлений, по которым могут вести деятельность риэлторы, из них для России характерно развитие посреднической деятельности, связанной с изменением, установлением или прекращением их прав на объекты недвижимости, подлежащие регистрации. Тем не менее, как рыночная конъюнктура, так и потребности клиентов требуют расширения поля деятельности организаций, когда риэлторы работают и напрямую с застройщиками, кредитными организациями, выступая, например, как ипотечные брокеры. Многие эксперты считают, что развитие организаций на этом рынке затруднено из-за отсутствия законодательной и нормативной базы, которое существует по сей день. Существует добровольная сертификация, которой занимаются различные риэлторские ассоциации, например, Российская гильдия риэлторов (РГР) через региональные ассоциации риэлторов, для которой

основным документом добровольной сертификации является стандарт «Риэлторская деятельность. Услуги брокерские на рынке недвижимости». На данный момент какой-либо государственный контроль, регулирование конкретно данной сферы отсутствует.

Наибольшую часть риэлторского рынка занимают сделки, связанные с жильем, поэтому для его рассмотрения необходимо исследование тенденций и анализ рынка недвижимости. Для анализа развития риэлторских услуг необходимо исследование состояния рынка жилья, количественных и качественных показателей, характеризующих его в данный период времени.

Состояние рынка недвижимости в РФ за последние годы претерпело значительные изменения. Рынок жилой недвижимости в российской практике принято подразделять на рынок первичной недвижимости (рынок строящихся домов) и рынок вторичной недвижимости. По данным Росстата индексы цен по стране на рынке первичной недвижимости, при относительно стабильном росте за все время развития рынка, в 2015г. показали снижение. Снизились средние цены на жилье, в Приволжском округе они остались практически на том же уровне, даже если не учитывать инфляцию.

Таблица 1 - Индексы цен на первичном рынке жилья в федеральных округах Российской Федерации (на конец периода; в процентах к концу предыдущего периода)

	1998	2000	2005	2010	2012	2013	2014	2015
Российская Федерация	156,9	113,1	117,5	100,3	110,7	104,8	105,7	99,7(1)
по федеральным округам:								
Центральный	154,2	105,1	113,8	100,8	108,9	106,7	107,5	100,7
Северо-Западный	177,3	112,0	109,3	99,2	113,8	99,8	102,3	98,6
Южный ²⁾	120,6	106,7	122,1	100,4	105,1	102,3	105,5	100,9
Северо-Кавказский	...	106,1	108,3	101,4	106,5	103,5	106,1	105,2
Приволжский	142,6	124,6	121,5	99,6	112,9	105,5	106,4	101,4
Уральский	153,9	120,6	133,5	100,3	110,1	102,4	105,7	95,9
Сибирский	117,6	121,6	126,4	100,1	110,9	106,8	104,6	97,1
Дальневосточный	141,5	116,1	127,4	99,5	117,7	103,8	102,2	103,4

1) Без учета данных по Крымскому федеральному округу.

2) 1998 г. – включая Северо-Кавказский федеральный округ.

Источник – Росстат.

На рынке вторичной жилой недвижимости в 2015г. падение цен еще значительнее, учитывая характеристики рынка вторичного жилья: жилья на первичном рынке вводится все больше, при этом существует поддержка его покупателей, а на вторичном рынке оно может быть менее востребованным.

Таблица 2 – Индексы цен на вторичном рынке жилья в федеральных округах Российской Федерации (на конец периода; в процентах к концу предыдущего периода)

	1998	2000	2005	2010	2012	2013	2014	2015
Российская Федерация	191,3	116,3	118,0	102,7	112,1	103,6	105,1	96,81)
по федеральным округам:								
Центральный	173,6	106,2	115,0	105,0	110,4	100,4	105,4	98,2
Северо-Западный	265,0	114,4	108,0	98,0	117,6	101,3	106,5	96,2
Южный ²⁾	169,7	109,1	121,8	101,0	107,4	104,1	102,9	103,0
Северо-Кавказский	...	115,3	111,0	96,8	104,6	104,3	108,6	101,8
Приволжский	173,4	127,3	120,0	102,0	115,6	107,4	105,4	98,1
Уральский	180,7	123,8	130,6	100,0	110,1	104,6	104,9	93,7
Сибирский	156,7	121,1	123,9	102,0	110,8	105,1	105,5	93,9
Дальневосточный	195,6	118,2	121,6	103,4	118,3	100,7	103,0	99,7

1) Без учета данных по Крымскому федеральному округу.

2) 1998 г. – включая Северо-Кавказский федеральный округ.

Аналогичную картину можно увидеть по Удмуртской Республике:

Таблица 3 - Средние цены общей площади жилых помещений на конец года; руб. за 1 кв.м

	2011	2012	2013	2014	2015	2016 (3 квартал)
Первичный рынок: Жилые помещения – всего	35603,4	38797,1	41271,8	45113,3	45536,4	44093,90
Среднего качества (типовые) квартиры	36255,8	38329,1	41903,5	43686,5	44649,9	42823,01
Квартиры улучшенного качества	34043,0	38622,0	40833,2	45360,3	45505,2	44386,09
Элитные квартиры	46006,0	43659,6	43506,6	47432,5	51014,2	47593,70
Вторичный рынок: Жилые помещения – всего	32920,0	39488,3	42515,1	44733,4	45828,3	44336,77
Низкого качества	32262,0	38257,7	42374,8	44286,2	44422,8	42501,05
Среднего качества (типовые) квартиры	31808,0	37212,5	38770,0	41822,6	42648,7	41014,23
Квартиры улучшенного качества	33396,2	39719,2	44024,4	46125,9	46713,4	45282,22
Элитные квартиры	40854,5	46480,1	49926,3	48860,0	49856,4	49104,20

Источник – Росстат.

Существует разрыв между ценой предложения, которая, как правило, является объектом статистики для различных агентств, и ценой сделки, можно наблюдать уменьшение этого разрыва и снижение цены предложения:

Таблица 4 – Сравнение цены предложения с ценой продажи (руб.за кв.м.), Удмуртская Республика (г.Ижевск)

	Первичный рынок			Вторичный рынок		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015
Цена продажи (квартиры)	41272	45113	45536	42515	44733	45828
Цена предложения	42983	47170	43702	48 345	48487	46422
Отклонение цены предложения, процент	3,98	4,36	-4,2	12,06	7,74	1,28

Источник: цены продажи - Росстат, предложения – по данным Росриэлт.

После скачка в 2014г. продажи объектов недвижимости в 2015г. снизились резко, примерно на 20% от количества продаж за 2014г. По данным Росреестра 3321523 сделок купли-продажи в 2015г от физических лиц зарегистрировано по РФ, по сравнению с 4027445 в 2014г. Росстат также показывает снижение количества сделок и в целом низкую активность на рынке недвижимости в 2015г.

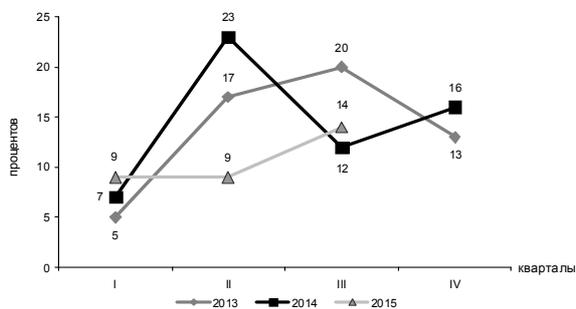


Рис.1 Оценка деловой активности сделок по купле-продаже квартир в многоквартирном доме на первичном рынке жилья (в текущем квартале по сравнению с предыдущим; в процентах от числа обследованных организаций)

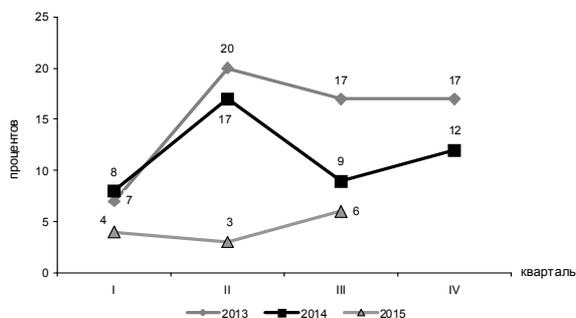


Рис.2 Оценка деловой активности сделок по купле-продаже квартир в многоквартирном доме на вторичном рынке жилья (в текущем квартале по сравнению с предыдущим; в процентах от числа обследованных организаций) (Источник: Росстат)

Существование России в условиях финансового кризиса 2014г., а также санкций в течение последних лет оказало влияние на строительную, а значит, и риэлторскую отрасль. Данный этап характеризует снижение инвестиций в строительную сферу, нарастающий темп предложения при резком подъеме спроса к концу 2014 года на жилье и таком же резком его спаде в 2015 г., сокращение объемов продаж готового жилья и участия населения в долевом участии на строительство, в том числе ипотеки.

Значительный спад на рынке риэлторских услуг прежде всего связан с тем, что серьезно снизилась платежеспособность населения, и даже при проведении сделок от данных услуг часто стремились отказаться. В 2015 году многие компании в риэлторской сфере приостановили деятельность.

Таблица 5 – Структура использования денежных доходов населения (в процентах)

	2011	2012	2013	2014	2015
Денежные расходы и сбережения – всего	100	100	100	100	100
в том числе Покупка товаров и оплата услуг	71,3	70,9	71,4	69,3	60,5
Обязательные платежи и разнообразные взносы (включая деньги отосланные)	10,2	11,1	12,5	12,3	12
Приобретение недвижимости	2,7	3,8	3,9	5,3	3,8
Покупка населением скота и птицы	0,8	0,7	0,6	0,7	0,9
Прирост финансовых активов	15	13,5	11,6	12,4	22,9
из него: сбережения во вкладах и ценных бумагах	3,5	5,6	6,5	2,7	4,9
приобретение иностранной валюты	1,7	2,0	1,8	2,5	1,6
изменение средств на счетах индивидуальных предпринимателей	7,7	6,5	5,6	4,8	3,8
изменение задолженности по кредитам	-5,3	-7,2	-7,9	-3,9	0,4
прирост денег на руках у населения	7,4	6,6	5,6	6,3	12,2

По мнению экспертов, рынок жилой недвижимости городов России в 2015 году находился в стадии рецессии. «Основной драйвер рынка жилой недвижимости – доходы населения – изменились следующим образом. Реальные располагаемые доходы снизились на 4,0% (впервые с 1999 года), при этом за счет роста инфляции номинальные доходы выросли на 17,5%. Снижение доходов ведет к сжатию потребительского спроса и активному

переходу населения на сберегательную модель финансового поведения» [56], пишет Г.М.Стерник. Он констатирует, что в 2015-2016 годах и в краткосрочной перспективе рынок характеризует рецессия: снижение спроса ниже объема предложения, снижение объемов строительства, предложения и поглощения жилья, незначительное снижение цен [57].

Большинство организаций показало негативные изменения в спросе и объеме оказанных посреднических услуг при покупке, продаже и аренде недвижимого имущества при обследовании деловой активности в сфере услуг.

Таблица 6 – Оценка изменений спроса на посреднические услуги при покупке, продаже и аренде недвижимого имущества, процент

	2012	2013	2014	2015	2016
Российская Федерация					
I квартал	-9,5	-12	-7	-33	-33
II квартал	2,3	-3	2	-23	-19
III квартал	-2,4	-5	-10	-18	-14
IV квартал	5,8	-5	-6	-18	-

Источник: Росстат.

Таблица 7 – Индекс предпринимательской уверенности, процент, Предоставление посреднических услуг при покупке, продаже и аренде недвижимого имущества

Российская Федерация	2012	2013	2014	2015	2016
I квартал	1	4	0	-16	-18
II квартал	8,7	5	5	-12	-11
III квартал	7,6	5	-1	-8	-6
IV квартал	8,5	-3	-3	-12	-

Источник: Росстат.

В сфере предоставления посреднических услуг при покупке, продаже и аренде недвижимого имущества организации показывают меньший рост и в некоторых округах падение выручки в 2015-2016 гг. по сравнению с предыдущими периодами.

Таблица 8 – Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей) (тысяча рублей)

	2013		2014		2015		2016
	на 1 января	на 1 октября	на 1 января	на 1 октября	на 1 января	на 1 октября	на 1 января
Российская Федерация	25976787	18222820	26938198	38941556	54043645	46244065	65641729
по округам:							
Центральный	12014887	8046735	10492604	24761246	33234285	30604529	43058892
Северо-Западный	5446567	3320960	4852444	5676271	7688556	6482724	8697895
Южный	341597	213318	489193	244433	340421	309336	393090
Северо-Кавказский	-	-	-	11754	16562	-	3296
Приволжский	5986102	4633300	7010308	6345288	9405964	5559471	8937152
Уральский	1072322	572728	885572	1140846	1716497	2591343	3335313
Сибирский	791271	1315716	2958032	630400	1356328	548105	918176
Дальневосточный	324041	120063	250045	131318	285032	148557	297915

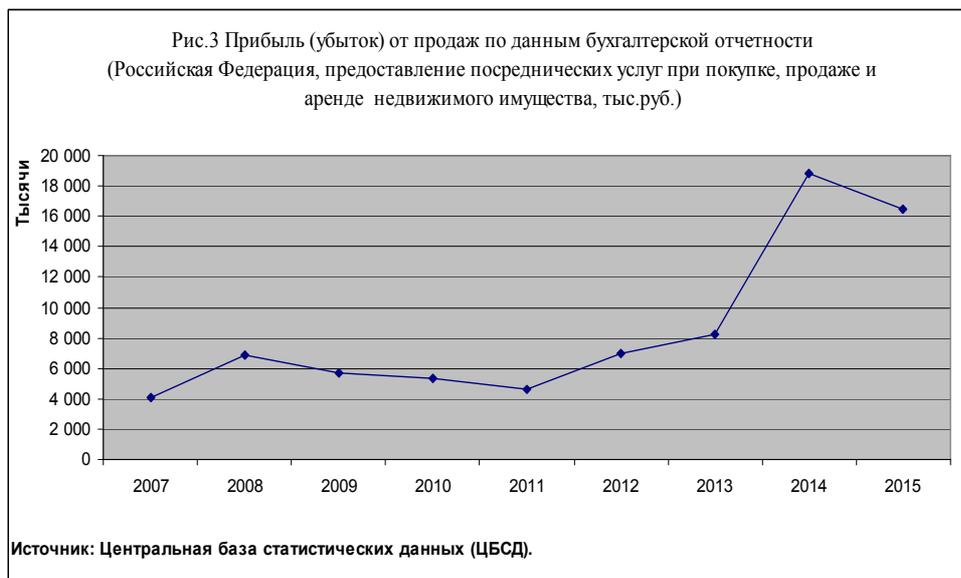
Источник: Росстат.

Также показывается резкое снижение прибыли, причем почти по всем видам организаций в данной сфере.

Таблица 9 – Прибыль (убыток) от продаж по данным бухгалтерской отчетности (значение показателя за год), Российская Федерация, тыс.руб.

	2011	2012	2013	2014	2015
Крупные и средние организации	-	3 195 367	4 245 534	5 319 050	607 077
Малые предприятия (включая микропредприятия)	2 375 375	3 818 201	3 996 464	13 526 975	15 827 156
Организации, не относящиеся к субъектам малого предпринимательства, средняя численность работников которых превышает 15 человек	1 732 378	2 338 672	3 594 159	4 850 335	3 597 118
Полный круг организаций	4 585 756	7 013 568	8 241 998	18 846 025	16 434 233
Средние предприятия	614 388	1 105 636	1 203 363	473 418	-78 754

Это можно наблюдать на представленном ниже графике (рис.3).



Таким образом, спад рынка недвижимости оказал большое влияние на деятельность риэлторских организаций. Сильно изменившиеся экономические условия оказались весьма для них неблагоприятны, они стали стремиться не столько к росту, сколько к выживанию. Отрицательная динамика спроса, сокращение свободных денежных средств у населения при выросшей конкуренции потребовали как пересмотра стратегии поведения на рынке и по отношению к покупателю, поиска альтернатив, так и сокращения расходов, более внимательного к ним отношения, применения аналитического подхода к доходам и расходам и выявления возможных резервов организации.

2.2 Особенности учета доходов и расходов при оказании риэлторских услуг

Существует довольно много определений риэлторской деятельности. Риэлторская деятельность, по мнению авторов И.А. Дубровской, О.И. Соснаускене, представляет собой «действия по совершению гражданско-правовых сделок с земельными участками, зданиями, строениями, сооружениями, жилыми и нежилыми помещениями и правами на них и осуществляется на основе соглашения с заинтересованным лицом (либо по его доверенности). При этом риэлторская организация может действовать как от своего имени, так и от имени клиента, но всегда за счет клиента, в интересах которого совершается сделка» [27,с.22]. А.Н.Асаул определяет риэлторскую деятельность как деятельность юридических лиц и/или индивидуальных предпринимателей на основе соглашения с заинтересованным лицом (либо по доверенности) по совершению от его имени и за его счет либо от своего имени, но за счет и в интересах заинтересованного лица гражданско-правовых сделок с объектами недвижимости и правами на них [18, с.18].

В сложившейся практике к риэлторским услугам относят деятельность риэлтора в качестве агента или поверенного, в качестве брокера, посредника при заключении сделок с недвижимым имуществом или правами на него между третьими лицами, деятельность по предоставлению консультационных услуг, услуг по изучению конъюнктуры рынка, иных возмездных услуг. Риэлторские фирмы могут оказывать услуги, которые связаны с недвижимым имуществом, но не связаны с оказанием посреднических услуг по заключению договоров купли-продажи недвижимости. Например, это могут быть услуги по производству переустройства или перепланировки жилых помещений.

Как отдельный вид риэлторские услуги соединяют посреднические, юридические, информационные и консультационные услуги. В отличие от обычного посредника, риэлтор должен оказывать целый комплекс услуг, отстаивая при необходимости интересы обеих сторон, проверяя объекты, участвующие в сделке, наличие документов, необходимых для совершения и регистрации сделки, организуя процесс самой регистрации и совершения расчетов покупателей с продавцами. Риэлтор может выполнять очень разнообразные функции: не только осуществлять действия по покупке, продаже или аренде недвижимости от имени и по поручению клиента, собирать информацию о продаваемом или сдаваемом в аренду имуществе, осуществлять поиск потенциальных покупателей и арендаторов, но изучать спрос и предложения на рынке недвижимости и предоставлять информацию о нем, согласовывать договорные условия, оформлять операции с недвижимостью, оказывать помощь клиентам в сборе необходимых документов и оформлении сделок, консультировать по вопросам, касающимся характеристики рассматриваемых объектов недвижимости и соответствия их требованиям при купле-продаже, организовывать подписание договоров о купле-продаже или передаче в аренду объектов недвижимости, содействовать своевременному оформлению необходимых для заключения сделки документов, представлять интересы клиентов при осуществлении взаимодействия с другими специалистами агентства и иных учреждений, участвующих в оформлении сделок.

Любое агентство недвижимости проходит при оказании услуг следующие этапы. Продажа квартиры обычно включает в себя проведение консультации со специалистом, определение приблизительной стоимости продаваемой квартиры, заключение договора с агентством, проведение агентством рекламной кампании: подача объявления в газеты, интернет-сайты, другие ресурсы, показ квартиры, выбор покупателя, получение аванса (задатка), подготовка документов, необходимых для регистрации договора

купли-продажи, оформление сделки, получение денежных средств, выписка, фактическое освобождение квартиры и регистрация, подписание передаточного акта. Аналогичны этапы покупки квартиры.

Деятельность риэлторов может осуществляться на основе различного вида договоров, наиболее распространенными из них являются договоры поручения, комиссии, агентский, и собственно договор об оказании услуг. Агентская деятельность риэлтора осуществляется им на основании заключенного с потребителем услуг (принципалом) агентского договора. В агентском договоре исполнитель-агент обязуется по поручению и за счет своего принципала совершать в его интересах юридические и иные (фактические) действия либо от своего имени, либо от имени принципала. В первом случае взаимоотношения агента и принципала строятся в основном по модели договора комиссии, а во втором - по модели договора поручения. «Применительно к риэлторским услугам суть договора агентирования можно выразить в следующем: клиент (физическое или юридическое лицо) путем заключения договора с риэлторской фирмой не может предоставить прав третьему лицу (другой риэлторской фирме) или возложить на него ответственность. Однако возможно представительство риэлторской фирмы перед другим ее клиентом в целях установления между ее клиентами юридических отношений. Услуги, оказываемые с этой целью, называются агентским договором» [65, с.17].

Посредник здесь (представитель) совершает в интересах другого лица как сделки и иные юридические действия, так и действия фактического порядка, не влекущие юридических последствий. Например, лицо, действующее в качестве агента (риэлторская организация), при продаже квартиры заказчика услуг будет заниматься не только заключением договора купли-продажи, но и осуществлением таких фактических действий, как оценка квартиры, размещение объявлений, рекламы, а также проведение юридических действий по приватизации квартиры и регистрации сделки с

недвижимым имуществом. Если агент по данному договору действует от собственного имени, то он становится стороной сделок, заключенных им с третьими лицами. Это характерно для договора комиссии, поэтому ГК РФ позволяет применять к данным отношениям правила о договоре комиссии, если они не противоречат специальным правилам закона об агентском договоре или существу этого договора. Может использоваться собственно договор поручения, при котором обычно поверенный выступает от имени доверителя, и права и обязанности возникают непосредственно у доверителя. Тем не менее, для России характерно заключение договора о возмездном оказании услуг, по которому услуги так же могут заключаться в осуществлении определенной деятельности, или в выполнении определенных действий.

Чтобы четко определить суть сделки, избежать злоупотреблений, нужно установить обстоятельства и обязанности как в договоре, так и в документах, создаваемых по его выполнению. Оказание всех услуг следует подтвердить документами. Например, рекомендуется хранить письма, в которых риэлтор предлагает те или иные варианты (с указанием всех необходимых параметров объекта), копии листов осмотра помещений, справки из компетентных органов о результатах проверки юридической чистоты объекта недвижимости. В посреднических договорах существует отчет посредника, но и в акте об оказании услуг (еще называют приемки-передачи услуг) зафиксировать выполнение обязанностей очень важно, в целом в любом риэлторском договоре можно предусмотреть предоставление отчета. Это важно как для налогового учета, так и для управленческого, и бухгалтерского.

Очень важно четко прописать в договоре обязанности исполнителя (посредника), и как он должен их выполнять. Вознаграждение устанавливают как в размере фиксированной суммы, так и как фиксированную сумму плюс процент от сделок. Если договор обязывает подачу отчета, нужно указать его

периодичность и сроки, и когда его требуется утвердить. Без указания важных условий договор будет недостаточно конкретным, что может привести повлиять не только на его исполнение, но также учет операций. В ходе исполнения агентского договора агент обязан представлять принципалу отчеты в порядке и сроки, предусмотренные договором. К отчету прикладывают документы, подтверждающие расходы, произведенные агентом за счет принципала.

При этом доходами посредника признаются суммы посреднического вознаграждения и дополнительной выгоды, полученной при исполнении посреднического договора. Расходами посредника, связанными с исполнением посреднического договора, являются затраты, которые не подлежат возмещению заказчиком. Соответственно, при получении от заказчика денежных средств в счет возмещения затрат по посредническому договору в учете посредника доход не образуется. Это касается и налога на прибыль, и налога на добавленную стоимость.

Посредник признает выручку на дату принятия отчета заказчиком, а расходы включает в себестоимость продаж на дату признания выручки. Учет различается в зависимости от того, участвует ли посредник в расчетах. Если нет, то операции реализации услуг отражаются обычным образом (пусть проводки по НДС не учитываются).

На дату утверждения отчета:

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по вознаграждению» Кт 90-1

– отражена сумма посреднического вознаграждения;

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» Кт 60 (76) –

отражена сумма расходов, подлежащих возмещению заказчиком, если они предусмотрены.

На дату поступления средств от заказчика:

Дт 50 (51) Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по вознаграждению»

– получена от заказчика сумма вознаграждения;

Дт 50 (51) Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» – получена от заказчика сумма возмещаемых расходов.

Если же посредник участвует в расчетах, то проводки следующие:

Дт 62 Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком за реализованные товары (работы, услуги)» – отражена реализация товаров (работ, услуг) покупателю.

На дату поступления оплаты от покупателя:

Дт 50 (51) Кт 62 – отражена оплата покупателем товаров (работ, услуг).

На дату утверждения отчета посредника:

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по вознаграждению» Кт 90-1

– отражена сумма посреднического вознаграждения;

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» Кт 60 (76) – отражена сумма расходов, подлежащих возмещению заказчиком.

На дату перечисления оплаты заказчику:

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком за реализованные товары (работы, услуги)» Кт 50 (51)

– перечислены заказчику денежные средства, полученные от покупателя (за вычетом удержанного вознаграждения с учетом дополнительной выгоды и возмещаемых расходов по договору);

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком за реализованные товары (работы, услуги)» Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по вознаграждению»

– зачтена сумма посреднического вознаграждения в счет оплаты за услуги.

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком за реализованные товары (работы, услуги)» Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов»

– зачтена сумма возмещаемых расходов в счет оплаты за услуги.

Если заключается договор о возмездном оказании услуг, как чаще всего бывает, то принято использовать счет 62 «Расчеты с покупателями в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи», субсчет 90.1 «Выручка». «Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при

расчетах плановыми платежами - по каждому покупателю и заказчику» [3], т.е. аналитический учет ведется по заказчикам, договору, а также по документам расчетов. Выручка от оказания конкретной услуги признается в бухгалтерском учете по завершении оказания услуги и подписания акта.

При расчетах возникают ситуации, когда денежные средства перечисляются до исполнения обязательств по договору. Такой платеж называется авансом, предоплатой или задатком. От того, как именно назван этот платеж в договоре, зависят порядок исчисления налогов, схема бухгалтерского учета и финансовые последствия в случае неисполнения договора по вине одной из сторон. Аванс и предварительная оплата (предоплата) - как правило тождественные и часто взаимозаменяемые понятия, подразумевающие денежную сумму, уплаченную покупателем или заказчиком до момента фактического получения соответствующих товаров, результатов выполненных работ или оказания услуг.

При заключении договоров купли-продажи квартир довольно часто применяют задаток, который является одним из способов обеспечения исполнения обязательств сторон по договору. Сумма, превышающая ранее выданный задаток, по сути является штрафом, который сторона, получившая задаток, обязана уплатить другой стороне за нарушение договорных обязательств. При получении суммы задатка в двойном размере в прочие доходы включается сумма, превышающая ранее выданный задаток, так как экономическая выгода получена только в размере данной суммы. При применении метода начисления доход возникает на дату признания контрагентом обязательства по уплате данных сумм или вступления в силу соответствующего решения суда.

Расчеты по предъявленным претензиям и признанным, или присужденным штрафам, пеням и неустойкам, отражают обычно на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76.2 «Расчеты по претензиям». Соответственно, претензию в сумме перечисленного задатка

отражают по дебету счета 76, субсчет 76.2, в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов с контрагентом. Одновременно сумму задатка списывают с забалансового счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». Штраф за невыполнение договорных обязательств в части, превышающей сумму ранее перечисленного задатка, отражают по дебету счета 76, субсчет 76.2, в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91.1 «Прочие доходы».

Выручка риэлторских организаций сильно зависит от сезонности и конъюнктуры рынка, и поэтому не постоянна, услуги долговременные. Авансы используются мало, хотя есть тенденция использовать авансы от клиентов как гарантии расчетов и в целях управления достаточностью оборотных средств.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т.п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), используют счет 26 «Общехозяйственные расходы» для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности. Как правило, все расходы они списывают сразу по окончании месяца, не рассчитывая себестоимость услуг иначе, как в целом по организации. Постоянные затраты риэлторской организации однотипны и примерно постоянны на протяжении года, также они составляют основную долю совокупных затрат. Материальные затраты ее практически несущественны, самые значительные элементы - аренда офиса, реклама услуг и объектов (реклама объектов – часть переменных затрат, реклама услуг – постоянные затраты фирмы), и зарплата сотрудников, значительная часть которой зависит от общей выручки (вознаграждение риэлтора рассчитывается как процент от суммы клиентского договора). На счете 44 «Расходы на продажу» могут учитываться коммерческие расходы организации: это могут быть расходы на маркетинг и рекламу (общие для

организации). При этом расходы также могут списываться с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи». В целом учет расходов, и следовательно, расчет себестоимости в риэлторских организациях достаточно схематичен, и предлагает ограниченное количество информации для принятия решений.

2.3 Экономико-правовая характеристика изучаемой организации.

Рассмотрение организации учета и контроля доходов, анализ финансового положения и эффективности деятельности ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость»

ООО «Риэлторско - строительная компания «Завьяловская Недвижимость» (сокращенное название – ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость») создано в 2013 году в соответствии с действующим законодательством РФ в целях получения прибыли от его предпринимательской деятельности. Юридический адрес Общества: УР, с.Завьялово, ул.Калинина, 77. Основным видом деятельности общества является предоставление посреднических услуг, связанных с недвижимым имуществом. А именно, ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» предоставляет такие услуги, как риэлторские услуги (консультации, поиск покупателя или объекта, документальное сопровождение), строительство малоэтажных домов (коттеджей), ремонт и отделка помещений, приобретение и продажа недвижимости.

ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» также предлагает помощь в оформлении документов сопутствующих строительству, а именно:

- получение разрешения на строительство;
- согласование подключения к электросети (получение технических условий, акт балансового разграничения и т.д.;
- комплектование, сборка, монтаж группы учета электроэнергии;
- организация межевания земельного участка;
- приватизация земельного участка находящегося в аренде и другие услуги.

Данная сфера деятельности подразумевает достаточно высокий уровень риска. Это и экономические риски, связанные с изменением рыночной ситуации, тенденций спроса и предложения на рынке, снижением деловой активности. Это и возможный предпринимательский риск несения

убытков в результате неисполнения обязательств заказчиками услуг. Все это обуславливает стратегию поведения на рынке, и в том числе и затрагивает ведение учета.

Организационную структуру предприятия образуют администрация, бухгалтерия и отдел продаж. В организации имеется утвержденная приказом учетная политика, которая применяется последовательно. В ней зафиксировано использование организацией принципа временной определенности. Бухгалтерский учет ведется с использованием специализированной бухгалтерской компьютерной программы 1С: Бухгалтерия предприятия. При оценке статей бухгалтерской отчетности обеспечивается соблюдение допущений и требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденным приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 года № 106н.

Приобретение и заготовление материалов бухгалтерском учете отражается с применением счета 10 «Материалы», сырье и материалы принимаются к учету по фактической себестоимости. При отпуске материально - производственных запасов в производство и ином выбытии, их оценка производится организацией (кроме товаров, учитываемых по продажной (розничной) стоимости) по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ФИФО).

Коммерческие и управленческие расходы признаются в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности. Управленческие расходы, учитываемые по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», по окончании отчетного периода не распределяются между объектами калькулирования и в качестве условно - постоянных списываются непосредственно в дебет счета 90 «Продажи».

Для признания выручки и расходов по договорам строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного

отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы способом «по мере готовности», используется способ определения степени завершенности работ по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору.

Ошибка в бухгалтерском учете в организации признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период составляет сумму по определенной статье отчетности, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5 процентов. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется в порядке, установленном пунктом 14 ПБУ 22/2010, без ретроспективного пересчета.

В качестве первичных учетных документов утверждаются документы, составляемые на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью, формируемые специализированной бухгалтерской компьютерной программой 1С: Бухгалтерия предприятия. Используются формы первичных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Кроме них, используются бланки строгой отчетности (БСО), которые разрешено применять при оказании услуг населению, и которые содержат все обязательные реквизиты. Для регистрации и накопления данных первичных учетных документов организация применяет регистры бухгалтерского учета, представленные в специализированной программе 1С: Бухгалтерия предприятия, используемой для ведения бухгалтерского учета, с учетом требований закона 402-ФЗ.

В целях выявления фактического наличия соответствующих объектов и сопоставления его с данными регистров бухгалтерского учета проводится инвентаризация активов и обязательств. Инвентаризация имущества и

обязательств проводится раз в год перед составлением годового баланса, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, федеральными и отраслевыми стандартами, регулирующими ведение бухгалтерского учета.

Для регистрации и накопления данных первичных учетных документов организация применяет регистры налогового учета на основе регистров бухгалтерского учета, представленные в специализированной программе 1С: Бухгалтерия предприятия.

Внутренний контроль организации призван обеспечивать предотвращение или выявление отклонений от установленных правил и процедур, а также искажений данных бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности. В риэлторской деятельности возникают дополнительные факторы риска: учет может вестись нерегулярно, без последовательного соблюдения формальных требований и не отражать реального положения дел, что повышает риск искажений бухгалтерской отчетности, нет разделения ответственности и полномочий; при большом количестве операций за наличные деньги возможно занижение выручки и завышение расходов.

Эффективность внутреннего контроля может быть оценена с помощью списка вопросов, ответы на которые даются обычно в ходе интервьюирования, или тестирования. В изучаемой организации был проведен тест со следующими результатами. По итогам опроса получено 8 ответов, свидетельствующих о наличии высокого риска, 7 ответов, свидетельствующих о наличии среднего риска, и 17 ответов, свидетельствующих о наличии низкого риска (0%). Примем условно высокий риск за 100% риска, средний – за 50%, низкий как отсутствие риска. Рассчитать риск контроля можно как среднее арифметическое его составляющих:

$$КР = (8 \times 100 + 7 \times 50 + 17 \times 0) : 32 = 35,94$$

Таблица 10 - Опросник для оценки системы внутреннего контроля

№ п/п	Вопрос	Характеристика	Риск		
			Низкий	Средний	Высокий
1. Учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского и налогового учета					
1	Учетная политика применяется последовательно от одного периода к другому	Последовательно	"+"		
2	Изменения в учетную политику	Вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов	"+"		
3	В учетной политике направления хозяйственной деятельности и способы их учета	Раскрыты достаточно полно	"+"		
4	Наличие в учетной политике противоречивых положений	Нет	"+"		
5	Наличие в учетной политике методов учета, отличных от установленных нормативными актами	Нет	"+"		
2. Структура и характеристика бухгалтерской службы					
6	Наличие в структуре организации обособленной налоговой службы, отвечающей за ведение налогового учета	Нет			"+"
7	Налоговые регистры формируются	На основе бухгалтерских регистров		"+"	
8	Наличие и соблюдение графика документооборота	Только наличие графика		"+"	
9	Наличие должностных инструкций на работников	Да	"+"		
3. Отражение хозяйственных операций					
10	Применение единого рабочего плана счетов	Да	"+"		
11	В организации применяются регистры налогового учета	Да	"+"		
12	Финансово-хозяйственные операции отражаются только на основании первичных документов	Да	"+"		
13	Исправления в бухгалтерском и налоговом учете	Всегда обоснованы	"+"		

Продолжение таблицы 10

14	Несоблюдение нумерации документов, хронологии	Да			"+"
4. Компьютерная обработка данных					
15	Ведение бухгалтерского и налогового учета	Автоматизировано полностью	"+"		
16	Разработанные формы документов и регистров соответствуют требованиям законодательства	Да	"+"		
17	Алгоритмы обработки данных соответствуют законодательству	Да	"+"		
5. Составление бухгалтерской и налоговой отчетности					
18	Бухгалтерская и налоговая отчетность составлены с соблюдением требований законодательства	Да	"+"		
6. Контрольная среда и осуществление контроля					
19	Служба внутреннего аудита	Нет			"+"
20	Ревизионная комиссия (ревизионный отдел)	Нет			"+"
21	Инвентаризационная комиссия	Не закреплен состав			"+"
22	Проводятся плановые инвентаризации	Не все		"+"	
23	Документы по проведению инвентаризации составляются с соблюдением требований законодательства	Да		"+"	
24	Заключены договоры с материально-ответственными лицами	Да	"+"		
25	Соблюдение порядка кассовых операций, в том числе выдачи денежных средств под отчет	Да	"+"		
26	Соблюдение порядка хранения, выдачи, контроля бланков строгой отчетности	Да	"+"		
27	Закреплены ли за какими-либо сотрудниками контрольные функции	Нет			"+"
28	Установление планов сотрудникам и контроль за их выполнением	Да		"+"	
29	Стиль руководства	авторитарный		"+"	

7. Кадровая политика					
30	Прием на работу специалистов производится по результатам собеседования	Да		"+"	
31	Проводятся мероприятия по обучению и повышению квалификации	Нет			"+"
32	Текучесть кадров	Высокая			"+"
	Итого оценок:		17	7	8
	"Высоких"	8			
	"Средних"	7			
	"Низких"	17			
	Всего	32			
	Итоговая оценка надежности системы учета и внутреннего контроля (в процентах)	35,94			

По результатам тестирования можно предположить, что внутренний контроль организации достаточно надежен.

Экономическое положение организации довольно сложное. Соотношение основных качественных групп активов организации на последний день анализируемого периода характеризуется отсутствием внеоборотных средств. Хотя имело место значительное увеличение активов, собственный капитал уменьшился на 71% с начала деятельности организации, что свидетельствует об отрицательной динамике имущественного положения организации. Рост активов организации связан с ростом показателя по строке «запасы» на 818 тыс. руб. Одновременно, в пассиве баланса прирост произошел по строке «кредиторская задолженность» (+962 тыс. руб.) Среди отрицательно изменившихся статей баланса можно выделить «денежные средства и денежные эквиваленты» в активе и «нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в пассиве.

За весь анализируемый период собственный капитал организации стремительно уменьшился до -144 тыс. руб. и фактически отсутствует. Чистые активы организации на 31 декабря 2015 г. меньше уставного капитала в несколько раз. Данное соотношение отрицательно характеризует

финансовое положение и не удовлетворяет требованиям нормативных актов к величине чистых активов организации. К тому же следует отметить снижение чистых активов на 71% за рассматриваемый период (с 31.12.2013 по 31.12.2015). Наблюдается одновременно критическое положение на конец периода и ухудшение показателя в течение периода. Сохранение имевшей место тенденции может привести к негативным последствиям.

Таблица 11 – Основные показатели финансовой устойчивости организации

Показатель	Значение показателя			Описание показателя и его нормативное значение
	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015	
1. Коэффициент автономии	-14,00	-2,91	-0,18	Нормальное значение: не менее 0,5 (оптимальное 0,6-0,75).
2. Удельный вес заемных средств в стоимости имущества	15	3,91	1,18	Нормальное значение: 1 и менее
3. Отношение заемного капитала к собственному.	-1,07	-1,34	-6,68	Нормальное значение: 1 и менее (оптимальное 0,33-0,67).
4. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-14,00	-2,91	-0,18	Нормальное значение: 0,1 и более.
5. Коэффициент покрытия инвестиций	-14,00	-2,91	-0,18	Отношение собственного капитала и долгосрочных обязательств к общей сумме капитала. Нормальное значение: 0,8 и более.
6. Коэффициент финансовой устойчивости	-14,00	-2,91	-0,18	Нормальное значение: 0,8 и более.

Коэффициент автономии организации на 31 декабря 2015 г. составил - 0,18. Полученное значение свидетельствует об отсутствии собственного капитала и полной зависимости организации от заемного капитала. За весь рассматриваемый период имело место очень сильное повышение коэффициента автономии. На 31.12.2015 значение коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами не удовлетворяет нормативному и находится в области критических значений. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами в течение всего

рассматриваемого периода не укладывался в нормативное значение. Коэффициент покрытия инвестиций в течение анализируемого периода очень сильно вырос и составил -0,18. Значение коэффициента на 31 декабря 2015 г. значительно ниже нормативного значения.

Поскольку по состоянию на 31.12.2015 наблюдается недостаток собственных оборотных средств, финансовое положение организации по данному признаку можно характеризовать как неудовлетворительное.

Таблица 12 – Расчет коэффициентов ликвидности

Показатель ликвидности	Значение показателя			Изменение показателя	Расчет, рекомендованное значение
	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015		
1. Коэффициент текущей ликвидности	0,067	0,26	0,85	+0,59	Отношение текущих активов к краткосрочным обязательствам. Нормальное значение: 2 и более.
2. Коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности	0,067	0,26	0,00	-0,26	Отношение ликвидных активов к краткосрочным обязательствам. Нормальное значение: не менее 1.
3. Коэффициент абсолютной ликвидности	0,056	0,26	0,00	-0,26	Отношение высоколиквидных активов к краткосрочным обязательствам. Нормальное значение: 0,2 и более.

На 31.12.2015г. значение коэффициента текущей ликвидности (0,85) не соответствует норме. Несмотря на это следует отметить положительную динамику – за весь рассматриваемый период коэффициент текущей ликвидности вырос на 0,59. Значение коэффициента быстрой (промежуточной) ликвидности также не соответствует норме. Это свидетельствует о недостатке ликвидных активов (т. е. наличных средств и других активов, которые можно легко обратить в денежные средства) для погашения краткосрочной кредиторской задолженности. Значения коэффициента быстрой ликвидности в течение всего рассматриваемого периода не укладывались в установленный норматив. Ниже нормы, как и два другие коэффициента, оказался коэффициент абсолютной ликвидности, и

нужно обратить внимание на имевшее место негативное изменение. На графике ниже можно увидеть их динамику за исследуемый период.

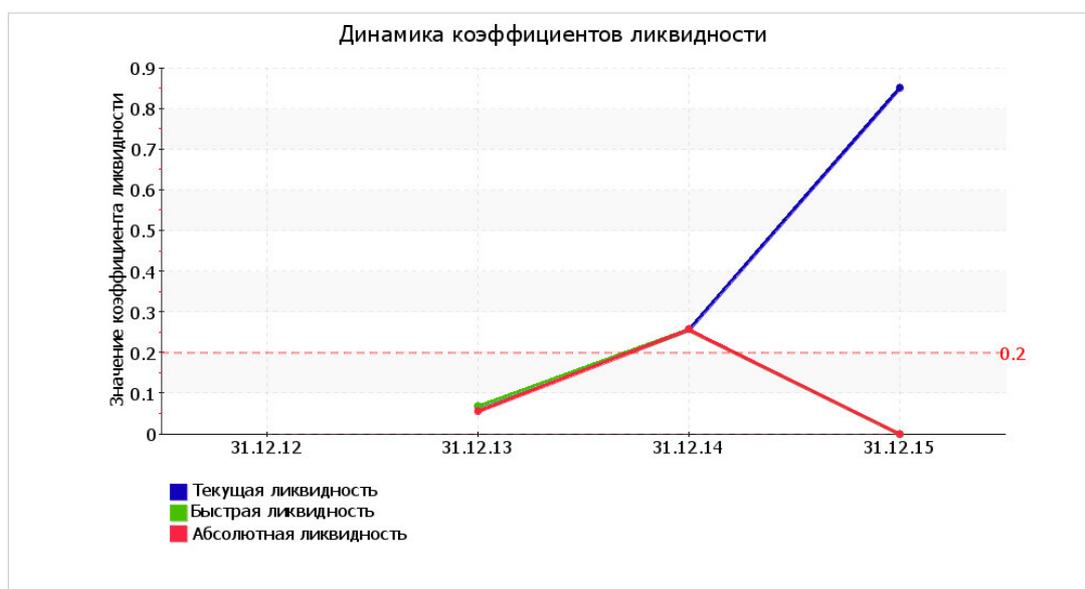


Рис.4. Динамика коэффициентов ликвидности

Из четырех соотношений, характеризующих соотношение активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения, выполняется два.

Таблица 13 - Анализ соотношения активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения

Активы по степени ликвидности	На конец отчетного периода, тыс. руб.	Прирост за анализ. период, %	Норм. соотношение	Пассивы по сроку погашения	На конец отчетного периода, тыс. руб.	Прирост за анализ. период, %
1	2	3	4	5	6	7
А1.Высоколиквидные активы	0	–	\geq	П1.Наиболее срочные обязательства	962	–
А2.Быстрореализуемые активы	0	–	\geq	П2.Среднесрочные обязательства	0	–
А3. Медленно реализуемые активы	818	–	\geq	П3.Долгосрочные обязательства	0	–
А4.Труднореализуемые активы	0	–	\leq	П4.Постоянные пассивы	-144	–

У организации по состоянию на 31.12.2015 отсутствуют денежные средства и краткосрочные финансовые вложения (высоколиквидные активы).

Для оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств. Здесь быстрореализуемые активы отсутствуют.

Годовая выручка за последний год сильно уменьшилась, на 80,9%, к тому же имело место весьма значительное снижение финансового результата от продаж за весь анализируемый период. Рентабельность за период 01.01–31.12.2015 имеет отрицательное значение, поскольку организацией получен убыток как от продаж, так и в целом по хозяйственной деятельности.

Поскольку коэффициент текущей ликвидности и коэффициент обеспеченности собственными средствами на последний день анализируемого периода оказались меньше нормативных значений, также был рассчитан коэффициент восстановления платежеспособности для оценки перспективы восстановления организацией нормальной структуры баланса (платежеспособности) и коэффициент утраты платежеспособности.

Таблица 14 - Анализ платежеспособности организации

Показатель	2013г.	2014г.	2015г.	Нормативное значение показателей
1. Коэффициент текущей ликвидности	0,067	0,26	0,85	Более 2,00
2. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-14	-2,91	-0,18	Более 0,10
3. Число месяцев в анализируемом периоде	12	12	12	12
4. Коэффициент восстановления платежеспособности	-	0,18	0,57	Не менее 1,00
5. Коэффициент утраты платежеспособности	-	0,15	0,5	Более 1,00

Значение коэффициента восстановления платежеспособности говорит об отсутствии в ближайшее время реальной возможности восстановить нормальную платежеспособность. В качестве одного из показателей вероятности банкротства организации ниже рассчитан Z-счет Альтмана (взята 4-факторная модель для частных непроизводственных компаний):

$$Z\text{-счет} = 6,56T1 + 3,26T2 + 6,72T3 + 1,05T4$$

Таблица 15 – Z-счет Альтмана, расчет

Коэф-т	Расчет	Значение на 31.12.2015	на Множитель	Произведение (гр. 3 x гр. 4)
T1	Отношение оборотного капитала к величине всех активов	-0,18	6,56	-1,15
T2	Отношение нераспределенной прибыли к величине всех активов	-0,19	3,26	-0,61
T3	Отношение EBIT к величине всех активов	-0,18	6,72	-1,21
T4	Отношение собственного капитала к заемному	0,00	1,05	0,00
Z-счет Альтмана:				-2,97

По результатам расчетов для ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» значение Z-счета по состоянию на 31.12.2015 составило -2,97. Это означает, что существует высокая вероятность банкротства ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость». В тоже время, необходимо отметить очень условный характер данного показателя, по результатам которого не следует делать однозначный вывод, а необходимо провести более глубокий анализ финансового состояния организации. Причины такого состояния могут быть как объективные (мобилизации ресурсов на реализацию масштабных проектов, крупные сделки, общий спад или кризис в экономике страны или отрасли и т.п.), так и явиться следствием неэффективного управления. Учитывая наличие операций (выполнения работ, оказания услуг) с длительным циклом изготовления, следует рассмотреть их ведение и эффективность, возможно, в следующем периоде деятельность организации будет более прибыльной. В целом надо заметить, что в изучаемой организации необходимы изменения как в области деятельности, переориентации или значительного расширения спектра видов работ, услуг, так и в области учета, управленческого и бухгалтерского.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «РСК «ЗАВЬЯЛОВСКАЯ НЕДВИЖИМОСТЬ»

3.1 Особенности признания и учета доходов. Развитие системы контроля, рассмотрение роли документального и информационного обеспечения

Деятельность риэлторов может осуществляться на основе различного вида договоров, наиболее распространенными из них являются договоры поручения, комиссии, агентский, и собственно договор об оказании услуг. Такое многообразие вызвано тем, что риэлторская услуга многосоставна: в нее могут входить посреднические, правовые, информационные и консультационные услуги. Как любая другая услуга, она нематериальна, несохраняема: напоминанием о качестве данной услуги у клиента остается приобретенный объект недвижимости. Риэлторская услуга обладает так же высоким уровнем неразделяемости: сделка, проводимая риэлтором, предоставляется и потребляется одновременно. Нечеткий характер услуги приводит к тому, что нет ясности в том, какой вид договора должен использоваться в риэлторской деятельности, в том числе приводя к многочисленным нарушениям и судебным разбирательствам.

Существует также мнение, что «...договор фактического посредничества и его частный случай – риэлторский, или маклерский договор, в действующем ГК РФ является непоименованной сделкой» [34, с.8] «Риэлторский договор - особая договорная конструкция, которая существенно отличается от смежных договорных конструкций, закрепленных в Гражданском кодексе РФ (агентского договора, договора возмездного оказания услуг). От обеих конструкций риэлторский договор отличается односторонним характером, в силу которого обязанность

возникает только у клиента. Кроме того, от агентского договора риэлторский договор отличается особым предметом, который заключается в совершении риэлтором действий исключительно фактического характера... при этом риэлторский договор может быть заключен в отношении совершения одной сделки» [48, с.28]. Вместе с тем предметом агентского договора может быть совершение не только юридических действий (и тем более не только сделок, как в договоре комиссии), но и «иных», т.е. фактических, действий. Оказание клиенту услуг по агентированию будет наиболее целесообразно для клиентов, если им необходимо оказать услуги по заключению нескольких сделок и проведению других фактических или юридических действий, сопутствующих этим сделкам.

Также риэлторской деятельностью признается деятельность, заключающаяся в оказании услуг по поиску объектов с целью последующего заключения соответствующих сделок, непосредственной стороной которых сам риэлтор не является. В данном случае риэлторская организация не заключает договор агентирования, комиссии или поручения, поскольку клиент не нуждается в посреднических услугах риэлторской фирмы по заключению каких-либо сделок, ему необходимо оказать содействие в поиске возможных покупателей или объектов, сообщении ему сведений о приблизительной стоимости недвижимого имущества, которое он хочет продать или купить. По сути, ему требуется лишь мониторинг и анализ рынка недвижимости. Оказание риэлторами услуг по размещению информации об объекте недвижимости в газете, иных рекламных площадках (объявлений, фотографий, иного текста) также рассматривается судами как договор на оказание услуг (решение Арбитражного суда Оренбургской области от 01.11.2008 года по делу № А47-5731/2008).

Как правило, суды взыскивают задолженность, квалифицируя такой договор как договор на оказание услуг, т.е. в РФ сложилась практика признания таких договоров в качестве договоров на оказание услуг. Также на

практике чаще всего все же используется договор о возмездном оказании услуг. Однако здесь существуют свои сложности. Существуют общепризнанные правила заключения подобных договоров, например, клиент не вправе отказаться от услуг данного риэлтора без видимых причин до окончания срока действия договора. Однако, помимо этого, договор может содержать дополнительные условия: автоматическое продление договора в случае его не приостановления самим клиентом, выплата штрафа в случае обращения в другую риэлторскую компанию и т. д. Таким образом, риэлтор стремится закрепить клиента за собой, поскольку риэлторская услуга имеет высокую степень взаимозаменяемости. Однако данные меры могут иметь обратный эффект, поскольку клиента могут оттолкнуть жесткие требования в договоре.

От того, насколько точно описаны в договоре возмездного оказания услуг действия исполнителя, зависят и возможность оценки его работы, и расчет вознаграждения. Поэтому нередко все правовые споры и финансовые конфликты между клиентом и риэлторской организацией возникают именно из-за недостаточного урегулирования отношений.

Согласно ст. 779 ГК РФ, в которой закреплено определение договора возмездного оказания услуг, услуги, которые исполнитель (риэлторская организация) обязуется выполнять по договору с заказчиком (клиентом), могут заключаться в осуществлении определенной деятельности, или в выполнении определенных действий. Однако все же исполнитель всегда реализует определенную деятельность или действия, а не их конечный результат. Именно поэтому предметом договора возмездного оказания услуг является непосредственно сама услуга, в то время как процесс ее оказания подробным образом прописывается в положениях договора.

Размер вознаграждения исполнителя в договоре не нужно ставить в зависимость от фактического выполнения исполнителем тех или иных действий. Но все же и результат не совсем безразличен заказчику. Правда, в

данном случае он приобретает значение цели, к которой должна привести деятельность, т.е. работа исполнителя должна оцениваться исходя из того, достиг он поставленной заказчиком цели или нет. Поэтому цель тоже важно указывать в договоре. В судебной практике можно найти примеры, когда результат все же ставится на первое место. Например, Федеральный арбитражный суд Московского округа [14], отказывая в иске о взыскании задолженности по договору возмездного оказания услуг, исходил из того, что осуществление комплекса юридических услуг было направлено на достижение конкретного результата и оплата указанных услуг была поставлена в зависимость от его достижения, однако указанный результат не был достигнут. Существует двойкость отношения: есть позиция Конституционного Суда РФ, по которой в предмет договора возмездного оказания услуг не входит достижение результата, ради которого он заключается [12], есть и позиция ВАС РФ: «обязанности исполнителя по договору ... могут включать не только совершение определенных действий (деятельности), но и предоставление их результата заказчику» [13].

Договор возмездного оказания услуг не всегда удобен для применения риэлторами, однако заключается в большинстве случаев. Как правило, нельзя ставить получение вознаграждения, а значит, дохода, от успешного результата. Клиенты же часто стремятся расторгнуть договор при отсутствии немедленных результатов деятельности. Риэлтору следует при заключении договора с клиентом предусмотреть случаи возможного одностороннего отказа клиента от услуг риэлтора. При этом риэлтор должен иметь право согласно договору требовать от клиента полного возмещения произведенных затрат. Но данного возмещения зачастую нельзя добиться – заказчик к нему не готов, и может отказаться от него, потребуется возмещать в судебном порядке, с большими убытками. Кроме того, договор может быть смешанным. В данном случае более приемлемым вариантом представляется агентский договор либо хорошо проработанный договор об оказании услуг.

В силу существования различных точек зрения, касающихся правовой природы риэлторской деятельности, существуют и разные позиции о моменте возникновения у риэлтора права на вознаграждение. От решения данного вопроса зависит возможность применения мер защиты клиента риэлтора в случае, если последний не продал квартиру по истечении определенного времени. В отсутствие правового регулирования представляется, что право на вознаграждение возникает в зависимости от характера услуги, и если для нее важен конечный результат, то оно появляется у риэлтора в момент, когда сделка по поводу недвижимости заключена между его клиентом и контрагентом, найденным риэлтором. Но помимо заключения сделки с недвижимостью, есть и другие обязанности риэлтора, исполненные им, и это необходимо зафиксировать, и также признать. Не решен вопрос о праве риэлтора потребовать возмещения понесенных им в рамках риэлторской деятельности затрат (например, затрат на размещение рекламы в СМИ, на телевидении, в интернете) как в случае достижения, так и в случае недостижения оговоренной с клиентом цели. В данном случае даже при применении агентского договора рассматривать затраты, понесенные риэлтором в ходе осуществления риэлторской деятельности, можно не как возмещаемые затраты, а текущие расходы, которые в свою очередь приведут к прибыли или убытку. Квалификация договора с риэлтором как договора о возмездном оказании услуг возлагает обязанность преимущественно на клиента, который должен при расторжении договора оплатить издержки риэлтора, что позволяет минимизировать предпринимательские риски риэлтора.

В договоре можно порекомендовать указать, что услуга считается оказанной только после предоставления посредником отчета. Не существует унифицированной формы отчета посредника, который предоставляется субъектом, оказывающим посреднические услуги заказчику (доверителю, комитенту, принципалу и т.д.). Не существует его и для договора об оказании

услуг. В этом случае организация вправе использовать самостоятельно разработанную форму документа. Пример подобной формы приводится ниже.

Отчет об исполнении договора				
_____			«__» _____ г.	
Исполнитель _____, в соответствии с договором №__ от «__» _____ г., настоящим представляет Заказчику _____ отчет об исполнении поручения об осуществлении действий по купле-продаже помещений:				
1. Исполнитель осуществил следующие действия по продаже Помещения № 1: _____.				
2. Исполнитель осуществил следующие действия по покупке Помещения № 2: _____.				
3. В результате выполненных поручений были получены следующие документы, подлежащие передаче Заказчику: _____.				
4. От требований Заказчика Исполнитель не отступал.				
5. Затраты, подлежащие возмещению Заказчиком, составили:				
№ п/п	Наименование произведенных затрат за счет заказчика	Сумма произведенных затрат без учета НДС, руб.	НДС, руб.	Всего с учетом НДС, руб.
Всего фактически произведено затрат на сумму _____ (_____) рублей, в том числе НДС _____ рублей.				
Прилагаются следующие документы, подтверждающие произведенные затраты:				
1. _____.				
2. _____.				

Рис.5. Форма отчета об исполнении договора

На основании данного отчета возможно отразить в учете посредника основные прямые затраты по оказанию посреднической услуги. Обычно в отчете посредника указывается такая информация, как расходы, подлежащих возмещению, если таковые имеются, а также размер вознаграждения,

причитающегося посреднику за оказанную услугу. Такой отчет не требуется при договоре об оказании услуг, однако хотелось бы рекомендовать его использование. Суть риэлторских услуг такова, что к нему все же довольно часто обращаются, это важно для положительной репутации агентства. Факт оказания услуг требуется не просто зафиксировать, но оправдать.

Дифференциация состава риэлторской услуги должна вести к разным формам договора, где нужно будет конкретизировать момент возникновения права риэлтора на вознаграждение, а значит, дохода, и определение размера этого вознаграждения в зависимости от состава услуги и результата от ее оказания, не приводя при этом к «гонорару успеха». Часть дохода возникает только в случае заключения сделки по поводу недвижимости между клиентом и контрагентом, найденным риэлтором и успешной государственной регистрации. Другая часть, постоянная, должна возникать только при наличии затрат – т.е. передаче риэлтором заказчику отчета о проводимой деятельности. В таком случае потребность клиента удовлетворена, возникает положительный результат. Иначе же прибыль будет получена, однако заказчик останется в убытке, а услуга – лишь формально оказанной. Также в зависимости от правовых отношений будет изменяться и учет.

В бухгалтерском учете сумма выручки по договору оказания услуг отражается по дебету счета 62 в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи», субсчет 90.1 «Выручка». «Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами - по каждому покупателю и заказчику» [3]. Т.е., аналитический учет ведется по заказчикам, основанию расчетов, а также по документам расчетов. Выручка от оказания конкретной услуги признается в бухгалтерском учете по завершении оказания услуги. Если предоплаты нет, то делается проводка Дебет счета 62 Кредит счета 90.1, и считается, что

признан доход от оказания услуг на дату акта об оказании услуг на всю сумму оплаты, и, когда получена оплата за оказанные услуги на расчетный счет, делается запись Дебет счета 51 Кредит счета 62.

Посредник признает выручку на дату принятия отчета заказчиком, а расходы включает в себестоимость продаж на дату признания выручки. Учет различается в зависимости от того, участвует ли посредник в расчетах. Если нет, то операции реализации услуг отражаются обычным образом. На дату утверждения отчета делаются проводки (пусть проводки по НДС при этом не учитываются):

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по вознаграждению» Кт 90-1

– отражена сумма посреднического вознаграждения;

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» Кт 60 (76)

– отражена сумма расходов, подлежащих возмещению заказчиком, если они предусмотрены.

На дату поступления средств от заказчика:

Дт 50 (51) Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по вознаграждению»

– получена от заказчика сумма вознаграждения;

Дт 50 (51) Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» –

получена от заказчика сумма возмещаемых расходов.

Исследуемая организация применяет, как правило, договор об оказании услуг, и использует акт об оказании услуг, который стороны подписывают после проведения сделки, требующейся клиенту. На дату подписания акта признается выручка, например:

Дт 62 Кт 90.1 – признана выручка по договору в размере 50000,00 руб.

Если, например, оценка оплачивалась за счет заказчика, как возмещаемые затраты, то будут сделаны дополнительные проводки:

Дт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» Кт 60

– отражены расходы на оценку в размере 1000,00 руб.;

Дт 51 Кт 76 субсчет «Расчеты с заказчиком по возмещению расходов» – получена от заказчика сумма возмещаемых расходов.

Менее ясна ситуация, когда договор заключается, но сделка не заключается, поэтому результат, искомый клиентом, не достигнут, но возникшие затраты только на основании отчета посредника до конца возместить не получится. Лучше определить возможность частичного исполнения договора, соответственно установить оплату и признавать выручку в установленном размере каждый месяц. Например, ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» не удалось продать объект в течение квартала, в таком случае доход организации по договору составит за три месяца 6000 руб., при условии оплаты размещения рекламы в размере 2000 руб. в месяц, обозначенном в договоре проводка каждый месяц будет:

Дт 62 Кт 90.1 – признана выручка по договору в размере 2000,00 руб.

Услуги оказываются на основании договоров с заказчиками, выручка признается на момент подписания акта об оказании услуг. Оплата производится обычно после подписания акта, в размере цены, указанной в договоре. Проверяется при этом не только наличие, но и соответствие суммы сумме по договору. Также проверяется оприходование выручки по документам оплаты, т.е. бланкам БСО.

Добросовестная и скрупулезная договорная работа и отслеживание деятельности организации по тому или иному клиенту важны также для системы контроля. В исследуемой организации применяются, в частности, меры против таких действий, как сокрытие выручки, - сверка по договорам, жесткий учет бланков строгой отчетности. Организация использует такие методы контроля, как разрешительные процедуры, установление плана сотрудников и контроль за его исполнением. Денежные расчеты производятся в помещении организации, либо безналичным способом. Эти меры не всегда эффективны. Применение отчетности по произведенным действиям на уровне специалиста (менеджера) по каждому договору

позволит развить систему контроля, добавив в нее новое звено, когда информация о возможных нарушениях или злоупотреблениях не просто может быть получена случайным образом, а регулярно проверяется.

Можно порекомендовать также использование CRM-системы, либо ручное отслеживание использования сотрудниками ресурсов организации для собственных целей, проверка деятельности сотрудников по тому или иному договору и отслеживание эффективности их работы. Очень важно следить за движением денежных средств. Это как контроль за деятельностью сотрудников, так и поддержание доверия клиента. Для репутации организации важно, чтобы характер приема денежных средств, будь то возмещение расходов (обязательные платежи, например), или аванс, предоплата, назывались правильно и были оформлены документально верно. ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» не использует контрольные возможности документооборота в полной мере, создание дополнительного звена системы контроля на уровне специалиста позволило бы улучшить качество анализа эффективности деятельности, в целом рыночной ситуации, имело бы мотивационный эффект.

В риэлторской деятельности автоматизацию учета и деятельности проводить более затруднительно, чем в других отраслях, тем не менее, она имеет свое значение. Кроме этого, очень существенна информационная поддержка. Довольно часто агентства недвижимости предпочитают не публиковать свои расценки. Однако прайс с твердыми ценами, на который можно опереться, даст возможность клиенту быть уверенным, что цена не будет завышенной, и экономит время. Кроме того, услуги следует делить по составу. Традиционной риэлторской услугой стал поиск и сопровождение сделки до логического конца, но не всем клиентам она требуется. Некоторым из них нужна помощь лишь по какому-либо одному из процессов сделки, и полный пакет для них слишком дорог. Поскольку в условиях кризиса следует диверсифицировать предложения, нужно устанавливать тарифы на части

услуг, когда клиент может выбирать, что именно ему нужно. Фиксированная сумма, например, как цена за подбор покупателя, подготовку документов, консультации и прочее, а процент — плата за поиск, рекламу и количество показов потенциальным покупателям, и другие услуги также возможны за дополнительную плату. ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» использует твердые расценки, однако пренебрегает их разделением в зависимости от цены объекта. Используется диверсификация услуг, предложение разных их элементов, переориентация на расширение спектра услуг, в том числе юридические услуги, составление деклараций, оценка объектов недвижимости. Организация использует социальные сети, имеется сайт с калькулятором, но не используются его возможности в полной мере. Возможно опубликовать на сайте форму расчета, т.к. кроме фиксированной суммы, цена как правило включает процент. Такая форма станет способом узнать сумму вознаграждения в разных пропорциях, к примеру. Когда клиент знает, какие этапы ему предстоят и в чем именно ему понадобятся услуги агентства, менее вероятно, что он откажется от них в конце. На начальном этапе это может быть сайт организации, который должен прежде всего включать всю необходимую информацию об организации и предлагаемых ею услугах. Затем, он должен содержать объекты, уже имеющиеся в базе, и удобный поиск по ним, чтобы привлечь покупателя. Некоторые сайты предлагают 3D-показы, своего рода «прогулку» по объекту, оценить вид и прочесть если не детальную, то краткую оценку объекта, что позволяет сэкономить время для обеих сторон. Также применение интернет-ресурсов позволяет снизить издержки на показы, на рекламу.

CRM-системы позволяют вести единую базу данных по всем процессам. Данные системы доступны и в бесплатном варианте, при этом позволяют организовать работу более четко, проконтролировать работу менеджеров (агентов). Как правило, риэлторским агентствам требуется следующая информация: создание, управление и анализ базы данных по

аренде и продаже жилых и нежилых помещений и другим видам риэлторской деятельности, учет сдающихся в аренду квартир и комнат; отслеживание движений денежных средств по сделке - предоплата по договору с агентством, внесение аванса по договору авансирования, выплата процентов сотруднику за сделку, возмещение части расходов должны оформляться документами. Но кроме этого, требуется и информация, получаемая в бухгалтерском учете. Это расчет себестоимости, проведение итоговой калькуляции, анализ эффективности отдельных видов затрат, в частности, рекламы. Для продажи клиентского жилья риэлторы в основном используют рекламу в периодических изданиях и базах данных. Для каждой сделки нужна возможность задавать свой список рекламных изданий, лимит затрат и метод размещения рекламы, а также вывести в итоге стоимость рекламы, т.к. для оценки результатов требуется отчет об эффективности рекламы, т.е. о рентабельности затрат на рекламу в масштабах общего дохода от сделки. Требуются, наконец, статистические отчеты (по сделкам, объектам), финансовые (например, результаты калькуляции) и сравнительные (эффективность сотрудников и рекламы). Подобные системы дают возможность как собрать дополнительную информацию, нужную для учета, расчета различных показателей, так и для контроля деятельности и ее эффективности в целом.

3.2 Совершенствование учета затрат в риэлторской организации

Формирование информации о доходах и расходах в учете необходимо для контроля деятельности по организации и в разрезе ее отдельных подразделений и видов, планирования будущей стратегии и тактики в осуществляемой деятельности в целом и отдельных хозяйственных операций, измерения эффективности использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов; измерения и анализа эффективности хозяйствования в целом, и в разрезе различных подразделений; выявления рентабельности разных видов продукции, работ и услуг. Формируется информация о доходах и расходах и результатах деятельности организации в необходимых для целей управления аналитических разрезах, перечень которых организация формирует для себя сама.

Расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др. Учет материальных затрат ведется на счете 10 «Материалы»: расходы отражаются при списании на затраты следующей проводкой: Дебет счета 26 Кредит счета 10. Например, Дебет 26 Кредит 10 – списаны канцтовары в связи с оказанием услуг.

Услуги сторонних организаций: услуги коммунальных служб, связи и т.д., отражаются проводкой Дебет счета 26 Кредит счета 60. Аренда отражается на счете 76 «Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с целью ведения обособленного учета операций по аренде. В связи с видом деятельности основную часть расходов составляет заработная плата и начисленные на нее страховые взносы, что отражается проводкой по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» и кредиту счетов 70 «Заработная плата», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» (по субсчетам: 69.1 «Расчеты по социальному страхованию»;

69.2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»; 69.3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию»).

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье затрат, контрагенту и др. Расходы со счета 26 в конце каждого месяца списываются проводкой: Кредит счета 90.8 Дебет счета 26. На счет 90 «Продажи» списываются затраты на оказание услуг, приходящиеся на оказанные услуги в отчетном периоде.

Таблица 16 - Отражение в бухгалтерском учете общехозяйственных расходов (руб.)

№ п/п	Дата	Содержание хозяйственной операции	Основание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
					Дебет	Кредит
1	30.06.2014	Начислено за услуги связи по договору об оказании услуг связи	Счет № 341/10-0042	1 500,00	26	60
2	30.06.2014	Начислено за электроэнергию по договору энергоснабжения	Акт №0087730/055	2 000,00	26	60
3	30.06.2014	Начислено по договору аренды	Акт №6	6000,00	26	76
4	30.06.2014	Начислена заработная плата	Расчетная ведомость №6	28000,00	26	70
5	30.06.2014	Начислены страховые взносы с заработной платы	Бухгалтерская справка	8456,00	26	69
6	30.06.2014	Закрытие счетов косвенных расходов	Бухгалтерская справка	45956,00	90.08	26

На счете 44 «Расходы на продажу» учитываются коммерческие расходы организации. Коммерческие расходы ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» представляют собой расходы на маркетинг и рекламу, что возможно в организациях, осуществляющих оказание услуг. При этом расходы списываются с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90, субсчет 90.7 «Коммерческие расходы». Формирование в течение месяца и списание коммерческих расходов в организации было отражено записями, приведенными в таблице ниже.

Таблица 17 - Отражение в бухгалтерском учете коммерческих расходов (руб.)

№ п/п	Дата	Содержание хозяйственной операции	Основание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
					Дебет	Кредит
1	21.06.2014	Размещение РИМ	Акт №19256	6 000,00	44	60.01
2	30.06.2014	Размещение РИМ	Акт №3126/1	1 700,00	44	60.01
3	30.06.2014	Закрытие счетов косвенных расходов	Бухгалтерская справка	7 700,00	90.7	44

Каждый месяц в учете организации сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2 «Себестоимость продаж», и кредитового оборота по субсчету 90.1 «Выручка» определяется финансовый результат от оказания услуг, и аналогично по прочим доходам сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91.2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91.1 «Прочие доходы» (табл.18).

Таблица 18 - Схема записей по счету 90 «Продажи» (руб.)

Наименование субсчетов	По дебету	По кредиту
Сальдо на 01.06.2014 г.	-	-
Субсчет 90-1 «Выручка»		60 000,00
Субсчет 90-8 «Управленческие расходы»	45956,00	
Субсчет 90-7 «Коммерческие расходы»	7 700,00	
Субсчет 90-9 «Прибыль»	6344,00	
Итого	60 000,00	60 000,00
Сальдо на 01.07.2014 г.	-	-

Затраты, связанные с оказанием риэлторских услуг, неравномерны. Т.к. возможность отдельного учета некоторых видов затрат отсутствует, необходимо выбрать базу распределения. В качестве базы распределения могут выступать прямые затраты, поступления от оказания платных услуг, число заказов и т.д. Выбранный механизм распределения затрат следует отразить в учетной политике организации.

Организациям, оказывающим услуги, рекомендуется отражать затраты в целом на счете 26. Применение счета 20 более приемлемо при производстве и пообъектном учете. К примеру, исследуемая организация может выполнять работы по сборке монтажу группы учета электроэнергии, когда точно

известны и стоимость материалов, и оплата труда, и сроки выполнения работ.

Данная операция будет отражаться в корреспонденции со счетом 20:

Дебет 20, Кредит 10 - списана стоимость материалов;

Дебет 20, Кредит 70 - начислена заработная плата сотрудникам;

Дебет 20, Кредит 60 - услуги сторонней организации.

Однако применение счета 26 только для учета управленческих расходов, например, даст возможность для более точного расчета себестоимости. Кроме того, это разделит затраты, на основе чего возрастает потенциал для их анализа. Например, становится возможен маржинальный анализ. Специально для этого предназначена система «директ-костинг». В ней постоянные затраты не относятся на себестоимость производства, а учитываются на отдельном счете и списываются на финансовый результат. Т.е., себестоимость складывается только из переменных затрат. Отнесение расходов к постоянным или переменным также зависит от особенностей предприятия, учетной политики, целей анализа. Маржинальный анализ применяют, как правило, чтобы определить оптимальный уровень объема производства (продаж) для эффективного управления финансами предприятия. При этом могут решаться такие вопросы, как ограниченность оборотных средств, или оценка эффективности каких-либо видов продукции, их продаж.

Характерна для риэлторской деятельности нерегулярность доходов. На практике многие организации, выполняющие работы или оказывающие услуги (даже при наличии незавершенных или не принятых заказчиком работ или услуг), все равно списывают в отчетном периоде полностью все расходы, в том числе при отсутствии доходов. В нормативных актах не указан порядок определения остатков незавершенного производства для организаций, выполняющих работы или оказывающих услуги. В то же время в ряде случаев у предприятий могут оставаться незавершенными (в том числе не принятыми заказчиками) работы или услуги. Соответственно, по таким

услугам произведены определенные расходы, которые теоретически не могут быть списаны как себестоимость оказанных услуг.

В большинстве случаев невозможно применить способы отражения НЗП в бухгалтерском учете, установленные Положением по ведению бухгалтерского учета, для определения стоимости незавершенных услуг. «В первую очередь это связано с тем, что в очень редких случаях работы и услуги можно отразить в количественном выражении в сопоставимом виде. Большинство же выполняемых работ (оказываемых услуг) имеют различные параметры (стоимостные - по различным договорным ценам, временные - по продолжительности выполнения заказа, по характеру затрат (одни могут быть более материалоемкими, другие – более трудоемкими) и т.п.)» [26,с.125]. Таким образом, организации, оказывающие услуги, могут определять величину остатков НЗП только при выполнении однотипных услуг, либо при применении позаказного метода распределения затрат, связанных с оказанием услуг. При позаказном методе учета затрат объектом калькулирования выступает заказ. Соответственно, затраты на оказание услуг в таком случае учитываются в разрезе отдельных заказов, при этом можно ориентироваться на договор как заказ, т.к. услуги не однотипны. Поэтому в первичной документации обязательно должен указываться номер заказа (договора). В целях обеспечения правильности отнесения затрат при позаказном методе должен быть организован надлежащий контроль за правильной выпиской первичных документов. В бухгалтерском учете для определения величины расходов по каждому заказу могут применяться как отдельные субсчета, так и аналитические счета к данному счету.

Организации, оказывающие услуги, редко ведут учет затрат позаказным способом (при котором имеется возможность выделять отдельно и прямые затраты). Однако данный способ может нести свои преимущества для риэлторской организации.

Возьмем данные исследуемой организации за квартал. Т.к. она использует «котловой» метод и не учитывает НЗП, но ведет учет по статьям затрат, прибыль за квартал можно вычислить только в общей сумме. Никаких данных для вычисления показателей рентабельности, например, кроме как в целом по организации, это не дает, хотя можно увидеть удельный вес отдельных затрат (табл.19).

Таблица 19 – расчет себестоимости услуг, оказанных организацией за 4 квартал 2014г.

Показатель	Сумма, руб.
Выручка	220000,00
Оформление документов по сделке, проверка объекта	6000,00
Транспортные расходы	6000,00
Затраты на рекламу	10500,00
Затраты на связь	1000,00
Комиссия агента	44000,00
Страховые взносы	11924,00
Все прямые затраты	79424,00
Общехозяйственные расходы	100308,00
Все расходы	179732,00
Прибыль	40268,00

Однако риэлторская организация может использовать и позаказный метод. Ее услуги не в достаточной степени однотипны, но число заказов не так велико, чтобы нельзя было сформировать отчет по расходам по одному заказу, или договору. Большая часть информации на базе первичных документов формируется агентами (менеджерами). Они формируют договоры, ведут работу по ним, организуют прием денежных средств. На них требуется возложить и формирование информации о затратах по конкретной сделке, или заказу. Примерная форма отчета может выглядеть следующим образом:

Отчет специалиста по недвижимости				
1. Были осуществлены следующие действия по рекламе Объекта ____:				
_____.				
- количество размещенных объявлений и их местонахождение и статус;				
- количество людей, которые посмотрели данное объявление;				
- количество звонков;				
- количество просмотров, информация по ним.				
_____.				
2. Результаты проверки и предварительной оценки объекта.				
3. Были осуществлены следующие действия по продаже Объекта ____:				
4. Выполнены следующие поручения Заказчика:				
5. В результате выполненных поручений были получены следующие документы: _____.				
6. Результаты сделки:				
7. Затраты, произведенные в ходе работы по договору, составили:				
№ п/п	Наименование затрат	Сумма затрат без учета НДС, руб.	НДС, руб.	Всего с учетом НДС, руб.
Затраты подтверждены следующими документами:				
_____.				

Рис.6. Примерная форма отчета специалиста по недвижимости

Если как объект калькуляции затрат рассматривать договор (заказ), а «местом возникновения» затрат станет конкретный специалист-менеджер, который может эти затраты отследить. При позаказном методе затраты на производство услуг учитываются в разрезе отдельных заказов, и тогда для правильного отнесения затрат должен быть организован контроль за оформлением документов.

Известна цена договора, часть прямых затрат, которые относятся непосредственно на договор. Пропорционально им можно разделить распределяемые затраты, и получить сумму затрат непосредственно по договору. Требуется выделить затраты, которые можно отнести непосредственно на заказ, и те, которые требуется распределить. Все затраты

здесь в принципе можно отнести на счет 20, но не все из них, являясь по сути прямыми, могут быть достоверно отделены, поэтому потребуется их распределить. Базой распределения может быть в данном случае выручка по договору (которой пропорциональна комиссия агента), или цена договора.

В сравнении с котловым методом учета затрат, данный способ предлагает значительное количество информации по затратам и себестоимости. Можно информацию, полученную на основании заказов, обобщить по видам услуг, по типу клиента, его требованиям, по сегменту рынка, району и т.д. Рассмотрим применение на примере исследуемой организации. В учете общепринятого при услугах типа можно только примерно понимать, что в общем виде происходит с деятельностью организации. При позаказном можно получить более конкретные сведения по себестоимости, определить значимость для организации данных услуг, клиентов, эффективность работников. Возможный способ разнесения затрат приведен в таблице ниже.

Таблица 20 – Распределение затрат по договорам за период

Показатель	Сумма, руб.					
	№1\1	№1\2	№1\3	№1\4	№1\5	Сумма, всего (руб.)
Выручка по договору	70000,00	50000,00	50000,00	0,00	50000,00	220000,00
Расходы по договору						
Оформление документов по сделке, проверка объекта	3000,00	1000,00	1000,00	0,00	1000,00	6000,00
Затраты на рекламу	1500,00	1500,00	1500,00	4500,00	1500,00	10500,00
Комиссия агента	14000,00	10000,00	10000,00	0,00	10000,00	44000,00
Страховые взносы	3794,00	2710,00	2710,00	0,00	2710,00	11924,00
Транспортные расходы	1200,00	1200,00	720,00	2160,00	720,00	6000,00
Связь	200,00	200,00	120,00	360,00	120,00	1000,00
Затраты по договору	23694,00	16610,00	16050,00	7020,00	16050,00	79424,00
Прибыль по договору	46306,00	33390,00	33950,00	-7020,00	33950,00	140576,00

В итоге можно получить как значение прибыли по договору, так и рентабельность продаж по видам договоров, по конкретному сотруднику и т.д. Для этих показателей, поскольку сделки длительные, придется рассчитать НЗП, однако нельзя сказать, что его величина будет значительной (если же его не определять, эти затраты будут заложены в других, закрывшихся договорах). Здесь возникает сложность с тем, что услуги не часто можно отразить в количественном выражении, чтобы они были при этом сопоставимы. По большей части услуги различаются по характеристикам, не только по ценовым, и по виду, но по продолжительности выполнения заказа, по требуемым затратам, причем в основном нельзя предсказать эти характеристики заранее. Поэтому в данном случае услуги нельзя приравнять к однородной продукции, и выразить в каких-либо общих единицах.

Показательный метод делает возможным формирование остатков НЗП, однако он выручает не во всем. С распределяемыми затратами практически невозможно сказать, сколько именно пришлось на тот или иной заказ, или на неоказанные услуги. С одной стороны, они очень незначительны, можно было бы ввести уровень существенности, при недостижении которого НЗП в части названных расходов просто не формируется, а расходы полностью списываются на уменьшение доходов в текущем периоде. С другой стороны, их можно распределить, например, пропорционально цене договора или другим способом. В примере выше для распределения были использованы затраты на рекламу, т.к. выполненные объемы по услугам не определить. В то же время рекламные расходы важный показатель для риэлторской деятельности. Данный способ учета требует несколько больше временных и трудовых затрат, однако дает больше сведений. В результате мы получим, например, рентабельность продаж по агенту, его эффективность.

Таблица 21 – Расчет эффективности деятельности специалистов

Показатель	Риэлтор А (договоры №1\1,1\2)	Риэлтор Б (договоры №1\3,1\4,1\5)	Сумма, руб.
Прибыль по завершенным договорам, руб.	79696	60880	140576
Выручка по договорам, руб.	130000	100000	220000
Затраты по договорам, руб.	40304	39120	79424
Рентабельность продаж, процент	61,3	60,88	-
Доля сотрудника в прибыли, процент	56,69	43,31	-

Рентабельность продаж в данном случае не включает управленческие расходы, но их также при желании можно распределить. Довольно важно для риэлторских агентств рассчитать или хотя бы приблизительно определить эффективность рекламы. Поскольку стоимость риэлторских услуг все же достаточно высока, нужно стремиться более точно установить ценовые пределы, при которых услуга конкурентоспособна и при этом рентабельна. При определении себестоимости услуги позаказным способом есть возможность более гибко определять ценовую политику организации в отношении различных видов услуг. Возможно данные величины рассчитывать в отдельной подсистеме управленческого учета.

В области контроля для риэлторской деятельности важно подтверждение расходов, произведенных самим риэлтором в ходе оказания услуги, особенно возмещаемых (которые на основании возмещения не признаются в качестве расходов или доходов). Нужно проверить отсутствие подмены понятий при принятии денежных средств, например, выручки и средств, принятых под расписку для оплаты обязательных расходов по сделке, т.е. возмещаемых расходов, а также получения неустоек. Для этого можно создать специальный рабочий документ. Нужно отследить также формальное соответствие услуг в договорах и первичных документах, подтверждающих их оказание (актах). Если риэлтор в своей отчетности

клиенту не до конца раскрывает содержание услуги и произведенные действия, факт оказания услуги может быть частично поставлен под сомнение.

Рекомендуется добавить в документооборот дополнительное звено, а именно, отчетность специалиста. Отчет перед заказчиком может быть в форме отчета агента, примерная форма приведена выше (рис.5). Документация уже сейчас должна включать, во-первых, лист просмотров, куда записываются все, кто смотрел данную квартиру, начиная с самого первого потенциального покупателя. Важно не только зафиксировать их количество, но и проанализировать то, как они делают выбор. Промежуточный отчет о выполненной работе содержат информацию о том, что именно сделал посредник и в какие сроки. Наконец, акт выполненных работ (об оказании услуг), нужно доработать настолько, чтобы в нем были детально прописаны все действия специалиста по недвижимости. Дополнение текущей документации более полной отчетностью перед заказчиком позволит уменьшить предпринимательские риски и раскрыть дополнительные возможности бухгалтерского и управленческого учета.

Таким образом, учет затрат при оказании услуг в области риэлторской деятельности можно сделать более детальным, и за счет этого повысить точность расчета себестоимости оказанных услуг и увеличить информированность при принятии решений. При некотором росте трудоемкости, усложнении документооборота, при этом за счет этих же трудозатрат производится совершенствование системы контроля, мотивации работников, повышается и укрепляется положительная репутация организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Риэлторские организации имеют свои особенности деятельности и учета. Большинство из них вытекают из различных юридических трактовок правоотношений субъектов, возникающих в области данной деятельности. Разнообразие риэлторских услуг и их многосоставность, так же, как принципиальная характеристика услуг – нематериальность и потребление в процессе создания – так же вносят свои коррективы. Выявить потенциальные возможности развития учета доходов и расходов для повышения результативности деятельности и минимизации предпринимательских рисков риэлторских организаций становится особенно важно в текущих рыночных условиях. Анализ рынка недвижимости в России за 2014-2015гг. показывает такие существенные кризисные факторы, как снижение спроса при нарастающем предложении, сокращении объемов продаж готового жилья, уменьшение объемов строительства и снижение инвестиций в него, снижение цен на рынке недвижимости, что оказало серьезное воздействие на риэлторские организации.

Объектом исследования в данной работе была выбрана организация ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость». Основным видом деятельности ее является предоставление посреднических услуг, связанных с недвижимым имуществом, среди них риэлторские услуги, такие, как консультации, поиск покупателя или объекта, документальное сопровождение, среди других видов деятельности также строительство коттеджей и т.д. У организации на текущий момент отсутствует собственный капитал и наблюдается недостаточная текущая ликвидность активов. В целом показатели финансовой устойчивости предприятия отклоняются от нормы. На снижение показателей деятельности ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» оказали влияние ситуация на рынке, рост конкуренции, их характеризует, во-первых, недостаток собственных оборотных средств, коэффициент автономии

организации на 31 декабря 2015 г. составил -0,18. Это говорит об отсутствии собственного капитала и полной зависимости организации от заемного капитала. Снижение показателей ликвидности также присутствует, так, на конец 2015г. коэффициент текущей ликвидности составил 0,85, что не соответствует норме. Организацией получен как убыток от продаж, так и в целом убыток от финансово-хозяйственной деятельности. Рассмотренные показатели характеризуют финансовое состояние предприятия как неплатежеспособное. Для стабилизации финансового положения требуется увеличить собственный капитал организации, снизить сумму краткосрочной кредиторской задолженности, снизить запасы, переведя их в более ликвидные активы – краткосрочную дебиторскую задолженность, финансовые вложения или денежные средства; с этими целями в том числе произвести внедрение новых видов услуг и пересмотр условий оказания имеющихся. Поскольку резкое снижение цен на услуги не оказывает заметного влияния на повышение спроса, нужно обратить особое внимание на привлечение заказчиков с помощью иных средств, в том числе более благоприятных условий, дополнительных услуг, мотивации специалистов.

Доходами от обычных видов деятельности ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» является выручка от оказания услуг, выручка признается по завершении оказания услуги на основании выставленного заказчику акта. Организации рекомендуется, во-первых, использовать разные формы договора, где нужно будет конкретизировать момент возникновения права риэлтора на вознаграждение, а значит, дохода, и определение размера этого вознаграждения в зависимости от состава услуги и результата от ее оказания. Часть дохода возникает только при успешном результате, другая часть, постоянная, должна признаваться при наличии текущих затрат вне зависимости от результата, но требуется предусмотреть передачу риэлтором заказчику отчета о проводимой деятельности. Это будет более благоприятно характеризовать организацию в глазах заказчика, обеспечит большую

ясность расчетов. ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» предлагается при признании доходов ввести в практику оказания услуг внутреннюю отчетность о ходе выполнения заказа (требований) клиента, и дан пример формы подобного отчета. Его будет составлять специалист по недвижимости, работающий с клиентом, и данный отчет в дальнейшем будет, во-первых, положен в основу учета затрат, во-вторых, на его основе организация может отчитываться перед заказчиком. Документооборот организации при добавлении предложенной отчетности расширится незначительно, при этом улучшится деловая репутация организации, значительно повысится качество контроля за деятельностью сотрудников и собственно учетом доходов и расчетом затрат.

В качестве рационализации учета расходов предлагается использование позаказного метода. Учет затрат на оказание услуг в исследуемой организации ведется на счете 26 «Общехозяйственные расходы», указанные расходы списываются в дебет счета 90 «Продажи» (директ-костинг) всей суммой на уменьшение итогового финансового результата от продаж за текущий месяц, так же как и коммерческие расходы со счета 44. Однако в риэлторской деятельности как альтернативу котловому учету затрат возможно применить позаказный метод, как объект калькуляции затрат использовать договор (заказ), а путем определения затрат станет конкретный специалист-менеджер, который может эти затраты отследить. Положительный фактор также здесь состоит в том, что менеджер так или иначе будет отчитываться по своим расходам, и при наличии первичных документов можно их отнести на тот или иной заказ и рассчитать прямые затраты. Таким образом, себестоимость заказа будет более точно рассчитана. Это значительно расширит возможности для экономического анализа результатов деятельности организации, что значимо в связи с тем, что со снижением рентабельности агентствам недвижимости требуется теперь ориентироваться на увеличение оборота, более разнонаправленную работу с

клиентами, их потребностями, вносить другие направления деятельности и сокращать убыточные направления. Особенно важно стало прогнозирование, анализ собственных расходов при перспективе значительного снижения прибыли, стало необходимо в том числе рассчитывать рентабельность по разным видам сделок и сферам деятельности.

При рассмотрении системы внутреннего контроля организации риск контроля был рассчитан на уровне около 36%. Это говорит о достаточно высокой надежности системы внутреннего контроля, но нужно учитывать, что в риэлторской деятельности возникают дополнительные факторы риска: возможные нерегулярность и несоблюдение требований ведения учета, отсутствие разделения ответственности и полномочий, высокая вероятность занижения выручки и завышения расходов. Требуется учесть их влияние и соответственно развивать систему внутреннего контроля. В сфере совершенствования контроля в организации требуется обратить внимание на рационализацию операций и оценку их эффективности, обеспечение достаточной детализации учетной информации, организации процедур контроля на всех этапах. Для этого рекомендуются следующие меры: разработка четкой системы отчетности и ее проверки, в том числе вышеупомянутых внутренних отчетов, налаженный порядок документооборота, автоматизация, в частности, применение CRM-системы, что позволит упростить часть деятельности сотрудников и при этом проконтролировать ее. Система элементов контроля при этом будет более взаимосвязанной. Внедрение же предлагаемого метода учета затрат и дополнительной отчетности обеспечит в ООО «РСК «Завьяловская Недвижимость» усиление контрольных функций управленческого учета и введение специфических для конкретной области деятельности элементов контроля, способствуя снижению риска возникновения ошибок при учете доходов и расходов, более высокому уровню планирования и анализа.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016 г.).
2. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (в ред. от 28.12.2016 г.).
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (в ред. от 08.11.2010 г.).
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. от 24.12.2010 г.).
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утверждено приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н (в ред. от 06.04.2015 г.).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н (в ред. от 06.04.2015 г.).
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. от 06.04.2015 г.).
8. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утверждено приказом Минфина РФ от 28 июня 2010 г. № 63н (в ред. от 06.04.2015 г.).
9. «Концептуальные основы финансовой отчетности». 09.02.2016.: [Электронный ресурс]. Режим доступа:

http://minfin.ru/common/upload/library/2016/02/main/Conceptual_Framework.pdf

10. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», (в ред. МСФО (IFRS) 9, утв. Приказом Минфина России от 27.06.2016 N 98н), введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н.
11. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 21.01.2015 N 9н).
12. Постановление Конституционного суда РФ от 23.01.2007 N 1-П.
13. Постановление президиума ВАС РФ от 24.01.2012 11563\11 по делу А41-27081\10.
14. Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 26 февраля 2004 г. N КГ-А41/742-04.
15. Авдонькина В.В. Пути совершенствования функционирования риэлторских организаций в регионе // Теория и практика общественного развития. - 2011. - №3. - С.388-390.
16. Алексеева Г.И., Богомолец С.Р., Сафонова И.В. Бухгалтерский учет. М.: Московский финансово-промышленный университет "Синергия", 2013. — 720 с.
17. Андреев, В. Д. Внутренний аудит: учебное пособие / В. Д. Андреев. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 464с.
18. Асаул А.Н. Экономика недвижимости. — СПб.: Питер, 2013. — 416 с.
19. Бадмаева Ж.Д., Лебедева А.Ю. Понятие расходов организации и их классификация // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. - 2011. - №4 (10). - С.172-178.

20. Бариленко В.И. Анализ финансовой отчетности. - М.: КНОРУС, 2016.— 234 с.
21. Бреславцева Н.А., Рябокони С.В. Рынок недвижимости - основа формирования рынка риэлтерских услуг // ИВД. - 2011. - №1. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/rynok-nedvizhimosti-osnova-formirovaniya-rynka-rielterskih-uslug> (дата обращения: 11.12.2016).
22. Булавина Л.Н., Булавин М.В. Аудит финансовых результатов от обычных видов деятельности // Международный бухгалтерский учет. - 2011. - №45. - С.35-44.
23. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – М.: Экзамен, 2010. – 320с.
24. Гетьман В.Г. Бухгалтерский учет. - М.: Финансы и статистика, 2007. — 700 с.
25. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право. - М., «Инфра-М», 2013 г. - 304с.
26. Гуккаев В.Б. Производство: учет, налогообложение. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ 2008. - 240 с.
27. Дубровская И.А., Соснаускене О.И. Справочник риэлтора. - Юстицинформ, 2006 г. – 194с.
28. Единая межведомственная информационно – статистическая система (ЕМИСС). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.fedstat.ru/>
29. Зайцева М.Ю. Методы учета незавершенного производства // Финансовые и бухгалтерские консультации: электрон. журн. - 2015. - № 10. - С. 24 - 31. Режим доступа: http://www.fbk.ru/library/publishing_library/ (дата обращения: 08.10.2015).
30. Захаров И. В., Калачева О. Н. Бухгалтерский учет и анализ. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 424с.

31. Иваницкая И. П. Введение в экономику недвижимости. - М.: КНОРУС, 2010. - 236 с.
32. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и Ко", 2009. - 724с.
33. Ковалев В.В. Финансы. - М.: 2007. — 640 с.
34. Лейба А. Особенности риэлторского (маклерского) договора в сфере оборота жилых помещений. // "Жилищное право". – 2013. - №10. – С.7-24.
35. Леонтьева Ж. Г. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческих организаций / Ж. Г. Леонтьева, О. П. Гладких. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – 394 с.
36. Медовый В.В. Изучение проблем функционирования риэлторских фирм на региональном рынке недвижимости. // Экономический вестник Ростовского государственного университета. – 2007. - Том №5, №2. – С.187-191.
37. Мерзликина Е. М. Контроль и ревизия. - М: МГУП, 2008. – 174с.
38. Морозова Т.И. Исследование региональной структуры рынков жилья в Приволжском федеральном округе // Региональная экономика: теория и практика. - 2012. - №2 - С.56-60.
39. Морщанина Н.И. Особенности рынка риэлторских услуг в России. // Человеческий капитал и профессиональное образование. - 2014. - № 1 (9). – С.60-70.
40. Нагуманова Р.В. Обычные виды деятельности экономических субъектов. // Актуальные проблемы экономики и права. - 2009. - №2 (10). Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/obychnye-vidy-deyatelnosti-ekonomicheskikh-subektov> (дата обращения: 29.09.2015).
41. Николаева, С. А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы / С. А. Николаева. – М.: Аналитика пресс, 2000. – 208 с.

42. Носкова Н. Ю. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в различных отраслях производственной деятельности. – Ульяновск : УлГТУ, 2009. – 124 с.
43. Подольский В. И. Аудит: учебник для вузов / Под редакцией В. И. Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 260 с.
44. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009 г., - 583 с.
45. Пятов М. Л. , Смирнова И. А. Доходы и расходы организации: трактовка МСФО.// БУХ.1С. — 2008. - № 2. – С.41-45.
46. Родин Д.А. Особенности налогообложения риэлтерских организаций // Все для бухгалтера. - 2009. - №3. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-nalogooblozheniya-rielterskih-organizatsiy> (дата обращения: 25.12.2016).
47. Российский статистический ежегодник. 2015: Стат.сб./Росстат. - М., 2015. – 728 с.
48. Рудяков А.Н. Правовое регулирование гражданских отношений в сфере риэлторской деятельности. Автореф. дис....канд. юридических наук: 12.00.03/Рудяков, Александр Николаевич; Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации. - М., 2013. - 204 с.
49. Рябоконт С.В. Направления и динамика развития рынка риэлторских услуг в России // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. - 2012. - №3 (104). Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/napravleniya-i-dinamika-razvitiya-rynka-rieltorskih-uslug-v-rossii> (дата обращения: 11.12.2016).
50. Рябоконт С.В. Формирование стратегии развития рынка риэлтерских услуг в регионе. Автореф. дисс..канд. экономических наук: 08.00.05/Рябоконт Сергей Валерьевич; ФГБОУ ВПО «Южно-Российский

- государственный университет экономики и сервиса». - Шахты, 2012г. – 169с.
51. Сапрыкин В. Н. Соответствие доходам расходов - основополагающий принцип бухгалтерского учета. //Все для бухгалтера. - 2009. - №10. Режим доступа: <http://puma/article/n/sootvetstvie-dohodam-rashodov-osnovopolagayuschiy-printsip-buhgalterskogo-ucheta> (дата обращения: 28.11.2016).
52. Сведения о деятельности Росреестра по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним — январь-декабрь 2015 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://rosreestr.ru/site/open-service/statistika-i-analitika/statisticheskaya-otchetnost/?clear_cache=Y
53. Сведения о деятельности Росреестра по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним — январь-декабрь 2014 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://rosreestr.ru/site/open-service/statistika-i-analitika/statisticheskaya-otchetnost/?clear_cache=Y
54. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 496 с.
55. Соколов Я. В. Финансовый результат как цель бухгалтерского учета / Я. В. Соколов, М. Л. Пятов // Бухгалтерский учет. – 2007. – № 21. – С. 56-59.
56. Стерник Г.М. Рынок жилой недвижимости городов России в 2015 году: начало рецессии. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.mar.ru/news_photo/123976/sternik.pdf
57. Стерник Г.М. У рынка есть быстрый способ выйти из кризиса. Но он нереален. // БН-Газета [Электронный ресурс]. – Электрон. журн. – 2015 – 22 июл. – Режим доступа: <http://www.gazeta.bn.ru/articles/2015/07/22/220903.html>

58. Тётушкин В.А. Исследование рынка недвижимости в условиях экономического кризиса. //Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2016. - №40(322) - С. 37-52.
59. Удмуртская Республика в 2011-2015 годах: Краткий статистический сборник. – Ижевск, Удмуртстат, 2016. – 99с.
60. Федорович Т.В. Бухгалтерский управленческий и производственный учет: учебное пособие. – Новосибирск: НГУЭиУ, 2010. – 214 с.
61. Химичева Н. И., Покачалова Е. В. Финансовое право.— М.: Норма, 2005. — 464с.
- 62.Хоружий Л.И. Развитие бухгалтерского учета доходов и расходов в системе управления деятельностью хлебопекарных организаций: монография / Л.И. Хоружий, О. В. Дедова. - М.: М-во сельского хоз-ва Российской Федерации, Российский гос. аграрный ун-т - МСХА им. К. А. Тимирязева. Москва, 2012. – 200 с.
63. Центральная база статистических данных (ЦБСД): [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru/dbscripts/cbsd/>
64. Цыганков К.Ю. Как определить доходы и расходы. // Сибирская финансовая школа [Электронный ресурс]. – 2007. - №2. Режим доступа: <http://journal.safbd.ru/en/node/1284>.
65. Щеглов Е.В. Договорные аспекты предоставления риэлторских услуг. // Правовые вопросы недвижимости. – 2008. - №2. - С.17-19.
66. Щеголева И.П. Рынок недвижимости в условиях рецессии. // Социально-гуманитарные и экономические науки: сборник статей под ред. М.И. Бальзанникова, К.С. Галицкова, А.А. Шестакова; Самарский государственный архитектурно-строительный университет. Самара, 2015. – С.255-259.
67. Янин Д.А. Экономика недвижимости. – М.:МИЭМП, 2009. – 80 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Бухгалтерский баланс

на 31 декабря 2015 г.

Организация Общество с ограниченной ответственностью "Риэлторско-строительная компания "Завьяловская Недвижимость"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид экономической деятельности Подготовка строительного участка

Организационно-правовая форма / форма собственности

Общества с ограниченной ответственностью / **Частная собственность**

Единица измерения: в тыс. рублей

Местонахождение (адрес)

427000, Удмуртская Респ, Завьяловский р-н, Завьялово с, Калинина ул, Дом № 77

Коды	
0710001	
31	12
16900220	
1841031545	
45.1	
12165	16
384	

по ОКВЭД

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	-	-	-
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	-	-	-
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	818	-	-
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	-	-
	Дебиторская задолженность	1230	-	-	1
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	-	11	5
	Прочие оборотные активы	1260	-	-	-
	Итого по разделу II	1200	818	11	6
	БАЛАНС	1600	818	11	6

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	(154)	(42)	(94)
	Итого по разделу III	1300	(144)	(32)	(84)
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	-	-	-
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	-	-	73
	Кредиторская задолженность	1520	962	43	17
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	-	-	-
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	962	43	90
	БАЛАНС	1700	818	11	6

**Отчет о финансовых
результатах**
за Январь - Декабрь 2015 г.

Организация **Общество с ограниченной ответственностью
"Риэлторско-строительная компания
"Завьяловская Недвижимость"**

Идентификационный номер
налогоплательщика

Вид экономической
деятельности **Подготовка строительного участка**

Организационно-правовая форма / форма
собственности
**Общества с ограниченной
ответственностью / Частная
/ собственность**

Единица измерения: в тыс. рублей

	Коды	
Форма по ОКУД	0710002	
Дата (число, месяц, год)	31	12
по ОКПО	16900220	
ИНН	1841031545	
по ОКВЭД	45.1	
по ОКОПФ / ОКФС	12165	16
по ОКЕИ	384	

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
	Выручка	2110	90	470
	Себестоимость продаж	2120	-	-
	Валовая прибыль (убыток)	2100	90	470
	Коммерческие расходы	2210	-	(29)
	Управленческие расходы	2220	(227)	(436)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	(137)	5
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	-	-
	Проценты к уплате	2330	-	-
	Прочие доходы	2340	-	70
	Прочие расходы	2350	(7)	(16)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	(144)	59
	Текущий налог на прибыль	2410	-	-
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	-
	Прочее	2460	(10)	(7)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	(154)	52

Форма 0710002
с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	(154)	52
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-