**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:

зав. кафедрой, д.э.н., профессор

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Р.А. Алборов

«\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учёт и аудит расчётов с поставщиками и подрядчиками

(на примере ООО «Домашний декоратор» г. Ижевска Удмуртской

Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник И.С. Мизирева

Научный руководитель

к.э.н., доцент Е.А. Шляпникова

Рецензент

к.э.н., доцент Е.А. Некрасова

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ВВЕДЕНИЕ ……………………………………………………………….** | **4** |
| **1** | **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ ………………………….** | **7** |
| 1.1 | Теоретические основы учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.…………………………………………………………………………... | 7 |
| 1.2 | Теоретические основы аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками…...……………………………………………………….................... | 16 |
| **2** | **ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**  **ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «Домашний декоратор»...…….** | **22** |
| 2.1 | Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации.. | 22 |
| 2.2 | Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность …………………………. | 25 |
| 2.3 | Оценка состояния учета и внутрихозяйственного контроля в  организации ……………………………………………………………….. | 28 |
| **3** | **УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В ООО «ДОМАШНИЙ ДЕКОРАТОР»………………………………..** | **33** |
| 3.1 | Нормативное регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации..…………….…………………………............ | 33 |
| 3.2  3.3 | Формы расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации……  Документальное оформление расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации ………………………………………………………. | 35  45 |
| 3.4 | Синтетический и аналитический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации …………………………………………….. | 53 |
| **4** | **АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В ООО «ДОМАШНИЙ ДЕКОРАТОР»……………………..................** | **60** |
| 4.1 | Цели и задачи аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации…………………………………………………………….......... | 60 |
| 4.2 | Планирование аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации …………………………………………………………............. | 62 |
| 4.3 | Методические приемы и способы проведения аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации…………………………….. | 69 |
| 4.4 | Оценка и оформление результатов аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации ……………………………………………. | 74 |
|  | **ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ ………………………………………..** | **79** |
|  | **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ ………………….** | **85** |
|  | **ПРИЛОЖЕНИЯ ……………………………………………………….....** | **90** |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы исследования.**В настоящее время большое внимание уделяется расчетам с поставщиками и подрядчиками. Это обусловлено тем, что постоянно совершающийся кругооборот хозяйственных средств вызывает непрерывное возобновление многообразных расчетов. Одним из наиболее распространенных видов расчетов как раз и являются расчеты с поставщиками сырья, материалов, товаров и прочих материальных ценностей. Расчеты с поставщиками и подрядчиками относятся к внешним расчетным операциям. Правильная организация расчетных операций обеспечивает устойчивость оборачиваемости средств организации, укрепление договорной и расчетной дисциплины и улучшение финансового состояния. Правильная (рациональная) организация расчетных операций, правильность постановки их учета предупреждают негативные последствия по этим операциям.

Разнообразие участников расчетных операций и форм расчетов между ними создают предпосылки для нарушений при осуществлении расчетных операций и поэтому требуют постоянного контроля за их проведением и отражением в учете.

Чтобы убедиться, что расчеты с поставщиками и подрядчиками отражены в учете в соответствии с требованиями действующего законодательства, необходимо привлекать специалистов, обладающих соответствующей квалификацией.

Всё вышесказанное обусловило выбор темы выпускной квалификационной работы.

**Цель и задачи выпускной квалификационной работы.** Цель выпускной квалификационной работы – изучить состояние разработанности теоретических основ и практических аспектов учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Домашний декоратор».

В соответствии с поставленной целью в выпускной квалификационной работе необходимо решить следующие задачи:

- обосновать теоретические основы учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- дать оценку состояния экономики изучаемой организации, а также состояния ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- раскрыть сущность и формы расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- исследовать порядок документального оформления операций по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- отразить особенности синтетического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- проанализировать методику проведения аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- выяснить причины допущенных нарушений, разработать рекомендации по улучшению экономического состояния организации.

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования выпускной квалификационной работы является Общество с ограниченной ответственностью «Домашний декоратор». Предмет исследования – учет и аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

- теоретические основы учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- экономическая и правовая характеристика изучаемой организации, характеристика ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- учет и аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации;

- рекомендации по рационализации учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** являются труды ученых - экономистов и практиков, а также законодательные и нормативные документы.

Для реализации методической основы в исследовании порядка учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками были применены общенаучные методы: статистический, монографический, ба­лансовый, экономико-математический.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документ, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Домашний декоратор» за период 2013-2015гг.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ**

* 1. **Теоретические основы учета расчетов с поставщиками и**

**подрядчиками**

У предприятий систематически складываются расчетные отношения с поставщиками за полученные сырье и другие товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги.

По мнению Н.Н. Хохановой [50, с.247] к поставщикам относят организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг. Расчеты с поставщиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнение работ или оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению.

В настоящее время организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию или оказанные услуги.

На предъявленные на оплату счета поставщиков кредитуют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и дебетуют соответствующие материальные счета (10,11,15 и др.) или счета по учету соответствующих расходов (20,26,97 и др.).

Н.П. Кондраков [44, с.446] считает, что на счете 60 задолженность отражается в пределах сумм акцепта. При обнаружении недостач по поступившим товарно-материальным ценностям, несоответствия цен, обусловленных договором, и арифметических ошибок счет 60 кредитуют на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Сумма НДС включается поставщиками и подрядчиками в счета на оплату отражается у покупателя по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60. Затраты на оплату процентов по кредитам поставщиков и подрядчиков за приобретенные ценности, выполненные работы и оказанные услуги отражаются по дебету счетов учета приобретенного имущества или затрат на производство (поскольку оно включаются в себестоимость продукции) и кредиту 60. Погашение задолженности перед поставщиками отражается по дебету счета 60 и кредиту счетов учета денежных средств (51,52,55) или кредитов банка (66,67). Порядок бухгалтерских записей при погашении задолженности перед поставщиками зависит применяемых форм расчетов.

Так же на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражают выданные авансы под закупаемое имущество, суммовые и курсовые разницы, а также прекращение обязательств.

Суммовые разницы по приобретенному имуществу после его оприходования или выполненным работам (услугам) учитывают на счетах 60 и 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве прочих доходов или расходов в зависимости от значения суммовых разниц.

Курсовые разницы по приобретенному имуществу (работам, услугам) так же отражают на счетах 60 и 91 в качестве прочих расходов в зависимости от значения курсовых разниц. Прекращение обязательств (помимо надлежащего исполнения) может осуществляться по следующим основаниям: при зачете взаимных требований, новации, прощение долга, ликвидация юридического лица (ст. 410, 414, 415, 419 ГК РФ) [1].

Прекращение обязательств при зачете взаимных требований отражают по дебету счета 60 кредиту счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По мнению Н.П. Кондракова [44, с.447] прощение долга по существу является одним из видов дарения. Прощенная сумма долга является прочим доходом и отражается по дебету счета 60 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При прекращении обязательств новацией происходит замена одного обязательства другим. Эта замена на синтетических счетах не отражается; осуществляются отметки в аналитическом учете.

Прекращение обязательств вследствие ликвидации юридического лица и при списании кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, учитывают по дебету счета 60 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Списание кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, осуществляют по результатам проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя организации.

При журнально-ордерной форме учета расчетов с поставщиками и подрядчиками учет ведут в журнале-ордере №6. В данном журнале-ордере синтетический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками сочетается с аналитическим учетом. Аналитический учет расчетов с поставщиками при расчетах и порядке плановых платежей ведут в ведомости №5, данные которой в конце месяца включают общими итогами по корреспондирующим счетам в журнал-ордер №6.

При автоматизации учета на основании выписок банка составляются машиннограммы синтетического и аналитического учета по каждому счету, применяемому для учета расчетов с поставщиками и покупателями («Расчеты с поставщиками и подрядчиками», «Расчеты с разными дебиторами кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям»). Эти машиннограммы служат основанием для разработки машиннограмм – оборотных ведомостей по счетам, по итоговым данным которых делаются записи в Главную книгу.

По мнению Н.Н. Хохановой [50, с.248] аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей – по каждому поставщику и подрядчику. Построение аналитического учета должно обеспечивать получение данных о задолженности поставщикам: по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; по не оплаченным в срок расчетным документам; по неотфактурованным поставкам; авансам выданным; по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил; по просроченным векселям; по полученному коммерческому кредиту и др.

В условиях нестабильной рыночной экономики риск неоплаты или несвоевременной оплаты счетов увеличивается, это приводит к появлению дебиторской и кредиторской задолженности. Часть этой задолженности в процессе финансово–хозяйственной деятельности неизбежна, и должна находится в рамках допустимых значений.

По мнению Бабаева Ю.А. [37, с.105] кредиторской называют задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые называются кредиторами. Кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, называют поставщиками.

Под дебиторской задолженностью понимают задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за купленную продукцию, подотчетных лиц за выданные им под отчет денежные суммы и др.). Организации и лица, которые являются должниками данной организации, называются дебиторами, такое определение дает Кондраков Н.П. [44, с.446].

Сомнительная дебиторская задолженность и просроченная кредиторская задолженность свидетельствуют о нарушениях поставщиками и клиентами финансовой и платежной дисциплины, что требует незамедлительного принятия соответствующих мер для устранения негативных последствий. Своевременное принятие этих мер, возможно, только при осуществлении со стороны предприятия систематического контроля.

Предприятия обязаны вести постоянный учет дебиторской и кредиторской задолженности, обращая особое внимание на сроки исковой давности.

Согласно Гражданскому кодексу РФ [1], исковой давностью признается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено.

Течение срока исковой давности, определенного периодом времени, начинается на следующий день после календарной даты или наступления события, которыми определено его начало.

Общий срок исковой давности установлен три года. Срок исковой  
давности по взысканию платежей в бюджет согласно Гражданскому Кодексу РФ установлен 6 лет [1].

В деятельности многих предприятий укоренилась порочная практика злоупотребления заемными средствами. Используется механизм беспроцентной товарной ссуды, предприятия партнеры получают продукцию без предоплаты, превращают ее в деньги и задействуют в качестве оборотных средств. Если на протяжении длительного времени стороны не проявляют стремления к взысканию (погашению) задолженности, то в их действиях можно усмотреть признаки сознательного умысла не расплачиваться. Так феномен массовых неплатежей обращается в аморальную выгоду некоторых хозяйствующий субъектов, совершающих ничтожные сделки.

По мнению Н.П. Барышникова [33, с.215] на практике часто возникает вопрос о необходимости списания дебиторской задолженности, вызванной неуплатой за поставленные товары (выполненные работы, оказанные услуги).

Обязательным условием списания дебиторской задолженности на убытки кредитора является наличие у него умысла, то есть сознательного заключения заведомо ничтожной сделки, и неистребование просроченной дебиторской задолженности в судебном порядке.

Подтверждением того, что сделка изначально не планировалась таковой, и отсутствовал умысел кредитора, может быть исковое заявление об истребовании задолженности в судебном порядке (арбитраже, народном и третейском суде).

Если такие действия не были предприняты кредитором, то такую сделку следует рассматривать как ничтожную.

Если в договоре порядок оплаты за товар (выполненные работы, оказанные услуги) был предусмотрен с более длительным сроком исполнения (например, в течение 6 месяцев), то в этом случае необходимости списания задолженности на финансовый результат (по истечении четырех месяцев), по мнению Н.П. Барышникова, нет. Однако такой факт будет являться, по его мнению, нарушением положений вышеуказанного закона, так как предельный срок исполнения по договору согласно Закону равен трем месяцам.

В связи с вышеизложенным, руководители и главные бухгалтеры предприятий должны обеспечить своевременное и качественное проведение инвентаризации расчетов.

На практике Барышников Н.П. [34, с.253] показывает, что на многих предприятиях инвентаризация расчетов проводится формально, либо вообще не проводится, в результате чего предприятия несут значительный материальный ущерб.

В ходе инвентаризации выясняются сроки возникновения задолженности, реальность ее погашения, лица, по вине которых пропущены сроки исковой давности.

Инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна установить:

- правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми, внебюджетными фондами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы;

- правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете суммы задолженности по недостачам и хищениям;

- правильность и обоснованность сумм дебиторской и кредиторской  
задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

Дебиторская и кредиторская задолженность должна, по мнению Бабаева Ю.А. [37, с.108] быть подтверждена актами сверки взаиморасчетов. По результатам инвентаризации оформляется акт инвентаризации расчетов по установленной форме, в котором указываются суммы выявленной несогласованной дебиторской и кредиторской задолженности, безнадежных долгов, а также дебиторской и кредиторской задолженности с пропущенными сроками исковой давности.

В условиях инфляции очень остро встала проблема с возмещением убытков, вызванных неисполнением обязательств.

Вместе с тем, гражданское законодательство позволяет достаточно эффективно обеспечить интересы кредитора. Для этого вполне достаточно определить в договоре неустойку, размер которой может быть исчислен с учетом предполагаемых темпов инфляции.

Предотвращению потерь может способствовать также включение в договор условий, предусматривающих четкий порядок проведения расчетов и способы определения подлежащих возмещению кредитору убытков с установлением их размера, как в процентном отношении к объему неисполненного или не надлежаще исполненного обязательства, так и в конкретном денежном выражении.

Путем серьезного подхода к составлению текста договора, включению в него условий, касающихся ответственности, а также тщательного отбора и представления судебным органам доказательств, подтверждающих причинную связь между убытками и невыполнением или ненадлежащим выполнением ответчиком своих договорных обязательств, кредитор может в достаточной мере обеспечить защиту своих материальных интересов.

Обязательным условием договоров на поставку товаров (работ, услуг) является предельный срок исполнения обязательств, который не может превышать 3 месяцев с момента фактического получения товаров (работ, услуг) покупателем, и соблюдение формы договоров, установленной ГК РФ. В случае признания судом ничтожности сделки, в соответствии с ГК РФ, к сторонам предъявляются требования о взыскании в доход бюджета:

- к организации-дебитору всего полученного по сделке;

- к организации-кредитору всего причитающегося по сделке.

Состояние дебиторской и кредиторской задолженности, их размер и качество оказывают существенное влияние на финансовое состояние предприятия.

Правильная организация расчетных операций обеспечивает устойчивость оборачиваемости средств организации, укрепление в ней договорной и расчетной дисциплины и улучшения ее финансового состояния. Кроме того, правильная организация учета расчетов с поставщиками предупреждает негативные последствия по этим операциям.

По изучаемой проблеме Бабаев Ю.А. [37, с.112] показал, как правильно нужно отражать бухгалтерские записи по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». А именно, как отражается сумма, предъявленная на оплату счетов поставщиков за поставленные ценности или фактически поступившие товары. Как отражается у покупателя сумма налога на добавленную стоимость и как она, потом списывается. Каким образом отражается в случае, если счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления товарно-материальных ценностей, а при приемке их на склад обнаружились недостача, или при последующей проверке счета было обнаружено несоответствие цен условиям договора или арифметические ошибки.

Так же сказано, как должны быть показаны суммы штрафов, пеней и неустоек, предъявленные другим организациям за несоблюдение договорных условий, а также когда они получены.

И, конечно же, как отражается на счетах сумма оплаты счетов поставщиков, то есть погашение задолженности перед ними. Кондраков Н.П. [44, с.447], рассматривает вопрос о том, кого мы должны относить к поставщикам, когда осуществляется расчеты с поставщиками, после отгрузки товарно-материальных ценностей, либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению. Четкое выполнение договорных обязательств и правильная организация расчетов между организациями ведут к своевременному поступлению денежных средств.

Помимо указанных расчетов на счете 60 «Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками» отражают выданные авансы под закупаемое имущество, суммовые и курсовые разницы, а также прекращение обязательств.

Прекращение обязательств (помимо надлежащего исполнения) может осуществляться по следующим основаниям: при зачете взаимных требований, новации, прощении долга ликвидации юридического лица (ст. 410, 414, 415, 419 ГК РФ).

Прощение долга по существу является одним из видов дарения. Прощенная сумма долга является внереализационным доходам.

При прекращении обязательств новацией происходит замена одного обязательства другим. Эта замена на синтетических счетах не отражается; осуществляются отметки в аналитическом учете.

Выданные авансы учитываются на тех синтетических счетах, которые предназначены для конкретных форм и видов расчетов. В соответствии с данным подходом авансы, выданные поставщикам, должны учитываться по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» с кредита счетов денежных средств. Рассмотрено так же, как суммы претензий, предъявленных поставщикам, суммы авансов списывают со счета 60 и возвращенные поставщиком использованные суммы аванса. Ранее выданные, но не востребованные авансы списывают на убытки организации.

При отгрузке продукции покупателем и предъявлении им расчетных документов (счетов-фактур, транспортных накладных и других документов) в учете поставщика показывается образование дебиторской задолженности в сумме стоимости проданной (отгруженной) продукции по продажным ценам, включая НДС, причитающийся к получению от покупателя. Факт совершения сделки по продажи продукции вызывает необходимость отражения суммы задолженности перед бюджетом по НДС, исчисленному исходя из стоимости проданной продукции. Оплата расчетных документов за отгруженную продукцию, подтверждается поступлением денежных средств на расчетные счета организации, уменьшая дебиторскую задолженность. Организации и лица, которые являются должниками данной организации, называются поставщиками, кредиторской называют задолженность данной организации другим организациям, кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, называют поставщиками, такое определение дает Пономарев Г.А. [49, с.65]. Он разъясняет, как конкретные финансово-хозяйственные операции отражаются на бухгалтерских счетах, фиксируются в регистрах учета и влияют на цифры баланса – основной отчетной формы.

Дебиторская и кредиторская задолженность должна быть подтверждена актами сверки взаиморасчетов. По результатам инвентаризации оформляется акт инвентаризации расчетов по установленной форме, в которой указываются суммы выявленной несогласованной дебиторской и кредиторской задолженности с пропущенными сроками исковой давности.

В условиях инфляции очень остро встала проблема с возмещением убытков, вызванных неисполнением обязательств.

Вещунова Н.Л. [39, с. 92] рассматривает формы безналичных расчетов и дает их полную характеристику и каким образом происходят по ним расчеты. Сказано, что форма безналичных расчетов определены главой 46 «Расчеты» Гражданского кодекса РФ. Банк России регулирует осуществление безналичных расчетов в РФ специальным Положением «О правилах осуществления перевода денежных средств в РФ»№ 383-П от 19.06.2012г. [25].

Таким образом, изучив мнения ученых и практиков по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками, мы пришли к выводу, что учет расчетов с поставщиками и подрядчиками регламентируется Гражданским Кодексом, Налоговым Кодексом, Законом о бухгалтерском учете и другими нормативными актами, разработанными Министерством Финансов и Центральным Банком РФ.

* 1. **Теоретические основы аудита расчетов с поставщиками и**

**подрядчиками**

Аудит, аудиторская деятельность – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей (аэрируемого лица).

Правовые основы регулирования аудиторской деятельности определяет Федеральный закон от 30.12.2008г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [7].

В ходе осуществления аудиторской проверке аудитор руководствуется Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности от 23.09.2002г. № 696 (в редакции от 22.12.2011г.) [12-17].

Основная цель проверки – установить правильность ведения учета расчетов с поставщиками за товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и оказанные услуги.

В ходе аудита расчетов с поставщиками аудитор должен:

- проверить правильность оформления первичных документов по приобретению товарно-материальных ценностей и получению услуг с целью подтверждения обоснованности возникновения кредиторской задолженности;

- подтвердить своевременность погашения и правильность отражения на счетах бухгалтерского учета кредиторской задолженности;

- оценить правильность оформления и отражения в учете предъявленных претензий.

Источниками информации являются: Положения об учетной политике; договоры на поставку товарно-материальных ценностей; договоры на оказание услуг; договоры на выполнение работ; накладные; журнал регистрации счетов-фактур поставщиков; журнал регистрации доверенностей на получение ТМЦ; счета-фактуры поставщиков; акты сверки расчетов; протоколы о зачете взаимных требований; акты инвентаризации расчетов; векселя; копии платежных документов; книга покупок; учетные регистры по счету 60; Главная книга; бухгалтерская отчетность.

Для того чтобы наметить направления проверки, области углубленного контроля, аудитору необходимо получить предварительное представление о состоянии расчетов на предприятии и исследовать имеющиеся факторы риска. Поэтому он должен установить наличие на предприятии необходимой нормативной базы, перечень применяемых первичных документов, порядок их заполнения, состояние аналитического учета и технологии обработки первичных документов по учету расчетных операций. Тесты позволяют установить, насколько контроль расчетных операций отвечает, современным требованиям, а их учет – выполняет поставленные перед ним задачи. Они позволяют аудитору более подготовлено подойти к проведению основных аудиторских процедур, а также обоснованно определить объемы выборки и способы отбора элементов в проверяемую совокупность.

Исследование системы первичного учета может строится по схеме, предлагаемой Н.С. Макаровой [47, с.34], включающей три этапа. На первом этапе определяется степень воздействия на организацию первичного учета различных внутренних и внешних факторов. На втором этапе оцениваются величины внутрихозяйственного и контрольного рисков системы первичного учета на данном участке с помощью проведения тестов. Ответив на поставленные в тестах вопросы, аудитор формулирует свои выводы. На третьем этапе конкретизируются объемы первичной учетной документации, представляемой к проверке.

Проведенное исследование позволяет составить план и программу аудиторской проверки.

При проверке расчетов с поставщиками используются такие приемы для сбора аудиторских доказательств как экономическо-правовая экспертиза договоров на поставку продукции, оказание услуг, выполнение работ, проведение инвентаризации финансовых обязательств, проверка документов, полученных экономическим субъектом от третьих лиц, приемы фактического документального контроля, аналитические процедуры, логический анализ, устные опросы должностных лиц по отдельным вопросам. Данилевский Ю.А. [40, с.151] считает, при сборе доказательств аудитор должен ориентироваться на необходимость их достоверности и достаточности.

Аудиторская проверка расчетов с поставщиками предусматривает изучение договоров поставки продукции и других хозяйственных договоров на оказание предприятию услуги, выполненные работы. Помимо соблюдения формы договора проверяется полнота и своевременность исполнения сторонами обязательств вне зависимости от срока договора. Аудитор должен установить: наличие договоров поставки по проведенным сделкам, правильность их оформления, дату возникновения и причину образования просроченной задолженности.

Аудитор, как правило, выборочно проверяет расчетные операции с поставщиками. В состав выборки включаются поставщики, расчетные операции с которыми осуществляются систематически, или суммы расчетов с которыми существенны. В процессе проверки выясняется дата проведения характер операции, правильность применения цен, наценок по поступившим ценностям, полнота оприходования, обоснованность выделения «входного» НДС.

При поступлении ТМЦ, на которые не получены расчетные документы, устанавливается, не числятся ли эти поступившие ценности как оплаченные, но находящиеся в пути (дебиторская задолженность). Определяется, проводилась ли инвентаризация и сверка расчетов, порядок проведения инвентаризации расчетов изложен в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [26], предъявлялись ли штрафные санкции поставщикам при нарушении договорных обязательств, обоснованность начисленных или полученных сумм штрафных санкций, правильность списания сомнительных долгов. При необходимости может быть проведена контрольная инвентаризация ценностей и расчетов, встречная сверка документов и регистров учета на проверяемом предприятии у поставщика.

Следует проверить правильность корреспонденции счетов, указанной в учетных регистрах. Кредитовые записи по счету 60 сверяют с дебетовыми записями по счетам 08, 10, 15, 19, 20, 41. Дебетовые записи по счету 60 сверяют с кредитовыми записями по счетам 50, 51, 52, 55 (или счетам 62, 76 при бартерных сделках). Данные синтетического учета подтверждаются аналитическими данными. Итоговые записи по оборотам и остаток по счету 60 сверяются с данными Главной книги и балансом. Особое внимание уделяется операциям с использованием векселей, отражение которых в учете часто производится с ошибками. Аудитору следует учитывать, что выданные векселя отражаются у предприятия на отдельном субсчете 60, налоговый вычет по НДС применяется только после оплаты векселя.

По мнению Алборова Р.А [29, с.317], если аудитор выявил несоответствие данных учета с данными, отраженными в документах поставщика, то он обязан, применяя приемы сопоставления, прослеживания, опроса и др., выяснить его причину. Выборочно можно проверить правильность изъятия поставщиками НДС и обоснованность его возмещения проверяемым субъектом.

Аудитор проверяет расчеты по претензиям. Согласно ГК РФ [1] претензия предъявляется поставщикам, если счет поставщика оплачен и акцептован до поступления ТМЦ (оказания работ, выполнения услуг), а при приемке на склад обнаружилась недостача ТМЦ против отфактурованного количества, либо обнаружились несоответствия принятых ТМЦ (работ, услуг) по ценам, качеству, номенклатуре против оговоренных в договоре величин. На неудовлетворенные претензии поставщику должен быть предъявлен иск.

При проверке этих операций аудитор должен убедиться, что претензия действительно была предъявлена и что отраженные на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по претензиям» суммы соответствуют значениям, указанным в коммерческом акте. Претензия должна была предъявлена своевременно, так как в противном случае суд может отказать в удовлетворении иска. Пакет документов, приложенных к претензии и исковым заявлениям, должен быть доказательным, в частности в нем должны присутствовать, как минимум, претензионный расчет, коммерческий акт об установленном расхождении в количестве при приемке ТМЦ, претензионное удостоверение о полномочии участников количественной и качественной выбраковки, документы, подтверждающие произведенные расходы, стоимость которых возмещается за счет поставщика. По задолженности с каждым поставщиком необходимо выявить соблюдение срока исковой давности. В случае его пропуска кредиторская задолженность подлежит зачислению на счет 91. Должны быть проверены случаи списания с кредита счета 60 на себестоимость сумм, не относящихся к производственной деятельности предприятия.

Следует проанализировать также правильность оформления и отражения в учете выданных авансов, отражаемых на счете 60 «Авансы выданные». Аудитор путем изучения первичных документов и учетных регистров выясняет: обоснованность выдачи авансов, правильность ведения аналитического и синтетического учета. Примерная форма рабочих документов аудитора, разработана профессором В.И. Подольским [48, с.137].

**2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ДОМАШНИЙ ДЕКОРАТОР»**

**2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности**

**организации**

Общество с ограниченной ответственностью «Домашний декоратор» зарегистрировано и начало свою деятельность в 2002 году. Предприятие является самостоятельным хозяйственным субъектом, не являясь подразделением более крупного предприятия или объединения. Форма собственности – частная, учредителями являются физические лица, которые несут ответственность по обязательствам предприятия в пределах своей доли в уставный фонд фирмы [5].

ООО «Домашний декоратор» - коммерческая фирма, главной целью деятельности которой является получение прибыли. Как экономический субъект, данная организация является продавцом определенных товаров и услуг, необходимых на российском рынке, т. е. удовлетворяет платежеспособный спрос на эти товары и услуги. Также организация, привлекая для выполнения своих хозяйственных и иных обязательств наемную рабочую силу, т. е. сотрудников - менеджеров, бухгалтеров, администрацию, рабочих и других, способствует решению проблемы занятости населения.

Предметом деятельности ООО «Домашний декоратор» является:

- оптовая и розничная торговля тканями;

- коммерческая деятельность;

- консультационная деятельность;

- дизайнерские услуги;

- индивидуальный пошив;

- оказание посреднически, консультационных, информационных услуг;

- предоставление бытовых услуг населению.

Общество не ограничивается вышеназванными видами деятельности. ООО «Домашний декоратор» самостоятельно осуществляет свою деятельность, распоряжается выпускаемой продукцией, полученной прибылью, оставшейся в его распоряжении после уплаты налогов и других платежей.

Общество самостоятельно осуществляет хозяйственную деятельность, несет ответственность за ее результаты, за выполнение взятых на себя обязательств и отвечает по своим обязательствам своим обособленным имуществом. Уставной капитал общества состоит из стоимости вкладов его участников, на момент регистрации ООО «Домашний декоратор» уплачен полностью.

Высшим органом общества является общее собрание его участников.

Чистая прибыль общества, образуемая в соответствии с установленным порядком, после уплаты налогов и других обязательных платежей, предусмотренных законодательством и распределения между участниками общества на собрании учредителей.

Общество может быть реорганизовано или ликвидировано в добровольном порядке, предусмотренном законом. Ликвидация Общества считается завершенной с момента внесения органов государственной регистрации соответствующей записи в единый государственный реестр юридических лиц и сдачей документов по личному составу на государственное хранение в архивный отдел Администрации г. Ижевска.

Основные потребители продукции ООО «Домашний декоратор» - как государственные, так и частные организации, частные лица.

Высшим органом управления ООО «Домашний декоратор» является Общее собрание участников Общества. К исключительной компетенции Общего собрания участников относится решение следующих вопросов:

- определение основных направлений деятельности общества, а также принятие решения об участии в ассоциациях и других объединениях коммерческих организаций;

- изменение устава общества, в том числе изменение размера уставного капитала;

- внесение изменений в учредительный договор;

- утверждение годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов;

- принятие решения о распределения чистой прибыли общества между участниками общества;

- назначение аудиторской проверки, утверждение аудитора и определение размера оплаты его услуг;

- решение иных вопросов, предусмотренных Федеральным законом.

Текущее управление обществом осуществляет исполнительный орган общества – директор, который назначается Общим собранием участником общества на контрактной основе. Директор по соглашению с участниками определяет формы и методы деятельности в пределах уставных задач Общества.

Организационная структура организации комбинированного типа, основанная на сочетании линейного и функционального управления, что обеспечивает наиболее высокий уровень управления производством. Директор привлекает для решения более важных вопросов и подготовки специалистов руководителей подразделений.

Численность работников в 2015 году составила 42 человека. Структура управления ООО «Домашний декоратор» представлена на рисунке 2.1.

|  |
| --- |
| Генеральный директор |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Исполнительный директор |  | Начальник коммерческого отдела |  | Главный бухгалтер |  | Начальник швейного цеха |

**Рисунок 2.1 – Схема структуры управления ООО «Домашний**

**декоратор»**

Целью любого предприятия в условиях рынка является обеспечение стабильной финансовой устойчивости в его работе. Она включает в себя не только получение прибыли, но устойчивое ее получение, а добиться этого не так – то просто. Предприятие может достигнуть этой цели только в том случае, если в своей работе будет придерживаться определенных принципов и выполнять необходимые функции.

Высшей целью предпринимательской деятельности является превышение результатов над затратами, т.е. достижение возможно большей прибыли или возможно высокой рентабельности. Идеальным является такое положение, когда получение максимальной прибыли обеспечивает и более высокую рентабельность.

**2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность**

Информация об основных показателях деятельности ООО «Домашний декоратор» представлена в «Отчете о финансовых результатах» (Приложение №2). Также представим таблицу показателей деятельности организации для наглядности.

**Таблица2.1 – Основные показатели деятельности организации**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. к 2013г., % |
| 1. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс.руб. | 81510 | 104518 | 176278 | 216,30 |
| 2. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс.руб. | 75697 | 97156 | 166610 | 220,10 |
| 3. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс.руб. | 856 | 2039 | 2877 | 336,10 |
| 4. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс.руб. | 820 | 2000 | 2734 | 333,40 |
| 5. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс.руб. | 533 | 1520 | 2054 | 385,40 |
| 6. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), %(3/2) | 1,13 | 2,10 | 1,73 | - |
| 7. Валовая прибыль,тыс.руб. | 5813 | 7362 | 9688 | 166,70 |

За период 2013-2015гг. представленные в таблице 2.1 показатели имеют положительную динамику: выручка от продажи продукции (работ, услуг) в 2015г. увеличилась по сравнению с 2013г. на 116,30%, себестоимость проданной продукции за аналогичный период увеличилась только на 120,10%. Следовательно, все показатели прибыли и рентабельность имеют тенденцию роста.

Для характеристики экономической деятельности исследуемой организации необходимо оценить эффективность использования имеющихся ресурсов и капитала организации.

**Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов**

**и капитала организации**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. к 2013г., % |
| **А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств** | | | | |
| 1.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб. | 70 | 613,5 | 2404 | в 34 раза |
| 2.Фондообеспеченность, чел./тыс.руб. | 0,21 | 0,07 | 0,02 | 9,5 |
| 3.Фондовооруженность, тыс. руб./чел. | 4,67 | 14,61 | 57,24 | в 12 раз |
| 4. Фондоемкость, руб. | 0,0009 | 0,006 | 0,014 | в 15 раз |
| 5. Фондоотдача, руб. | 1164,42 | 170,36 | 73,33 | 6,3 |
| 6. Рентабельность использования основных средств, % | 761,4 | 247,8 | 85,4 | - |
| **Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов** | | | | |
| 7. Производительность труда,тыс.руб. | 5434,0 | 2488,5 | 4197,1 | 77,24 |
| 8. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 180 | 675 | 700 | 388,90 |
| 9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 0,45 | 0,15 | 0,25 | 55,56 |
| **В. Показатели эффективности использования капитала** | | | | |
| 10. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 6,48 | 15,24 | 10,72 | - |
| 11. Рентабельность собственного капитала, % | 103,2 | 147,4 | 101,83 | - |
| 12. Рентабельность внеоборотных активов, % | 761,4 | 149,8 | 70,1 | - |
| 13. Рентабельность оборотных активов, % | 6,53 | 15,23 | 10,71 | - |

К положительным изменениям за анализируемый период следует отнести рост следующих показателей эффективности использования ресурсов и капитала организации:

- увеличение среднегодовой стоимости основных средств в 34 раза;

- фондовооруженности в 12 раз;

- рентабельности использования основных средствв 2015 году составила 85,4%;

Увеличились показатели рентабельности в 2015 году:

- рентабельность совокупного капитала (активов)составила 10,72%, по сравнению с 2013 годом 6,48%;

- рентабельность оборотных активов составила10,71%;

- рентабельность собственного капитала 101,83%;

В целом все показатели свидетельствуют о критическом финансовом состоянии предприятия.

Одним из показателей, характеризующих финансовую устойчивость предприятия, является его платежеспособность, т.е. возможность наличными денежными ресурсами погашать свои платежные обязательства. Платежеспособность является внешним проявлением финансового состояния предприятия, его устойчивости.

Взаимосвязь между платежеспособностью, ликвидностью организации и ликвидностью баланса можно сравнить с многоэтажным зданием, в котором все этажи равнозначны, но второй этаж нельзя возвести без первого, а третий - без первого и второго; если рухнет первый этаж, то и все остальные тоже. Следовательно, ликвидность баланса – основа платежеспособности и ликвидности организации. Иными словами, ликвидность – это способ поддержания платежеспособности. Но в то же время, если организация имеет высокий имидж и постоянно является платежеспособным, то ему легче поддерживать свою ликвидность.

Для расчета показателей ликвидности и платежеспособности воспользуемся бухгалтерской отчетностью организации (Приложение №1, 2).

**Таблица 2.3 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Норма | На конец года | | | 2015г. к 2013г., % |
| 2013г. | 2014г. | 2015г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 1,06 | 0,96 | 0,94 | 88,92 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2÷0,5) | 0,001 | 0,07 | 0,05 | в 50 раз |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,22 | 0,27 | 0,53 | 240,9 |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 2.3 | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­­\_\_\_\_\_\_ | 462 | -428 | -1399 | - |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | \_\_\_\_\_\_ | 5659 | 4614 | 9847 | 174,0 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:  а) собственных оборотных средств | \_\_\_\_\_\_\_ | -5557 | -6485 | -9002 | - |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_ | -360 | -1443 | 2244 | - |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,06 | 0,13 | 0,09 | 150 |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 9,8 | 3,3 | 4,5 | 45,9 |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 6,51 | -0,22 | -0,36 | - |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,06 | -0,04 | -0,06 | - |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,1 | 0,3 | 0,22 | 220 |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 15,85 | 7,52 | 10,72 | 67,63 |

По данным таблицы 2.3 можно сделать вывод, что в организации очень низкая ликвидность, платежеспособность и финансовая устойчивость. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, что предприятие не может покрыть краткосрочные обязательства за счет собственных денежных средств и краткосрочных финансовых вложений. Сократился коэффициент абсолютной ликвидности, его критический уровень может привести к тому, что при каких-либо коммерческих сделках с данной организации будут требовать предварительную оплату.

**2.3 Оценка состояния учета и внутрихозяйственного контроля в**

**организации**

Бухгалтерский учет в ООО «Домашний декоратор» ведется согласно Положению о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации и другим нормативным (инструктивным) материалам с учетом их последующих изменений и дополнений в них.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется главным бухгалтером самостоятельно. Структура бухгалтерской службы, численность работников бухгалтерии определяется штатным расписанием.

Учетная политика ООО «Домашний декоратор» формируется главным бухгалтером организации на основании ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» [19].

Бухгалтерский учет ООО «Домашний декоратор» ведется по журнально-ордерной форме с применением ПЭВМ, и использованием программы «1С: Предприятие» (сетевая версия). Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете осуществляется в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения операций, утвержденные в организации.

Утвержден перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов: директор и главный бухгалтер, утвержден график документооборота.

Особенности документооборота в условиях механизации (автоматизации) бухгалтерского учета определены Положением «О документах и документообороте» [5], другими нормативными документами.

Работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия, учреждения.

График должен устанавливать на предприятии, в учреждении рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы на предприятии, в учреждении, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня механизации и автоматизации учетных работ.

График документооборота по рассматриваемой в данной работе организации представлен в Приложении 3.

Главный бухгалтер организации обеспечивает контроль и отражение на счетах всех хозяйственных операций, представление оперативной и результативной информации в установленные сроки. В свою очередь главный бухгалтер не имеет право принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, противоречащим законодательству и нарушающим договорную и финансовую дисциплину (должностные инструкции работников бухгалтерии).

Прибыль ООО «Домашний декоратор» подлежит налогообложению в порядке, предусмотренном действующим законодательством. Прибыль, остающаяся после уплаты налогов и иных платежей в бюджет и централизованные фонды (чистая прибыль), поступает в его распоряжение и используется Обществом по решению Общего собрания участников. Для обеспечения обязательств Общества, его производственного и социального развития за счет чистой прибыли и иных поступлений образуются соответствующие фонды специального назначения.

Финансовый год устанавливается с 1 января по 31 декабря.

Для проверки и подтверждения правильности годовой отчетности Общества по решению участников, либо в случаях, предусмотренных действующим законодательством, Общество за свой счет может привлекать профессионального аудитора (внешний аудит). Внутренний аудит Общества осуществляется силами ревизионной комиссии, полномочия и состав которой утверждает Общее собрание участников.

Для оценки системы внутреннего контроля воспользуемся тестом-вопросником. Это позволяет выявить наиболее уязвимые места в системе учета расчетов и определить дальнейшее направление проверки. Анкета тестов проверки состояния внутреннего контроля приведена в таблице 2.4.

**Таблица 2.4 – Анкета тестов проверки состояния внутреннего контроля в организации**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание вопроса или объект исследования | Содержание ответа или результат проверки. | Выводы и решения аудитора |
| 1 | 2 | 3 |
| Есть ли на предприятии служба внутреннего аудита, ревизионная комиссия? | Нет | Все расчеты ведутся и проверяются главным бухгалтером |
| Какой вид фактического контроля применяется регулярно? | Инвентаризация | Проверить, действительно ли проводится инвентаризация, или она проводится формально, по возможности применить другой прием фактического контроля |
| Как часто проводится инвентаризация расчетов? | Один раз в год | Проверить итоги инвентаризации за предшествующий год |
| Имеются ли акты инвентаризации расчетов? Если да, то проводится ли их анализ? | Да, но их анализ не проводится | Провести анализ актов инвентаризации |
| Имеются ли образцы заполнения типовых расчетно-платежных документов? | Нет | Проверить правильность их заполнения |
| Всегда ли первичный документ составляется в момент совершения хозяйственной операции? | Практически всегда | Проверить полноту учета операций |
| Разработан ли график документооборота по учету расчетов с поставщиками | Да, но документы поступают не вовремя | Выборочная проверка данных |
| Имеются ли соответствующие договоры на все поставки ТМЦ? | Нет | Провести выборочную проверку |
| Регистрируются ли счета-фактуры в отдельном регистрационном журнале? | Да | Провести выборочную проверку |
| Сверяются ли цены, указанные в счетах, с указанными в договорах? | Нет | Возможны ошибки и расхождения |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 2.4 | | |
| 1 | 2 | 3 |
| Осуществляется ли пересчет сумм, указанных в счетах? | Да | Провести выборочную проверку |
| Разработан ли примерный проект организации и постановки учета расчетов? | Определен только рабочий план счетов, а проекта нет | Велика вероятность ошибки в корреспонденции счетов, возможны ошибки в данных |
| Ведется ли аналитический учет по каждому виду расчетов? | Только с основными поставщиками и подрядчиками | Возможно искажение данных аналитического учета |
| Сверяются ли данные аналитического учета с регистрами синтетического? | Не всегда | Возможны ошибки в данных. Необходимо провести выборочную проверку |

По данным анкеты мы можем сделать вывод, что в организации существует неудовлетворительная система внутреннего контроля, об этом говорят ответы на вопросы. Как было отмечено, в ООО «Домашний декоратор» нет службы внутреннего контроля. Кроме того, отсутствуют договоры на поставку ТМЦ, не сверяются цены, указанные в счетах, с договорными, несвоевременно отражаются операции по расчетам в регистрах бухгалтерского учета и другие недостатки.

**3 УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В ООО «ДОМОШНИЙ ДЕКОРАТОР»**

**3.1 Нормативное регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации**

Казалось бы, нет ничего нового в таком вопросе как нормативное регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. Но, столкнувшись с данным вопросом, необходимо отметить, что к какому бы мы автору не обратились, который занимается рассмотрением данного участка учета, каждый в своих работах приводит только перечень основных актов, но не рассматривает, как в нормативно-правовых актах затрагиваются вопросы организации и ведения учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Так, расчеты с поставщиками и подрядчиками сопровождают деятельность любой организации. Они играют большую роль в обеспечении правильного кругооборота хозяйственных средств предприятий.

Ю.И. Бахтурина [38, с.74] отмечает, что расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг. При покупке организацией материальных ценностей, работ или услуг у нее возникают расчетные обязательства перед поставщиками и подрядчиками. Формы погашения этих обязательств заключаются в том, что расчеты между юридическими и физическими лицами, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, производятся в безналичном порядке, либо наличными деньгами, если иное не установлено законом.

В.Э. Керимов [43, с.153] поясняет, что на современном этапе правильная организация расчетных отношений предприятий приводит к совершенствованию экономических связей, улучшению договорной и расчетной дисциплины, так как от выполнения обязательств по поставкам товаров, своевременности осуществления расчетов, зависит дальнейшее будущее договорных отношений между участниками.

Изучив различную литературу (бухгалтерские словари, экономическая энциклопедия, учебно-справочные пособия), можно сказать, что поставщиком является юридическое или физическое лицо, которое на основе договора купли-продажи передает в собственность какое-либо имущество (товары, материалы, основные средства и т. д.) покупателю, который обязуется оплатить это имущество. А подрядчик – это юридическое или физическое лицо, которое обязуется выполнить определенную работу и сдать ее заказчику, а заказчик обязуется принять выполненную работу и оплатить ее в сроки, предусмотренные договором подряда.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками должен опираться на нормативно-правовую базу. Таким образом, все действия директора, главного бухгалтера и других лиц, которые осуществляют расчеты с поставщиками и подрядчиками, должны опираться на кодексы, законы, приказы и другие нормативно-правовые акты, регулирующие данный участок учета. Перечислим основные нормативно-правовые акты, которые регулируют учет расчетов с поставщиками и подрядчиками:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть I от 30.10.1994г. № 51-ФЗ (в редакции от 07.02.2017г.) [1];
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. ЧастьII от 26.01.1996г. № 14-ФЗ (последняя редакция) [2];
3. Налоговый кодекс РФ (с последними изменениями и дополнениями) [3];
4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ [2] (в редакции от 23.05.2016г.) [6];
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержден приказом Минфина РФ от 31.12.2000г. № 94н (в редакции от 08.11.2010г.) [27];
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утверждено приказом Минфина РФ от 27.11.2006г. № 154н (в редакции от 24.12.2010г.) [22];
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 9.06.2001г. № 44н (с последними изменениями и дополнениями от 25.11.2010г. № 132н) [4];
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. № 26н (с последними изменениями и дополнениями от 24.10.2010г. № 186н) [23];
9. Методические указания «По инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденные Приказом Минфина РФ № 49 от 13.06.1995г. (с последними изменениями и дополнениями от 08.11.2010 г. № 142н) [26].

Это и есть основные нормативно-правовые документы, которые регулируют учет расчетов с поставщиками и подрядчиками. Необходимо опираться на данные нормативно-правовые документы, а также отслеживать изменения, происходящие в них, чтобы у организации не возникли различные нарушения, которые в дальнейшем могут грозить штрафными санкциями.

**3.2 Формы расчетов с поставщиками и подрядчиками**

**в организации**

Порядок расчётов по поставкам на территории России между покупателями и поставщиками определяется в соответствие с [Положением о правилах осуществления перевода денежных средств](https://www.eg-online.ru/document/regulatory/180179/) РФ № 383-П от 19.06.2012г. (в редакции от 06.11.2015.) [25], а по экспортно-импортным поставкам – в соответствии с Федеральным законом "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" от 08.12.2003г. № 164-ФЗ (в редакции от 13.07.2015г.) [8].

Для осуществления расчетов наличными денежными средствами каждая организация должна руководствоваться Указанием Банка России «Об осуществлении наличных расчетов» от 07.10.2013г. № 3073-У [10].

С 07.10.2013г. установлен предельный размер для расчета наличными деньгами между юридическими лицами по одной сделке в сумме 100 000 рублей.

Для расчетов с физическими лицами и предпринимателями без образования юридического лица предельный размер расчетов наличными не установлен.

Наличные денежные средства предприятия находятся в кассе в виде наличных денег. Понятие кассы включает в себя наличные деньги, имеющиеся у организации, а также специально оборудованное помещение для приема, хранения и выдачи денег и других средств, хранящихся в кассе. Порядок ведения кассовых операций регулируется [Указанием Банка России от 11.03.2014г. № 3210-У (ред. от 03.02.2015г.) "О порядке ведения кассовых операций](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_163618/)…» [11].

Кассовые операции выполняет отдельный работник предприятия — кассир. В ООО «Домашний декоратор» имеется специально оборудованная касса и введена должность кассира.

Кассовые операции проводятся в следующем порядке:

1. оформление первичных документов по приходу и расходу;
2. регистрация первичных документов в журнале регистрации;
3. записи в кассовую книгу (под копирку в двух экземплярах), ежедневное подведение остатка по кассовой книге;
4. сдача в бухгалтерию (бухгалтеру) отчета кассира (2-й экземпляр кассовой книги) с приходными и расходными документами под расписку в кассовой книге.

Выдача наличных денег, в том числе в качестве расчета с поставщиками и подрядчиками, производится по расходным кассовым ордерам.

Расходные ордера подписывает руководитель организации и главный бухгалтер или лица ими уполномоченные. В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах, заявлениях имеется разрешительная подпись руководителя, на расходных кассовых ордерах не обязательна. Прием и выдача денег по кассовым ордерам могут производиться только в день их составления.

Выдачу наличных денег, как и их поступление, предприятия учитывают в кассовой книге. Каждая организация ведет только одну кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана сургучной или мастичной печатью.

Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после выдачи денег по каждому ордеру или другому заменяющему его документу. Ежедневно в конце рабочего дня. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на главного бухгалтера организации.

Выдача денег из кассы, не подтвержденная распиской получателя в расходном кассовом ордере или другом заменяющем его документе, в оправдание остатка наличных денег в кассе не принимается. Эта сумма считается недостачей и взыскивается с кассира.

Так же приобретение товарно-материальных ценностей может осуществляться через подотчетное лицо. В этом случае организация назначает своего поверенного. Ему выдают подотчёт наличные деньги с правами получения ценностей и немедленной оплаты за них, либо доверенность, по которой можно получить материальные ценности, в счёт договоренности, имеющей место между организациями в виде договора поставок или гарантийного письма с визой руководителя поставщика (независимо, оплачены материальные ценности предварительно или нет). Доставка материальных ценностей в таких случаях осуществляется самовывозом, независимо от географического расположения покупателя и поставщика.

При приобретении товара через подотчетное лицо за наличный расчет бухгалтер не должен допускать образования кредитового сальдо по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами», а также наличие в приходных документах даты приобретения товара раньше, чем выданы деньги в подотчет.

Порядок ведения безналичных расчетов регулируется [Положением о правилах осуществления перевода денежных средств](https://www.eg-online.ru/document/regulatory/180179/) в РФ № 383-П от 19.06.2012г. [25].

Формы безналичных расчетов избираются плательщиками, получателями средств самостоятельно и могут предусматриваться договорами, заключаемыми ими со своими контрагентами.

Безналичные расчеты осуществляют по товарным и нетоварным операциям. К товарным операциям относят куплю-продажу сырья, материалов, готовой продукции и т.п. К нетоварным операциям относят расчеты с коммунальными учреждениями, научно-исследовательскими организациями, учебными заведениями, и т.п.

По месту нахождения поставщика и покупателя безналичные расчеты разделяют на иногородние и одногородние (местные).

В зависимости от местонахождения поставщиков и покупателей, характера и содержания операций, организации взаимного контроля расчеты могут быть организованы по-разному. Совокупность способов и приемов осуществления платежей, порядок документооборота и оборота денежных средств между участниками расчетов и учреждениями банков представляют собой форму расчетов.

Перевод денежных средств осуществляется в рамках следующих форм безналичных расчетов:

- расчеты платежными поручениями;

- расчеты по аккредитиву;

- расчеты инкассовыми поручениями;

- расчеты чеками;

- расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование);

- расчеты в форме перевода электронных денежных средств.

Расчетные документы должны соответствовать требованиям установленных стандартов и содержать:

1) наименование расчетного документа;

2) номер расчетного документа, число, месяц, год его выписки. Число указывается цифрами, месяц – прописью, год – цифрами. На расчетных документах, заполняемых на компьютере, допускается обозначение месяца цифрами;

3) номер банка плательщика; наименование банка плательщика; вместе с наименованием банка плательщика в тексте документа может быть поставлено и его фирменное обозначение;

4) наименование плательщика, номер его счета в банке;

5) наименование получателя средств, номер его счета в банке; наименование банка получателя (в чеке не указывается), номер банка – получателя средств;

6) назначение платежа. Наряду с текстовым наименованием можно поставить кодовое обозначение;

7) сумму платежа, обозначенную цифрами и прописью;

8) на первом экземпляре – подписи предприятия, а также оттиск печати.

Платежное поручение представляет собой поручение организации обслуживающему банку о перечислении определенной суммы со своего счета.

Платежным поручением могут быть оплачены товары, работы услуги, перечислены налоги и другие обязательные платежи, выплачена зарплата рабочим путем ее перевода на личные счета последних в других банках и т.д.

Платежные поручения предоставляются плательщиком в банк на бланке установленной формы и остаются действительны в течение десяти дней со дня их выписки.

Платежные поручения принимаются от плательщика к исполнению только при наличии средств на счете, если иное не оговорено между банком и владельцем счета.

В исследуемой организации данная форма расчетов является основной.

При расчетах платежными требованиями-поручениями получатель средств представляет в обслуживающий банк расчетный документ, содержащий требование к плательщику об уплате получателю определенной суммы через банк за товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги.

Оплата платежных требований-поручений может осуществляться с их акцептом и без акцепта. Акцепт требований может быть последующим и предварительным. При предварительном акцепте банк производит списание средств со счета плательщика, если он не заявит в установленный срок отказ от акцепта. При последующем акцепте банк плательщика оплачивает платежное требование сразу после его поступления. Если плательщик в установленный срок заявит об отказе от акцепта, то банк немедленно восстанавливает сумму платежа на счете плательщика и списывает ее со счета получателя.

Достоинством акцептной формы расчетов платежными требованиями является то, что она позволяет плательщику контролировать соблюдение поставщиком условий, предусмотренных договорами.

Расчеты платежными требованиями-поручениями могут осуществляться и без их акцепта. В ООО «Домашний декоратор» без акцепта оплачиваются требования за газ, воду, электрическую и тепловую энергию, канализацию, пользование телефоном, почтово-телеграфные и некоторые другие услуги.

Аккредитивная форма расчетов применяется в двух случаях: когда она установлена договором и когда поставщик переводит покупателя на эту форму расчетов в соответствии с положениями о поставках продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления. Особенность аккредитивной формы расчетов состоит в том, что оплату платежных документов производят по месту нахождения поставщика сразу после отгрузки им продукции.

Аккредитив – это поручение отделения банка покупателя отделению банка поставщика об открытии специального аккредитивного счета для немедленной оплаты поставщика на условиях, предусмотренных в аккредитивном заявлении и в пределах указанной в заявлении суммы. Каждый аккредитив предназначен для расчетов только с одним поставщиком и выставляется на срок, указанный в договоре, который может быть продлен по согласию поставщика и покупателя.

Выплаты по аккредитиву производят в течение срока его действия в банке поставщика в полной сумме аккредитива или по частям против представленных поставщиком реестров счетов и транспортных или приемо-сдаточных документов, удостоверяющих отгрузку товара.

Аккредитив учитывают на счете 55 «Прочие счета в банках», субсчет 1 «Аккредитивы».

Аккредитив может быть выставлен за счет собственных средств и за счет банковского кредита. Остаток неиспользованного аккредитива возвращают организации-покупателю и зачисляют на расчетный счет, если аккредитив выставлен за счет собственных средств, или перечисляют в погашение задолженности по ссуде, если аккредитив выставлен за счет банковского кредита.

В ООО «Домашний декоратор» данная форма расчетов не используется.

Расчеты инкассовыми поручениями. Инкассовые поручения применяются при расчетах по инкассо в случаях, предусмотренных договором, и расчетах по распоряжениям взыскателей средств. Получателем средств может являться банк, в том числе банк плательщика. Инкассовое поручение составляется, предъявляется, принимается к исполнению и исполняется в электронном виде, на бумажном носителе.

Применение инкассовых поручений при расчетах по инкассо осуществляется при наличии у получателя средств права предъявлять распоряжение к банковскому счету плательщика, предусмотренного законом или договором между плательщиком и банком плательщика. В случае, если право получателя средств предъявлять распоряжение к банковскому счету плательщика предусмотрено законом, применение инкассовых поручений при расчетах по инкассо осуществляется при представлении плательщиком и (или) получателем средств в банк плательщика сведений о получателе средств, имеющем право предъявлять инкассовые поручения к банковскому счету плательщика, об обязательстве плательщика и основном договоре. В случае, если право получателя средств предъявлять распоряжение к банковскому счету плательщика предусмотрено договором между плательщиком и банком плательщика, применение инкассовых поручений при расчетах по инкассо осуществляется при представлении плательщиком в банк плательщика сведений о получателе средств, имеющем право предъявлять инкассовые поручения к банковскому счету плательщика, об обязательстве плательщика и основном договоре.

Если получателем средств является банк плательщика, списание денежных средств с банковского счета клиента-плательщика может осуществляться банком в соответствии с договором банковского счета на основании составляемого банком банковского ордера.

В целях исполнения распоряжения взыскателя средств, не являющегося инкассовым поручением, предъявленного непосредственно в банк плательщика, указанный банк составляет инкассовое поручение.

Инкассовое поручение взыскателя средств может быть предъявлено в банк плательщика через банк получателя средств.

Инкассовое поручение, предъявляемое через банк получателя средств, действительно для представления в банк получателя средств в течение 10 календарных дней со дня, следующего за днем его составления.

Банк получателя средств, принявший инкассовое поручение в целях взыскания денежных средств, обязан направить инкассовое поручение в банк плательщика не позднее рабочего дня, следующего за днем его приема.

В ООО «Домашний декоратор» данная форма расчетов не используется.

Расчеты чеками. Расчетный чек содержит письменное поручение владельца (чекодателя) обслуживающему его банку на перечисление указанной в чеке суммы денег с его счета на счет получателя средств (чекодержателя). Данная форма расчетов в последние годы все шире используется при одногородних расчетах.

Расчеты в порядке плановых платежей производятся в тех случаях, когда между поставщиками и покупателями сложились устойчивые хозяйственные и расчетные отношения, а поставки носят регулярный характер. Сущность данной формы заключается в том, что покупатель оплачивает поступающий товар равными суммами в сроки, установленные соглашением между поставщиками и покупателями. Расчетные документы при данной форме расчетов могут выписываться как получателем, так и плательщиком. Стороны периодически уточняют состояние расчетов и на основании фактического отпуска товаров производят перерасчет.

Расчеты, основанные на зачете взаимных требований. При данной форме расчетов взаимные требования и обязательства должников и кредиторов друг к другу погашаются в равновеликих суммах, и лишь на разницу производится платеж в установленном порядке.

Взаимные расчеты могут быть разовыми и постоянными, между двумя организациями или их группой. Сроки и порядок расчетов устанавливаются соглашением сторон между организациями по согласованию с учреждениями банка.

Зачет взаимных требований оформляется актом сверки расчетов и письмом (заявлением) одной из сторон о зачете взаимных требований, оформленных в двухстороннем порядке. В актах кроме обязательных реквизитов должны быть указаны данные договоров и первичных документов, по которым возникла задолженность, с выделением НДС отдельной строкой. Не допускается зачет требований в отношении задолженности, срок исковой давности которой истек.

Еще одна форма расчетов с поставщиками и подрядчиками – посредством векселей – регулируется Федеральным законом от 11 марта 1997г. № 48-ФЗ "О переводном и простом векселе" [9]. Вексель – это ценная бумага, удостоверяющая безусловное обязательство векселедателя уплатить до наступления срока указанную в нем сумму векселедержателю (владельцу векселя).

Вексель является не только формой расчета, но и одним из видов коммерческого кредита, так как оплата по векселю происходит не сразу, а через определенное время, в течение которого сумма по векселю находится в распоряжении векселедателя.

Существуют два вида векселей: простой и переводной. В простом векселе участвуют две стороны: векселедатель и векселедержатель. Переводной вексель выписывается поставщиком. Он содержит приказ векселедателя плательщику уплатить определенную сумму предъявителю векселя или лицу, указанному в векселе, или тому, кого он укажет по истечении срока векселя. Переводной вексель должен быть акцептован плательщиком, и только в этом случае он приобретает юридическую силу.

Учет расчетов с использованием векселей рекомендуется осуществлять по упрощенной схеме на тех же счетах, на которых отражаются расчеты без использования векселей. Выделение расчетов с использованием векселей осуществляется в аналитическом учете.

Выданные векселя под приобретение товарно-материальных ценностей отражают по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или других подобных счетов. На этих счетах задолженность, обеспеченная векселем, числится до момента ее погашения. По мере погашения задолженности по векселям она списывается в дебет счета 60 с кредита счетов по учету денежных средств (50,51,52 и др.). Векселя с просроченным сроком оплаты отражаются в аналитическом учете отдельно.

При использовании в расчетах за поставленные товары (работы, услуги) векселей суммы НДС подлежат возмещению после оплаты векселей денежными средствами.

Векселедатель имеет право на возмещение сумм НДС по таким товарам в момент оплаты своего векселя денежными средствами предъявителю векселя.

Налогоплательщик-индоссант, использующий для расчетов вексель третьего лица, имеет право на возмещение сумм НДС по приобретенным товарам в момент передачи векселей по индоссанту при условии, что указанный вексель ранее получен в качестве оплаты за отгруженные товары. В этих случаях сумма НДС возмещается индоссанту только в пределах стоимости приобретенных товаров, не превышающих стоимость товаров, отгруженных индоссантом, за которые ранее получен вексель.

В своих расчетах ООО «Домашний декоратор» использует векселя Сберегательного Банка РФ, в которые оно вкладывает свободные денежные средства. При этом данные векселя учитываются как краткосрочные финансовые вложения на счете 58/1 «Паи и акции».

Таким образом, в ООО «Домашний декоратор» расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются посредством платежных поручений, поручений-требований, векселей, а также зачетами взаимных требований.

**3.3 Документальное оформление расчетов с поставщиками и**

**подрядчиками в организации**

Движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других предприятий, учреждений, принятие к учету, обработка, передача в архив) регламентируется графиком документооборота (Приложение 3).

Особенности документооборота в условиях механизации (автоматизации) бухгалтерского учета определены Положением № 105 от 29.07.1983г. «О документах и документообороте» [21], другими нормативными документами.

Работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия, учреждения.

График должен устанавливать на предприятии, в учреждении рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы на предприятии, в учреждении, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня механизации и автоматизации учетных работ.

Все расчеты между предприятиями по оплате товаров (работ, услуг) оформляют соответствующими документами. Поступление материальных ценностей от поставщиков, выполнение услуг подрядчиками производится на основании заключенных между заказчиками (покупателями) и подрядчиками (поставщиками) хозяйственных договоров. В договорах оговариваются: виды поставляемых материальных ценностей, выполняемых работ и услуг, коммерческие условия поставки, количественные и стоимостные показатели материальных ценностей или работ, услуг, порядок расчетов (условия платежей).

 Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками используют следующие унифицированные документы:

- счет на оплату;

- накладная;

- товарно-транспортная накладная;

- счет-фактура;

- доверенность;

- акт о приемке выполненных работ, услуг;

- справка о стоимости работ;

- акты о получении товара (сырья, материальных ценностей);

- акты о наличии или отсутствии претензий по поводу полученного товара;

- коммерческий акт.

С 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) ([информация](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_138570/5cae468e8060ffa535e75cb15a6dd935265dd539/#dst100013) Минфина России № ПЗ-10/2012).

Для предварительной оплаты товаров (работ, услуг) поставщики (подрядчики) должны выставить покупателю (заказчику) счет на оплату. Большинство организаций использует собственные бланки.

В счете указывают банковские реквизиты поставщика, цену единицы товара, общую стоимость партии, а также сумму налогов, включенных в стоимость товаров (акциз, НДС).

Счет выписывают в 2-х экземплярах: первый экземпляр передают покупателю (заказчику) для оплаты; второй экземпляр – в бухгалтерию. Счет должен быть подписан главным бухгалтером и руководителем (уполномоченным им работником).

Для выполнения, операций по получению материальных ценностей на стороне поверенному лицу организации (экспедитору) выдается доверенность (ф. М-2),утверждена [Постановлением](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17087/d24a3dc7c9efdf7a037b5dea12efcea4e10b2e6c/#dst101554) Госкомстата РФ от 30.10.1997г. № 71а. Все доверенности в момент выдачи регистрируются в специальном журнале учета выданных доверенностей. Доверенность выписывается только бухгалтером на конкретное физическое лицо с указанием срока действия и наименования ценностей, предполагаемых к получению. На доверенности имеется роспись экспедитора, которая должна быть заверена подписями бухгалтера и руководителя с наложением оттиска печати предприятия.

Принимая груз, экспедитор должен проверить, нет ли на таре и упаковке следов боя, порчи, а также соответствует ли количество мест поступивших грузов данным, указанным в накладной. Если при приёмке груза возникнут сомнения в его сохранности, экспедитор должен потребовать проверки всего груза с целью выяснения его сохранности совместно с представителем (весовщиком)продавца.

По договоренности (после согласования способа оплаты) экспедитор может получить груз непосредственно у поставщика с выпиской одновременно отгрузочных документов – накладная (утверждена Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998г. № 132), счёт-фактура (утверждена [Постановлением](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124837/f52467123e10292c09f5af592194959368546efc/#dst100017) Правительства РФ от 26.12.2011г. № 1137).

Накладная является как приходным, так и расходным документом. На основании накладной покупатели производят оприходование поступающих ТМЦ, а поставщики списание отпускаемых ТМЦ.

Накладная должна быть оформлена без помарок и исправлений и содержать следующие данные: номер и дата договора или счета, или акта, наименование товарно-материальных ценностей, количество, цена единицы, итоговая сумма, сумма НДС, сумма акциза, сумма налога на ГСМ, общая сумма отпущенных ТМЦ, подписи ответственных лиц с расшифровкой, оттиск круглой печати продавца. Опускание или замена перечисленных реквизитов в накладной исключает ее использование бухгалтером в качестве оправдательного документа совершенных операций и записей в учетных регистрах бухучета. В накладной выделяется отдельной строкой расходы по хранению, доставке и другие услуги.

Счета-фактуры регистрируют в книге покупок, если выполнены условия:

- купленные ценности оприходованы (работы выполнены, услуги оказаны) и оплачены;

- купленные ценности (работы, услуги) приобретены для проведения операций, облагаемых НДС, или для перепродажи.

Счета-фактуры регистрируют в хронологическом порядке по мере оплаты и оприходования товарно-материальных ценностей.

Счета-фактуры, не соответствующие установленным нормам их заполнения, не могут являться основанием для зачета (возмещения) НДС.

В счете-фактуре должны быть указаны:

- порядковый номер и дата выписки счета-фактуры;

- наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;

- наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;

- номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);

- наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения;

- количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения;

- цена (тариф) за единицу измерения по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога;

- стоимость товаров (работ, услуг) за все количество поставляемых отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг) без налога;

- сумма акциза по подакцизным товарам;

- налоговая ставка;

- сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), определяемая исходя из применяемых налоговых ставок;

- стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг) с учетом суммы налога;

- страна происхождения товара;

- номер грузовой таможенной декларации.

Счет-фактура должна быть подписана руководителем и главным бухгалтером организации – поставщика, либо иными должностными лицами уполномоченными на то в соответствии с приказом по организации, заверяется печатью организации. В счете-фактуре не допускаются подчистки и помарки. Полученные счета-фактуры регистрируют в книге покупок, хранят в специальных журналах 4 года.

В ООО «Домашний декоратор» книга покупок формируется в компьютере. По истечении отчетного периода, но не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным книга покупок распечатывается, подписывается главным бухгалтером, подшивается, и скрепляется печатью организации.

На основании полученного счета-фактуры покупатель может принять к вычету сумму НДС, уплаченную поставщику товаров (работ, услуг). Счет-фактура оформляется в 2-х экземплярах не позднее 5 дней с даты отгрузки товаров покупателю (выполнения работ, оказания услуг): один экземпляр передается покупателю; второй - остается у поставщика. Счет-фактура должен быть подписан работником, ответственным за его составление, а также руководителем и главным бухгалтером организации поставщика. Счет-фактуру заверяют печатью.

Полученный груз с сопроводительными документами экспедитор доставляет на склад своего предприятия.

При доставке автотранспортом, водитель автохозяйства является представителем поставщика и вместе с грузом вручает кладовщику один экземпляр товарно-транспортной накладной.

Вместе с поступившим грузом в адрес покупателя поступают сопроводительные документы. При отсутствии таковых (или в случае поступления груза с нарушением договорных условий, или не по назначению) груз принимается на ответственное хранение на забалансовый счёт 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», с сообщением отправителю, если имеются его реквизиты.

На этом счёте материалы, принятые на ответственное хранение, учитываются до тех пор, пока от поставщика не поступят документы или распоряжение о возврате материалов, об их отгрузке в другой адрес или реализации на месте.

За нарушение условий договоров поставщики и покупатели несут взаимную материальную ответственность в виде неустойки, штрафов и пени за невыполнение договорных условий, за задержку оплаты расчётных документов и за необоснованный отказ.

Независимо от оплаты и доставки, порядок оприходования материальных ценностей должен отвечать определённым требованиям. При любом варианте получения материальных ценностей у поставщика и любом варианте доставки, их предъявляют кладовщику для оприходования. Приёмка на складе производится методом прямого счёта, взвешивания, обмера и внешнего осмотра, с целью выявления соответствия данным сопроводительных документов. В случае несоответствия количества и качества поступивших материалов данным сопроводительных документов, составляется приёмный акт. Акт составляют и подписывают члены специальной комиссии, назначенной руководителем предприятия, кладовщик и представитель поставщика. В дальнейшем на основе акта к поставщику могут быть предъявлены соответствующие претензии. Если не обнаружено никаких расхождений с документами, кладовщик выписывает приходный ордер в двух экземплярах. Вместо выписки приходных ордеров кладовщик может поставить на сопроводительный документ (если их поступило 2 экземпляра) штамп, удостоверяющий получение.

Экспедитор все документы по доставленным на склад материальным ценностям с отметкой кладовщика в их приёмке сдаёт в бухгалтерию для списания с него выданной ранее доверенности. Для отчёта за полученные наличные средства экспедитор составляет авансовый отчёт с приложением документов, подтверждающих как факт приобретения материальных ценностей (чеки, счета-фактуры), так и факт сдачи их на склад (приходный ордер). Материальные ценности хранятся на складах под наблюдением материально ответственных лиц, с которыми заключают договор о материальной ответственности. Материалы на складах учитываются в карточках складского учёта, открываемых на каждое отдельное наименование материала. В карточках указываются наименования материала, номенклатурный номер, размер, сорт, место хранения, единица измерения, учётная цена, балансовый счёт, норма запаса и другие данные.

В рамках заключаемых организациями соглашений (договоров) на выполнение работ и (или) оказание услуг предусматривается необходимость оформления двухсторонних (а в ряде случаев - трехсторонних и большего числа сторон) актов приемки выполненных работ (оказанных услуг). Именно данными актами документально подтверждается факт выполнения работы (оказания услуги).

Свое особое значение оформляемые акты приобретают при исчислении организациями налога на прибыль или уплаты единого налога при применении упрощенной системы налогообложения. Обусловлено это положениями ст. 252 НК РФ, согласно которой в целях налогообложения прибыли признаются только обоснованные и документально подтвержденные расходы, осуществленные соответствующим налогоплательщиком.

Под документально подтвержденными расходами в соответствии с положениями налогового законодательства понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Следовательно, если при оформлении актов приемки работ (услуг) и иных документов будут допущены нарушения и ошибки, это может повлечь за собой не что иное, как отказ от принятия расходов в уменьшение налоговой базы на прибыль и, как следствие тому, увеличение суммы уплачиваемого организацией налога.

При всем этом следует учитывать, что к грубому нарушению правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения также относится отсутствие счетов-фактур или регистров бухгалтерского учета, а также систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений организации.

За отсутствие или неправильное хранение первичных учетных документов может наступить административная ответственность, предусмотренная ст. 15.11 Кодекса об административных правонарушениях Российской Федерации (Федеральный закон от 30.12.2001г. № 195-ФЗ) (в редакции от 07.02.2017г.) [4]. Это нарушение влечет за собой наложение административного штрафа на виновных должностных лиц в размере от 10 до 20 минимальных размеров оплаты труда.

**3.4 Синтетический и аналитический учет расчетов с**

**поставщиками и подрядчиками в организации**

Для учета расчетов организации с поставщиками за приобретенное сырье и материалы, а также за приобретенные услуги и работы в системе счетов бухгалтерского учета используют самостоятельный синтетический счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - активно-пассивный.

На этом счете учитываются расчеты:

- за полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, воды и т.п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;

- за товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили, т.е. так называемые неотфактурованные поставки;

- за излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке, когда фактическое количество поступивших ценностей превышает количество, указанное в расчетных документах поставщиков;

- за полученные услуги по перевозкам;

- за все виды услуг связи и т.д.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей или счетами учета соответствующих затрат.

За услуги по доставке материальных ценностей, а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т.п.

Кредитуется счет 60 только после того, как на склад поступили товарно-материальные ценности или приняты заказчиком работы, услуги (потреблена энергия, газ, вода и т.п.). Отражение этих операций на счетах затрат на производство возможно, если время выполнения работ, предоставления услуг совпадает с их производством. Бухгалтер по расчетам должен следить и своевременно начислять (включать) расходы на счета затрат на производство, связанные с использованием различных видов услуг (электроэнергия, теплоэнергия, водоснабжение и стоки и т.д.).

В ООО «Домашний декоратор» к счету 60 открываются следующие субсчета:

- 60/1 – расчеты с поставщиками и подрядчиками;

- 60/2 – расчеты по авансам выданным;

- 60/3 – расчеты по векселям выданным.

При обнаружении недостач по поступившим товарно-материальным ценностям, несоответствия цен, обусловленных договором, и арифметических ошибок счет 60 кредитуют на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по претензиям».

Сумма НДС включается поставщиками и подрядчиками в счета на оплату и отражается у покупателя по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60.

Согласно п. 1 ст.172 НК РФ вычет НДС производится только при наличии соответствующих первичных документов, в противном случае выделение налога необоснованно. В соответствии с условиями договора оплата должна производиться с учетом НДС.

За неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах. При получении документов от поставщика на ТМЦ возможны два варианта:

- если поступившие документы соответствуют условиям договора, производится дополнительная запись только на сумму НДС (если он предусмотрен);

- если поступившие документы не соответствуют условиям договора, то предварительная бухгалтерская запись сторнируется и производятся записи на суммы, соответствующие отгрузочным документам.

Разумеется, понятие «неотфактурованных поставок» предполагает наличие договорных отношений между покупателем и поставщиком (должна быть информация о том, по каким ценам можно учитывать поступившие материалы при отсутствии расчетных документов). Если же такого договора нет, а материалы поступили, организация не имеет права ни использовать запасы для собственных нужд, ни приходовать их по балансовому учету - поступившее имущество принимается на ответственное хранение и учитывается за балансом - на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Может возникнуть вопрос о правомерности списания на себестоимость конкретных объемов продукции (работ, услуг) отклонений в стоимости материалов по ценам, указанным в договоре, и по ценам, указанным в расчетных документах, поступивших позднее. Вопрос решается положительно, так как подобная схема оценки поступивших запасов прямо установлена документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности. Кроме того, следует отметить, что на практике имеет смысл организовывать учет неотфактурованных поставок только тогда, когда номенклатура и движение запасов достаточно велики, отношения с поставщиками долговременные, а более позднее представление документов предусмотрено договором поставки. Если же речь идет об единичных случаях поступления документов позднее, чем поступление материалов, то расхождения должны регулироваться порядком, описанным выше.

Погашение задолженности перед поставщиками отражается по дебету счета 60 и кредиту счетов учета денежных средств.

Построение аналитического учета по счету 60 должно обеспечить возможность получения необходимых данных по поставщикам по неотфактурованным поставкам.

Инвентаризация имущества и финансовых обязательств проводится в соответствии с требованиями Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13.06.1995г. № 49 (в редакции от 08.11.2010г.)[26]. Кроме обязательных случаев инвентаризация расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Домашний декоратор» проводится по истечении каждого квартала отчетного года, согласно учетной политике предприятия.

Инвентаризация состояния расчетов с поставщиками и подрядчиками включает документальную проверку числящейся дебиторской и кредиторской задолженности. При этом особое внимание уделяется проверке документов, подтверждающих наличие принятых к учету товаров в пути: договора купли-продажи (на предмет определения момента перехода права собственности на товар), расчетных документов поставщика.

По неотфактурованным поставкам проверяется наличие и оформление документов, на основании которых приняты ценности (договор поставки, акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика), и обоснованность цены по товарам, поступившим без документов поставщика.

Реальность данных бухгалтерского учета о состоянии расчетов подтверждается актами сверки.

При инвентаризации определяется просроченная задолженность, информация о которой используется при формировании показателей приложения к бухгалтерскому балансу. Просроченной считается задолженность, которая не погашена в срок, предусмотренный договором.

Проверяются дата возникновения и срок погашения просроченной задолженности.

Просроченная задолженность (дебиторская и кредиторская), по которой истек срок исковой давности, списывается по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя организации на финансовые результаты в качестве прочих доходов и расходов. Общий срок исковой давности составляет три года [1] и исчисляется со дня окончания срока, определяемого договором для исполнения обязательства.

**Таблица 3.1 – Журнал регистрации хозяйственных операций по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации за декабрь 2015 года.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | | Первичные документы |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражена задолженность поставщикам в связи со строительством и (или) приобретением объектов основных средств | 2 692 000 | 08 | 60 | Акт о приемке-передаче зданий (сооружений) |
| 2 | Приняты к оплате счета поставщиков, в связи с покупкой нематериальных активов | 48 000 | 08 | 60 | Акт приемки-передачи (имущественных прав; прав пользования компьютерной программой и т.д.) |
| 3 | Приняты к оплате счета поставщиков, в связи с покупкой материалов | 2165-25 | 10/9 | 60 | Счет-фактура, товарно-транспортная накладная |
| 4 | Выделены суммы НДС по приобретенным материальным ресурсам, выполненным работам, оказанным услугам. | 389-75 | 19 | 60 | Счет-фактура, акт приемки-сдачи выполненных работ |
| 5 | Акцептованы счета поставщиков за выполненные ими оказанные услуги  предоставление услуг связи | 2010 | 44/1 | 60 | Бухгалтерская справка-расчет, счет поставщика |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 3.1 | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 6 | Приняты на учет затраты на подписку служебной литературы | 15 000 | 97 | 60 | Бухгалтерская справка |
| 7 | Приняты к оплате счета поставщиков за приобретенные товары | 176 000 | 41 | 60 | Товарно-транспортная накладная, счет-фактура |
| 8 | Перечислены поставщиками суммы после установления фактов переплаты | 452 | 51 | 60 | Выписка банка по расчетному счету |
| 9 | Отражен зачет задолженности между поставщиком и покупателем | 127 500 | 62 | 60 | Акт взаимозачета |
| 10 | Списана разница между суммами выданного и возвращенного аванса | 254 | 91 | 60 | Бухгалтерская справка |
| 11 | Погашена задолженность перед поставщиками или подрядчиками наличными | 5 754 | 60 | 50 | Расходный кассовый ордер |
| 12 | Оплачены счета поставщиков или подрядчиков с расчетного счета | 2 516 000 | 60 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |
| 13 | Произведены зачеты предварительно выданных авансов и задолженностей перед поставщиками и подрядчиками | 125 000 | 60 | 60 | Бухгалтерская справка |
| 14 | Суммы задолженности покупателей зачтены в погашение долгов перед поставщиками | 15 500 | 60 | 62 | Акт взаимозачета |
| 15 | Головной фирмой погашена часть задолженности своих обособленных подразделений поставщикам | 575 000 | 60 | 79 | Бухгалтерская справка |
| 16 | Отражены суммы списания кредиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности | 2 574 | 60 | 91 | Бухгалтерская справка |
| 17 | Осуществлена покупка краткосрочного векселя СБ РФ | 560 000 | 76 | 51 | Платежное поручение |
| 18 | Принят к учету вексель СБ РФ | 560 000 | 58 | 76 | Бухгалтерская справка |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 3.1 | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 19 | Произведен расчет с поставщиком за поставленные товарно-материальные ценности (работы, услуги) векселем СБ РФ | 560 000 | 60 | 91 | Акт передачи векселя |
| 20 | Списана стоимость переданного поставщику векселя СБ РФ | 560 000 | 91 | 58 | Акт передачи векселя |

Учет расчетов с поставщиками ведется в журнале-ордере №6. В данном журнале-ордере синтетический учет расчетов с поставщиками сочетается с аналитическим учетом.

Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету, по каждому поставщику и подрядчику.

Построение аналитического учета обеспечивает возможность получения необходимых данных по:

- поставщикам по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

- поставщикам по неоплаченным в срок расчетным документам; поставщикам по неотфактурованным поставкам;

- авансам выданным;

- поставщикам по полученному коммерческому кредиту.

**4 АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В ООО «ДОМАШНИЙ ДЕКОРАТОР»**

**4.1 Цели и информационная база аудита расчетов с**

**поставщиками и подрядчиками в организации**

Основной целью аудита расчетов с поставщиками является установление достоверности бухгалтерской отчетности по данному разделу бухгалтерского учета и соответствия совершенных финансовых расчетов и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации [12].

Задачами в процессе проверки являются: оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля, квалификации учетного персонала, качества обработки бухгалтерской документации, правильности и законности совершения бухгалтерских записей, отражающих финансово-хозяйственную деятельность организации и ее конечные результаты; оказание помощи управленческому персоналу организации путем выработки рекомендаций по устранению недостатков и нарушений, которые повлияли на финансовые результаты и достоверность показателей отчетности.

Для осуществления поставленной цели нами были проверены договора на поставку продукции: их наличие и правильность оформления. Далее нам необходимо получить объективные, точные сведения о том, как ведутся расчеты с поставщиками в данной организации. Для достижения этой цели нам способствуют особенности ведения аудиторской деятельности: независимость и объективность при проведении проверок; конфиденциальность, профессионализм, компетентность и добросовестность аудитора, принимать рациональные решения по данным аудиторской проверки; доброжелательность и лояльность по отношению к клиентам; ответственность аудитора за последствия его рекомендаций и заключений по результатам аудиторских проверок.

Для того, чтобы наметить направление проверки области углубленного контроля, аудиторам необходимо получить предварительное представление о состоянии расчетов на предприятии. Поэтому мы должны установить: наличие на предприятии необходимой материальной базы; перечень применяемых первичных документов, порядок их заполнения; состояние аналитического учета и технологии обработки первичных документов по учету расчетных операций; организацию внутреннего контроля.

При наличии дебиторской задолженности необходимо установить дату и причину ее возникновения. Особое внимание должно быть обращено на задолженность с истекшим сроком исковой давности. Следует уточнить, по какой причине возникла задолженность, и какие меры были приняты по ее взысканию.

При проверке расчетов с поставщиками, если применяется журнально-ордерная форма учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», используется журнал-ордер №6, а при ведении учета на персональных компьютерах эти данные отражаются в ведомостях синтетического и аналитического учета.

Согласно Федеральному закону от 30.12.2008г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [7] обязательному аудиту подлежат организации, если:

- если организация имеет организационно-правовую форму акционерного общества;

- если объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) организации за предшествовавший отчетному год превышает 400 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 миллионов рублей;

- в иных случаях, установленных федеральными [законами](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98278/#dst100019).

Как следует из вышеизложенного, рассматриваемая в данной выпускной квалификационной работе организация не подходит под эти категории, и поэтому не подлежит обязательному аудиту, но можно рассмотреть порядок проведения инициативного аудита.

Для проведения аудита расчетов с поставщиками в ООО «Домашний декоратор» были предоставлены:

- график документооборота;

- договора на поставку товарно-материальных ценностей (выполнение работ, услуг);

- журнал регистрации счетов-фактур поставщиков;

- журнал регистрации доверенностей на получение ТМЦ;

- накладные, акты и счета-фактуры на поступившие от поставщиков ТМЦ (выполненные работы, услуги);

- документы, подтверждающие расчеты с поставщиками;

- книга покупок.

**4.2 Планирование аудита расчетов с поставщиками и**

**подрядчиками в организации**

Планирование аудита должно осуществляться в соответствии как с общими принципами проведения аудита, так и с частными принципами планирования [12]:

- комплексности;

- непрерывности;

- оптимальности.

Принцип комплексности планирования аудита предполагает обеспечение взаимоувязанности и согласованности всех этапов планирования – от предварительного планирования до составления общего плана и программы аудита.

Принцип непрерывности планирования аудита выражается в установлении сопряженных заданий группе аудиторов и увязке этапов планирования по срокам и смежным хозяйствующим субъектам (структурным подразделениям, выделенным на отдельный баланс, филиалам, представительствам, дочерним организациям). При планировании аудита на длительный период в случае аудиторского сопровождения экономического субъекта в течение года аудиторской организации следует своевременно корректировать планы и программы проведения аудита с учетом изменений в финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и результатов промежуточных аудиторских проверок.

Принцип оптимальности планирования аудита заключается в том, что в процессе планирования аудиторской организации следует обеспечить возможность выбора оптимального варианта общего плана и программы аудита на основании критериев, определенных самой аудиторской организацией.

Начиная разработку общего плана и программы аудита, аудитор должен основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур.

С помощью аналитических процедур аудитор должен выявить области, значимые для аудита, под которыми понимается следующее.

При первичной проверке экономического субъекта:

- статьи баланса, доля которых составляет более 1% в валюте баланса на отчетную дату;

- статьи денежных средств и уставного капитала независимо от значения статьи баланса.

При вторичной проверке экономического субъекта:

- статьи баланса, доля которых составляет более 2% в валюте баланса на отчетную дату;

- статьи денежных средств и уставного капитала, рассматриваемые только при наличии изменений по сравнению с предыдущим периодом аудита или при наличии существенных замечаний по данным статьям при предыдущем аудите;

- статьи баланса, стоимостная оценка которых существенно сократилась по сравнению с началом периода.

При подготовке общего плана и программы аудита аудиторской организации следует установить приемлемый для нее уровень существенности, с помощью которого аудитор выявляет значимые для аудита области и планирует необходимые аудиторские процедуры. В процессе аудита могут возникнуть обстоятельства, влияющие на изменение уровня существенности, установленного при планировании.

Оценка уровня существенности.

Планируя аудиторскую проверку, необходимо установить материальность (существенность) – максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчетах и рассматриваться как несущественная, т.е. не вводящая пользователей в заблуждение.

При вычислении уровня существенности аудиторские организации должны следовать требованиям, предъявляемым к нахождению уровня существенности федеральным правилом (стандартом) «Существенность в аудите» [15].

Уровень существенности рассчитаем по итогам 2015 года, данные приведем в таблице 4.1.

**Таблица 4.1 – Определение уровня существенности в организации**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Суммовое значение базового показателя отчетности, тыс. руб. | Доля, % | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб. |
| Прибыль до налогообложения(стр.2300) | 2734 | 5 | 137 |
| Выручка от продажи, работ, услуг без НДС (стр.2110) | 176278 | 2 | 3526 |
| Валюта баланса (стр.1600) | 26838 | 2 | 537 |
| Собственный капитал (стр.1300) | 2504 | 10 | 250 |
| Общие затраты организации (стр.2120) | 166 610 | 2 | 3 332 |

Определим среднеарифметическое значение, применяемое для нахождения уровня существенности:

(137 + 3526 + 537 + 250 + 3332) / 5 = 1 556 тыс. руб.

Рассчитаем процентное отклонение каждого значения от среднеарифметического.

(УС – ЗН) / УС \* 100%

1. (1556 - 137) / 1556 \* 100% = 91%

2. (1556 - 3526) / 1556 \* 100% = -127%

3. (1556 - 537) / 1556 \* 100% = 65%

4. (1556 - 250) / 1556 \* 100% = 84%

5. (1556 - 3332) / 1556 \* 100% = -114%

Как показывают расчеты, максимальный и минимальный показатель отличается от среднего значения значительно, следовательно, согласно методике, для избежание влияния на уровень существенности данных значений, необходимо их отбросить и рассчитать новую среднюю величину:

(537 + 250 + 3332) / 3 = 1373 тыс. руб.

Полученную величину допустимо округлить согласно ПСАД «Существенность и риск в аудите» [15] в пределах 20% до 1500 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значениями уровня существенности до и после округления составляет:

(1500 - 1373) / 1373 \* 100% = 9,2 %,

что находится в пределах допустимого уровня погрешности в 20 %. Таким образом, полученную величину 1500 тыс. руб. будем использовать в дальнейшем в качестве единого уровня существенности.

На втором этапе распределим единый уровень существенности между значимыми статьями баланса.

**Таблица 4.2 – Определение уровня существенности значимых статей баланса в организации**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Сумма тыс. руб. | Доля статьи в валюте баланса, % | Уровень существенности тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Статьи актива | | | |
| 1.Основные средства (стр.1150) | 3652 | 13,61 | 68 |
| 2.Незавершенное строительство (стр.1160) | 52 | 0,19 | 1 |
| 3.Запасы (стр.1210) | 7603 | 28,33 | 142 |
| 4.НДС по приобретенным ценностям  (стр.1220) | 2495 | 9,30 | 46 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 4.2 | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 5.Дебиторская задолженность (стр.1230) | 11725 | 43,69 | 218 |
| 6.Прочии оборотные активы (стр.1260) | - | - | - |
| 7.Отложенные налоговые активы (стр.1180) | 199 | 0,74 | 4 |
| 8.Денежные средства (стр. 1250) | 1112 | 4,14 | 21 |
| Валюта баланса: | 26838 | 100 | 500 |
| Статьи пассива | | | |
| 1.Добавочный капитал (стр.1350) | - | - | - |
| 2.Нераспределенная прибыль (стр.1370) | 2154 | 8,03 | 40 |
| 3.Заимы и кредиты (стр.1510) | 11246 | 41,9 | 209 |
| 4.Задолженность перед поставщиками | 12302 | 45,84 | 229 |
| 5.Задолженность перед персоналом организации | 85 | 0,32 | 2 |
| 6.Задолженность перед государственными внебюджетными фондами | - | - | - |
| 7.Задолженность по налогам | 701 | 2,61 | 13 |
| 8.Доходы будущих периодов (стр.1530) | - | - | - |
| 9.Уставный капитал (стр.1310) | 350 | 1,3 | 7 |
| Валюта баланса: | 26838 | 100 | 500 |

Из данных таблицы следует, что уровень существенности для дебиторской задолженности составляет 218 тыс. рублей.

Оценка аудиторского риска.

После определения уровня существенности необходимо определить уровень аудиторского риска.

Аудиторский риск – риск который берет на себя аудитор, давая заключение о полной достоверности данных внешней отчетности, в то время как там возможны ошибки и пропуски, не попавшие в поле зрения аудитора.

Существуют два основных метода оценки аудиторского риска:

- интуитивный наиболее широко применяющийся в настоящее время российскими аудиторскими фирмами, заключается в том, что аудиторы исходя из собственного опыта и знания клиента определяют аудиторский риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций и используют эту оценку в планировании аудита;

- расчетный метод предполагает количественный расчет многочисленных моделей аудиторского риска.

Рассчитаем величину аудиторского риска по следующей формуле:

АР = НР x РК x РН, где

НР – неотъемлемый риск;

РК – риск контроля;

РН – риск необнаружения.

Возьмем, что величина неотъемлемого риска составила 80%, риск контроля – 40 %, риск необнаружения – 10%.

АР = 0,8 x 0,4x 0,1 = 0,03 или 3%

Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

Большинство аудиторов считают, что величина приемлемого аудиторского риска не должна превышать 5%, хотя официальных норм предельного значения не установлено. Исходя из этого, можно считать, что план аудита является приемлемым, вследствие чего отпадает необходимость в увеличении объема аудиторской выборки.

Разработка общего плана и программы аудита.

Для эффективного распределения затрат времени и труда, а также для охвата всех сторон проверки необходимо составлять план и программу аудиторской проверки. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

**Таблица 4.3 – Общий план аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации**

Проверяемая организация ООО» Домашний декоратор»

Период аудита декабрь 2015г.

Руководитель аудиторской группы

Продолжение таблицы 4.3

Состав аудиторской группы Планируемый аудиторский риск 3%

Планируемый уровень существенности 1500 тыс. руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п./п. | Планируемый вид работ | Период проведения |
| 1. | Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками при простой форме расчетов | 01.12-08.12.2015 г. |
| 2. | Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками при расчетах векселями | 08.12-15.12.2015 г. |
| 3. | Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками при расчетах по договору цессии | 15.12-20.12.2015 г. |
| 4. | Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками при взаимозачетах | 20.12-23.12.2015 г. |
| 5. | Проверка взаимосвязи документов | 24.12-28.12.2015 г. |

Более детальная разбивка аудиторских процедур представляется в программе аудиторской проверки.

**Таблица 4.4 – Программа аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации**

Проверяемая организация ООО» Домашний декоратор»

Период аудита декабрь 2015г.

Руководитель аудиторской группы

Состав аудиторской группы Планируемый аудиторский риск 3%

Планируемый уровень существенности 1500 тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п./п | Перечень аудиторских процедур | Период проведения | Источники информации (документы необходимые для проверки) |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Инвентаризация расчетов | 01.12.-08.12.2015 | Акты инвентаризации. |
| 2. | Проверка достоверности фактов оприходования товарно-материальных ценностей | 05.12-08.12.2015 | Накладные, счета-фактуры, договора поставки, данные складского учета, журналы-ордера и ведомости по счету 10, 41, 60. |
| 3. | Проверка оплаты поступивших товарно-материальных ценностей, а также выплата аванса | 08.12-12.12.2015 | Расходные кассовые ордера, выписки банка, журналы-ордера и ведомости по счету 10, 41, 60. |
| 4. | Проверка правильности принятия к учету НДС | 12.12-15.12.2015 | Счета-фактуры, приходные ордера, акты об оказании услуг сторонними организациями, книга покупок, журналы – ордера и ведомости по счету 19, 60, 68. |
| 5. | Проверка правильности учета по претензиям | 15.12-18.12.2015 | Договор, претензионное заявление, журналы – ордера и ведомости по счетам 60,76 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 4.4 | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 6. | Аудит расчетов с поставщиками при помощи векселя | 18.12-20.12.2015 | Накладные, счета-фактуры, договора поставки, векселя, журналы-ордера и ведомости по счету 58, 60. |
| 7. | Контроль расчетов с поставщиками по договору цессии | 20.12-21.12.2015 | Накладные, счета-фактуры, договора поставки и договора цессии, журналы – ордера и ведомости по счету 60. |
| 8. | Проверка взаимозачетов | 21.12-22.12.2015 | Накладные, счета-фактуры, договора поставки, акты взаимозачетов, соглашения, журналы – ордера и ведомости по счету 60, 62 |
| 9. | Проверка достоверности задолженности перед поставщиками и подрядчиками | 23.12-25.12.2015 | Журналы – ордера и ведомости по счетам 60, 76, Главная книга. |
| 10. | Проверка правильности списания кредиторской задолженности | 26.12-28.12.2015 | Расчеты, данные по счетам 62, 76, 91. |
| 11. | Сверка данных регистров учета дебиторской и кредиторской задолженностей | 29.12-31.12.2015 | Журналы – ордера и ведомости по счетам, Главная книга, бухгалтерский баланс |

В соответствии с программой аудита, изложенной выше, проверку планируется провести сроком в 24 рабочих дня. Результаты проведенного аудита приведены в письменной информации аудитора экономическому субъекту.

**4.3 Методические приемы и способы проведения аудита расчетов с**

**поставщиками и подрядчиками в организации**

В зависимости от времени проведения, источников данных, способов и приемов осуществления выделяют различные методологические подходы проведения контроля.

По признаку времени проведения контроля данных аудит подразделяется на предварительный, текущий и последующий. В нашем случае объектом аудита является учет расчетов с поставщиками за декабрь 2015 года, таким образом, нами будет использоваться последующий контроль. Данный вид контроля проводится с целью подтверждения достоверности периодической и годовой бухгалтерской информации организации. Этот вид позволяет вскрыть не только недостатки в работе, но и выявить резервы, а также принять меры к устранению нарушений и ошибок.

В зависимости от источников контрольных данных, выделяют документальный и фактический контроль. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками предполагает использование документального вида контроля. В процессе проверки устанавливается достоверность данных первичных и сводных документов, регистров аналитического и синтетического учета.

В ходе аудита были использованы следующие приемы фактического контроля:

- устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны;

- наблюдение за выполнением хозяйственных операций бухгалтером;

- проверка арифметических расчетов клиента (пересчет);

- проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, подтверждение;

- проверка документов, прослеживание, аналитические процедуры.

Так, на стадии планирования нами был проведен устный опрос главного бухгалтера. В данном вопроснике нами были проанализированы состояние системы внутреннего контроля и системы учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Для получения аудиторских доказательств нами был использован такой прием, как наблюдение за выполнением операций главным бухгалтером. Эта процедура была использована и в ходе составления теста.

Проверка арифметических расчетов (пересчет) используется для подтверждения достоверности арифметических подсчетов сумм по расчетам с поставщиками и подрядчиками и точности отражения их в бухгалтерских записях.

Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций позволяет осуществлять контроль над учетными работами, выполняемыми главным бухгалтером, и корреспонденцией счетов по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

Подтверждение используется для получения информации о реальности остатков на счетах по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Полнота аудиторского контроля достигается путем проведения документальных проверок. Так, на начальной стадии документальной проверки были изучены документы с формальной стороны (заполнение всех обязательных реквизитов) и с точки зрения законности, достоверности и экономической целесообразности отраженных в них операций. Проверка документов позволяет убедиться в реальности определенного документа.

Следует отметить, что кроме всех вышеперечисленных способов и приемов, широко использовался способ прослеживания, то есть проводилась проверка отражения данных первичных документов в синтетических и аналитических учетах, а также сверялась заключительная корреспонденция счетов. Прослеживание использовалось при изучении кредитовых оборотов по аналитическим счетам, ведомостям, отчетам, синтетическим счетам, отраженным в Главной книге.

Все рассмотренные приемы и виды контроля были использованы в ходе проверки правильности и достоверности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками для сбора аудиторских доказательств.

Результаты проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками можно отразить в рабочих документах (свидетельствах) [13] (таблицы4.5, 4.6, 4.7).

**Таблица 4.5 - Полнота оприходования товарно-материальных ценностей (работ, услуг), полученных от поставщиков и подрядчиков (руб.)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование поставщика, подрядчика | Наименование материальных ценностей, работ, услуг | Документ, номер, дата | Фактически поступило ТМЦ, произведено работ, оказано услуг (руб.) | Фактически оприходовано | | Отклонение, (+,-) | Выводы и предложения аудитора |
| по счету | сумма, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 4.5 | | | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | ООО «Надежда» | Ткани | Накладная № 20 от 10.12 | 6000 | 10 | 5480 | -520 | Недостача, имеется акт, данные которого отражены на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» |
| 2 | ООО «Рассвет» | Фурнитура | Накладная № 17 от 05.12 | 800 | 10 | 750 | -50 | Отклонение без оправданий, необходимо учесть разницу |

Если аудитор выявил подобное несоответствие данных учета (см. таблицу 4.5) с данными, отраженными в документах поставщика, то он обязан, применяя приемы сопоставления, прослеживания, опроса и др., выяснить его причину. Выборочно можно проверить правильность изъятия поставщиками НДС и обоснованность его возмещения проверяемым субъектом. При этом можно использовать форму, представленную в таблице 4.6.

**Таблица 4.6 - Проверка правильности изъятия поставщиками НДС и обоснованности его выделения и возмещения в организации (руб.)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование поставщика | Сумма задолженности поставщикам, в т.ч. НДС, руб. | Расчетный документ, в котором НДС отдельной строкой (графой) | | | | | Платежный документ, в котором НДС отдельной строкой | | | Фактически возмещена | |
| выделен | не выделен | фактическая сумма, руб. | сумма НДС по ставке, руб. | Отклонения (+,-), руб. | выделен | не выделен | сумма НДС к возмещению, руб. | сумма | отклонения |
| НДС, руб. | (+,-), руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 4.6 | | | | | | | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
| 1 | ОАО «Нептун» | 1180 | Накладная (счет фактура) №4 от 11.12 | - | 180 | 180 | - | - | ПП № 4 от 20.12 | - | 180 | +180 |
| 2 | ООО «Рассвет» | 800 | - | Накладная (счет фактура) №17 от 05.12 | 144 | 144 | - | ПП №10 от 25.12 | - | - | 144 | +144 |

Данные таблицы 4.6 показывают, что во всех случаях проверяемым экономическим субъектом НДС был возмещен необоснованно, так как в первом случае этот налог не был выделен отдельной строкой в платежном документе, а во втором случае – в расчетном документе. Проверка правильности изъятия суммы НДС поставщиками показывает, что эти суммы соответствуют нормативным ставкам.

Для проверки достоверности, реальности и законности задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками можно использовать специальную таблицу (таблица 4.7), данные которой позволят определить возможные ошибки, мошенничество, растраты, искажения данных бухгалтерской отчетности.

**Таблица 4.7 - Достоверность, реальность и законность задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками (руб.)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование поставщика | Наименование договора, дата и номер | Дата возникновения задолженности | Сальдо задолженности на счете 60 | | Соответствие сальдо расчетным документам, выпискам, договору, регистрам учета и запросам | | Выводы и предложения аудитора |
| дебет | кредит | дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 4.7 | | | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | ОАО «Нептун» | Договор купли-продажи № 4 от 11.12 | 1.12 | - | 1200 | - | 1200 | Верно |
| 2 | ОАО «Березка» | Нет договора | 6.12 | 2440 | - | 2440 | - | Незаконная предоплата, нет договора |
|

Данные таблицы 4.7 показывают, что в первом примере кредиторская задолженность проверяемой организации полностью соответствует расчетным документам, договору, регистрам учета и запросам от поставщика. Указанная сумма задолженности является реальной и достоверной. Во втором же случае дебиторская задолженность организации, хотя и соответствует выпискам, регистрам учета и запросам, является необоснованной, так как данная сумма перечислена поставщику путем предварительной оплаты без заключения с ним договора (соглашения).

**4.4 Оценка и оформление результатов аудита расчетов с**

**поставщиками и подрядчиками в организации**

После проведения всех необходимых процедур аудиторской проверки аудитор должен оценить полноту и качество исполнения всех пунктов плана и программы аудита, а также приемлемость плана как средства выявления существенных ошибок и нарушений. Для того, чтобы провести оценку результатов аудиторской проверки, аудитору требуется систематизировать данные проведенной проверки.

Аналитический обзор результатов проверки означает научное, нормативное и логическое осмысление уже сделанной аудиторами аналитической работы. Каждый раздел программы проверки, и соответственно, результаты проверки должны быть обсуждены группой аудиторов в присутствии руководителя и экспертов аудиторской фирмы, с тем, чтобы сформулировать коллективное мнение о предстоящих к составлению разделах аудиторского заключения.

После оценки результатов осуществляемой проверки аудитор приступает к составлению отчета и оформлению аудиторского заключения [17].

Составление рабочих документов аудитора.

Аудиторская проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Домашний декоратор» проводилась в соответствии с вышеизложенной программой. В процессе проверки на каждом этапе были созданы рабочие документы, которые служили основанием для составления отчета аудитора и выдачи аудиторского заключения.

При изучении договоров поставки продукции и других хозяйственных договоров на оказанные организации услуги, выполненные работы было выявлено, что не все договоры отвечают требованиям норм ГК РФ, по некоторым услугам договоры вообще отсутствуют: в договоре № 07/15 от 02.12.2015г. нет реквизитов и печати ИП Посту С.В., стоит только подпись; договор с ООО «Басо» отсутствует.

В ходе проверки достоверности оприходования товарно-материальных ценностей (см. таблицу 4.5) было выявлено отклонение фактически оприходованных ТМЦ от данных в документах. Был составлен акт на недостачу. В ходе проверки полноты и своевременности оприходования было выявлено, что все соответствует данным аудируемой организации и поставщика.

При проверке правильности принятия к учету НДС (см. таблицу 4.6) выявлено, что во всех случаях проверяемой организацией НДС был возмещен необоснованно, так как в первом случае этот налог не был выделен отдельной строкой в платежном документе, а во втором случае – в расчетном документе. Проверка правильности изъятия суммы НДС поставщиками показывает, что эти суммы соответствуют нормативным ставкам.

В ходе проверки на достоверность, реальность и законность задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками (см. таблицу 4.7) обнаружено, что в первом случае кредиторская задолженность проверяемой организации полностью соответствует расчетным документам, договору, регистрам учета и запросам от поставщика. Указанная сумма задолженности является реальной и достоверной. Во втором же случае дебиторская задолженность проверяемой организации, хотя и соответствует выпискам, регистрам учета и запросам, является необоснованной, так как данная сумма перечислена поставщику путем предварительной оплаты без заключения с ним договора (соглашения).

В рабочие документы были занесены основные моменты. Все ошибки и рекомендации по их устранению приводятся в отчете аудитора в виде письменной информации для клиента.

Оформление результатов аудита.

На завершающем этапе аудиторской проверки аудитор обобщает всю полученную в ходе аудита информацию, обрабатывает ее и на этой основе формирует профессиональное мнение.

Аудитор может сообщать надлежащую информацию в устной или письменной форме [16], на решение вопроса, в какой форме предоставлять информацию – в устой или письменной форме – влияют следующие факторы: организационно-правовая форма и техническое обеспечение аудируемого лица, размер, характер и важность информации, сообщаемой аудитором, существующие достоверности между аудитором и аудируемым лицом о встречах или докладах.

Даже если информация сообщается в устой форме, аудитор должен записать ее в рабочих документах и отразить реакцию на нее получателей информации.

Цель предоставления письменной информации – доведение до руководителя проверяемого экономического субъекта сведений о выявленных недостатках, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности.

Письменная информация может быть промежуточной и итоговой. Порядок и сроки ее проведения определяются договором с аудируемым лицом. В письменной информации обязательно должны указываться все связанные с фактами хозяйст­венной деятельности экономиче­ского субъекта ошибки и искаже­ния, которые оказывают или мо­гут оказать существенное влияние на достоверность его финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Письменная информация ауди­тора составляется не менее чем в 2 экземплярах: один экземпляр пе­редается под расписку и исключительно только лицу, прямо указанному в качестве получателя письмен­ной информации аудитора в дого­воре на оказание аудиторских услуг, а второй экземпляр остается в распоряжении аудиторской орга­низации и приобщается к общей рабочей документации аудитора.

Ответственность за подготовку данных бухгалтерской отчетности по расчетам с поставщиками и подрядчиками несет главный бухгалтер ООО «Домашний декоратор». Задача аудитора заключается в том, чтобы высказать свое мнение о достоверности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Нами проведены аудиторские процедуры в отношении достоверности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. По результатам проверки выявлено следующее:

При проверке на соответствие данных входящих товарных накладных с данными производственных отчетов и регистров бухгалтерского учета установлен факт недостачи оприходования ТМЦ. Проведена сплошная проверка товарных накладных и счетов-фактур за период с 01.12.2015г. по 31.12.2015г. включительно с целью установления полноты и правильности их заполнения. При этом установлено: в накладной и счете-фактуре № 52 от 17.12.2015г. и № 92 от 29.12.2015г. установлены факты отсутствия подписей приобретающей стороны.

Рекомендации аудитора: устранить все недостатки и заполнить все необходимые реквизиты.

При проверке данных на соответствие остатка кредиторской задолженности не было выявлено никаких ошибок.

Проверка по учету принятого НДС выявила ряд недостатков: во всех случаях проверяемой организацией НДС был возмещен необоснованно, так как в первом случае этот налог не был выделен отдельной строкой в платежном документе, а во втором случае – в расчетном документе. Проверка правильности изъятия суммы НДС поставщиками показывает, что эти суммы соответствуют нормативным ставкам.

Замечание аудитора: в соответствии со ст. 171 НК РФ, возмещению НДС подлежат суммы, уплаченные налогоплательщиком поставщикам. Документом, подтверждающим обоснованность применения вычета, является счет-фактура, а, следовательно, и к вычету может приняться только та сумма НДС, которая указана в счете. В данном случае рекомендуется провести исправления. Также необходимо сдать уточненную декларацию по НДС, самостоятельно доначислить налог и пени за все дни просрочки.

В целом сводный учет расчетов с поставщиками в ООО «Домашний декоратор» поставлен правильно, данные оборотно-сальдовой ведомости с Главной книгой и балансом тождественны, прежде всего, это обеспечивается ведением бухгалтерского учета автоматизированным способом.

В свете выявленных ошибок и искажений рекомендуется сделать корректировку данных бухгалтерского учета.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Целью выпускной квалификационной работы было изучение учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Домашний декоратор». Для достижения поставленной цели в выпускной квалификационной работе выполнены следующие задачи:

- рассмотрены теоретические аспекты учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- дана подробная организационно-экономическая и правовая характеристика организации;

- раскрыта сущность и формы расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- исследован порядок документального оформления операций по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- проанализирована методика проведения аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- выявлены причины допущенных нарушений, даны рекомендации по улучшению экономического состояния организации;

- сделаны предложения по устранению выявленных в ходе аудита ошибок;

- на основе проведенного исследования сделаны обоснованные выводы.

Как показало изучение и обобщение методологии и практики, на современном этапе в систему бухгалтерского учета включаются финансовый и управленческий учет. Анализ позиций ряда ученых-экономистов и практиков показал, что нет единого подхода к определению управленческого учета и его связи с учетом расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Изучив мнения ученых и практиков по проблемам учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, можно сделать выводы о том, что тема глубоко изучена современными авторами, наиболее актуальные вопросы учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками рассматриваются в работах Алборова Р.А. [29], Кондракова Н.П. [44], Хохановой Н.Н. [50].

ООО «Домашний декоратор» - коммерческая фирма, главной целью деятельности которой является получение прибыли. Основным видом деятельности организации является оптовая и розничная торговля тканями.

В качестве информационной базы в данной выпускной квалификационной работе были использованы данные бухгалтерской финансовой отчетности за период 2013-2015гг.

К положительным изменениям за анализируемый период следует отнести следующее: выручка от продажи продукции (работ, услуг) в 2015г. увеличилась по сравнению с 2013г. на 116,30%, чистая прибыль за аналогичный период увеличилась на 285,4%. Следовало бы сказать, что организация имеет положительную динамику развития.

Но изучив более подробно показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации за период 2013-2015гг., можно точно сказать, что они отступают от нормативных значений в сторону ухудшения. Таким образом, в организации наблюдается низкий уровень финансовой устойчивости, платежеспособности, и ООО «Домашний декоратор» в значительной степени зависит от кредиторов по причине недостатка собственного капитала.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется бухгалтерией как самостоятельным структурным подразделением под руководством главного бухгалтера. Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с применением компьютерной программы «1С: Предприятие». Организация использует типовые формы первичных документов, утвержденные Госкомстатом России и содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Формы, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утверждаются директором отдельными приказами.

Для оценки системы внутрихозяйственного контроля была использована анкета тестов проверки состояния внутрихозяйственного контроля, которая показала, что данная система организована неудовлетворительно, так как в ООО «Домашний декоратор» нет службы внутреннего контроля.

Операции по учету расчетов за поставленную продукцию (товары), выполненные работы или оказанные услуги в ООО «Домашний декоратор» отражаются на синтетическом счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты в соответствии с условиями договора и расчетными документами. Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» является преимущественно пассивным, он может быть активным только в случае, если была произведена авансовая оплата поставщику (подрядчику), при этом для усиления контроля за движением денежных средств был открыт к данному счету субсчет1 «Авансы выданные». Сальдо кредитовое отражает сумму задолженности организации поставщикам по неоплаченным счетам, оборот по дебету – погашение задолженности, оборот по кредиту – возникновение новой задолженности.

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в ООО «Домашний декоратор» ведется по наименованию поставщиков. Для проверки соответствия данным аналитического учета, синтетические записи переносят в оборотную ведомость. Суммы по оборотной ведомости должны соответствовать сальдо по счету 60.

По кредиту счета 60 отражается стоимость:

- фактически поступивших товарно-материальных ценностей согласно документам поставщика в корреспонденции со счетами учета этих ценностей (07, 08, 10, 11, 41);

- выполненных работ, оказанных услуг в корреспонденции со счетами учета соответствующих затрат (20, 23, 26, 44).

По дебету счета 60 отражаются оплаченные поставщикам в погашение обязательств суммы в корреспонденции со счетами учета денежных средств (50, 51, 52, 55).

В регистрах журнально-ордерной формы учета расчеты с поставщиками и подрядчиками учитываются в журнале-ордере № 6 и реестрах операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

Журнал-ордер №6 ведется линейно-позиционным способом, что позволяет судить о состоянии расчетов с каждым платежным документом каждого поставщика: акцепт и оплата платежных документов, фактическое поступление материалов, неотфактурованные поставки, сумма материалов, находящихся в пути, расчет претензий за некачественную или неполную поставку и другое.

В ООО «Домашний декоратор» к счету 60 открываются следующие субсчета:

- 60/1 – расчеты с поставщиками и подрядчиками;

- 60/2 – расчеты по авансам выданным:

- 60/3 – расчеты по векселям выданным.

ООО «Домашний декоратор» осуществляет свои расчеты наличными денежными средствами, т.е. через кассу, и безналичным путем.

Организация при переводе денежных средств использует следующие формы безналичных расчетов: с помощью платежных поручений, требований-поручений, посредством векселей, расчеты, основанные на зачете взаимных требований.

Основной формой расчетов в организации являются расчеты платежными поручениями. С помощью платежных требований-поручений ООО «Домашний декоратор» оплачивает счета за газ, воду, электроэнергию, пользование телефоном. При расчетах векселями данная организация использует вексель Сбербанка РФ, в которые она вкладывает свободные денежные средства; при этом данные векселя учитываются как краткосрочные финансовые вложения на счете 58 «Финансовые вложения» субсчет 1 «Паи и акции».

Таким образом, по результатам оценки системы бухгалтерского было установлено, что бухгалтерский учет в ООО «Домашний декоратор» ведется в соответствии с нормативно-правовыми актами.

Изучив график документооборота организации на участке учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, можно порекомендовать доработать этот график, дополнив его недостающими документами по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками (например, платежное поручение, акт зачета взаимных требований, акт приемки-передачи векселя).

Цель аудита учета расчетов с поставщиками и подрядчиками заключалась в проверке достоверности информации о порядке учета расчетов с поставщиками и подрядчиками и соответствия совершенных финансовых расчетов и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

Таким образом, при проверке учета расчетов с поставщиками и подрядчиками решается комплекс задач, связанных с исследованием законности, целесообразности, полноты и своевременности осуществления учета расчетов с поставщиками и подрядчиками для подтверждения достоверности и реальности совершенных операций в учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторская проверка деятельности организации проводилась в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ от 30.12.2008г. [7].

Из данного закона следует, что ООО «Домашний декоратор» не подлежит обязательному аудиту, но мы рассмотрели порядок проведения инициативного аудита.

Для проведения аудиторской проверки и подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности заключен договор с ЗАО «Аудит-Центр».

Перед началом проведения аудиторской проверки и составлением плана аудита учета расчетов с поставщиками и подрядчиками необходимо провести тестирование состояния системы учета и внутреннего контроля. Для этого можно воспользоваться системой вопросов, предложенных Алборовым Р.А. (таблица 2.4).

В работе мы также рассчитали уровень существенности. Полученная величина составила 1500 тыс. руб. Планируемый аудиторский риск определен в размере 3%.

При проведении аудиторской проверки можно использовать различные приемы и способы: инвентаризацию, устный опрос, наблюдение, проверку документов.

В ходе аудита учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации были выявлены несущественные ошибки, которые представлены в таблицах 4.5, 4.6, 4.7.

Проверка проводилась выборочным методом с использованием следующих документов: Главная книга, счета-фактуры, договора на поставку товарно-материальных ценностей, на выполнение работ и услуг, счета на оплату, журнал регистрации счетов-фактур, Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах и др.

В ходе проверки установлено, что бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Домашний декоратор» организован в соответствии с приказом об учетной политике, Законом РФ «О бухгалтерском учете», Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкцией по его применению, Положениями по бухгалтерскому учету, и др.

Рекомендации по устранению выявленных в ходе аудита недостатков:

- усилить контроль за правильностью заполнения первичных документов по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- необходимо проверить всю первичную документацию: указаны ли все реквизиты, подписи, а также печати. В случае отсутствия последнего, затребовать от поставщиков и подрядчиков устранения выявленных недостатков путем заполнения данных реквизитов или предоставления дубликатов данных первичных расчетных документов.

- необходимо следить за правильностью возмещения сумм НДС и заполнением налоговых деклараций.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс РФ. Часть I от 30.10.1994г. № 51-ФЗ (в редакции от 07.02.2017г.).
2. Гражданский кодекс РФ. Часть II от 26.01.1996г. № 14-ФЗ (последняя редакция).
3. Налоговый кодекс РФ. Часть II от 19.07.2000г. № 117-ФЗ (в редакции от 03.07.2016г.).
4. Кодекс Российской Федерации «Об административных правонарушениях» от 30.12.2001г. № 195-ФЗ (в редакции от 07.02.2017г.).
5. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 14.01.1998г. № 14-ФЗ (последняя редакция).
6. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (в редакции от 23.05.2016г.).
7. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. № 307-ФЗ (в редакции от 01.12.2014г.).
8. Федеральный закон "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" от 08.12.2003г. № 164-ФЗ (последняя редакция).
9. Федеральный закон "О переводном и простом векселе" от 11.03.1997г. № 48-ФЗ (последняя редакция).
10. Указание Банка России "Об осуществлении наличных расчетов" от 07.10.2013г. № 3073-У.
11. Указание Банка России "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства" от 11.03.2014г. № 3210-У (в редакции от 03.02.2015г.).
12. Правило (стандарт) № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23.09.2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. от 22.12.2011г.).
13. Правило (стандарт) № 2 «Документирование аудита», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23.09.2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. от 22.12.2011г.).
14. Правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23.09.2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. от 22.12.2011г.).
15. Правило (стандарт) № 4 «Существенность в аудите», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23.09.2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. от 22.12.2011г.).
16. Правило (стандарт) № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23.09.2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. от 22.12.2011г.).
17. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (1/2010) «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности», утвержден Приказом Минфина РФ от 20.05.2010г. № 46н.
18. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н (в редакции от 24.12.2010г.).
19. Положение по бухгалтерскому учету 1/08 «Учетная политика организации», утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. № 106н (в редакции от 06.04.2015г.).
20. Положение по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации», утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.2002г. № 114н (в редакции от 06.04.2015г.).
21. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утверждено Минфином СССР от 29.07.1983г. № 105).
22. Положение по бухгалтерскому учету 3/06 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте", утверждено приказом Минфина РФ от 27.11.2006г. № 154н (в редакции от 24.12.2010г.).
23. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001. № 44н (в редакции от 16.05.2016г.).
24. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 "Учет основных средств", утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. № 26н (в редакции от 16.05.2016г.).
25. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств, утверждено Банком России 19.06.2012г. № 383-П (в редакции от 06.11.2015г.).
26. Методические указания «Об инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.1995г. № 49 (в редакции от 08.11.2010г.).
27. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержден приказом Минфина РФ от 31.12.2000г. № 94н (в редакции от 08.11.2010г.).
28. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) / Р.А. Алборов. – М.: Дело и Сервис, 2005. – 224с.
29. Алборов Р.А. Практический аудит (курс лекций) / Р.А. Алборов, С.М. Концевая – М.: Дело и Сервис, 2011. – 304с.
30. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета / Р.А. Алборов, - 2 изд., перераб. и доп.– М.: КНОРУС, 2006. – 344с.
31. Аренс Э.А., Дж.К. Лоббек Аудит / Пер. с англ.; гл. ед. серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 160с.
32. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2003. – 928с.
33. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору. Справочно-методическое пособие. Том 1. изд. 6-е перераб. и доп. – М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1998. – 544с.
34. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору. Справочно-методическое пособие. Том 2. Издание перераб.и доп. – М.: информационно-издательский дом «Филинъ», Рилант, 2000. – 544с.
35. Белозерова Т.Г., Гайденко В.В. Формирование аудиторского мнения и варианты его модификации // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2012. № 3. С. 137-144. http://elibrary.ru
36. Богатая И.Н., Лабынцев Н.Т., Хахонова И.Н. Аудит: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2009. – 506с.
37. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров и др.; под ред. Ю.А. Бабаева. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463с.
38. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.И. Бахтурина; под ред. Н. Г. Сапожниковой. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 505 с.
39. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет. М.: Финансы и статистика, 2003. – 560с.
40. Данилевский Ю.А., Шанигузов С.М., Ремизов И.А., Старовойтова Е.В. Аудит: учебное пособие. – М.: НД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 544с.
41. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. – М.: Экономистъ, 2004. – 618с.
42. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособие. – М.: Магистр, 2007. – 286с.
43. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. для вузов / В.Э. Керимов. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2014. – 724с.
44. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2005. – 717с.
45. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 368с.
46. Кочинев Ю.Ю. Аудит: теория и практика. – 3-е изд. – СПб: Питер, 2008. – 484с.
47. Макарова Н.С. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками. // Аудиторские ведомости. – 2002. – №4. – с. 34-38.
48. Подольский В.Н., Полян Г.Б., Савин А.А. Аудит: учебник – М.: ЭКОНОМИСТР, 2004г. – 494с.
49. Пономарев Г.А. Самоучитель по бухгалтерскому учету. М.: Издательство Приор, 2003. – 160с.
50. Хоханова Н.Н. Бухгалтерский учет: учебное пособие 2-е издание перераб. и доп. – М.: Феникс, 2006. – 380с.