

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики  
Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_ Клычова Г.С.

«24» мая 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Учет и контроль расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами на материалах общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан**

Обучающийся: Сахарова Кристина Владимировна

Руководитель:  
к.э.н., доцент Исхаков Альберт Тагирович

Рецензент:  
к.э.н., доцент Кириллова Ольга Викторовна

Казань 2019

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»  
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_ Клычова Г.С.  
«07» декабря 2017г.

**ЗАДАНИЕ**

на выпускную квалификационную работу

Сахаровой Кристины Владимировны

1. **Тема работы:** Учет и контроль расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами на материалах общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан

2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «24» мая 2019г.

3. **Исходные данные к работе:** нормативные документы по бухгалтерскому учету, международные стандарты финансовой отчетности, периодическая и учебная литература, данные первичного, аналитического и синтетического учета, годовые бухгалтерские отчеты общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан, результаты личных наблюдений и разработок

4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические аспекты учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами; оценка бизнеса ООО «Газовик» Пестречинского района РТ; состояние и совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ.

5. **Перечень графических материалов:** \_\_\_\_\_

6. **Дата выдачи задания** «07» декабря 2017г.

**Руководитель**  
**Задание принял к исполнению**

А.Т. Исхаков  
К.В.Сахарова

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1. . ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ И ПРОЧИМИ КРЕДИТОРАМИ	15.04.18	
1.1. Понятие, сущность и виды кредиторской задолженности		
1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами		
1.3 Оценка обязательств перед кредиторами в российской и международной практике		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «ГАЗОВИК» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.18	
2.1. Природно-экономическая характеристика хозяйства		
2.2. Анализ финансового состояния		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ И ПРОЧИМИ КРЕДИТОРАМИ В ООО «ГАЗОВИК» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.19	
3.1. Учет и контроль расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами и		
3.2. Отражение кредиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности		
3.3. Совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	

**Обучающийся**

К.В.Сахарова

**Руководитель**

А.Т. Исхаков

Аннотация к выпускной квалификационной работе бакалавра  
Сахаровой Кристины Владимировны

на тему: Учет и контроль расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами на материалах общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан

Выпускная квалификационная работа изложена на 84 странице, включает 12 таблицы, 4 рисунков и 7 приложений. Для ее написания использовано 49 источников. Работа состоит из введения, трех глав и выводов и предложений.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение состояния и совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами на материалах общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан

В 1 главе работы рассмотрены теоретические аспекты учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами.

В практической части рассмотрены состояние и совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ..

Работа основана на практических материалах исследуемого объекта, что позволило разработать практически значимые рекомендации.

Работа выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме. Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

The abstract of final qualifying work

Sakharova Christina Vladimirovna

on the topic: Accounting and control of payments to suppliers and contractors and other creditors on the materials of the limited liability company "Gazovik" Pestrechinsky district of the Republic of Tatarstan

The final qualifying work is presented on 84 pages, includes 12 tables, 4 figures and 7 annexes. For the writing used 49 sources. The work consists of an introduction, three chapters and conclusions and proposals.

the Purpose of the factors of the final first qualification stage of the work is the study of the wide state and degree of improvement of accounting management and control of payments to suppliers and elements of contractors manufacturer and other creditors on the manufacturer of the company's services accompanied by limited liability "Gazovik" Pestrechinsky whole district of the procurement Republic of Tatarstan.

In Chapter 1 of the theoretical aspects of accounting and control of settlements with suppliers and contractors and other creditors.

In the practical part, the state and improvement of accounting and control of settlements with suppliers and contractors and other creditors in LLC "Gazovik" Pestrechinsky district of Tatarstan are considered

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ И ПРОЧИМИ КРЕДИТОРАМИ	8
1.1. Понятие, сущность и виды кредиторской задолженности	8
1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами	15
1.3. Оценка обязательств перед кредиторами в российской и международной практике	21
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «ГАЗОВИК» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РТ	25
2.1. Природно-экономическая характеристика хозяйства	25
2.2. Анализ финансового состояния	37
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля	43
3. СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ И ПРОЧИМИ КРЕДИТОРАМИ В ООО «ГАЗОВИК» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РТ	45
3.1. Учет и контроль расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами	45
3.2. Отражение кредиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности	58
3.3. Совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами	64
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	73
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	77
ПРИЛОЖЕНИЯ	85

## ВВЕДЕНИЕ

Осуществление экономическим субъектом хозяйственной деятельности неизбежно приводит к возникновению множества обязательств перед другими лицами по различным основаниям. Важное место среди них занимают обязательства перед поставщиками и подрядчиками. От поставщиков на предприятия поступают товарно-материальные ценности, подрядные организации выполняют строительные, научно-исследовательские и другие работы, в результате образуется кредиторская задолженность. Задолженность по этим расчетам в процессе финансово - хозяйственной деятельности должна находиться в рамках допустимых значений. Так просроченная кредиторская задолженность, наряду с сомнительной дебиторской задолженностью 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 четко отлаженного учёта и систематического контроля.

Системное, грамотное ведение учёта расчётов с поставщиками и подрядчиками и контроль позволяет предприятию правильно регулировать свою кредиторскую задолженность, позволяет эффективно управлять финансовыми потоками организации, способствует принятию взвешенных управленческих решений, что в конечном итоге положительно влияет на качество менеджмента. Достоверный учет обязательств перед поставщиками и подрядчиками наравне с другими объектами учета необходим для подтверждения достоверности баланса, определения ликвидности, финансовой устойчивости.

Вышесказанным определяется актуальность темы выпускной квалификационной работы

Целью выпускной квалификационной работы является изучение состояния и совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и

подрядчиками и прочими кредиторами на материалах общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан.

Для достижения поставленной цели в работе поставлены следующие задачи:

- рассмотреть теоретические основы учета и контроля обязательств перед поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами;

- проанализировать производственно-финансовую деятельность общества с ограниченной ответственностью «Газовик» Пестречинского района РТ;

- рассмотреть особенности организации учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками на исследуемом объекте и выявить направления дальнейшего совершенствования их учета;

- изучить порядок формирования информации об обязательствах перед поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами в бухгалтерской отчетности ООО«Газовик» Пестречинского района РТ.

В выпускной квалификационной работе в качестве информационной базы исследования использованы нормативные документы, регламентирующие учет обязательств; литература по бухгалтерскому финансовому учету, бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиту и анализу финансово-хозяйственной деятельности; годовые отчеты ООО«Газовик» Пестречинского района РТ за период исследования, а так же данные первичных документов, регистров синтетического и аналитического учета.

При написании выпускной квалификационной работы были использованы различные приемы и методы экономических исследований: монографический; абстрактно-логический; экономико-статистический; расчетно-конструктивный и др.; приемы обследования, сравнения, обобщения и систематизации используемого теоретического и практического материала.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть ис-

пользованы руководством ООО«Газовик» Пестречинского района РТ целью совершенствования учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и формирования достоверной информации об обязательствах перед поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами в бухгалтерской отчетности.

Структура выпускной квалификационной работы обусловлена предметом, целью и задачами исследования. Она состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованных источников.



# 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ И ПРОЧИМИ КРЕДИТОРАМИ

## 1.1. Понятие, сущность и виды кредиторской задолженности

В процессе хозяйственной деятельности любого экономического субъекта возникает кредиторская задолженность. Согласно современному экономическому словарю Б.А. Райзберга, кредиторская задолженность – это временно привлеченные предприятием, организацией, учреждением денежные средства, подлежащие возврату кредиторам в установленные сроки. Однако данное определение не отражает экономической сущности рассматриваемого понятия.

По мнению Ю.И. Сигидова, Г.Н. Ясенко [60, с. 135] наиболее корректным, будет являться следующее определение: «Кредиторская задолженность – это задолженность организации другим организациям, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам, в том числе собственным работникам, образовавшаяся при расчетах за приобретаемые материально-производственные запасы, работы и услуги, при расчетах с бюджетом, а также при расчетах по оплате труда».

Кредиторская задолженность имеет двойственную юридическую природу: как часть имущества она принадлежит предприятию на праве владения или на праве собственности относительно полученных заимообразно денег или вещей; как объект обязательственных правоотношений она представляет собой долги предприятия перед кредиторами, которые имеют право требования на нее.

В бухгалтерском учете под кредиторской понимают задолженность организации перед другими организациями, индивидуальными предпринимателями, физическими лицами, бюджетом, своими работниками и т.д. [26, с. 90].

Кредиторская задолженность в зависимости от совершаемых фактов хозяйственной жизни может возникать [26, с. 90]: по расчетам с поставщиками

и подрядчиками по оплате товаров (работ, услуг); по расчетам с покупателями и заказчиками в части предварительной оплаты в счет поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг); по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам и иным платежам (в части задолженности организации по перечислению в бюджет или фонды сумм налогов, взносов в пенсионный фонд на обязательное страхование от несчастных случаев и т.п.).

Экономической сущностью понятия «кредиторская задолженность» является то, что под ней понимается задолженность организации другим физическим и юридическим лицам.

По мнению Н.Н. Хахоновой, И.В. Алексеевой, А.В. Бахтеева [64, с. 284] кредиторская задолженность экономического субъекта – признанное ранее (в результате одного или нескольких событий в прошлом) обязательство экономического субъекта перед другим лицом, в результате регулирования которого экономический субъект откажется от контроля над ресурсами, воплощающими в себе экономические выгоды. Мнение указанных авторов мы разделяем полностью.

Таким образом, кредиторская задолженность, по сути, является обязательством и размещается в пассиве бухгалтерского баланса.

Обязательства экономического субъекта согласно Федерального закона №402-ФЗ относятся к объектам бухгалтерского учета. Однако, в законе понятие «обязательств» не приводятся. В статье 21 лишь указано, что определения и признаки объектов бухгалтерского учета, должны быть установлены федеральными стандартами [5]. До их утверждения применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, принятые до вступления в силу Закона №402-ФЗ (ст. 30 Закона №402-ФЗ) [5].

Осуществление экономическим субъектом хозяйственной деятельности неизбежно приводит к возникновению множества обязательств перед другими лицами по различным основаниям. Н.Н. Хахонова, И.В. Алексеева, А.В. Бахтеев [64, с. 281] пишут, что такие долговые обязательства экономического субъекта принято называть кредиторской задолженностью. В то же время у

других участников хозяйственной деятельности возникают обязательства перед экономическим субъектом по различным основаниям, в результате чего экономический субъект приобретает права требования (от других участников) погашения этих обязательств, называемые дебиторской задолженностью [64, с. 281].

Обязательства экономического субъекта являются объектом гражданского права и, одновременно, объектом бухгалтерского наблюдения. Так, в соответствии с предписаниями, содержащимися в ГК РФ: «В силу обязательства одно лицо (должник) обязано совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, как то: передать имущество, выполнить работу, оказать услугу, внести вклад в совместную деятельность, уплатить деньги и т.п., либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности. Обязательства возникают из договоров и других сделок, вследствие причинения вреда, вследствие неосновательного обогащения, а также из иных оснований, указанных в ГК РФ [1].

А.М. Петров, Е.В. Басалаева, Л.А. Мельникова [49, с. 158] подчеркивают, что понятие обязательств является одним из ключевых понятий экономики и права. По их мнению в бухгалтерском учете и отчетности обязательства представлены дебиторской и кредиторской задолженностью. Н.М. Дементьева [27, с. 5] отмечает, что такое отождествление является неверным. Мы также считаем, что такое отождествление является неправильным.

В других нормативных документах по бухгалтерскому учету также отсутствует определение понятия «обязательство». Но рассматриваемое нами понятие используется в таких стандартах как: ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [8], ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» [9] и ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [10].

Обязательства включают совокупность конкретных видов задолженностей организации (перед поставщиками, подрядчиками, работниками, налоговыми органами, внебюджетными фондами и т.п.). Учет каждого отдельного вида обязательств имеет свои особенности.

Отсутствие определения «обязательство» в нормативных документах по бухгалтерскому учету приводит к неоднозначной трактовке этого понятия разными авторами.

Учет обязательств подробно рассматривался М.Л. Пятовым (53, 54) с точки зрения юридического и экономического подходов. При этом М.Л. Пятов особое внимание уделил отражению суммы обязательств в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По мнению А.М. Петрова, Е.В. Басалаевой, Л.А. Мельниковой [49, с. 159] понятие «обязательства» с теоретической точки зрения может трактоваться по-разному. Анализ и оценка обязательств во многом зависят от той трактовки, которая принимается аналитиком. Юридическая трактовка баланса предполагает, что он лишь отражает обязательства, вытекающие из установления различных правоотношений: дебиторская задолженность указывает на право нашей компании требовать оплаты купленного у нас товара, кредиторская задолженность указывает на право продавца требовать от нашей компании средства за проданный нам товар. Сама структура баланса отражает изменения обязательств, сопровождающие различные стадии хозяйственного процесса: например, запасы отражают размер ответственности материально ответственных лиц перед собственником. Экономическая трактовка баланса предполагает, что на балансе отражается не состояние обязательств юридических и физических лиц, а состояние хозяйственных средств и их источников в процессе хозяйственного оборота (по состоянию на дату его составления). С этой точки зрения указывают эти авторы [49, с. 159] кредиторская задолженность рассматривается как источник средств, используемых хозяйствующим субъектом в его хозяйственной жизни.

В статье И.В. Федоренко и К.В. Девяевой «Учет договорных обязательств торговых организаций» [62, с. 83] представлена подробная авторская классификация обязательств, рассмотрены отдельные виды обязательств, проблемы учета обязательств, возможные варианты их учета. Кроме того, предложен авторский проект Положения по бухгалтерскому учету обязательств и методических указаний к ним.

Одни авторы отождествляют понятия «обязательство» и «дебиторская задолженность» [20, 26]. Другие авторы приводят определение обязательств из Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России, Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.1997) [36].

Согласно п. 7.3 указанной Концепции обязательством считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота [36]. Следовательно, в бухгалтерском учете под обязательствами понимается кредиторская задолженность экономического субъекта.

Мы считаем, что в целях бухгалтерского учета необходимо воспользоваться определением обязательства, которое содержится в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Отметим, что в целях единообразного толкования необходимо разграничить понятия «обязательство» и «дебиторская задолженность». В бухгалтерском учете под дебиторской понимают задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за купленную продукцию, подотчетных лиц за выданные им в подотчет денежные суммы и т.д.) [46, с. 90].

Так, кредиторская задолженность классифицируется по следующим признакам [21, 23, 35, 46, 60, 66]:

– элементам: перед поставщиками и подрядчиками; перед дочерними и зависимыми организациями; по оплате труда работников; перед бюджетом по налогам и сборам; по авансам полученным; перед фондами социального страхования по страховым взносам; перед персоналом по прочим операциям и др.

– видам: за продукцию, товары, работы, услуги;

– месту возникновения: внутренняя и внешняя;

– срокам погашения на дату составления отчетности или согласно условий договора: текущая (до 90 дней), краткосрочная (до 1 года), долгосрочная (более 1 года);

– отношению к сроку погашения: срочная, просроченная, отсроченная.

М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков [20, с 21] считают, что в классификации обязательств организации по субъектам следует различать обязательства перед собственником организации и перед третьими лицами (рис. 1).

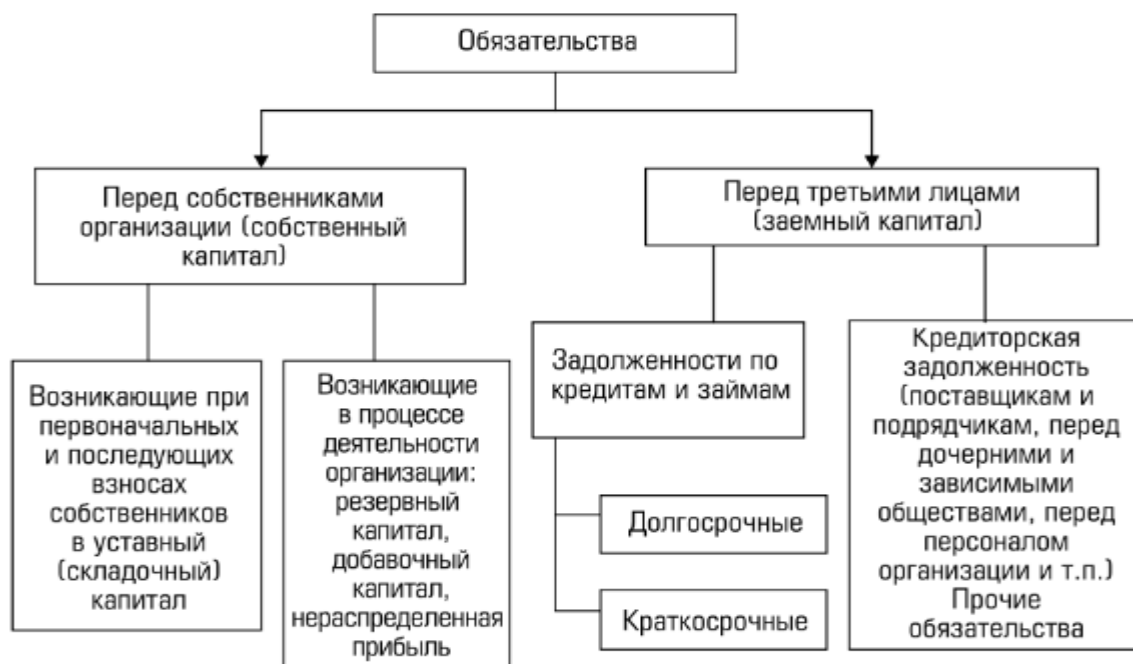


Рис. 1. Классификация обязательств организации.

Обязательства перед собственником бывают двух видов: 1) возникающие при первоначальных и последующих взносах собственников в уставный (складочный) капитал (фонд); 2) возникающие в процессе деятельности организации: резервный капитал, добавочный капитал, нераспределен-

ная прибыль (непокрытый убыток). Указанные виды обязательств перед собственниками в совокупности образуют понятие «собственный капитал». Обязательства перед третьими лицами – задолженности по кредитам и займам, различным видам кредиторской задолженности (поставщикам и подрядчикам, дочерним и зависимым обществам, персоналу организации и т.п.) и прочие обязательства. В совокупности обязательства перед третьими лицами образуют заемный капитал. Деление обязательств на собственный и заемный капитал имеет важное практическое значение с точки зрения срочности погашения этих обязательств. Обязательства, составляющие собственный капитал, не подлежат погашению за время деятельности организации, в то время как обязательства заемного капитала должны быть погашены в соответствующие сроки. В зависимости от срочности погашения обязательства перед третьими лицами делят на долгосрочные (срок погашения по ним превышает 12 месяцев) и краткосрочные (срок погашения составляет менее 12 месяцев) [20, с 22].

В.Э. Керимов рекомендуют выделять устойчивые и колеблющиеся обязательства в зависимости от продолжительности их влияния на финансовое положение организации [33, с. 97].

Т.Ю. Дружиловская, Т.В. Игоница [30, с. 20] считают, что «в российском учете целесообразно выделить 3 классификационные группы обязательств по оплате труда: 1) краткосрочные обязательства по оплате труда; 2) долгосрочные обязательства по оплате труда; 3) обязательства по оплате труда, основанные на акциях». Но данное деление весьма спорно с точки зрения современного законодательства России. Ведь согласно ст.136 Трудового кодекса Российской Федерации «заработная плата выплачивается не реже, чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором, трудовым договором» [34]. Таким образом, обязательства по оплате труда не могут попадать в категорию долгосрочных.

В структуре кредиторской задолженности наибольший удельный вес приходится на расчеты с поставщиками и подрядчиками.

Списанные суммы кредиторской задолженности в связи с истечением срока исковой давности и по иным причинам признаются прочими доходами согласно п.7 ПБУ 9/99 [12] и учитываются при расчете налога на прибыль организаций как внереализационные доходы в соответствии со ст. 250 НК РФ [2].

Необходимо обратить внимание и на то, что не все обязательства в системах РСБУ и МСФО классифицируются идентично. Так, например, согласно международным стандартам в составе обязательств выделяются финансовые обязательства [39, с. 60]. В системе российских стандартов не предусмотрена такая категория обязательств, как финансовые обязательства. Из этого следует, что те суммы, которые будут отражены в балансе, сформированном по МСФО, как финансовые обязательства, в балансе, составленном по РСБУ, будут включены в состав других видов обязательств.

## 1.2 Нормативное регулирование бухгалтерского учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами

Для обобщения информации о расчетах, в том числе и с кредиторами, предназначен VI раздел Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденного приказом Минфина РФ от 31.10.00г. № 94-н (в редакции от 7.05.03г. № 38-н). По характеру они активно-пассивные.

По мнению М.И.Кутера: «Кроме счетов с дебетовым или кредитовым сальдо в бухгалтерском учете применяются счета, у которых возможно два сальдо: по дебиту или кредиту одновременно; такие счета называются активно-пассивными». На активно-пассивных счетах учитываются два объекта: один относится к активам (дебиторская задолженность), другой к обязательствам, пассивам (кредиторская задолженность). Например, такие синтетиче-



ские счета расчетов, как счет 76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями» и 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Кредиторов, задолженность перед которыми возникла за полученную от них продукцию, выполненные работы и оказанные услуги называют поставщиками и подрядчиками. Задолженность перед поставщиками и подрядчиками отражается на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

На счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» учитываются также расчеты по авансам выданным (на отдельном субсчете). В этом случае на субсчете отражается дебиторская задолженность по авансам выданным поставщикам в счет предстоящей поставки продукции. Следовательно, можно сделать вывод, что данный счет также активно-пассивный. Но отметим, что в основном он приобретает пассивную форму, если используется последующая оплата.

Действующим Планом счетов допускается возможность использования для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

При отражении в бухгалтерском учете кредиторской задолженности необходимо руководствоваться: ГК РФ; НК РФ.

В сложившейся системе нормативного регулирования бухгалтерского учета отдельного стандарта, посвященного учету задолженности нет. Имеются лишь отдельные нормы Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [7] и Методических рекомендаций по применению Плана счетов [18]. При этом определение понятия «обязательство» в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности отсутствует [7]. Однако в данном нормативном документе термин «обязательство» применяется в регламентациях, касающихся дебиторской и кредиторской задолженности. Примером такого использования является статья 78 Положения по ведению БУ и БО, согласно которой «суммы кредиторской и

депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации» [7]. Приведенная регламентация является примером отождествления понятий «обязательство», «кредиторская задолженность» и «дебиторская задолженность».

Учету ряда обязательств посвящены и свои стандарты:

- учету налоговых обязательств посвящено Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02) [15];

- учету оценочных обязательств – Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010) [11]. При этом оценочные обязательства являются новым объектом бухгалтерского учета. Согласно п. 4 ПБУ 8/2010 оценочным обязательством называется обязательство организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения [11]. Признание оценочного обязательства (создание резерва) сопровождается признанием расходов.

В системе международных стандартов финансовой отчетности также отсутствуют стандарты, посвященные учету задолженности, но есть документы, в которых затронуты данные вопросы. Например, в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» сказано [42]: если другая сторона договора исполнила какие-либо обязанности по нему, организация должна отразить в отчете о финансовом положении актив по договору либо обязательства по договору (в зависимости от соотношения между исполнением организацией обязательств по договору и платежами покупателя). Актив (иными словами, дебиторская задолженность) представляет собой право организации на возмещение в обмен на товары или услуги, которые она передала покупателю, когда такое право зависит от чего-либо, отличного от исте-

чения определенного периода времени (например, выполнения организацией определенных обязательств в будущем). Обязательство (иными словами, кредиторская задолженность) есть не что иное, как обязанность организации передать покупателю товары или услуги, за которые она получила возмещение (либо сумма возмещения за которые уже подлежит уплате) от покупателя[42].

В Концептуальных основах финансовой отчетности, выпущенных Советом по МСФО обязательства являются одним из элементов финансовой отчетности, непосредственно связанных с оценкой финансового положения в бухгалтерском балансе. Согласно Концептуальным основам обязательство является существующей обязанностью организации, возникающей в результате прошлых событий, погашение которой, как ожидается, приведет к выбытию из организации ресурсов, содержащих экономические выгоды [39, с. 122].

В системе МСФО имеются такие стандарты, регламентирующие обязательства, аналоги которых отсутствуют в РСБУ, это обуславливает не только различную группировку обязательств в отчетности, но и различную их оценку. Так, например, многие обязательства в международных стандартах оцениваются по справедливой стоимости, которая не предусмотрена в системе российских стандартов.

Состояние расчетной дисциплины характеризуется наличием кредиторской задолженности и оказывает существенное влияние на устойчивость предприятия. Несоблюдение договорной и расчетной дисциплины, несвоевременное погашение по возникающим долгам приводят к значительному росту кредиторской задолженности, а, следовательно, к нестабильности финансового состояния предприятия.

Поэтому задачи контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами состоят не только в том, чтобы проверить правильность отражения операций бухгалтерском учете, но и в том, чтобы

выявить размеры и динамику неоправданной задолженности, причины ее возникновения или роста.

Определим основные задачи контроля расчетов поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами (рисунок 2).



Рис.2 - Задачи контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами

Проверка заключается в оценке правильности отражения кредиторской задолженности в балансе по строкам: «кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты» и «кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев». Очень важно при контроле уделять внимание оценке правильности и своевременности погашения сумм задолженности.

Важным приемом контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами является инвентаризация. Анализ расчетов поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами осуществляется путем сопоставления соответствующих остатков в системе бухгалтерского учета, то есть числящихся на счетах, с данными, по состоянию на ту же дату, числящихся у контрагентов (поставщиков и подрядчиков и прочих кредиторов). При этом составляются акты сверки. В процессе также устанавливаются причины образования кредиторской задолженности, давность её возникновения, реальность погашения, уточняются сроки. Результаты инвентаризации расчетов оформляются ведомостями.

Расчеты поставщиками и подрядчиками как правило занимают наибольший удельный вес в общей сумме кредиторской задолженности. Поэтому организуется контроль путем ранжирования кредиторской задолженности по срокам оплаты. К оправданной относится задолженность, срок погашения которой не наступил или составляет менее одного месяца. К неоправданной относится просроченная задолженность, которая создает реальную угрозу неплатежеспособности предприятия и ослабляет ликвидность его баланса.

Итак, рациональная организация контроля за состоянием расчетов способствует укреплению договорной и расчетной дисциплины, выполнению обязательств, повышению ответственности за соблюдение платежной дисциплины, сокращению дебиторской и кредиторской задолженности, ускорению оборачиваемости оборотных средств и, следовательно, улучшению финансового состояния предприятия.

1.3. Оценка обязательств перед кредиторами в российской и международной практике

Согласно статьи 12 Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению, которое производится в валюте Российской Федерации. Если иное не установлено законодательством РФ, стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте подлежит пересчету в валюту РФ [5]. Необходимо отметить сложность оценки такого объекта, как обязательства. Это обусловлено тем, что величину задолженности не всегда можно точно определить. Например, если товар отгружен на условиях коммерческого кредита с отсрочкой платежа в несколько месяцев и требованием ежемесячной оплаты процентов с оставшейся суммы долга, то размер процентов будет меняться ежемесячно в зависимости от скорости погашения обязательств. Следовательно, при отгрузке сумма оплаты будет неизвестна.

Оценка обязательств является одним из важнейших вопросов. Отсутствие в РСБУ единого нормативного документа, посвященного вопросам учета обязательств, приводит к тому, что вопрос их оценки в настоящее время не является достаточно проработанным. Отметим, что исследованию вопросов оценки посвящен ряд трудов отечественных ученых. Следует, однако, признать, что в большей степени проявляется интерес к оценкам активов, а не обязательств. Вместе с тем вопросы оценки обязательств не менее важны для формирования достоверной информации о финансовом положении в бухгалтерской (финансовой) отчетности. В связи с этим проанализируем наиболее распространенные оценки обязательств в РСБУ и МСФО.

Исследование подходов к оценке обязательств в РСБУ и МСФО позволяет сделать вывод, что в перечень базовых оценок таких объектов можно включить: фактическую стоимость; дисконтированную (приведенную) стоимость; амортизированную стоимость; справедливую стоимость.

Встречающиеся в МСФО иные названия в отношении оценки обязательств, по сути, являют собой особенности методики расчета тех или иных базовых оценок

В таблице 1 представим характеристику применяемых оценок для различных видов обязательств в системах РСБУ и МСФО.

Таблица 1 – Виды оценок, применяемые для отражения в отчетности обязательств организаций в системах РСБУ и МСФО

Вид оценки	Сущность оценки	Отражение обязательств в РСБУ	Отражение обязательств в МСФО
1	2	3	4
Фактическая стоимость	Сумма фактических затрат, необходимая для погашения обязательства согласно требованиям законодательства, договора или деловой практики	Краткосрочные и долгосрочные обязательства по оплате труда, перед внебюджетными фондами, по кредитам и займам, кредиторская задолженность по налогам и сборам, перед поставщиками, подрядчиками и прочими кредиторами	Краткосрочные обязательства по оплате труда, перед внебюджетными фондами, текущие обязательства по налогам и сборам, краткосрочные обязательства перед поставщиками, не предполагающие выплаты долевыми инструментами
Дисконтированная (приведенная) стоимость	Сумма затрат, необходимая для погашения обязательства на момент его погашения, определенная с учетом снижения покупательной способности денежных средств с течением времени	Долгосрочные оценочные обязательства	Долгосрочные вознаграждения по оплате труда, пенсионные обязательства, долгосрочные обязательства перед поставщиками и прочими кредиторами, долгосрочные оценочные обязательства
Амортизированная стоимость	Величина, в которой обязательства оцениваются при первоначальном признании, за вычетом выплат в погашение основной суммы долга, увеличенная на сумму накопленной с использованием метода эффективной ставки процента амортизации разницы между первоначальной стоимостью и суммой погашения	Не применяется	Некоторые виды финансовых обязательств, не оцениваемые согласно МСФО (IAS) 39 по справедливой стоимости

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4
Справедливая	Цена, которая была бы	Не применяется	Виды финансовых

стоимость	уплачена при передаче Обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки (МСФО (IFRS) 13)		обязательств, оцениваемые согласно ст. 9 МСФО (IAS) 39 по справедливой стоимости, обязательства по оплате труда, перед поставщиками и прочими кредиторами, рассчитываемые на основе стоимости долевых инструментов (МСФО (IFRS) 2)
-----------	--	--	--

Так, например, для определения дисконтированной (приведенной) стоимости обязательств по планам с установленными выплатами согласно МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» используется метод прогнозируемой условной единицы, основанный на применении актуарных допущений. В соответствии с МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [41] различаются методики определения справедливой стоимости. Оценки некоторых видов обязательств, например оценочных и условных, определяются расчетным путем. Вместе с тем такие расчеты обеспечивают определение конкретного вида оценки, например фактических затрат, которые будут необходимы для погашения обязательств.

Из таблицы 1 видно, что в системе международных стандартов финансовой отчетности спектр применяемых оценок для отражения обязательств значительно шире, чем в системе российских стандартов бухгалтерского учета. Исходя из требований российских нормативных документов по бухгалтерскому учету можно сказать, что в отечественном учете пока применяются только два вида оценок обязательств: по фактической стоимости и по дисконтированной стоимости. При этом применение дисконтированной стоимости пока ограничено: она используется лишь для долгосрочных оценочных обязательств, отражение которых пока еще тоже не стало распространенной практикой российских организаций. Необходимо отметить, что в российском учете до сих пор не введен такой вид оценки, как справедливая стоимость. В мировой практике справедливая стоимость используется очень активно, получая все новые и



новые сферы применения.

В системах российских и международных стандартов существенно отличаются подходы к оценке обязательств. Поддерживая мнение многих отечественных ученых [55, 65], считаем, что в системе российских стандартов бухгалтерского учета целесообразно ввести регламентации по применению справедливой стоимости. На наш взгляд, за основу требований к оценке обязательств по справедливой стоимости можно взять регламентации МСФО (IFRS) 13 «Оценка по справедливой стоимости» [41].

Необходимо отметить, что новая Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017 – 2019 гг. [51] предусматривает создание отдельного федерального стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)». Данный стандарт планируется ввести в действие для обязательного применения с 2020 года. Впоследствии указанный стандарт предлагается инкорпорировать в федеральный стандарт бухгалтерского учета «Финансовые инструменты». Разработчиком проекта стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)» согласно названной Программе является Фонд «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» (Фонд «НРБУ «БМЦ»). В настоящее время на сайте данного Фонда представлен проект указанного стандарта. Общественное обсуждение такого проекта проводилось с 24.08.2017 по 30.11.2017.

Исследование регламентаций проекта федерального стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)» [52] позволяет сделать вывод о существенном изменении в нем требований к оценке указанных объектов учета. Полагаем, что утверждение данного стандарта будет в значительной степени способствовать совершенствованию правил оценки дебиторской и кредиторской задолженности в бухгалтерском учете современных организаций.

Происходящие в последние годы изменения в нормативных документах по бухгалтерскому учету повышают актуальность вопросов учета и оценки обязательств. Одной из наиболее важных проблем в учете обязательств является отсутствие в современном бухгалтерском учете четко сформулированного понятия обязательства, а согласно Закону №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязательства определены в качестве одного из объектов бухгалтерского учета. Такая ситуация не способствует единообразию учета обязательств и требует разработки и принятия федеральных стандартов по учету обязательств, а также соответствующих отраслевых стандартов и методических рекомендаций.

## 2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «ГАЗОВИК» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РТ

### 2.1. Природно-экономическая характеристика хозяйства

ООО «Газовик» Пестречинского района Республики Татарстан- сельскохозяйственное предприятие широкого профиля. Виды деятельности: Растениеводство в сочетании с животноводством (смешанное сельское хозяйство), выращивание зерновых, технических и прочих сельскохозяйственных культур, не включенных в другие группировки, животноводство.

Хозяйство, включает в себя три отделения – «Богородское», «Татарский», «Шигалеевское». Пахотные земли агрофирмы простираются на 6445 гектаров. На фермах агрофирмы содержится 1270 голов крупного рогатого скота, в том числе 450 коров, 11 лошадей.

ООО «Газовик» Пестречинского района расположен в южной части Казанской агломерации, Столичного экономического региона Республики Татарстан. Рельеф территории характеризуется слабоволнистой равниной с очень малым уклоном на запад и юго-запад. Для рельефа хозяйства характерно наличие вытянутых с севера и с юга к центральной части широковолнистых водоразделов с протяженными пологими склонами, которые и являются микрорельефом хозяйства. Климат района умеренно-континентальный, среднегодовая температура воздуха +2,1 С.

Продолжительность безморозного периода 126 дней, среднегодовое количество осадков 450 мм. Преобладающее направление метелевых ветров южное и юго-западное, летних- северо-западное и северо-восточное.

Земля Пестречинского района не отличается высоким плодородием. Светло-серые и дерново-подзолистые почвы, которые преобладают на полях хозяйства, содержат не более 2,4% гумуса, не велико содержание в них питательных веществ в доступной форме, имеют также кислую реакцию среды. Поэтому получение высоких урожаев на земле Пестречинского района тре-

бует от руководства и специалистов хозяйства работу с полной отдачей сил и энергии в деле сохранения и повышения плодородия почвы. Гидрографическая сеть хозяйства представлена реками Нокса и Крутовка, многочисленными ручьями, протекающими по днища оврагов, отрог и балок. Обводненность территории хозяйства средняя.

Общая земельная площадь ООО «Газовик» Пестречинского района составляет почти 9 тысяч гектаров, около 73% которых отведено под пашню. Удаленность от районного центра 17 км. В ООО «Газовик» Пестречинского района включает в себя три отделения – «Богородское», «Татарский», «Шигалеевское». Существующая организационно-производственная структура построена по территориальному и отраслевому принципу. В хозяйстве имеется 5 бригад, 3 фермы.

ООО «Газовик» Пестречинского района обеспечен необходимым количеством производственных и социально-культурных объектов (имеются школы, дома культуры, детские сады, магазины, и т. д.) В целом природно-климатические условия землепользования благоприятны для ведения сельскохозяйственного производства.

Для характеристики состояния использования земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ рассмотрим приложение а.

Из приложения а видно, наибольший удельный вес в структуре сельхозугодий в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ занимает площадь пашни 80%, на втором месте площадь пастбищ – 17,5%. На третьем месте площадь сенокосов – 1,7%. По структуре земель наибольший удельный вес занимают пашни (80 %), что ниже среднереспубликанского значения на 7,7 %. Наименьшая площадь отводится сенокосам, и она ниже среднереспубликанского показателя на 0,6%. Процент распаханности за исследуемый период процента изменяется незначительно и за 2018 год составляет 78,5 %, что на 9,2 % ниже, чем в среднем по республике.

Пашня - наиболее продуктивный вид сельскохозяйственных угодий, способный восстанавливать и поддерживать плодородие. Поэтому, чем выше процент распаханности, тем при прочих равных условиях сельскохозяйственная организация имеет большую возможность для производства продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. В этом плане ООО «Газовик» Пестречинского района РТ имеет высокий показатель и обеспечивает при прочих равных условиях большое производство продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. Но этот показатель может уменьшиться из-за нехватки трудовых и материально-технических ресурсов, нарушения соотношения сбалансированности между элементами производственного потенциала.

Результаты хозяйственной деятельности во многом зависят от уровня специализации и концентрации производства. Специализация и концентрация сельскохозяйственного производства развиваются под воздействием двух тенденций: с одной стороны, углубление общественного разделения труда содействует более узкой специализации, а с другой – особенности сельскохозяйственного производства (сезонность, особая роль земли и тесная связь растениеводства и животноводства) вызывают необходимость развития многоотраслевых предприятий.

Важнейшей проблемой, от решения которой зависит возможность дальнейшего подъема эффективности сельскохозяйственного производства, является углубление специализации. Специализация характеризует производственное направление и отраслевую структуру сельскохозяйственного предприятия. Представляя собой форму общественного разделения труда, она показывает, какие отрасли преобладают на данном предприятии.

Наиболее точно уровень специализации характеризуется удельным весом отраслей в структуре товарной продукции (таблица 2).

Таблица 2 – Структура товарной продукции в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ, за 2014 – 2018 годы

Виды продукции	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.					В среднем за 5 лет	
	2014г.	2015г.	2016 г.	2017 г.	2018г.	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.	Структура, %
Зерно	23114	23172	24594	26546	24396	24364,4	43,8
Молоко	19987	21343	20313	20557	19850	20410,0	36,9
КРС	12776	9269	12676	9785	9705	10842,2	19,3
ИТОГО	55877	53784	57583	56888	53951	55616,6	100

Из таблицы 2 видно, что в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ в среднем наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимают: зерно – 43,8 % , молоко – 36,9 %, КРС – 19,3 % Исходя из расчетов структуры товарной продукции, за пять лет можно определить, что ООО «Газовик» Пестречинского района РТ имеет скотоводческое направление с развитым зернопроизводством.

На основе данных таблицы 3, используя формулу, предложенную профессором И.В.Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

$$K_c = 100 / (\sum P_i (2 i - 1)), \text{ где}$$

$K_c$  – коэффициент специализации;

$P_i$  – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

$i$  – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах до 0,20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40-0,60 – о высоком, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = 100 / (43,8*(2*1-1)+36,9*(2*2-1)+19,3*(2*3-1)) = 0,39$$

Из проведенного расчета видно, что величина коэффициента специализации в интервалах от 0,20-0,40 свидетельствует о среднем уровне специализации ООО «Газовик» Пестречинского района РТ.

Производственные фонды сельского хозяйства представлены различными видами средств труда и предметов труда, используемых в сельскохозяйственных предприятиях. Высокая эффективность сельскохозяйственного производства достигается при оптимальной обеспеченности предприятий основными производственными фондами. Обеспеченность хозяйства производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда.

Фондооснащенность труда – стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на единицу площади сельхозугодий. Фондовооруженность труда – стоимость основных производственных фондов сельхоз назначения, приходящаяся на одного работника, занятого в сельском хозяйстве.

Важная роль в обеспеченности высоких результатов производства принадлежит средствам производства. Уровень обеспеченности предприятия основными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности. Повышение этих показателей, а также улучшения качества фондов, непосредственно оказывает воздействие на повышение эффективности производства.

Рассмотрим данные об этих показателях в таблице 3.

Из таблицы 3 видно, что показатель фондооснащенности ООО «Газовик» Пестречинского района РТ имеет тенденцию колебания. Так, в 2018 году по сравнению с 2014 годом он уменьшился на 44,0 тыс.руб или на 3,6 %.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ, за 2014 – 2018 годы

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем за пять лет	В среднем по РТ, 2018 год
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	106314	123167	136489	118970	96106	116209	308432
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	8772	8837	9738	8449	8229	8805	6442
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	110	107	82	100	100	99	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	1212	1394	1402	1409	1168	1317	4787,8
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	967	1151	1665	1190	961	1187	3142,6

Показатель фондовооруженности труда ООО «Газовик» Пестречинского района РТ так же имеет тенденцию колебания. Так, в 2018 году по сравнению с 2014 годом он уменьшился на 6,0 тыс. руб., или на 0,6%. Уменьшения рассматриваемых показателей произошло за счет уменьшения стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения за рассматриваемый период на 9,6 %, уменьшения площади сельскохозяйственных угодий на 6,1 % и численности работников, занятых в сельскохозяйственном производстве на 9,0 %.



По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2018 год рассматриваемые в таблице 3 показатели ниже, так фондооснащенность ООО «Газовик» Пестречинского района РТ ниже на 75,6,7 %, фондовооруженность труда на 69,4 %. Следовательно, ООО «Газовик» Пестречинского района РТ имеет более низкие показатели фондообеспеченности.

Главной частью в процессе производства является материально-техническая база, уровень развития которой во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергоресурсами, характеризующиеся показателями энергооснащенности и энерговооруженности. Энергооснащенность – количество энергетических мощностей на единицу посевной площади. Энерговооруженность труда – количество энергетических мощностей на одного работника.

Уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности.

Рассмотрим показатели обеспеченности изучаемого предприятия энергоресурсами (таблица 4).

Из таблицы 4 видно, что в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда имеют тенденцию колебания. В 2018 году по сравнению с 2014 годом произошло увеличение указанных показателей соответственно 22,1 л.с. и на 15,2 л.с. Увеличение рассматриваемых показателей произошло за счет увеличения суммы энергетических мощностей на 16,7 %, уменьшения площади пашни на 8,7 % и уменьшения числа среднегодовых работников на 10,0 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2018 год

энерговооруженность труда в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ выше.

Таблица 4 – Уровень энергообеспеченности и энерговооруженности труда в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ, за 2014 – 2018 годы

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем по РТ за 2018 г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	7698	7745	8120	8560	8510	7769
Площадь пашни, га	7007	7133	7793	6745	6445	5650
Число среднегодовых работников, чел.	110	107	92	110	100	98
Энергообеспеченность, л.с. в расчете на 100 га пашни	109,9	108,6	104,2	126,9	132,0	137,5
Энерговооруженность, л.с. в расчете на 1 работника	69,9	72,4	88,3	77,8	85,1	79,2

Следовательно, изучаемая организация имеет более высокие показатели обеспеченности энергетическими ресурсами.

Среди всех факторов, участвующих в сельскохозяйственном производстве особая и ничем незаменимая роль принадлежит труду. Рациональное использование трудовых ресурсов обеспечивает повышение уровня производства сельскохозяйственной продукции и его экономической эффективности.

Для определения годового запаса труда и уровня его использования в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ рассчитать показатели таблицы 5.

Данные таблицы 9 показывает, что уровень использования запаса труда на предприятии в период с 2014 по 2018 гг. имеет тенденцию колебания.

Среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве каждый год меняется, и в связи с этим уровень использования запаса труда не имеет определенного уровня. Если сравнить эти показатели со средними данными по республике, видно, что уровень использования запаса труда в 2018 году в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ ниже на 20,6%.

Таблица 5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ, за 2014 – 2018 годы

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем по РТ за 2018 год
Среднегодовое число работников, чел.	110	107	92	110	100	105
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	215,6	209,7	180,3	215,6	196,0	191
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	294	275	258	197	197	207
Уровень использования запаса труда, %	136,3	131,1	143,0	91,4	100,5	108,7

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, основных производственных фондов, трудовых ресурсов и производственных затрат. Наиболее важными в системе этих показателей являются стоимость валовой продукции, сумма валового дохода, сумма чистого дохода и прибыль в

расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 чел-час затрат живого труда или на 1 работника, на 100 рублей основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, на 100 рублей издержек производства. Расчет показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ показан в таблице 6.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ, 2018г.
	2014г	2015г	2016г	2017г	2018г	
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	186,3	98,4	147,4	178,6	128,6	246,2
-одного среднегодового работника, тыс.руб.;	12,9	8,9	11,4	12,2	9,1	41,4
- 100руб. основных производственных фондов, руб.;	4,5	2,2	2,8	4,3	4,7	1,3
-100руб. издержек производства, руб.	6,2	7,7	9,7	6,0	5,1	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на: - 100 га соизмеримой	130,3	155,8	228,7	315,6	400,2	1992,1

пашни, тыс.руб.;						
-одного среднегодового работника, тыс.руб.;	8,7	12,9	17,3	20,9	27,4	335,0
- 100руб. основных производственных фондов, руб.;	3,1	3,3	4,3	7,4	13,9	10,7

Продолжение таблицы 6

-100руб. издержек производства, руб.	4,2	11,2	14,8	10,2	15,4	15,7
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	243,6	-185,2	-133,1	-691,3	-310,4	503,6
-одного среднегодового работника, тыс.руб.;	16,9	-16,7	-10,3	-47,3	-22,02	84,6
- 100руб. основных производственных фондов, руб.;	5,9	-4,2	-2,5	-16,8	-11,2	2,7
-100руб. издержек производства, руб.	8,1	-14,4	-8,7	-23,1	-12,4	4,0
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	0,0	3,81	8,19	6,40	-5,66	5,8

Проанализировав таблицу 6 можно сказать, что стоимость валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни с 2014 по 2018 г. уменьшилось на 57,7 тыс. руб. Этот показатель за 2014 г. в изучаемом

хозяйстве ниже на 59,9 тыс. руб., чем среднереспубликанский показатель этого года. Стоимость валовой продукции в расчёте на 1 среднегодового работника к 2018 г. составляет 27,4 тыс. руб., что ниже среднереспубликанского показателя на 307,6 тыс. рублей. Стоимость валовой продукции, сумма валового дохода и сумма прибыли в расчете на 100 руб. издержек производства из года в год колеблется. Показатели валового дохода на 100 га соизмеримой пашни, на 1 среднегодового работника, на 100 руб. производственных фондов ниже, чем среднереспубликанские данные. Стоимость валовой продукции, сумма валового дохода, чистого дохода и прибыли в расчете на 100 руб. основных производственных фондов показывают, сколько продукции, валового дохода, чистого дохода и прибыли получено на единицу основных фондов.

Прибыль как экономическая категория характеризует финансовый результат деятельности хозяйства. Абсолютная масса полученной прибыли еще не свидетельствует об уровне эффективности производства. С этой целью рассчитывают уровень рентабельности – один из основных показателей экономической эффективности. Данный показатель характеризует величину прибыли, приходящуюся на единицу потребленных ресурсов. Анализ динамики обобщающих показателей эффективности сельскохозяйственного производства показывает, что в данном хозяйстве производство было убыточным. Уровень убыточности в 2018 году составил -5,66 и это ниже среднереспубликанского показателя на 11,2 %.

Основными показателями экономической эффективности использования всех производственных фондов (основных и оборотных) является норма прибыли. В нашем случае, норма прибыли в изучаемом хозяйстве колеблется.

В итоге можно сказать, что ООО «Газовик» имеет специализацию скотоводческого направления с развитым зернопроизводством. Уровень специализации в хозяйстве является средним. Изучаемое хозяйство

обеспечено энергетическими ресурсами, тракторами, зерноуборочными комбайнами, основными производственными фондами не на 100%. Предприятие достаточно спустя годы стало нерентабельным.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. В условиях рыночной экономики прибыль является важнейшим показателем эффективности работы предприятия, источником его жизнедеятельности. Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. Ориентация предприятий на получение прибыли является неременным условием для их успешной предпринимательской деятельности, критерием выбора оптимальных направлений и методов этой деятельности.

Как видно ООО «Газовик» Пестречинского района РТ в 2018 году является неприбыльным по сравнению с предыдущими годами и среднереспубликанскими показателями.

## 2.2. Анализ финансового состояния

Одним из важнейших условий успешного управления финансами предприятий является анализ его финансового состояния. Для того чтобы знать возможности предприятия развивать свою деятельность необходимо проводить анализ его финансового состояния. Финансовое состояние предприятия зависит от результатов его производственной, коммерческой и финансовой деятельности.

Финансовое состояние предприятия характеризуют показатели ликвидности и финансовой устойчивости.

Актуальность определения ликвидности баланса приобретает особое значение в условиях экономической нестабильности, а также при ликвидации предприятия вследствие его банкротства. Здесь встает вопрос: достаточно ли

у предприятия средств для покрытия его задолженности. Такая же проблема возникает, когда необходимо определить, достаточно ли у предприятия средств для расчетов с кредиторами, т.е. способность ликвидировать (погасить) задолженность имеющимися средствами. Проведем анализ ликвидности бухгалтерского баланса. Задача анализа ликвидности бухгалтерского баланса возникает в связи с необходимостью дать оценку платежеспособности предприятия, т.е. ее способности своевременно и полностью рассчитаться по всем своим обязательствам. Анализ ликвидности баланса ООО «Газовик» Пестречинского района РТ представлен в таблице 7.

Таблица 7 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Газовик» Пестречинского района РТ (тыс.руб.)

АКТИВ	2018 г.		ПАССИВ	2018 г.		Платежный излишек (недостача)	
	На начало период а	На конец период а		На начало период а	На конец период а	На начало период а	На конец период а
Наиболее ликвидные активы (А1)	49	52	Наиболее срочные обязательства (П1)	37320	49654	-37271	-49602
Быстро реализуемы е активы (А2)	28273	28016	Краткосрочны е пассивы (П2)	1366	851	26907	27165
Медленно реализуемы е активы (А3)	119811	117586	Долгосрочные пассивы (П3)	3876	3454	115935	114132
Трудно реализуемы	108753	83459	Постоянные пассивы (П4)	295641	256728	-186888	-173269



е активы (А4)							
Баланс	338203	310687	Баланс	338203	310687	X	X

Из таблицы 7 видно, что платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам на начало года и конец года; платежный излишек по быстро реализуемым активам имеет место как на начало года, так и на конец года; по труднореализуемым активам платежный недостаток имеет место и на начало и на конец года, он увеличился на 12 619 тыс.руб. По медленно реализуемым активам наблюдается платежный излишек, который увеличился на 1803 тыс.руб.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 8).

Невыполнение одного из приведенных в таблице 14 соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным).

Таблица 8 – Соотношение активов и пассивов баланса

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Газовик» Пестречинского района РТ	
	2018 г.	
	На начало года	На конец года
$A1 \geq P1$	49 < 37320 Условие не выполняется	52 < 49654 Условие не выполняется
$A2 \geq P2$	28273 > 1366 Условие выполняется	28016 > 851 Условие выполняется
$A3 \geq P3$	119811 > 3876 Условие выполняется	117586 > 3454 Условие выполняется
$A4 \leq P4$	108753 < 295641 Условие выполняется	83459 < 256728 Условие выполняется

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс не является абсолютно ликвидным, так как на

начало 2018 года не выполняется первое условие, то есть наблюдается нехватка наиболее мобильных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности ООО «Газовик» Пестречинского района. В остальных случаях все условия выполняются. Таким образом, бухгалтерский баланс является ликвидным на 75 %.

Анализ ликвидности баланса исследует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективы. Сопоставив ликвидные средства и обязательства можно выяснить текущую и перспективную ликвидность. Текущая ликвидность (свидетельствует о платежеспособности (неплатежеспособности)) в ближайшее время к моменту проведения анализа времени. Перспективная ликвидность – это прогноз платежеспособности на основе сравнения будущих поступлений и платежей. Далее следует рассмотреть такие показатели как: текущая ликвидность (ТЛ) и перспективную ликвидность (ПЛ) (таблица 9).

Таблица 9 – Текущая и перспективная ликвидность ООО «Газовик» Пестречинского района РТ, за 2018 год

Показатели	2018 г.		
	На начало периода	На конец периода	Изменения (+ -) за период
Текущая ликвидность (ТЛ)	-10364	-22437	-32801
Перспективная ликвидность (ПЛ)	115935	197252	-81317

Из таблицы 9 видно, что уже на начало периода ООО «Газовик» был неплатежеспособен, что не изменилось и на конец периода. Платежной недостаток составляет 32801 тыс. руб. Значения перспективной ликвидности, которые являются прогнозом платежеспособности на основании будущих поступлений и платежей, свидетельствуют об отрицательном прогнозе платежеспособности, значение показателя к концу года уменьшилось на 81317 тыс. руб.

Для анализа платежеспособности в ООО «Газовик» рассчитываются следующие финансовые коэффициенты платежеспособности: коэффициент покрытия; коэффициент быстрой ликвидности или «критической оценки»; коэффициент абсолютной ликвидности (таблица 16).

Анализируя таблицу 16 можно сделать следующие выводы: общий показатель платежеспособности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года. С помощью данного показателя осуществляется оценка изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. В ООО «Газовик» этот показатель в конце 2018 года ниже на 0,38 по сравнению с началом 2018 года. Это означает то, что ООО «Газовик» не может погасить кредиторскую задолженность.

Таблица 10 – Финансовые коэффициенты платежеспособности ООО «Газовик» Пестречинского района РТ

Показатели	Нормальные ограничения	2018г.		Изменения за отчетный период
		На начало периода	На конец периода	
Коэффициент платежеспособности(L1)	$L1 \geq 1$	1,28	0,9	0,38
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	$0,2 \leq L2 \leq 0,7$	0,002	0,001	0,001
Коэффициент критической оценки (L3)	$0,7 \leq L3 \leq 0,8$	0,01	0,01	0,00
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	$1,5 \leq L4 \leq 2$	3,8	2,8	1,00
Коэффициент маневренности функционирующего капитала(L5)	$L5 \rightarrow$	0,26	0,28	0,02
Доля оборотных средств в активах(L6)	$L6 \geq 0,5$	0,35	0,38	0,03
Коэффициент обеспеченности	$L7 \geq 0,1$	0,64	0,76	0,12

основными средствами(L7)				
--------------------------	--	--	--	--

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности можно увидеть, что данный показатель на начало 2018 года составлял 0,002, и к концу года снизился до 0,001. Это говорит о том, что хозяйство не может погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям.

Коэффициент критической оценки ( $L_3$ ). Его показатели в начале года равны 0,01, и в конце года 0,01. Эти показатели также не входят в нормальное ограничение. Коэффициент текущей ликвидности ( $L_4$ ) в начале 2018 года 3,8 – показатель превышает нормальное ограничение  $1,5 \leq L_4 \leq 2$ . А в конце года 2,8 – показатель также не входит в ограничение.

На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 11.

Таблица 11 - Показатели финансовой устойчивости ООО «Газовик» Пестречинского района РТ за 2018 год.

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
$U_1$	$U_1 \geq 1,5$	0,08	0,14	0,06
$U_2$	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,76	0,64	- 0,12
$U_3$	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,92	0,87	- 0,05
$U_4$	$0,5 \leq U_4 \leq 0,7$	1,28	0,9	0,38
$U_5$	$U_5 \geq 0,6$	0,93	0,88	- 0,05

По таблице 11 можно сделать следующие выводы:

$U_1$  - коэффициент капитализации или плечо финансового рычага. Коэффициент показывает сколько заемных средств организация привлекла

на 1 руб. вложенных в активы собственных средств и он на конец года составляет 0,14, что больше на 0,06 по сравнению с началом года.

$U_2$  – коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования. Показывает какая часть оборотных активов финансируется за счет собственных средств и он составляет 0,64, что меньше на 0,12 по сравнению с началом года.

$U_3$  – коэффициент финансовой независимости (автономии). Показывает удельный вес собственных средств к общей сумме источников финансирования и он составляет 0,87 на конец года, что ниже на 0,05 по сравнению с началом года.

$U_4$  – коэффициент финансирования. Показывает какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств и он составляет 6,9, что ниже на 4,52 по сравнению с началом года.

$U_5$  – коэффициент финансовой устойчивости. Показывает какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников и он составляет 0,88, что ниже на 0,05 по сравнению с началом года.

### 2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Организации хорошего уровня ведения бухгалтерского учета в ООО «Газовик» придают большую значимость, так как данная организация оперирует внушительными аналитическими данными, поэтому важным является правильное их отражение в учетных регистрах. Централизованная бухгалтерия данной организации обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам. Следует отметить, что первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета заполняются надлежащим образом, в них отражается вся необходимая информация, соответствующая действительности. Все документы ма-

териального, денежного и расчетного характера вовремя подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. Данные в подобных документах тщательно проверяются. Вся первичная учетная документация и другие учетные формы поступают в бухгалтерию в соответствии со сроками, установленными в графике документооборота. Это обуславливает повышение производительности труда бухгалтерской службы и способствует своевременному принятию управленческих решений руководителем организации. Все факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете надлежащим образом, бухгалтерами составляются корректные корреспонденции.

В организации активно используют программу «1С:Бухгалтерия 8.2», что говорит о высокой степени автоматизации учетной деятельности. В ООО «Газовик» большая часть первичной учетной документации составляется и заполняется именно с помощью данной программы. В ней же формируются и регистры бухгалтерского учета. Это обуславливает быстрое и точное заполнение всех учетных форм и возможность скорейшего исправления допущенных ошибок и неточностей. ООО «Газовик» является большой сельскохозяйственной организацией республики. В связи с этим, необходимым условием её рационального функционирования является наличие хорошо организованной системы внутреннего контроля. Для многих сельскохозяйственных организаций создание системы внутреннего контроля носит чисто формальный и локальный характер. Из-за отсутствия системы внутреннего контроля или же из-за слабой ее организации в экономическом субъекте присутствуют проблемы с качеством формирования учетной политики, уровнем подготовки кадров и созданием нормативных документов, которыми следовало бы руководствоваться при осуществлении внутреннего контроля.

При этом, в ООО «Газовик» не функционирует постоянная служба внутреннего контроля. В связи с этим, внутренний контроль осуществляется как руководством и управляющим персоналом организации. [30]

На сегодняшний день уровень организации внутреннего контроля в ООО «Газовик» можно признать достаточно хорошим, так как в данной организации периодически осуществляются контрольные мероприятия и принимаются скорейшие меры по устранению выявленных нарушений и ошибок. Но вопрос о необходимости создания постоянной службы внутреннего контроля все еще остается открытым.

### 3. СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ И ПРОЧИМИ КРЕДИТОРАМИ В ООО «ГАЗОВИК» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РТ

#### 3.1. Учет и контроль расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами

Наибольшую долю обязательств исследуемого предприятия составляют обязательства перед поставщиками и подрядчиками.

К поставщикам и подрядчикам относят лиц, поставляющих товарно-материальные ценности (например, объекты, квалифицируемые в дальнейшем как недвижимые внеоборотные (собственность на землю, здания, оборудование, транспортные средства) и оборотные активы (материальные запасы, запасы товаров), а также выполняющие разнообразные работы (например, строительные, монтажные, ремонтные и др.) и оказывающие различные виды услуг (например, услуги связи, изготовления и размещения рекламы, консультационные услуги) в пользу организации.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками могут осуществляться как после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ, оказания услуг, так и до указанных действий (предоплата). Вместе с тем в соответствии с условиями договора поставщику или подрядчику может быть выплачен аванс или задаток.

В изучаемую организацию основная часть активов, как внеоборотных, так и оборотных поступает от поставщиков. В договорах с ними оговариваются условия поставки: наименование материалов (услуг, работ), количество, цена, срок выполнения (отгрузки) и др.

В соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета на исследуемом предприятии для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками выделен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В частности, на указанном счете отражают информацию о



расчетах организации: за полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк; товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки); излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке; полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др. В рабочем плане счетов на исследуемом предприятии субсчета к счету 60 не предусмотрены.

Накладная выписывается поставщиком при оформлении отпуска товаров со склада. В накладной указывается номер и дата выписки; наименование поставщика и покупателя; наименование и краткое описание товара, его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя. Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д. Вместе с накладной поставщиком выписывается счет-фактура.

Основанием для принятия на учет кредиторской задолженности перед поставщиками являются расчетные документы (счета, счета-фактуры) и документы, подтверждающие факт свершения сделки (приходные ордера, товарно-транспортные накладные, приемные акты, акты о выполнении работ и услуг). Основным документом по расчетным взаимоотношениям с поставщиками и подрядчиками является счет-фактура установленной формы, который выписывает поставщик или подрядчик. Счет-фактура

служит основанием для оформления соответствующих банковских платежных документов на погашение задолженности. В счете-фактуре заполняют следующие реквизиты: порядковый номер и дата выписки счета-фактуры; полное или сокращенное наименование продавца и покупателя; место нахождения продавца и покупателя; идентификационный номер и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца и налогоплательщика-покупателя; полное или сокращенное наименование грузоотправителя и грузополучателя, номер и дата составления платежно-расчетного документа или кассового чека (к которым прилагается счет-фактура); наименование и количество поставляемых (отгруженных) товаров, р., у.; единица измерения; цена (тариф) товара (р.,у.) за единицу измерения без учета налога на добавленную стоимость, стоимость всего количества товаров (р., у.) без налога; сумма акциза по подакцизным товарам; налоговая ставка по НДС; сумма налога на добавленную стоимость, предъявляемая покупателю товаров; стоимость всего количества товаров (р., у.) с учетом суммы налога на добавленную стоимость; страна происхождения товара; номер грузовой таможенной декларации. Счет-фактура выписывается поставщиком в двух экземплярах. Первый экземпляр (оригинал) выдается покупателю, второй экземпляр (копия) – остается у продавца. Счета-фактуры поставщиков проверяют с точки зрения правильности заполнений всех реквизитов, применяемых цен, таксировки, и после проверки соответствия количества поступивших грузов количеству, указанному в счете-фактуре, их принимают к записям в бухгалтерском учете. В случае несоответствия полученных ценностей с данными счета-фактуры составляют коммерческий акт и предъявляют претензию поставщику.

При поступлении материалов от поставщиков завсклад проверяет соответствие их количества с данными документа поставщика. После проверки данных завсклад оприходует материалы.

Материальные ресурсы согласно Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/2001, утвержденного приказом Минфина РФ от 9.06.01г. № 44-н (с последующими изменениями и дополнениями) принимаются к учету по фактической себестоимости. На основании накладных и счетов-фактур, записи производятся кладовщиком в книгах складского учета. При этом на каждый вид материалов открывается отдельный лист. При этом им присваивается номенклатурный номер, то есть открывают отдельный аналитический счет. В конце каждого месяца на основании первичных документов и записей в книге складского учета материально ответственные лица составляют отчет о движении материальных ценностей. К отчету прилагают все первичные документы за месяц. Отчеты о движении материальных ценностей составляют в двух экземплярах, из которых один остается в бухгалтерии, а второй с подписью бухгалтера в приемке возвращается кладовщику после сверки его с данными с документами.

Если подрядчиком оказываются услуги, работы, то вместе со счет-фактурой составляется Акт о выполненных работах (услугах).

Расчеты с поставщиками и подрядчиками за приобретенные товароматериальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги согласно Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденными приказом Минфина РФ от 31.10.00г. № 94-н (в редакции от 7.05.03г. № 38-н) на исследуемом предприятии учитывают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Счет является активно-пассивным и имеет развернутое сальдо.

Дебетовое сальдо – показывает сумму дебиторской задолженности (долги различных поставщиков и подрядчиков предприятию).

Кредитовое сальдо – показывает сумму кредиторской задолженности (долги предприятия различным поставщикам и подрядчикам).

В большинстве случаев счет имеет кредитовое сальдо.

По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» учитывается стоимость фактически поступивших материальных ценностей, потребленных услуг, выполненных работ, то есть увеличение кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками за товароматериальные ценности; а также задолженность перед поставщиками и подрядчиками по НДС за принятые товароматериальные ценности. Бухгалтерские записи по кредиту делают на основании расчетных документов поставщиков (накладных на отпуск продукции, актов о выполненных работах и услугах, счетов-фактур, выписываемым поставщиком).

По дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» учитывают суммы, уплаченные в погашения задолженности поставщикам или подрядчикам. Бухгалтерские записи по дебету счета 60 делают на основании банковских документов.

К неотфактурованным поставкам относятся поставки, по которым счета-фактуры поставщиков не предъявлены к оплате. На складе приходят их, выписывая приёмный акт, который при реестре поступает в бухгалтерию. Здесь материалы по акту расцениваются по учётным ценам, записываются как ценности, поступившие на склад, в этой же сумме относятся на группу материалов и акцепт. К оплате неотфактурованные поставки не подлежат, так как основанием для оплаты банком являются платёжные документы (которые отсутствуют). По мере поступления платёжных документов на эту поставку в следующем месяце они акцептуются предприятием, оплачиваются банком и регистрируются бухгалтерией в Книге по счёту 60 в свободной строке по группе материалов и в графе «акцепт» в сумме платёжного требования, а по строке сальдо ранее записанная сумма по учётным ценам сторнируется тоже по группе и в графе «акцепт». Расчёты с поставщиками таким образом по этой поставке будут закончены.

Получение денежных средств в виде предоплаты в счет предстоящих поставок товаров оформляется поставщиком составлением счетов-фактур и записями в книге продаж. При отгрузке товаров счет-фактура выставляется повторно.

Приведем корреспонденцию счетов по счету 60, составляемую в изучаемой организации:

Дебет 07,08,10,11,20,23,25,26,29,44 Кредит 60 – акцептованы счета-фактуры поставщиков и подрядчиков;

Дебет 19 Кредит 60 – отражен НДС по поступившим материальным ценностям, выполненным работам и оказанным услугам;

Дебет 60 Кредит 50, 51 – оплачены счета поставщиков или подрядчиков, выданы авансы поставщикам и подрядчикам;

Дебет 60 Кредит 62 – отражены суммы, зачтенные при взаимных расчетах.

Д 76/2 К60 Выставлена претензия поставщику, если при поступлении материальных ценностей были выявлены расхождения (несоответствия количества, ошибка в подсчетах, несоответствие цен).

При получении материальных ценностей, выполнении работ и оказании услуг, подтвержденных документально, возникающая при этом задолженность перед поставщиками и подрядчиками уменьшается на сумму ранее выданного аванса следующей бухгалтерской записью:

Дебет 60 Кредит 60.

При расчётах с поставщиками за материальные ценности могут быть выявлены недостачи или излишки фактически поступившего количества по сравнению с документами поставщика, которые оформляются актом. Излишки приходятся по акту и расцениваются по учётным ценам предприятия или по договорным (отпускным) ценам, затем учитываются в журнале аналитического учёта отдельной строкой как неотфактурованная поставка. Отдел снабжения сообщает поставщику об излишках и просит

выставить платёжное требование. В случае выявления недостат бухгалтерия рассчитывает их фактическую себестоимость и предъявляет претензию к поставщику. Сумма недостат относится в дебет 76-2 счёта «Расчёты по претензиям» и в кредит 60.

Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому выставленному к оплате расчетному документу и по каждому поставщику и подрядчику. Отметим, что в хозяйстве применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета с применением программы 1С версии 8.3. Поэтому регистры синтетического и аналитического учета формируются с применением ПЭВМ.

Действующим Планом счетов допускается возможность использования для учета расчетов с поставщиками счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». В хозяйстве на данном счете учитываются расчеты с поставщиками и подрядчиками по выполненным работам, услугам. Согласно Плана счетов он является активно – пассивным счетом и к нему могут быть открыты следующие субсчета: 76-1 "Расчеты по имущественному и личному страхованию"; 76-2 "Расчеты по претензиям"; 76-3 "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам"; 76-4 "Расчеты по депонированным суммам", 76-5 "Расчеты с квартиросъемщиками", 76-6 "Расчеты с родителями за содержание их детей в детских дошкольных учреждениях", 76-7 "Расчеты с гражданами за принятую от них продукцию, скот и птицу для продажи", 76-8 "Расчеты по лизинговым и арендным обязательствам", 76-9 "Расчеты по прочим операциям".

Однако, на нашем предприятии такие субсчета не открываются. Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками по выполненным работам и услугам открывается отдельный субсчет «Расчеты по прочим операциям». Система отражения на нем учетных записей аналогична счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Однако, на наш взгляд это

нецелесообразно. Так как для учета по таким операциям выделен отдельный счет – 60.

По счету 76 субсчету «Расчеты по прочим операциям» на предприятии отражают расчеты с учреждениями связи, с арендаторами нежилых помещений, и др. На этом же субсчете учитывают расчеты с организациями за услуги, связанные с перевозкой грузов, прочие расчеты с отдельными гражданами. Первичными документами учета расчетов с разными дебиторами как отмечалось выше, являются счета фактуры, накладные, акты о выполненных работах, услугах и т.д. Корреспонденция по счету 76:

Дт 20, 44 Кт 76 Оказаны услуги сторонними организациями

Дт 76 Кт 51,50 Произведена оплата за оказанные услуги, проданные товары

Дт 50,51 Кт 76 Получены денежные средства, за проданные товары, оказанные услуги от разных дебиторов и кредиторов.

На практике наибольшее распространение получили договоры коммерческих сделок, условием которых является предварительная оплата покупателем (заказчиком) получаемых в будущем от продавца (подрядчика) товаров (результатов работ, услуг). В хозяйстве для учета полученных от покупателей (заказчиков) авансов используют счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Суммы денежных средств, полученные организацией в качестве аванса (предварительной оплаты), отражают на счете 62 обособленно и признают кредиторской задолженностью организации перед соответствующими покупателями (заказчиками). Необходимо отметить, что в рабочем плане счетов хозяйства субсчета к счету 62 не предусмотрены.

При этом бухгалтер делает следующие бухгалтерские записи:

Дебет 51 Кредит 62-А – получен аванс от покупателя под отгрузку продукции;

Дебет 62-А Кредит 68– начислен НДС с аванса;

Дебет 62 Кредит 90-1 – отражена задолженность покупателя за проданную продукцию;

Дебет 62-А Кредит 68 – сумма начисленного НДС по авансу сторнирована.

Затем бухгалтер отражает все факты хозяйственной жизни, связанные с продажей продукции, товаров (работ, услуг) в общеустановленном порядке с использованием счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы». Зачет полученных авансов (предварительных оплат) производится внутренней записью по субсчетам счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». При этом бухгалтер делает запись:

Дебет 62-А Кредит 62.

Аналитический учет расчетов по счету 60 ведут по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей — по каждому поставщику и подрядчику.

В хозяйстве учет автоматизирован с использованием программы «1С».

Можно вести аналитический учет с любой степенью детализации по любому счету.

Справочник «Контрагенты» содержит информацию о юридических лицах – партнерах организации. В него вносится информация о договорах, расчетном счете и банковских реквизитах и др. Несложная настройка справочников позволяет приспособить программу к конкретным особенностям бухгалтерского учета на предприятии. Введенные элементы справочников в дальнейшем служат объектами аналитического учета, поскольку практически каждый справочник соответствует виду субконто, заданному в плане счетов. Так, по учету расчетов данными аналитического учета выступают поставщики, договора.

Основным режимом работы программы является журнал операций, где отражается каждая бухгалтерская операция, возникающая в процессе деятельности предприятия. Программа, наряду с проводками, позволяет



вносить в журнал операций данные первичных документов. Кроме того, описав один раз форму документа и правила формирования его реквизитов, при вводе данных можно автоматически рассчитать и напечатать на принтере необходимое количество экземпляров документа. Проводки же при этом формируются по каждой строке документа автоматически.

Для отражения в учете операций, связанных с оформлением поступления в организацию материалов, приобретенных за плату у поставщиков, в системе используют документ «Поступление материалов». Заполнение основных реквизитов аналогично предыдущим случаям. В реквизите «Склад» выбором из справочника «Места хранения» указывается склад, на который принимаются материалы.

В табличную часть документа переносится информация из накладной поставщика. Здесь указывается наименование материала, количество, цена за единицу, сумма, НДС и общая сумма. Заполнение табличной части может производиться автоматически с использованием справочника «Материалы».

При проведении документа автоматически формируются проводки по дебету одного из субсчетов счета 10 и дебету счета 19.3 (если сумма НДС больше нуля) и кредиту субсчета 60.1 «Расчеты с поставщиками в рублях» по соответствующим объектам аналитического учета. Конкретный субсчет счета 10 «Материалы» в проводках определяется автоматически по значению реквизита «Вид материала» конкретного элемента справочника «Материалы».

Для оформления операций по оплате счетов поставщика с расчетного счета в программе используются следующие документы: «платежное поручение», «платежных требование», «платежные требование-поручение», «заявление на аккредитив», «инкассовое поручение» и «выписка». На основании «выписки» формируются проводки по расчетному счету. При заполнении табличной части документа, программа предложит выбрать вид операции по расчетному счету. Если указан вид операции «Оплата

поставщику», то документ автоматически определяет, какой счет нужно выбрать в качестве корреспондирующего. Если по указанным объектам аналитики перед поставщиком числилась задолженность на счете 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками в рублях», то в первую очередь погашается эта задолженность, при этом формируется проводка по кредиту счета 51 и дебету счета 60.1.

Подсчет итогов производится автоматически. На основании данных журнала операций строится результативная выходная информация. Данная программа позволяет получать такие типовые отчетные формы, как: отчет по «журналу операций»; «оборотно-сальдовая ведомость» по счету; «карточка счета»; «анализ счета» за отчетный период и др.

Для формирования книги покупок в типовой конфигурации «1С:Предприятия» служит отчет «Книга покупок». Однако, ООО «Белое озеро» находится на режиме налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога, не является плательщиком НДС, поэтому книгу покупок не формирует.

В применяемой программе по счетам учета расчетов получают регистры синтетического учета: «Анализ счета 60,62,76», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 60,62,76», «Карточка счета 60,62,76», и регистры аналитического учета – машинограммы по субконто.

«Карточка счета» предназначена для анализа детальных проводок по данному счету или по конкретному объекту аналитического учета (субконто) данного счета. В «карточку» включаются все операции с данным счетом за текущий период. Помимо этого в ней отражаются остатки на начало и конец периода, обороты за период и остатки после каждой операции.

«Анализ счета» представляет собой фрагмент Главной книги, касающийся данного счета. Документ содержит обороты выбранного счета со всеми другими счетами, остатками на начало и конец периода по счету, и обороты за период. Каждая строка документа включает код счета, его

наименование и суммы корреспонденции счета с анализируемым счетом по дебету и кредиту.

Возможности программы «1С: Бухгалтерия» позволяют исследуемому предприятию формировать произвольные формы отчетности, использовать их для принятия управленческих решений в области закупки товарно-материальных ценностей и расчетов с поставщиками и другими кредиторами.

Проверка по счетам расчетов с поставщиками и подрядчиками, дебиторами и кредиторами должна осуществляться по следующим основным направлениям:

- наличие и правильность оформления документов, определяющих права и обязанности сторон по поставке материальных ценностей (работ, услуг);

- правильность оплаты или получения сумм за полученные или отгруженные материальные ценности;

- полнота оприходования и списания полученных ценностей.

При проверке следует обратить внимание на следующее: имеются ли договора на поставку продукции (выполнение работ, услуг) и правильность их оформления; при наличии дебиторской и кредиторской задолженности необходимо установить дату возникновения и причинообразования; имеется ли задолженность с истекшим сроком исковой давности, принимаются ли меры к ее взысканию. При этом следует иметь в виду, что к важнейшим основам правопорядка при осуществлении сделок на поставку товаров (выполнения работ или оказания услуг) относятся соблюдение формы договора, полнота и своевременность исполнения обязательств сторонами соответствующих договоров вне зависимости от срока договора. Сделки, осуществляемые сторонами умышленно без соблюдения установленной Гражданским кодексом РФ формы, не в полном объеме или несвоевременно, в

соответствии с ГК РФ являются ничтожными. Установлено, что обязательным условием договоров, предусматривающих поставку товаров (р,у), является определение срока исполнения обязательств по расчетам за поставленные по договору товары (р,у).

Кроме того необходимо обратить внимание на: товарно-материальные ценности, на которые не получены расчетные документы (неотфактурованные поставки), необходимо проверить, не числятся ли эти поступившие ценности как оплаченные, но находящиеся в пути или не вывезенные со складов поставщиков, и не числится ли стоимость этих ценностей как дебиторская задолженность.

Необходимо установить:

-проводилась ли инвентаризация расчетов; посмотреть ее результаты, а в необходимых случаях провести встречную проверку расчетов; полноту оприходования материальных ценностей;

-правильность установления цен на материальные ценности, соответствуют ли они ценам, указанным в договорах поставки;

-правильность списания правильность списания задолженности с истекшим сроком исковой давности,

-правильность отражения операций при оплате векселями;

-предъявлялись ли претензии поставщикам и подрядчикам в случае несоответствия цен и тарифов, обусловленных договорами, и в др. случаях

- обеспечены ли объекты источником финансирования; имеется ли проектно-сметная документация на строящиеся объекты; нет ли приписок объемов выполненных работ;

-правильность ведения аналитического и синтетического учета по счетам 60 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»; соответствие данных журналов-ордеров данным, указанным в главной книге и балансе;

-правильность составления бухгалтерских проводок по счетам расчетов.

Таким образом, источниками информации для проверки являются: приказ об учетной политике; договоры; счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, книга покупок, аналитические карточки по счетам 60, 76, журналы-ордера, главная книга, акты претензий, акты инвентаризации (сверок) расчетов, бухгалтерская финансовая отчетность.

В изучаемом предприятии был проведен опрос, по которому можно судить об уровне организации внутреннего контроля на предприятии по расчетам с поставщиками и подрядчиками (Приложение 2) По окончании опроса был приведен анализ результатов. Кроме того, признаками слабой организации контроля в хозяйстве явились следующие результаты. По результатам внутреннего контроля было выявлено: превышение полномочий при заключении сделок, неотражение в бухгалтерском учете сумм, подлежащих к получению санкций за несвоевременные поставки, нарушение требований по оформлению и движению документов (использование неунифицированных форм, неполное заполнение реквизитов в счетах-фактурах, отсутствие графика документооборота), отсутствие отчетов за выданные доверенности на получение товаров; несвоевременное отражение операций по расчетам в регистрах бухгалтерского учета; отсутствие разработанных корреспонденций счетов по типовым операциям.

Для определения достоверности задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками необходимо регулярно производить сверку расчетов. В ходе опроса было отмечено, что сверки производятся нерегулярно, не со всеми поставщиками и охватывают более 50 процентов расчетов.

### 3.2 Отражение кредиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности

исследуемом предприятии обязательства возникают по следующим расчетам:

- с поставщиками и подрядчиками по оплате приобретенных материалов, товаров (работ, услуг);
- с покупателями и заказчиками в части предварительной оплаты в счет поставок продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- по кредитам и займам, полученным для нужд текущей деятельности, на цели производственного и социального развития организации;
- с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам и иным платежам (в части задолженности организации по перечислению в бюджет или фонды сумм налогов, взносов в пенсионный фонд, по социальному страхованию, медицинскому страхованию, на обязательное страхование от несчастных случаев и т.п.).

В бухгалтерии изучаемой организации указанные обязательства отражают на счетах: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»; 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»; 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»; 68 «Расчеты по налогам и сборам»; 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Обязательства отражаются в двух формах бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных предприятий:

- бухгалтерском балансе;
- пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В бухгалтерском балансе обязательства отражают в пассиве в двух разделах: IV «Долгосрочные обязательства» и V «Краткосрочные обязательства». В пассиве баланса обязательства располагаются по срочности их возврата.

В разделе IV «Долгосрочные обязательства» бухгалтерского баланса показывают информацию о долгосрочных обязательствах организации, то есть об обязательствах, срок погашения которых на отчетную дату (31 декабря) превышает 12 месяцев.

Информация о долгосрочных кредитах и займах, привлеченных предприятием отражается по строке 1410 «Заемные средства». При заполнении рассматриваемой строки используются данные о сальдо по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» на отчетную дату. Информация об отложенных налоговых обязательствах, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02 показывается по строке 1420 «Отложенные налоговые обязательства». Изучаемая организация данный стандарт не применяет, поэтому данная строка не заполнена.

Суммы оценочных обязательств, предполагаемый срок исполнения которых превышает 12 месяцев после отчетной даты и учитываемые на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» отражают по строке 1430 «Оценочные обязательства». При заполнении данной строки баланса главный бухгалтер использует данные о кредитовом сальдо по счету 96 «Резервы предстоящих расходов». Подробная информация о начислении и использовании оценочных обязательств (как долгосрочных, так и краткосрочных) по их отдельным видам приводится в пояснениях к балансу.

Прочие, не перечисленные выше обязательства организации отражают по строке 1450 «Прочие обязательства». В составе прочих обязательств могут числиться кредиторская задолженность и обязательства, учитываемые на следующих бухгалтерских счетах: 60; 62; 68; 69; 76.

Показатель строки итого (1400) по разделу IV представляет собой сумму показателей по строкам раздела IV «Долгосрочные обязательства» с кодами 1410 - 1450 и отражает общую величину долгосрочных обязательств организации.

В разделе V «Краткосрочные обязательства» отражают обязательства, срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты.

Информацию о краткосрочных обязательствах по займам и кредитам, отражают по строке 1510 «Заемные средства». При заполнении этой строки используют данные о сальдо по счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Заемные средства изучаемой организации за 2017 год составляют 363 тыс.руб.

Информацию о краткосрочной кредиторской задолженности отражают по строке 1520 «Кредиторская задолженность». В частности по данной строке отражают: кредиторскую задолженность перед поставщиками и подрядчиками, которая учитывается на счете 60; кредиторскую задолженность перед работниками организации (собираются данные, отраженные на счетах 70, 71, 73); кредиторскую задолженность перед государственными внебюджетными фондами, отраженную на счете 69; кредиторскую задолженность по налогам и сборам, отраженную на счете 68; кредиторскую задолженность перед покупателями и заказчиками, возникшую в связи с получением авансов и предоплат и отраженную на счете 62; прочую кредиторскую задолженность, отраженную на счете 76.

Расшифровка информации о видах кредиторской задолженности с подразделение на долгосрочную и краткосрочную приводится в пояснениях к балансу.

Оценочные обязательства, признанные по правилам, установленным ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства или условные активы» отражают по строке 1540 «Оценочные обязательства». Оценочные обязательства отражают на счете учета резервов и предстоящих расходов одноименный счет 96). При заполнении данной строки используются данные о кредитовом сальдо на отчетную дату о счете 96. Подробная информация о



начислении и использовании оценочных обязательств как долгосрочных, так и краткосрочных по их отдельным видам приводится к пояснению к балансу.

Прочие краткосрочные обязательства, не включенные в другие строки раздела V раздела «Краткосрочные обязательства» бухгалтерского баланса, отражают по строке 1550 «Прочие обязательства».

Итого по разделу V (1500) – окатель этой строки отражает общую величикраткосрочных обязательств организации и представляет собой сумму показателей по строкам с кодами 1510-1550.

Дебиторская и кредиторская задолженности расшифровываются пятом разделе «Дебиторская и кредиторская задолженность». приложения к бухгалтерскому баансу и отчету о финансовых результатах. В этом разделе дается расшифровка Наличие и движение дебиторской и кредиторской задолженности, и просроченная дебиторская и кредиторская задолженность.

Рассматриваемый раздел состоит из четырех подразделов (рисунок ).



Рис. 3. Структура раздела 5 «Дебиторская и кредиторская задолженность» пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Первые два подраздела посвящены дебиторской задолженности, а последующие два – кредиторской.

В подразделе 5.1 представлена информация о величине долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности организации за отчетный и

предыдущий годы. Состав дебиторской задолженности расшифровывают по ее видам. Отдельно приводится информация о переводе долгосрочной задолженности в краткосрочную.

В подразделе 5.2 отражают суммы просроченной дебиторской задолженности.

В подразделе 5.3 представлена информация о величине долгосрочной и краткосрочной кредиторской задолженности организации за отчетный и предыдущий годы. В данном подразделе на начало года и конец отчетного периода и за предыдущий год отражаются следующие данные: поступление задолженности в отчетном периоде в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке или операции); причитающиеся проценты, штрафы, иные начисления; погашение кредиторской задолженности в отчетном периоде; списание кредиторской задолженности на финансовый результат; перевод из долгосрочной задолженности в краткосрочную. Данные о поступлении задолженности и ее списании раскрываются за минусом кредиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде. Долгосрочная кредиторская задолженность – приводится сумма средств, которая должна быть уплачена юридическим и физическим лицам после первого года. Отдельно расшифровываются суммы кредитов и займов.

В подразделе 5.4 «Просроченная кредиторская задолженность» отражают просроченную кредиторскую задолженность, учтенную согласно условиям договоров. Величина кредиторской задолженности приводится по видам в разрезе трех отчетных периодов — на 31 декабря отчетного года, предыдущего года и года, предшествующего предыдущему. Эти данные позволяют разработать меры по обеспечению финансовой устойчивости организации.

Информационной базой для заполнения подразделов 5.3. и 5.4 являются следующие счета: счет 60 (для учета кредиторской задолженности перед

поставщиками и подрядчиками); счет 62 (для учета сумм авансов, полученных организацией); счет 66 (кредитовое сальдо); счет 67 (кредитовое сальдо); счет 71 (кредитовое сальдо); счет 75 (субсчет 75-2).

### 3.3 Совершенствование учета и контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами

На основе проведенного исследования мы рекомендуем изучаемому предприятию следующие мероприятия, направленные на совершенствование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками:

1. организовать постановку договорной работы. Ввести систему визирования проекта договоров, закрепление обязанностей за юридической и бухгалтерской службами,

2. составлять первичные документы в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете, по унифицированным формам, а оформление счетов-фактур в соответствии с установленными Правилами, разработать график документооборота, систему санкционированного доступа к первичной документации и ее хранения,

3. проводить инвентаризацию имущества и обязательств в соответствии с Методическими указаниями,

4. организовать ведение бухгалтерского учета расчетов с поставщиками в соответствии с методологией, установленной нормативными актами, в том числе своевременное отражение задолженности и ее правильная классификация, правильное отражение в регистрах бухгалтерского учета на основе типовых бухгалтерских записей (приложение 3), списание просроченной задолженности,

5. создание резерва по сомнительным долгам.

Проведенный анализ кредиторской задолженности позволил сделать вывод, что исследуемое предприятие имеет определенные проблемы с

кредиторами. Можно с уверенностью сказать, что основным инструментом повышения качества кредиторской задолженности является усиление контроля.

Контроль кредиторской задолженности заключается в установлении разного рода лимитов и нормативов (максимальных размеров задолженности в отношении одного или группы связанных кредиторов, совокупной кредиторской задолженности и пр.). В Информации Минфина России №ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности» в рамках управления риском ликвидности рекомендовано анализировать финансовые обязательства по срокам погашения относительно отчетной даты в соответствии с условиями получения. Например, могут выделяться следующие временные интервалы: не более одного месяца; от одного месяца до трех месяцев; от трех месяцев до одного года; от одного года до трех лет; свыше трех лет.

Для этого предлагаем в форме финансовой отчетности раскрывать данную информацию дополнительно, например, в приложении к балансу и отчету о финансовых результатах кредиторскую задолженность представлять в следующем виде (приложение 2)

При этом если у контрагента имеется право выбора срока оплаты, обязательство включается во временной интервал исходя из наиболее ранней даты, на которую у организации может быть истребован платеж. В целях соблюдения сбалансированности активов и обязательств рекомендуем контролировать их по следующим параметрам: по объему (превышение кредиторской задолженности над дебиторской позволяет исследуемому предприятию развиваться ускоренными темпами); по стоимости (превышение ставки размещения над ставкой привлечения приносит доход); по срокам (согласованность активов и пассивов обеспечивает исполнение обязательств в любой интервал времени).

Наиболее весомой составляющей на исследуемом предприятии является задолженность перед поставщиками и подрядчиками, которая может стать источниками финансирования деятельности организации. Угрозу устойчивости бизнеса создает бесконтрольное наращивание кредиторской задолженности. Необходимо обязательно «уравновешивать» кредиторскую задолженность с дебиторской, тщательно анализируя условия задолженности поставщикам, отслеживать, когда дебиторы вернут деньги, и в зависимости от этого планировать выплаты поставщикам. Если поступлений от покупателей в какой-то период недостаточно, надо как можно скорее оформить бухгалтерские документы, договориться о досрочной оплате с покупателем и максимальной отсрочке с самыми «наработанными» контрагентами, сбалансировать кредиторскую и дебиторскую задолженности, периоды оборачиваемости. Показатель оборачиваемости для предприятия – контрольный, для кредиторской задолженности он должен быть выше, чем для дебиторской. Ежемесячно анализируя структуру долгов кредиторов и дебиторов, динамику оборачиваемости, предприятие своевременно может выявить возможные нестыковки, дисбаланс между короткими отсрочками поставщиков и более длинными отсрочками покупателей и принять необходимые меры. При этом лучше избегать стопроцентных предоплат.

Кредиторская задолженность нуждается в постоянном контроле, чтобы не допустить просрочки выплаты долга и не превысить критический уровень. Поэтому следует проводить регулярные сверки взаиморасчетов с поставщиками.

Для снижения риска зависимости от поставщика предприятию необходимо избегать появления крупных кредиторов, доля которых могла бы быть более 10% в совокупной кредиторской задолженности.

Стоимость кредиторской задолженности можно определить, если расчет производить по каждому из конкретных поставщиков. В процентах в

годовом исчислении по каждому из них она будет равна отношению разницы между стоимостью ресурсов, приобретаемых в течение года с отсрочкой платежа, и стоимостью этих ресурсов на условиях оплаты по факту поставки к средней величине кредиторской задолженности. Если полученный показатель будет превышать стоимость задолженности по кредитам, то предприятию выгодно воспользоваться услугами банков.

Анализируемая организация заключает договора не только с одним поставщиком, а расчет средневзвешенной стоимости всей кредиторской задолженности трудоемок. В такой ситуации разумнее установить верхнюю границу для стоимости кредиторской задолженности поставщикам, не превышающую стоимость задолженности по кредитам. Принимая решение о выборе поставщика или условий оплаты, бухгалтера должны каждый раз рассчитывать и сравнивать стоимость кредиторской задолженности с ее пороговым значением.

Все методики расчетов, предельные и рекомендуемые показатели необходимо зафиксировать в политике закупок организации. В этом документе можно увязать стоимость ресурса, который планируется приобрести, с необходимостью проведения конкурса. Опираясь на политику закупок, коммерческий отдел должен постоянно оптимизировать условия кредиторской задолженности. Окончание периода, к примеру конец года, квартала, месяца, - подходящий момент, чтобы обсудить с поставщиками возможное изменений условий поставок и оплаты.

Информационные технологии в современном бизнесе являются неотъемлемым фактором качественных управленческих решений. Они используются в построении не только организационной структуры предприятия, но и для анализа, планирования деятельности в соответствии с ее рисками. Поэтому одной из самых важных задач развития бухгалтерского учета является - разработка гибких форм бухгалтерского учета, что определяет выбор процедуры учета, первичных документов, алгоритма

обработки данных, регистров бухгалтерского учета, способов, форм обобщения и периодичности предоставления информации.

Одним из направлений организации эффективной системы управления бизнесом можно считать процесс автоматизации учета.

Как известно форму бухгалтерского учета определяет совокупность применяемых учетных регистров и последовательность записей в них. Автоматизированная форма бухгалтерского учета – это система сбора первичных данных, их обработка и систематизация, а также получение данной информации в виде учетных регистров различного содержания и бухгалтерской отчетности с использованием электронно-вычислительной техники. Преимущества автоматизированной формы уже давно доказаны. Однако, следует отметить, что в условиях растущих информационных потребностей пользователей, современное программное обеспечение позволяет рассматривать систему бухгалтерского учета более шире. В условиях интенсивного развития ИТ-технологий появляются новые способы создания, обработки и представления информации пользователям, что совершенствует и элементы метода бухгалтерского учета.

В настоящее время активно развивается концепция «безбумажного делопроизводства» или электронного документооборота. Этому способствуют разработанные и представленные на рынке различные компьютерные программы, позволяющие организовать работу с электронными документами: их создание, подписание, передачу и хранение. Обычная процедура создания бумажного комплекта документов и отправки их почтовым отправлением или иным способом, при электронном документообороте преобразуется в следующую схему: документ, созданный с помощью средств компьютерной обработки информации, подписывается электронной подписью, затем сохраняется на машинном носителе в виде файла соответствующего формата и после с помощью сети интернет передается по назначению. Таким образом, можно говорить о

совершенствовании главного элемента метода бухгалтерского учета - документировании.

На этапе документирования, программное обеспечение на исследуемом предприятии (использование программы 1С версии 8.3) позволит быстро осуществлять обмен юридически значимыми документами через интернет. Например, предприятие может передать покупателю товарно-транспортную накладную и счет-фактуру. Электронный документооборот значительно сокращает трудозатраты и у покупателя, так как на основе данных входящих электронных документов автоматически создаются записи в учетной системе.

Достаточно широко электронный документооборот используется и при взаимоотношениях с финансовыми институтами – банками, например, при управлении банковскими счетами, а именно создание документов (дистанционно переданных операций) и их подтверждение электронно-цифровой подписью.

На долгосрочную перспективу, можно предложить следующие направления совершенствования в учете.

Проект федерального стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)» формирует новую систему терминов в отношении оценки данных объектов учета, во многом, на наш взгляд, способствующую повышению реалистичности информации в отчетности современных организаций. Рассмотрим правила оценки при признании названных объектов учета. Данные правила систематизированы на рисунке. Согласно проекту фактическая стоимость дебиторской и кредиторской задолженности формируется по-разному в зависимости от вида такой задолженности. В таблице 18 обобщены правила определения фактической стоимости различных видов указанной задолженности. Данные таблицы 18 свидетельствуют о том, что в проекте названного федерального стандарта не содержатся четкие правила формирования фактической



стоимости прочих видов дебиторской и кредиторской задолженности.

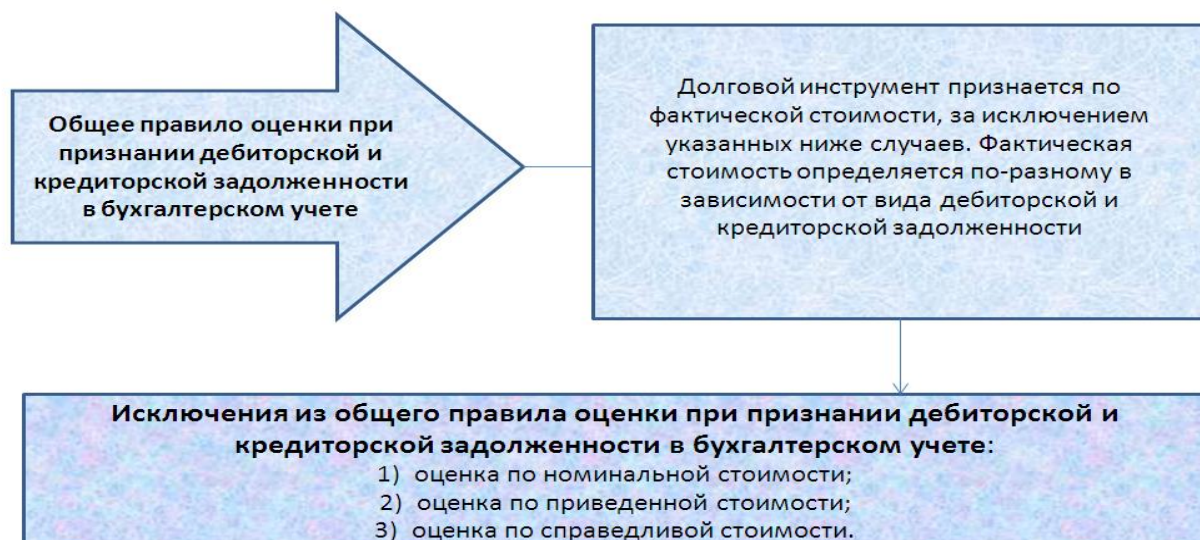


Рис. 4. Правила оценки дебиторской и кредиторской задолженности согласно проекта нового федерального стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)». В результате на практике могут возникнуть вопросы при определении оценки при признании такой задолженности, что может отрицательно сказаться на реалистичности учетной и отчетной информации организаций.

Рассмотрим пути совершенствования отражения информации об обязательствах в отчетности. Так, Т.Ю. Дружиловская, Т.В. Игоница [29, с. 19] предлагают ввести ряд усовершенствований в бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Мы полностью разделяем мнение указанных авторов.

В названиях статей бухгалтерского баланса, представленных в разделе IV «Содержание бухгалтерского баланса» ПБУ 4/99, термин «обязательство» в большинстве случаев не фигурирует, вместо него используются словосочетания «заемные средства». Но подобное название статей баланса могут говорить не только о задолженности перед кредиторами или займодавцами (обязательствах, отражаемых в пассиве баланса), но и о суммах полученных кредитов и займов (объектах, относящихся к активу баланса), что может ввести в заблуждение пользователя отчетности. Для того

чтобы устранить указанную неопределенность, указанные авторы предлагают переформулировать названия статей бухгалтерского баланса, относящихся к обязательствам. Например, наименование статей «Заемные средства» в разделе IV «Долгосрочные обязательства» и V «Краткосрочные обязательства» баланса стоит заменить соответственно на «Обязательства по долгосрочным заемным средствам» и «Обязательства по краткосрочным заемным средствам».

Таблица 12 – Правила определения фактической стоимости различных видов дебиторской и кредиторской задолженности в бухгалтерском учете, содержащиеся в проекте нового федерального стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)»

Виды дебиторской и кредиторской задолженности	Особенности определения их фактической стоимости
1. Дебиторская задолженность покупателя по оплате проданных ему организацией продукции, товаров, работ, услуг	Фактическая стоимость такой задолженности определяется как сумма, которая взималась бы организацией с покупателя за соответствующий предмет продажи на условиях отсутствия отсрочки (рассрочки) платежей, за вычетом уже фактически полученных от покупателя сумм
2. Кредиторская задолженность организации перед поставщиками по оплате приобретения запасов, основных средств, нематериальных и других активов	Фактическая стоимость данной задолженности определяется как сумма, которая была бы уплачена организацией за соответствующие активы на условиях отсутствия отсрочки (рассрочки) платежей, за вычетом уже фактически уплаченных организацией сумм
3. Дебиторская задолженность лизингодателя или кредиторская задолженность лизингополучателя по лизинговым платежам	Фактическая стоимость указанной задолженности определяется как цена приобретения лизингодателем предмета лизинга у поставщика для лизингополучателя за вычетом уже фактически уплаченных лизингополучателем лизингодателю сумм
4. Кредиторская задолженность по полученному организацией займу или кредиту	Фактическая стоимость такой задолженности определяется как фактически полученная в долг денежная сумма после вычета всех уплаченных организацией банковских комиссий и других связанных с ее получением затрат организации
5. Эмитированная организацией облигация или другая долговая ценная бумага	Фактическая стоимость данной задолженности определяется как фактически полученная от ее размещения денежная сумма после вычета всех связанных с выпуском затрат организации
6. Выданный организацией	Фактическая стоимость указанной задолженности

заем или кредит	определяется как фактически выданная в долг сумма, увеличенная на величисвязанных с ее выдачей затрат организации
7. Приобретенная организацией облигация или другая долговая ценная бумага	Фактическая стоимость такой задолженности определяется как сумма фактических затрат организации на ее приобретение
8. Иные виды дебиторской и кредиторской задолженности	Фактическая стоимость данной задолженности определяется применительно к указанным пунктам исходя из аналогии

Необходимо изменить и название статьи, раскрывающую кредиторскую задолженность. Ее нужно переименовать соответственно на «Обязательства».

Статья «Доходы будущих периодов» пассива баланса по своему экономическому содержанию не соответствует понятию «обязательства», поэтому наиболее целесообразным представляется ее упразднение и, как следствие, упразднение бухгалтерского учета соответствующих доходов в качестве доходов будущих периодов. Считаем, что внедрение предложенных мероприятий позволит повысить качество учета расчетов с поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами и отражения ее в отчетности предприятия.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Основная масса документов, являющихся первичными при ведении расчетов с кредиторами, создается не на предприятии. Это требует от бухгалтеров особого внимания. Отпечаток накладывает и сложность в соблюдении требований по унификации первичных документов, оформляемых контрагентами, а, следовательно, и риск признания их не подтвержденными в соответствии с правилами Налогового кодекса РФ, несвоевременность поступления документов от поставщиков.

Зачастую на предприятии отсутствует юридическая служба, бухгалтерская же не уделяет должного внимания договорам с контрагентами. А это в свою очередь способствует возникновению нарушений в бухгалтерском учете, из которых можно особо выделить: не отражение сумм штрафов и пеней за несоблюдение условий договора, отсутствие существенных условий, приводящее к неправильному оформлению возврата некачественного товара и др.

Исследования проводились на примере общества с ограниченной ответственностью ООО «Газовик», которое находится на территории Пестречирского района РТ и имеет скотоводческую специализацию с развитым зернопроизводством.

Исследования во второй главе показали, что стоимость валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни с 2014 по 2018 г. уменьшилось на 57,7 тыс. руб. Стоимость валовой продукции в расчете на 1 среднегодового работника к 2018 г. составляет 27,4 тыс. руб., что ниже среднереспубликанского показателя на 307,6 тыс. рублей. Стоимость валовой продукции, сумма валового дохода и сумма прибыли в расчете на 100 руб. издержек производства из года в год колеблется. Показатели валового дохода на 100 га соизмеримой пашни, на 1 среднегодового работника, на 100 руб. производственных фондов ниже, чем среднереспубликанские данные. Стоимость валовой продукции, сумма

валового дохода, чистого дохода и прибыли в расчете на 100 руб. основных производственных фондов показывают, сколько продукции, валового дохода, чистого дохода и прибыли получено на единицу основных фондов.

Анализ динамики обобщающих показателей эффективности сельскохозяйственного производства показал, что в данном хозяйстве производство было убыточным. Уровень убыточности в 2018 году составил -5,66 и это ниже среднереспубликанского показателя на 11,2 %.

Основными показателями экономической эффективности использования всех производственных фондов (основных и оборотных) является норма прибыли. В нашем случае, норма прибыли в изучаемом хозяйстве колеблется.

В итоге можно сказать, что ООО «Газовик» имеет специализацию скотоводческого направления с развитым зернопроизводством. Уровень специализации в хозяйстве является средним. Изучаемое хозяйство обеспечено энергетическими ресурсами, тракторами, зерноуборочными комбайнами, основными производственными фондами не на 100%. Предприятие достаточно спустя годы стало нерентабельным.

Проведя сравнение соответствующих групп активов и обязательств был сделан вывод, что баланс ООО «Газовик» не является ликвидным ни в один год за изучаемый период.

Поэтому особое внимание было уделено учету расчетов с поставщиками и подрядчиками и правильное . Большую роль в этом призван сыграть бухгалтерский учет.

Исследования в третьей главе показали, что ведение бухгалтерского учета на предприятии осуществляется в соответствии с действующим законодательством, а также принятой учетной политикой, которая регламентирует порядок ведения учета на предприятии. Однако было выявлено отсутствие графика документооборота, порядка проведения

инвентаризации активов и обязательств, первичные учетные документы, по которым отсутствуют бланки унифицированной формы.

С целью определения достоверности ведения расчетов необходимо ежегодно производить полную инвентаризацию обязательств, но в ходе проверки выяснилось, что на изучаемом предприятии она производится не в полном объеме и не на должном уровне, что говорит о слабой системе контроля за кредиторской задолженностью, в том числе и перед поставщиками и подрядчиками. Это приводит к тому, что задолженность оказывается непроверенной, не прослеживается задолженность с истекшим сроком исковой давности, а также просроченная задолженность.

По результатам внутреннего контроля было выявлено: превышение полномочий при заключении сделок, неотражение в бухгалтерском учете сумм, подлежащих к получению санкций за несвоевременные поставки, нарушение требований по оформлению и движению документов, в том числе использование неунифицированных форм, неполное заполнение реквизитов в счетах-фактурах, отсутствие отчетов за выданные доверенности на получение товаров; несвоевременное отражение операций по расчетам с поставщиками в регистрах бухгалтерского учета; отсутствие разработанных корреспонденций счетов по типовым операциям.

Исследования показали, что синтетический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками за приобретенные товароматериальные ценности в хозяйстве организуют на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кроме того, для отражения расчетов с подрядчиками по выполненным работам и услугам используют счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», что на наш взгляд это нецелесообразно.

На основе проведенного исследования были разработаны основные рекомендации:

-организовать постановку договорной работы. Ввести систему визирования проекта договоров, закрепление обязанностей за юридической и

бухгалтерской службами, предложены меры для эффективного управления кредиторской задолженностью, в рамках управления риском ликвидности рекомендовано анализировать финансовые обязательства по срокам погашения относительно отчетной даты. Для этого предложено в форме финансовой отчетности раскрывать данную информацию дополнительно,

- составлять первичные документы в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете, по унифицированным формам, а оформление счетов-фактур в соответствии с установленными Правилами, разработать график документооборота, систему санкционированного доступа к первичной документации и ее хранения, -перейти на электронный документооборот,

- проводить инвентаризацию имущества и обязательств в соответствии с Методическими указаниями,

- организовать ведение бухгалтерского учета расчетов с поставщиками в соответствии с методологией, установленной нормативными актами, в том числе своевременное отражение задолженности и ее правильная классификация, правильное отражение в регистрах бухгалтерского учета на основе типовых бухгалтерских записей, списание просроченной задолженности.

На перспективу рассмотрена возможность реализации федерального стандарта «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)», который формирует новую систему терминов в отношении оценки данных объектов учета. Его применение будет способствовать повышению качества информации в отчетности об обязательствах.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. – М.: ИНФРА-М, 2018. – 531с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. [Федер.закон: Принят Государственной Думой 5 августа 2000 г. №117-ФЗ с изм. и доп.] – М.: Эксмо, 2018. – 950 с.
3. Федеральный закон РФ «Об аудиторской деятельности» [Федер.закон: 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ (с изменениями)].
4. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Государственной Думой 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (с изменениями)].
5. Федеральный закон Российской Федерации «О внесении изменений в Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: 18 июля 2017 г. №160-ФЗ].
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34н (с изменениями)].
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. № 106н (с изменениями)].
8. ПБУ «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» 3/2006 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина РФ от 27 ноября 2006 г. №154н (с изменениями)].
9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 июля 1999 г. № 43н (с изменениями)].
10. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 13 декабря 2010 №167н (с изменениями)].



11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. № 32н (с изменениями)].
12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. № 33н (с изменениями)].
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06 октября 2008 №107н (с изменениями)].
14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. №114н (с изменениями)].
15. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. №106н].
16. Приказ Минфина России от 02 июля 2010 г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изменениями).
17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК и Методические рекомендации по его применению [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 №654].
18. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Метод. указ.: утверждены приказом Минфина России от 13.06.1995 г. №49 (с изменениями)].
19. Алборов Р.А., Хосиев Б.Н. Развитие бухгалтерского учета как сложной информационной системы / Г.С.Клычова, А.Р.Юсупова // Известия горского государственного аграрного университета Вестник Казанского ГАУ. - Казань: Казанский ГАУ. - 2014. – Т. 51, №2 - С. 179-183

20. Акатьева М.Д., Бирюков В.А. Бухгалтерский учет и анализ : учебник / М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 258 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>]. — (Высшее образование: Бакалавриат). — [www.dx.doi.org/10.12737/textbook\\_59511a950f27f3.13786125](http://www.dx.doi.org/10.12737/textbook_59511a950f27f3.13786125).
21. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров и др.; Под ред. Ю.А. Бабаева – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 463с.
22. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Н.Н. Бондина, И.А. Бондин, Т.В. Зубкова, И.В. Павлова. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 256с.
23. Бухгалтерский учет и отчетность: учебник / Н.Н. Хахонова, И.В. Алексеева, А.В. Бахтеев [и др.] ; под ред. проф. Н.Н. Хахоновой. — М. : ИОР : ИНФРА-М, 2018. — 552 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>]. — (Высшее образование). — DOI: <https://doi.org/10.12737/1702-9>.
24. Валинуров Т.Р., Трофимова Т.В. Специфика оценки дебиторской и кредиторской задолженностей предприятия // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №3. – с. 33 – 44.
25. Гарнов А.П. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебник / А.П. Гарнов. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 365 с.
26. Гетьман В.Г. Финансовый учет: учебник / под ред. проф. В. Г. Гетьмана. — М.: ИНФРА-М, 2017. — 622 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>].
27. Дементьева Н.М. Дебиторская и кредиторская задолженность: учет и порядок списания // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2015. – №3. – с. 5 – 9.
28. Дружиловская Э.С. Совершенствование правил оценки дебиторской и

- кредиторской задолженности в бухгалтерском учете // Все для бухгалтера. – 2017. – №4. – с. 3 – 9.
29. Дружиловская Т.Ю. Учет обязательств организаций: проблемы и пути решения // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2016. – №4. – с. 6 – 11.
30. Дружиловская Т.Ю., Игониная Т.В. Особенности практики учета обязательств и их влияние на показатели деятельности организаций // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2015. – №6. – с. 18 – 24.
31. Ефимова О.В., Мельник М.В. Анализ финансовой отчетности / Под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник. – М.: Омега-Л, 2014. – 451 с.
32. Камысовская С.В., Захарова Т.В. Бухгалтерская финансовая отчетность: формирование и анализ показателей : учеб. пособие / СВ. Камысовская, Т.В. Захарова. — М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2016. – 432 с.
33. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет [Электронный ресурс]: учебник / В. Э. Керимов. – М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. – 688 с.
34. Комментарий к Трудовому кодексу Российской Федерации (постатейный) / Скачкова Г.С., - 8-е изд. - М.:ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2018. – 556 с.
35. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 841 с.
36. Концепция бухгалтерского учета рыночной экономике России, одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 г.
37. Лысенко Д. Управление кредиторской задолженностью // Аудит и налогообложение. – 2012. – №10. – с. 22 – 27.
38. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 512 с.

- 39.Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России : учебник для вузов / Е. А. Мизиковский, Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская. — М.: Магистр : ИНФРА-М, 2018. — 560 с.
- 40.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 №217н) (ред. от 27.06.2016).
- 41.Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 №217н).
- 42.Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 27.06.2016 №98н).
- 43.Мельникова Л.А., Петров А.М. Бухгалтерский учет финансовых резервов и оценочных обязательств: Монография. — М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. — 96 с. — (Научная книга).
- 44.Мещерякова В.И. Годовой отчет – 2017 / под общ. ред. В.И. Мещерякова. Агентство бухгалтерской информации, 2017. – 896 с.
- 45.Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский. – М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 624 с.
- 46.Никандрова Л.К., Акатьева М.Д. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 277с.
- 47.Орлова О.Е. Управление дебиторской и кредиторской задолженностью в кризис // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2016. – №7. – с. 58 – 66.
- 48.Парушина Н.В., Суворова С.П. Аудит: Учебник / Н.В. Парушина, С.П. Суворова. – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 288 с.

- 49.Петров А.М., Басалаева Е.В., Мельникова Л.А. Учет и анализ: Учебник / А.М. Петров, Е.В. Басалаева, Л.А. Мельникова. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: КУРС: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 512 с.
- 50.Положение о правилах осуществления перевода денежных средств. Утверждено Банком России 19.06.2012 №383-П (ред. от 29.04.2014).
- 51.Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017 – 2019 гг.: утверждена Приказом Минфина России от 07.06.2017 №85н.
- 52.Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)». URL: [http://bmcenter.ru/Files/proekt\\_D\\_K\\_Z](http://bmcenter.ru/Files/proekt_D_K_Z).
- 53.Пятов М.Л. Обязательства и их отражение в бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: URL: [http://finbiz.spb.ru/download/1\\_2009\\_patov.pdf](http://finbiz.spb.ru/download/1_2009_patov.pdf) (дата обращения 15.02.2018).
- 54.Пятов М.Л. Обязательства как категория бухгалтерского учета / М.Л. Пятов // Бухгалтерский учет. – 2005. – №17. – с. 44 – 48.
- 55.Рожнова О.В. Развитие концепции оценки по справедливой стоимости // Учет. Анализ. Аудит. — 2016. — №6. — С. 20 - 27.
- 56.Савицкая Г.В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г.В. Савицкая.— М. : ИНФРА-М, 2018. — 608 с.
- 57.Садыкова Т.М., Церпенто С.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / Садыкова Т.М., Церпенто С.И. - М.:ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 256 с.: 60x90 1/16. - (Высшее образование: Бакалавриат)
- 58.Семенихин В.В. Денежные расчеты / В.В. Семенихин. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2017. – 598 с.
- 59.Сигидов Ю.И., Сафонова М.Ф., Ясенко Г.Н. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, М.Ф. Сафонова, Г.Н. Ясенко и др. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 407 с.

60. Сигидов Ю.И., Ясенко Г.Н. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, Г.Н. Ясенко - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 367 с. - (Высшее образование: Бакалавриат).
61. Суглобов А.Е., Жарылгасова Б.Т., Хмелев С.А. Бухгалтерский учет и анализ : учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, С.А. Хмелев [и др.] ; под ред. д-ра экон. наук, проф. А.Е. Суглобова. — М. : РИОР : ИНФРА-М, 2018. — 478 с. — (Высшее образование: Бакалавриат). — DOI: <https://doi.org/10.12737/20161>.
62. Федоренко И.В., Девяева К.В. Учет договорных обязательств торговых организаций // Аудитор. – 2017. – №2. – с. 10 –13.
63. Филатова Р.В. Учет обязательств перед поставщиками-нерезидентами Российской Федерации [Текст] // Бухгалтерский учет. – 2012. – №12. – с. 83 – 89.
64. Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет и отчетность : учебник / Н.Н. Хахонова, ИВ. Алексеева, А.В. Бахтеев [и др.]; под ред. проф. Н.Н. Хахоновой. — М. : ИОР : ИНФРА-М, 2018. — 552 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>]. — (Высшее образование).
65. Хоружий Л.И., Постникова Д.Д. Проблемы бухгалтерского учета оценочных обязательств сельскохозяйственными организациями / Хоружий Л.И., Постникова Д.Д. [Znaniium.com, 2017, вып. №1-12, стр. 0-0]
66. Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / А.Д. Шеремет и др.; Под общ. ред. А.Д. Шеремета. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 426 с.
67. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит : учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 375 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>]. — (Высшее образование: Бакалавриат). — [www.dx.doi.org/10.12737/25135](http://www.dx.doi.org/10.12737/25135).
68. Klyuchova G.S., Fakhretdinova E.N., Klyuchova A.S., Antonova N.V. Development of accounting and financial reporting for small and medium-sized

businesses in accordance with international financial reporting standards // Asian Social Science. 2015. T. 11.№11. C. 318-322

69.G.S. Klychova, A.T. IskhakovThe Use of Solar Batteries in Agriculture and Accounting of Generated Electricity/ Mediterranean Journal of Social Sciences. -Vol 5, No 18 (2014). -p. 187-191

# **ПРИЛОЖЕНИЯ**



Вопросы для проверки внутреннего контроля в ООО «Газовик»  
Пестречирского района РТ

№ п/п	Вопросы	Нет ответа	Да	Нет
1	2	3	4	5
1.	<u>Расчеты с поставщиками и подрядчиками</u> Имеются ли соответствующие договоры на все поставки товаров (работ, услуг)			X
2.	Сверки поставщиками производятся постоянно		X	
3.	Сверки охватывают всех поставщиков на: 3.1 100 % 3.2 более 50 % 3.3 менее 50 % 3.4 не проводятся		X	
4.	Право на получение доверенности на товары от поставщиков предоставлено: 4.1 лицам, зарегистрированным в приказе 4.2 нет ограничений		X	
5.	Регистрируются ли счета-фактуры поставщиков в специальном журнале		X	
6.	Своевременно ли предъявляются претензии поставщикам			X
7.	Всегда ли удовлетворяются предъявляемые претензии			X
8.	Оформляется ли документально возврат товаров на соответствие качеству		X	
9.	Осуществляется ли завоз товаров без наличия договоров			X
10.	Разработана ли типовая схема корреспонденции счетов (по дебету и кредиту сч.60) для отражения хозяйственных операций			X
11.	Своевременно ли поступают в бухгалтерию документы от поставщиков			X
12.	Осуществляет ли бухгалтер пересчет сумм, указанных в счетах-фактурах		X	
13.	Возможно ли неправильное начисление задолженностей		X	
14.	Бывают ли случаи искажения задолженности		X	
15.	Осуществляются ли платежи без достаточного обоснования и отсутствия документов		X	
16.	Возможно ли неправильное дебетование счетов кредиторов		X	

## Структура кредиторской задолженности, руб

Наименование кредитора	не более одного месяца	от одного месяца до трех месяцев	от трех месяцев до одного года	от 1 до 3 лет	свыше 3-х лет	дата образования	комментарии
ООО...		14000				10.10.17	
Агротехсервис НПО ООО			64000			15.07.17	
.....							
Итого кредиторская задолженность							

Корреспонденция счетов по типовым операциям по учету расчетов с  
поставщиками и подрядчиками

№ п/п	Краткое содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Поступили материалы от поставщика	10	60
2	Поступила тара многоразового использования от поставщика	41/3	60
3	Поступили материалы, товары от поставщика	10,41	60
4	Приобретены услуги от поставщика	20; 44	60
5	Приобретены основные средства от поставщика	08/4	60
6	Предъявлена претензия поставщику	76/2	60
7	Оплачены счета поставщика наличными деньгами	60	50
8	Оплачены счета поставщика через банк	60	51; 51/1
9	Возврат товара поставщику	60	62/2
10	Оплачены счета поставщика через подотчетное лицо	60	71/1
11	Списание кредиторской задолженности по истечении срока исковой давности	60	91/1
12	Списание дебиторской задолженности по истекшим срокам исковой давности	91/2	60