

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления
(наименование института полностью)

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
(наименование кафедры)

38.03.01 «Экономика»
(код и наименование направления подготовки, специальности)

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
(направленность (профиль)/специализация)

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему «Бухгалтерский учет и аудит текущих обязательств и расчетов с контрагентами»

Студент

Н.Ф.Дубова

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

О.А.Евстигнеева

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Допустить к защите

Заведующий кафедрой канд. экон. наук, доцент М.В. Боровицкая

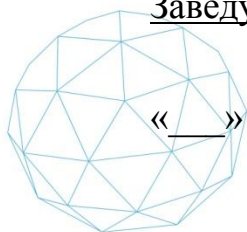
(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

(личная подпись)

« »

2018 г.

Тольятти 2018



Аннотация

Тема данной выпускной квалификационной работы – «Бухгалтерский учет и аудит текущих обязательств и расчетов с контрагентами».

Данное исследование проведено на примере ООО «Орион» - рассмотрен учет текущих обязательств компании и проведен аудит расчетов организации с ее контрагентами.

Актуальность данной темы исследования обусловлена тем, что в процессе своей хозяйственной деятельности организации сотрудничают с контрагентами, и, соответственно у сторон в рамках договорных отношений возникают текущие обязательства, которые надлежит исполнить. Обязательства приводят к возникновению задолженности, размер которой необходимо контролировать, поскольку сумма задолженности оказывает влияние на финансовый результат деятельности компании.

Цель исследования - изучение организации учета и аудит текущих обязательств и расчетов с контрагентами.

Решению подлежат следующие задачи:

- изучение теоретических подходов к учету и аудиту текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами;
- ознакомление с особенностями ведения бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами в ООО «Орион»;
- проведение аудиторской проверки и отражение результатов аудита операций по учету текущих обязательств и расчетом с контрагентами в ООО «Орион».

Выпускная квалификационная работа включает в себя введение, три главы, заключение, список использованных источников и приложения.

Объем работы составляет 79 листов, количество таблиц – 25 шт., рисунков – 4 шт.

Содержание

Введение.....	Ошибка! Закладка не определена.
1 Теоретические подходы к учету и аудиту текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами	7
1.1 Нормативное регулирование текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами.....	7
1.2 Теоретические основы бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами	10
1.3 Методика проведения аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами.....	16
2. Особенности ведения бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами ООО «Орион»	20
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Орион».....	20
2.2 Бухгалтерский учет текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами ООО «Орион».....	24
2.3 Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами.....	34
3 Проведение аудиторской проверки и отражение результатов аудита операций по учету текущих обязательств и расчетом с контрагентами в ООО «Орион».....	39
3.1 Планирование аудиторской проверки учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами.....	39
3.2 Проведение процедур проверки операций по учету текущих обязательств и расчетов с контрагентами по существу	50
3.3 Мероприятия и рекомендации после проведения аудита.....	57
Заключение	66
Список используемых источников.....	69
Приложения	75

Введение

Текущие обязательства, а, следовательно, и расчеты в рамках текущих обязательств перед контрагентами возникают в любой организации при осуществлении ей своей производственно-хозяйственной деятельности. По своей сути обязательства – это задолженность организации перед контрагентами – физическими и юридическими лицами за поставленный товар, выполненные работы, оказанные услуги. В том случае, когда платежи поставщикам осуществляются в рамках предварительной оплаты, у организации-покупателя возникает дебиторская задолженность. Своевременное проведение расчетов в рамках заключенных договоров способствует поддержанию платежной дисциплины, позволяет контролировать размер задолженности и поддерживать ее на приемлемом уровне, способствует долгосрочному и взаимовыгодному сотрудничеству сторон, а также влияет на конечный финансовый результат компании. Все это обуславливает актуальность выбранной темы исследования.

В современной научной литературе вопросы учета и аудита текущих обязательств и расчетов с контрагентами рассматривались в работах Т. Ю. Дружиловской, В.П. Керимова, Н.П.Кондраков, Н.Н. Суйц, Т. А. Хахоновой и др.

Цель выпускной квалификационной работы - изучение организации учета и аудит текущих обязательств и расчетов с контрагентами.

В связи с заявленной целью решению подлежат следующие задачи:

- ознакомление с нормативным регулированием текущих обязательств и расчетов с контрагентами;
- рассмотрение теоретических основ бухгалтерского учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами;
- изучение методики проведения аудита текущих обязательств и расчетов с контрагентами;

- представление организационно-экономической характеристики исследуемой компании;
- изучение порядка бухгалтерского учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами в ООО «Орион»;
- вынесение рекомендаций по совершенствованию текущих обязательств и расчетов с контрагентами в ООО «Орион»;
- осуществление планирования аудиторской проверки;
- выполнение аудиторской проверки;
- разработка мероприятий и рекомендаций после проведения аудиторской проверки.

Объектом исследования является ООО «Орион», а предметом исследования выступают операции по учету текущих обязательств и расчетов с контрагентами.

Нормативной базой исследования являются нормативно-правовые акты РФ, регулирующие вопросы учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами.

Информационной базой исследования являются материалы периодической печати, электронные ресурсы, материалы международных научно-практических конференций, учебные пособия по теме исследования, бухгалтерская отчетность, регистры бухгалтерского учета, первичные учетные документы по учету текущих обязательств и расчетов с контрагентами ООО «Орион».

В процессе исследования использовались следующие методы: сравнение, анализ, синтез, обобщение и др.

Теоретическая значимость исследования состоит в обобщении положений и подходов, касающихся учетно-аналитического обеспечения расчетов с контрагентами.

Практическая значимость работы заключается в использовании результатов исследования в деятельности предприятия с целью

совершенствования учета. Основные идеи исследования, его выводы и рекомендации формулируются с учетом возможности их практической реализации.

Структура бакалаврской работы обусловлена целью, задачами и логикой исследования. Выпускная квалификационная работа включает в себя введение, три главы, заключение, список использованных источников и приложения. Во введении обосновывается актуальность выбранной темы исследования, определяются объект и предмет исследования, перечисляются методы исследования. В первой главе рассматриваются теоретические подходы к учету и аудиту текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами. Во второй главе рассматриваются особенности ведения бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами в ООО «Орион». Третья глава посвящена вопросам проведения аудиторской проверки и разработке практических рекомендаций по совершенствованию учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами в ООО «Орион». В заключении обобщаются результаты проведенного исследования, даются краткие выводы по работе.

1 Теоретические подходы к учету и аудиту текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

1.1 Нормативное регулирование текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

В российской системе правового регулирования учета и аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами уделяется особое внимание, поскольку посредством расчетов реализуются экономические взаимосвязи между экономическими субъектами во всех фазах производственного процесса. Бухгалтерский учет и аудит текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами закреплён в значительном количестве нормативно-правовых документов. При рассмотрении российской системы нормативного регулирования следует выделить четыре основных уровня (рис. 1):



Рис.1. Уровни нормативно-правового регулирования в Российской Федерации

первый – базисный – отображает границы и основополагающие принципы действия правового поля, в котором функционируют хозяйствующие субъекты.

К этому уровню относятся кодексы (Гражданский, Трудовой, Налоговый и др.), федеральные законы (так, например, Федеральный закон «О бухгалтерском учете»), указы Президента РФ и Постановления Правительства РФ.

второй – регламентирующий – раскрывает методику ведения бухгалтерского учета отдельных объектов и операций, порядок формирования показателей бухгалтерской отчетности.

Второй уровень представлен положениями по бухгалтерскому учету (далее - ПБУ), которые должны заменить федеральный стандарты бухгалтерского учета (далее ФСБУ). ПБУ пересматриваются, а проекты ФСБУ формируются в направлении сближения с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

третий – поясняющий – включает в себя нормативные документы, которые детализируют методики, описанные в законодательных актах второго уровня;

К третьему уровню относятся План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, различные методические рекомендации и указания (например, Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов).

четвертый – детализирующий – включает в себя внутренние локальные документы организации, в которых экономические субъекты отражают конкретные учетные методики отражающие специфику деятельности.

К четвертому уровню нормативного регулирования можно отнести внутренние локально-правовые акты, такие как приказ «Об учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета», утвержденный рабочий план счетов компании и другие.

Основными нормативными документами, регламентирующими порядок учета и аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами, считаются:

– Гражданский кодекс РФ (далее – ГК РФ), часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ [1] определяет понятия обязательства, которое определяется как отношения, в силу которого должник обязан совершить в пользу кредитора соответствующее действие, оплатить товар, работы, услуги, а кредитор вправе требовать от должника исполнения его обязанности. Также ГК РФ установлены основания для прекращения обязательств;

– Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [6] устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету и к бухгалтерской отчетности.

– Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» [7] устанавливает правила применения контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов с контрагентами и обеспечения установленного порядка осуществления расчетов.

– Все организации обязаны применять при наличных денежных расчетах контрольно-кассовую технику (далее - ККТ). Применяемая ККТ должна соответствовать требованиям, указанным в данном законе. Ряд организаций могут не использовать контрольно-кассовую технику из-за специфики своей деятельности или особенностей своего местонахождения. К таковым относятся, например, организации, осуществляющие расчеты в отдаленных или труднодоступных местностях или осуществляющие некоторые виды деятельности, например, продажу ценных бумаг или продажу в транспортном средстве билетов на проезд.

– Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в

Российской Федерации» [9] определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности.

– Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [10] устанавливает порядок отражения информации об учете обязательств и расчетов с контрагентами на счетах бухгалтерского учета.

– Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [11] устанавливает порядок проведения инвентаризации обязательств и расчетов с контрагентами и оформления ее результатов.

– Указание Банка России от 07.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» [13] устанавливает лимит расчетов наличными с контрагентами в размере 100 тыс. руб. в рамках одного договора. Если одна из сторон – физическое лицо, то данный лимит не применяется.

Таким образом, нормативное регулирование учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами осуществляется на всех уровнях нормативно-правового регулирования: от регулирования на общегосударственном уровне расчетов и обязательств, до уровня экономических субъектов, где они самостоятельно принимают решение о формах расчетов с контрагентами, формируют свой рабочий план счетов по учету текущих обязательств и расчетов и принимают другие решения, отнесенные к их компетенции.

1.2 Теоретические основы бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

В настоящее время в российских нормативно-правовых актах, регулирующих бухгалтерский учет, не содержится определения «обязательства», хотя обязательства и являются одним из объектов бухгалтерского учета [1, ст. 5].

Обязательства компании возникают вследствие осуществления хозяйственной деятельности на основе договорных отношений между контрагентами - физическими или юридическими лицами, являющимися стороной сделки. По сути обязательства – это задолженность организации перед другими физическими или юридическими лицами [36, с. 37]. Задолженность возникает в результате свершившихся фактов хозяйственной деятельности и погашается в форме оттока активов организации (например, погашение задолженности денежными средствами) либо в форме замены одного вида обязательств другим видом обязательств (например, долг, возникший в результате исполнения договора купли-продажи, может быть заменен заемным обязательством).

Задолженность организации перед контрагентами носит название кредиторской. Обязательства организации возникают перед поставщиками и подрядчиками, осуществляющими поставку товаров и продукции, оказывающими услуги либо выполняющими работы. К текущим обязательствам относятся обязательства со сроком погашения не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев [12, п. 19].

В тоже время, если оплата поставщику произведена до момента поставки товара (оказания услуги, выполнения работы), то такая оплата носит предварительный характер, поэтому в учете у организации покупателя отражается дебиторская задолженность.

У покупателя товаров текущими обязательствами является обязанность по оплате поставленных товаров, в том случае, когда платеж за поставленные товары не произведен, в учете поставщика отражается дебиторская задолженность покупателя.

Синтетический учет расчетов с контрагентами ведется с применением счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и

кредиторами». Типовую корреспонденцию счетов по учету расчетов приведем в таблице 1.

Таблица 1

Типовая схема бухгалтерских записей по учету текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Получена предварительная оплата/ оплата в кассу организации, на расчетный счет компании от покупателей, прочих дебиторов и кредиторов	50, 51	62, 76
Произведена предварительная оплата/ оплата поставщику, подрядчику, прочим дебиторам и кредиторам через кассу организации, по расчетному счету, подотчетным лицом организации	60, 76	50, 51, 71
Отгружена продукция, оказаны услуги, выполнены работы для покупателя	62	90.1
Начислен НДС	90.3	68-НДС
Списана себестоимость продаж услуг, товаров, готовой продукции	90.2	20, 41, 43
Получены от поставщика материалы, товары	10, 41	60
Получены от поставщиков, прочих дебиторов и кредиторов работы и услуги для основного производства, общепроизводственного, общехозяйственного характера	20, 25, 26	60, 76
Выделен НДС с поставки	19	60, 76
Произведен зачет НДС	68-НДС	19

Аналитический учет расчетов ведется в разрезе контрагентов, если платежи осуществляются не на плановой основе, то необходимо организовать учет в разрезе выставляемых счетов.

Расчеты между контрагентами осуществляются с применением различных форм расчетов: наличной, безналичной и неденежной форме.

Значительная часть расчетов с поставщиками и подрядчиками осуществляется в безналичной форме. Основные формы безналичных расчетов следующие:

- расчетов платежными поручениями;
- расчетов по аккредитиву;
- расчетов инкассовыми поручениями;

– расчетов чеками.

Организации самостоятельно выбирают форму расчетов и закрепляют ее в договоре с контрагентами.

Большинство коммерческих сделок производится с помощью платежных поручений. Расчеты платежными поручениями – форма безналичных расчетов, при которой плательщик представляет в обслуживающий его банк расчетный документ, содержащий поручение о перечислении определенной суммы со своего счета на счет получателя в установленный срок. Банк исполняет это поручение плательщика при наличии средств на его счете.

Аккредитив представляет собой условное денежное обязательство, принимаемое банком (банк - эмитент) по поручению плательщика, произвести платежи в пользу получателя средств по предъявлении последним документов, соответствующих условиям аккредитива, или предоставить полномочия другому банку (исполняющий банк) произвести такие платежи[31, с. 108].

Открытие аккредитива производится за счет собственных средств приказодателя или за счет кредита банка, депонируемых в сумме аккредитива, в банке-эмитенте на отдельном балансовом счете «Аккредитивы». Открытие аккредитива частично за счет собственных средств приказодателя и частично за счет кредита банка не допускается.

Для исполнения аккредитива получатель средств представляет в исполняющий банк документы, подтверждающие выполнение всех условий аккредитива. При нарушении хотя бы одного из этих условий исполнение аккредитива не производится.

Аккредитив открывается на определенный срок, поэтому банк-эмитент обязан следить за своевременным закрытием аккредитива. Если по истечении срока действия аккредитива остается неиспользованный для расчетов остаток средств, банк-эмитент перечисляет данную сумму на счет плательщика, с которого эти средства были депонированы.

При расчетах по инкассо банк (банк-эмитент) обязуется по поручению клиента осуществить за счет клиента действия по получению от плательщика

платежа и (или) акцепта платежа. Банк-эмитент, получивший поручение клиента, вправе привлекать для его выполнения иной банк (исполняющий банк).

При отсутствии каких-либо документов или несоответствии документов по внешним признакам инкассовому поручению исполняющий банк обязан немедленно известить об этом лицо, от которого было получено инкассовое поручение. В случае не устранения указанных недостатков банк вправе возвратить документы без исполнения.

Если платеж и (или) акцепт не были получены, исполняющий банк обязан немедленно известить банк-эмитент о причинах неплатежа или отказа от акцепта. Банк-эмитент обязан немедленно информировать об этом клиента, запросив у него указания относительно дальнейших действий.

При неполучении указаний о дальнейших действиях в срок, установленный банковскими правилами, а при его отсутствии в разумный срок исполняющий банк вправе возвратить документы банку-эмитенту.

Чеком признается ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю. В качестве плательщика по чеку может быть указан только банк, где чекодатель имеет средства, которыми он вправе распоряжаться путем выставления чеков. Отзыв чека до истечения срока для его предъявления не допускается.

Выдача чека не погашает денежного обязательства, во исполнение которого он выдан.

Чек оплачивается за счет средств чекодателя. В случае депонирования средств порядок и условия депонирования средств для покрытия чека устанавливаются банковскими правилами.

Права по чеку (за исключением именного чека) могут быть переданы путем совершения на нем передаточной надписи (индоссамента).

Оплата чека должна быть произведена в течение определенного сторонами срока. В случае если такой срок не определен, чек должен быть предъявлен к оплате в течение десяти дней со дня его выдачи.

При использовании наличной формы расчетов расчёты производятся с применением контрольно-кассовой техники. Осуществляя наличные платежи, следует учитывать, что установлен лимит расчетов наличными денежными средствами в размере 100000 руб. в рамках одного договора между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями[13]. Если одной из сторон является физическое лицо, то лимит не применяется.

К неденежным формам расчета относятся:

- взаимозачеты;
- товарообменные операции;
- расчеты с использованием векселей.

Организации могут зачесть встречные обязательства зачетом при соблюдении следующих условий:

- зачет должен производиться в отношении однородных требований (например, одна сторона должна денежные средства в результате договора поставки, а вторая – в результате договора займа);
- срок исполнения обязательства наступил (за исключением тех случаев, когда зачет возможен до наступления срока платежа в соответствии с законодательством РФ);
- зачет требований не запрещен договором или законом (например, нельзя зачесть требования, в отношении которых истек срок исковой давности).

В случае зачета не равных по размеру требований, зачет производится на меньшую из сумм. Для зачета достаточно волеизъявление одной из сторон сделки.

При товарообменных операциях происходит обмен товарами между сторонами сделки, то есть каждый из контрагентов параллельно производит реализацию продукции или товаров в обмен на приобретение новой продукции

или товаров. Как правило, предполагается, что стоимость обмениваемых активов равнозначна, в противном случае контрагент, передавший продукцию или товар по стоимости ниже цены продукции или товаров, предоставляемых в обмен, должен доплатить разницу в стоимости.

Расчеты по обязательствам, возникшим в результате сделок с поставщиками и подрядчиками можно произвести путем передачи векселя третьих лиц. В момент передачи векселя контрагенту покупатель фактически погашает свою задолженность, поскольку у поставщика меняется должник (вместо покупателя им становится третье лицо). Меняется и основание задолженности: вместо задолженности за продукцию, работы и услуги им становится безусловное требование по векселю.

Таким образом, текущие обязательства возникают в результате договорных отношений в результате поставки товаров, оказания услуг или выполнения работ и подлежат погашению, как правило, в срок не превышающий 12 месяцев. Расчеты по возникшей задолженности могут быть произведены по форме, определяемой сторонами сделки: наличной, безналичной и неденежной.

1.3 Методика проведения аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

Целью проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками является подтверждение достоверности статей бухгалтерской отчетности, характеризующих состояние расчетов экономического субъекта, подтверждение законности образования кредиторской задолженности, ее достоверности и реальности.

Задачами аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами является проверка:

- состояния внутреннего контроля текущих обязательств и операций по расчетам;

- наличия договоров на поставку товаров и продукции, выполнения работ, оказания услуг;
- соблюдения договорной и платежной дисциплины;
- реальности образования кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

В качестве источников информации для аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами выступают:

- договора на поставку продукции, выполнение работ или оказание услуг;
- акты сверок;
- документы по зачету взаимных требований;
- платежные документы;
- акты по инвентаризации расчетов;
- книги покупок и продаж;
- регистры бухгалтерского учета по счету 60, 50, 51, 62 и пр.;
- главная книга;
- бухгалтерская (финансовая) отчетность.

При проведении проверки аудитор должен удостовериться:

- в наличии договоров с поставщиками и подрядчиками и соответствия их оформления и содержания нормам ГК РФ;
- в своевременном, правильном и обоснованном отражении сумм задолженности по расчётам с поставщиками и подрядчиками, расчетам по претензиям и перемене лиц в обязательствах;
- в своевременности и полноте проведения инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками
- в своевременном и обоснованном списании сумм кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками;
- в тождественности данных аналитического и синтетического учета текущих обязательств и расчетов по операциям с контрагентами;

– в полноте, правильности и своевременности раскрытии информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

Как правило, аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками проводится в два этапа. На первом этапе необходимо оценить систему внутреннего контроля по учету текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами, путем проведения опроса и инспектирования должностных лиц аудируемого лица. Проверяющие на данном этапе устанавливают порядок разделения функций принятия решений, совершения хозяйственных операций и контроля за ними. Опрос производится среди круга лиц принимающих решения о заключении договоров с поставщиками и подрядчиками (например, директор или отдел закупок), а также ответственных за организацию бухгалтерского учета, признание и списание кредиторской задолженности (например, бухгалтер по расчетам с контрагентами, главный бухгалтер). Также следует проверить наличие действующего графика документооборота, наличие автоматизации учета, организации архивного дела.

На втором этапе производится контроль формирования достоверной информации о текущих обязательствах и операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками организации. Необходимо проконтролировать соблюдение положений нормативных актов, которые регламентируют расчеты между контрагентами.

Проведение контрольных процедур выполняется таким образом, чтобы удостовериться в полном отражении в учете и отчетности информации об обязательствах перед поставщиками и подрядчиками, своевременности отражения произведенных расчетных операций, а также правильности определения их оценки.

Типичные ошибки, встречающиеся при аудите текущих обязательств и операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками являются:

- неправильное оформление или отсутствие договоров на поставку продукции (выполнение работ, оказание услуг);
- нарушение порядка предъявления претензий или неправильное их оформление;
- неправильная корреспонденция счетов бухгалтерского учета;
- несвоевременное, неполное или неоприходование товарно-материальных ценностей, полученных от поставщиков;
- составление фиктивных обязательств или подделка документов с целью проведения неправомерной оплаты;
- счетные ошибки;
- ошибки при расчете курсовых разниц;
- ненадлежащее ведение аналитического учета или его отсутствие при учете расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- не тождественность данных синтетического и аналитического учета;
- не проведение инвентаризации расчетов с контрагентами.

Итак, при проведении аудита текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами, аудитор должен провести контрольные процедуры таким образом, чтобы удостовериться в своевременном и правильном отражении в учете и отчетности расчетных операций и отражению сумм задолженностей.

2 Особенности ведения бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами ООО «Орион»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Орион»

Общество с ограниченной ответственностью «Орион» сокращенное название ООО «Орион» является юридическим лицом и осуществляет свою деятельность на основании Федерального закона от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» [8], Гражданского кодекса РФ [2], действующего законодательства РФ и Устава данного общества с ограниченной ответственностью.

ООО «Орион» зарегистрировано 08.10.2008 г. Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 17 по Челябинской области с присвоением идентификационного номера налогоплательщика 7453200040. Местонахождение и почтовый адрес ООО «Орион»: 454091, г. Челябинск, ул. Воровского, 60-48.

ООО «Орион» - компания, оказывающая услуги в области бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций, гражданского права, МСФО. Основной вид деятельности компании по ОКВЭД 69.20.2 - Деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета.

Основной источник доходов компании – аутсорсинг, компания предоставляет услуги по ведению бухгалтерского учета другим компаниям на договорной основе, проводит тематические семинары, консультирует клиентов по вопросам бухгалтерского и налогового учета, оказывает услуги юридического характера, предоставляет ряд смежных услуг.

Годовой оборот компании в 2017 году составил 15 110 тыс. руб. Среднесписочная численность на 01.01.2018 г. составила 7 человек. Уставный капитал компании 25000 руб.

Рассмотрим организационную структуру ООО «Орион» (рис.2).



Рис.2. Схема организационной структуры ООО «Орион»

Структура управления ООО «Орион» линейно-функциональная.

К достоинствам линейно-функциональной структуры управления можно отнести следующие:

- четкая система взаимодействия подразделений;
- единоначалие, что обеспечивает единство распоряжений в системе управления;
- разграничение ответственности;
- простота управления;
- быстрая реакция подразделений на руководящие указания;
- личная ответственность руководителей подразделений за результаты деятельности своего структурного подразделения;

К недостаткам линейной структуры управления можно отнести следующие:

- отсутствие звеньев по разработке общей стратегии;
- руководители подразделений решают в основном оперативные проблемы, а не стратегические вопросы;
- затруднено взаимодействие между инстанциями;
- власть сконцентрирована в управляющей верхушке.

Рассмотрим технико-экономические показатели деятельности ООО «Орион» (таблица 2).

Таблица 2

Технико-экономические показатели деятельности ООО «Орион» за 2015 – 2017 гг., тыс. руб.

Показатели	2015	2016	2017	Абсолютное отклонение (+, -)		Темп прироста, %	
				2016/2015	2017/2016	2016/2015	2017/2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка	13711	14849	15110	1138	261	8,30	1,76
Полная себестоимость	12828	11129	12524	-1699	1395	-13,24	12,53
Прибыль от продаж	883	3 720	2 586	2837	-1134	321,29	-30,48
Прибыль до налогообложения	679	3 626	2 299	2947	-1327	434,02	-36,60
Чистая прибыль	270	3 201	1 846	2931	-1355	1085,56	-42,33
Стоимость имущества (активов)	5 628	6 997	8 413	1369	1416	24,32	20,24
Стоимость оборотных активов	5 626	6 996	8 413	1370	1417	24,35	20,25
Стоимость основных фондов	2	1	0	-1	-1	-50	-100
Численность работающих, чел.	8	7	7	-1	0	-12,50	0,00
Краткосрочные обязательства	5 151	3 319	3 640	-1832	321	-35,57	9,67
Собственный капитал	477	3678	4 773	3201	1095	671,07	29,77
Внеоборотные активы	2	1	0	-1	-1	-50,00	-100,00
Дебиторская задолженность	5 339	6 499	7 744	1160	1245	21,73	19,16
Кредиторская задолженность	5 151	3 319	3 021	-1832	-298	-35,57	-8,98
Выработка на 1 работающего, тыс. руб.	1714	2121	2159	407,41	37,29	23,77	1,76
Фондоотдача, руб/руб.	6856	14849	0,00	7993,50	-14849	116,60	-100,00
Рентабельность активов, %	4,80%	45,75%	21,94%	0,41	-0,24	853,60	-52,04
Рентабельность продаж, %	6,44%	25,05%	17,11%	0,19	-0,08	289,00	-31,68
Коэффициент текущей ликвидности	1,09	2,11	2,31	1,02	0,20	92,95	9,63

Анализируя данные таблицы 2 отметим, что выручка от реализации услуг в рассматриваемом периоде показывает положительную динамику, так в 2016 году по отношению к 2015 году рост составил 8,3%, а в 2017 к 2016 – 1,76%. Чистая прибыль компании в 2017 году по отношению к 2016 году напротив снизилась на 1355 тыс. руб., связано это, прежде всего, с ростом себестоимости продаж, которая в 2017 году по отношению к предшествующему году составил 12,53%.

Отметим, что в компании растет дебиторская задолженность, в 2016 году на 21,73%, а в 2017 году на 19,16%. Рост дебиторской задолженности является неблагоприятным фактором и организации следует принять все усилия для ее снижения. Однако рост дебиторской задолженности, тем не менее, не мешает компании своевременно рассчитываться по взятым на себя обязательствам: кредиторская задолженность в исследуемом периоде уменьшается: в 2016 году уменьшение составило 35,57%, а в 2017 году – 8,98%.

ООО «Орион» является организацией по оказанию услуг, соответственно, доходы организации, связаны, прежде всего, с использованием интеллектуального труда ее сотрудников. Таким образом, выработка на одного сотрудника весьма значительна: в 2017 году данный показатель составил 2159 тыс. руб., что выше показателей предыдущего года на 1,76%

Коэффициент фондоотдачи показывает, насколько эффективно в компании используются основные фонды. Отметим, что доля таковых в балансе невелика, поэтому данный показатель имеет высокую величину, в частности в 2016 году составил 14849 тыс. руб. Основные фонды представлены, прежде всего, амортизируемым имуществом с относительно небольшим сроком полезного использования (офисная техника, компьютеры и т.п.).

Коэффициент текущей ликвидности в исследуемом периоде имеет допустимые значения, за исключением 2015 года, когда оборотных активов организации не хватало для погашения текущих обязательств, но как мы и

видим, именно на этот период приходится максимальный размер кредиторской задолженности.

Подводя итоги, отметим, что в целом организация финансово устойчива, но в тоже время наметился ряд проблем, которые требуют скорейшего решения, в частности, компании следует разработать меры по взысканию дебиторской задолженности и погашению кредиторской задолженности.

2.2 Бухгалтерский учет текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами ООО «Орион»

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Орион» возложено на подразделение организации – группу оказания услуг в области бухгалтерского учета.

Структура группы оказания услуг в области бухгалтерского учета представлена на рис. 2.



Рис.3. Структура группы оказания услуг в области бухгалтерского учета ООО «Орион»

Структура бухгалтерской службы ООО «Орион» - линейная, все сотрудники группы оказания услуг в области бухгалтерского учета

подчиняются главному бухгалтеру.

К компетенции главного бухгалтера относится управление группой оказания услуг в области бухгалтерского учета, организация бухгалтерского и налогового учета в ООО «Орион», формирование бухгалтерской отчетности, расчёт федеральных налогов и сборов, анализ основных финансовых показателей, контроль за дебиторской и кредиторской задолженностью, постановка задач, доведение до подчиненных инструкций и указаний руководящего звена.

Бухгалтер-кассир отвечает за ведение учета кассовых и банковских операций, ведет расчеты с подотчетными лицами, производит расчет оплаты труда, а также удержаний из нее, заполняет и выдает справки по запросам сотрудников, составляет отчетность по страховым взносам.

Ведущий бухгалтер выполняет текущие работы по различным участкам работ, проводит планово-аналитические работы, осуществляет контроль за соблюдением сроков расчетов, контролирует использование и хранение товарно-материальных ценностей, заносит информацию из первичных учетных документов в регистры бухгалтерского и налогового учета, производит расчет региональных и местных налогов.

Бухгалтерский учет ведется в соответствии с учетной политики организации, утвержденной приказом директора Дробыш Олеси Александровны № 36 от 31.12.2015 г. Учетная политика компании имеет традиционную структуру, включающую в себя организационные и методологические аспекты бухгалтерского учета.

В составе организационных аспектов учетной политики ООО «Орион» утверждены следующие:

- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- закреплён уровень существенности показателей бухгалтерской отчетности;

- определена форма ведения бухгалтерского учета.

В ООО «Орион» применяется автоматизированный способ ведения бухгалтерского учета с помощью программы 1С «Предприятие» версия 8.3.

В качестве синтетических регистров учета применяются регистры на базе программы 1С:

- Главная книга;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- оборотно-сальдовая ведомость по счетам 01,02, 08, 10, 19, 20, 26, 41, 51, 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76, 80, 84, 86, 90, 91, 96, 97, 98, 99;
- анализ счета по счетам 01,02, 08, 10, 19, 20, 26, 41, 51, 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76, 80, 84, 86, 90, 91, 96, 97, 98, 99;
- карточка счета 71;
- обороты счетов.

ООО «Орион» использует унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные государственными органами и содержащиеся в альбомах унифицированных форм, утвержденных Госкомстатом России, без изменений.

Первичные учетные документы, формы которых не утверждены отдельными распорядительными документами ООО «Орион», но использование которых согласовано сторонами в рамках заключенных договоров, при условии содержания обязательных реквизитов, установленных Федеральным законом «О бухгалтерском учете» [6], используются для отражения операций по договорам с контрагентами.

Для проверки обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета проводится инвентаризация. Инвентаризация в ООО «Орион» проводится:

- материально-производственных запасов ежегодно по состоянию на 31 октября;
- оборудование к установке – ежегодно по состоянию на 31 октября, в том числе заключенным договорам;
- основных средств - раз в три года по состоянию на 30 ноября. Инвентаризация объектов ООО «Орион», находящихся в аренде, производится в общеустановленном порядке согласно заключенным договорам;
- иных активов, расчетов и обязательств – ежегодно по состоянию на 31 декабря;
- в случаях обязательного проведения, установленных законодательством РФ.

В методологическом разделе учетной политики ООО «Орион» закрепило выбранные способы и методы ведения бухгалтерского учета активов, обязательств организации и иных объектов учета.

Анализируя организацию учетного процесса, структуру бухгалтерской службы, распределение обязанностей между работниками бухгалтерской службы, форму ведения бухгалтерского учета, степень автоматизации учетного процесса можно сделать вывод о том, что организация бухгалтерского учета в ООО «Орион» соответствуют масштабам деятельности организации и обеспечивает успешное решение задач по организации и ведению бухгалтерского учета.

Рассмотрим порядок учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами в ООО «Орион». Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками ООО «Орион» использует унифицированные типовые формы первичных учетных документов. Первичные документы, применяемые при учете расчетов с поставщиками, подрядчиками и покупателями и заказчиками в ООО «Орион» представлены в таблице 3.

Основанием для отношений с контрагентами являются хозяйственные договора, заключенные между сторонами сделки. В договоре оговариваются все существенные условия работы:

- предмет договора;
- сроки поставки, выполнения работ, оказания услуг;
- ответственность сторон за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств;
- порядок формирования ценообразования;
- порядок заключения и расторжения договора и т.д.

Таблица 3

Первичные документы, применяемые при учете расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Орион»

Первичный документ 1	Краткая характеристика 2
Формы документов применяемые для учета расчетов с поставщиками, подрядчиками и покупателями, заказчиками	
Хозяйственные договора	Служит для оформления отношений с поставщиками и подрядчиками. Содержит все существенные условия работы. Детализирует порядок поставки (перевозки, видов работ, оказываемых услуг и т.п.), оплаты и иные условия
Счет-фактура, УПД	Предназначен для учета НДС, служит основанием для получения налоговых вычетов по НДС
Товарная накладная, акт выполненных работ, оказанных услуг	Подтверждает приемку-передачу товаров, продукции, работ, услуг
Транспортная накладная	Подтверждает заключение договора перевозки груза автотранспортом и является первичным документом, подтверждающим расходы на перевозку груза
Платежное поручение	Оформляется для перевода денежных средств безналичным путем поставщикам и подрядчикам в оплату товаров, работ, услуг; поступает от покупателей и заказчиков, служит подтверждением оплаты за товары, работы, услуги, поставленные покупателям
Формы документов применяемые для учета расчетов с поставщиками, подрядчиками	
Акт о приемке товаров ТОРГ-4	Составляется при неотфактурованных поставках при поступлении МПЗ от поставщиков
Акт о количественных и качественных расхождениях ТОРГ-2	Составляется в момент приемки ТМЦ в случае обнаружения расхождений между качественными и количественными показателями по сравнению с сопроводительными документами поставщика

Практически все хозяйственные договора ООО «Орион» заключенные с контрагентами содержат условия о предварительной оплате полностью или частично. Основанием для перечисления денежных средств контрагентам является, как правило, счет на оплату. Также оплата производится на основании графика платежей, согласованных сторонами в договоре и на основании первичных документов от контрагентов (товарная накладная, счет-фактура). Большая часть платежей осуществляется безналичным путем, для чего в обслуживающий банк предоставляются платежные поручения на перечисление денежных средств с указанием цели перевода.

Оказание услуг контрагентам ООО «Орион» оформляет актом на приемку-передачи оказанных услуг. Унифицированной формы акта не существует, поэтому форму акта ООО «Орион» разработало самостоятельно и закрепило в своей учетной политике для целей бухгалтерского учета. Учет налоговых обязательств по НДС ООО «Орион» ведет на основании счета-фактуры, выставляемого в адрес конкретного покупателя на основании акта приемки-передачи оказанных услуг.

При поступлении товарно-материальных ценностей на склад ООО «Орион» кладовщик принимает товар по количеству и качеству, сверяет поступившее количество товара с данными, содержащимися в сопроводительных документах. В качестве сопроводительных документов, как правило, выступают товарная накладная (по форме ТОРГ-12) и счет-фактура от поставщика либо универсальный передаточный документ (УПД), который содержит в себе признаки первичного документа, подтверждающего поставку товара (оказания услуг, выполнения работ) так и является первичным документом для учета НДС. Если поставка груза осуществлялась транспортной компанией или транспортом поставщика, то факт доставки ТМЦ подтверждается товарно-транспортной накладной по форме 1-Т или транспортной накладной.

Если в момент приемки товара кладовщиком выявлены количественные и качественные расхождения по сравнению с данными сопроводительных

документов, то создается специальная комиссия, которая составляет акт по форме ТОРГ-2 «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей», который служит основанием для предъявления претензии поставщику.

В случае поступления товарно-материальных ценностей без сопроводительных документов от поставщика кладовщиком и членами специально созданной комиссии составляется «Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика» по форме ТОРГ-4.

Факт оказания услуг и выполнения работ подтверждается актами на выполненные работы, оказанные услуги, подписанными сторонами.

Все первичные документы поступают в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета, где проводится проверка по форме (в частности, производится проверка полноты и правильности оформления и заполнения всех необходимых реквизитов документа) и содержанию (проверяется законность отраженных операций, логическая увязка отдельных показателей). На основании проверенных первичных документов при помощи соответствующих обработок формируются бухгалтерские учетные регистры по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

В ООО «Орион» учет текущих обязательств и расчеты с поставщиками и подрядчиками за поставленные ценности, оказанные услуги и выполненные работы учитывают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а с покупателями и заказчиками на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счета являются активно-пассивными, сальдо определяется как разность сумм по дебету и кредиту с учетом начального остатка, и может быть как дебетовым, так и кредитовым.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость фактически поступивших или принятых к оплате товарно-материальных ценностей, потребленных услуг и работ в корреспонденции с дебетом соответствующих счетов товарно-материальных ценностей или затрат на сумму согласно расчетным документам.

По дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» учитывают уплаченные суммы в погашение задолженности поставщикам и подрядчикам, внесенные организацией в соответствии с условиями договоров, предварительные и другие платежи поставщикам и подрядчикам.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитуется на суммы предварительной оплаты и оплаты за оказанные услуги в корреспонденции с дебетом счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» или других счетов в зависимости от формы погашения обязательства.

По дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» учитывается задолженность контрагентов за оказанные услуги в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи» на сумму фактически оказанных услуг, включая НДС.

Как уже отмечалось, в ООО «Орион» бухгалтерский учет ведется в автоматизированной форме. Первичные документы по текущим обязательствам и расчетам с контрагентами вносятся в программу «1С-Предприятие», при этом в качестве требуемой аналитики обязательно указывается номер договора, в рамках которого осуществляются расчеты. После занесения всех хозяйственных операций на любую дату можно сформировать следующие виды аналитических регистров бухгалтерского учета по расчету с контрагентами, которые ведутся по каждому контрагенту в разрезе предъявленных счетов:

- оборотно-сальдовая ведомость по счету;
- анализ субконто;
- карточка счета по кредиту счета.

Синтетические регистры учета обобщают в себе данные по всем контрагентам. В качестве синтетических регистров учета формируются следующие регистры:

- обороты счетов;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- главная книга.

Далее рассмотрим корреспонденцию счетов по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками ООО «Орион» (таблица 4).

Из данных, представленных в таблице 4, видно, что ООО «Орион» проводит расчеты с поставщиками и подрядчиками за материалы, услуги, путем зачета встречных требований, оплаты через расчетный счет, а также путем оплаты через подотчетное лицо.

Таблица 4

Корреспонденция счетов и документальное оформление операций по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в ООО «Орион» за декабрь 2017 г.

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, на которую делается учетная запись, руб.	Первичные документы
	Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5
Перечислена предварительная оплата за ТМЦ	60.02	51	118000,00	Счет на оплату, платежное поручение
Оприходованы материалы от поставщика	10.01	60	100000,00	Товарная накладная по форме ТОРГ-12
Отражен НДС по материалам, поступившим от поставщика	19.03	60	18000,00	Счет-фактура
Зачтена сумма предварительной оплаты	60.01	60.02	118000,00	Бухгалтерская справка
Предъявлен НДС к вычету	68.02	19.03	18000,00	Счет-фактура
Оказаны услуги связи	26	60.01	3540,00	Акт оказания услуг
Отражен НДС по услугам связи	19.03	60.01	637,20	Счет-фактура
Предъявлен НДС к вычету	68.02	19.03	637,20	Бухгалтерская справка
Оплачен счет поставщика за поставленные ТМЦ	60.01	51	100000,00	Товарная накладная, платежное поручение
Проведен зачет взаимных требований с поставщиком ТМЦ на сумму оказанных услуг	60.01	62.01	18000,00	Акт взаимозачета, договор, акт сверки расчетов
Оплачена задолженность поставщикам за услуги связи через подотчетных лиц	60.01	71	4177,20	Чек ККТ

Корреспонденция счетов по учету расчетов с покупателями и заказчиками за декабрь 2017 г. представим в таблице 5.

Анализируя данные таблицы 5 можно сделать вывод о том, что ООО «Орион» оказывает услуги юридическим и физическим лицам за безналичный и наличный расчет.

Таблица 5

Корреспонденция счетов и документальное оформление операций по счету 62«Расчеты с покупателями и подрядчиками» в ООО «Орион» за декабрь 2017 г.

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, на которую делается учетная запись, руб.	Первичные документы
	Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5
Получена предварительная оплата в счет предстоящего оказания услуг	51	62.02	59000,00	Счет на оплату, платежное поручение, выписка банка
Оказаны услуги консультационного характера	62.01	90.01	118000,00	Акт приема-передачи оказанных услуг, счет-фактура
Начислен НДС со стоимости оказанных консультационных услуг	90.03	68.02	18000,00	Счет-фактура
Произведен зачет предварительной оплаты	62.02	62.01	59000,00	Справка бухгалтера
Произведен окончательный расчет по оказанным услугам консультационного характера	51	62.01	59000,00	Счет на оплату, платежное поручение, выписка банка
Оказана услуга по заполнению декларации по форме 3-НДФЛ частному лицу	62.01	90.01	2000,00	Акт приема-передачи оказанных услуг, чек ККТ
Начислен НДС с суммы услуги по заполнению налоговой декларации по форме 3-НДФЛ	90.03	68.02	305,08	Z-отчет ККТ, справка бухгалтера
Получена оплата за услугу по заполнению налоговой декларации по форме 3-НДФЛ наличным платежом	50	62.01	2000,00	Чек ККТ, ПКО

При этом, используя формы наличных расчетов компания применяет контрольно-кассовую технику, выдавая чек покупателю в момент совершения

им оплаты. Безналичные расчеты с юридическими лицами ООО «Орион», как правило, проводит безналичным путем при помощи платежных поручений.

ООО «Орион» относится к субъектам малого предпринимательства и использует свое право на представление бухгалтерской финансовой отчетности в составе бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Информация о текущих обязательствах отражается по строке 1520 «Кредиторская задолженность» бухгалтерского баланса, а в случаях перечисления предварительной оплаты поставщиками и неисполнения ими обязанности по поставке товаров, продукции, оказании услуг или выполнении работ, задолженность поставщика перед ООО «Орион» отражается по строке 1230 «Дебиторская задолженность» бухгалтерского баланса.

2.3 Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

Изучив порядок учета текущих обязательств и расчетов с поставщиками и подрядчиками, нами были выявлены недочеты, в частности:

- отсутствует график документооборота;
- первичные учетные документы содержат не все обязательные реквизиты.

В качестве направлений совершенствования можно порекомендовать:

1. Организация документооборота.

В ООО «Орион» отсутствует график документооборота. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций.

В целях совершенствования учета текущих обязательств и расчетов по операциям с контрагентами предложен график документооборота, основная идея которого представлена на схеме, изображенной на рисунке 4.

Схема документооборота разрабатывается для эффективного контроля текущих обязательств и расчетов с контрагентами. Эта схема утверждается руководителем организации и должна учитывать особенности конкретного предприятия, его структуру, распределение обязанностей и прочие данные.

Составляя график документооборота необходимо для каждого документа, используемого в учете организации, определить пять основных этапов:

- 1) составление документа в момент совершения или сразу после совершения определенной хозяйственной операции;
- 2) передача документа в бухгалтерию для обработки;
- 3) проверка документа по форме, содержанию, арифметически;
- 4) обработка документа;
- 5) сдача документа в архив.

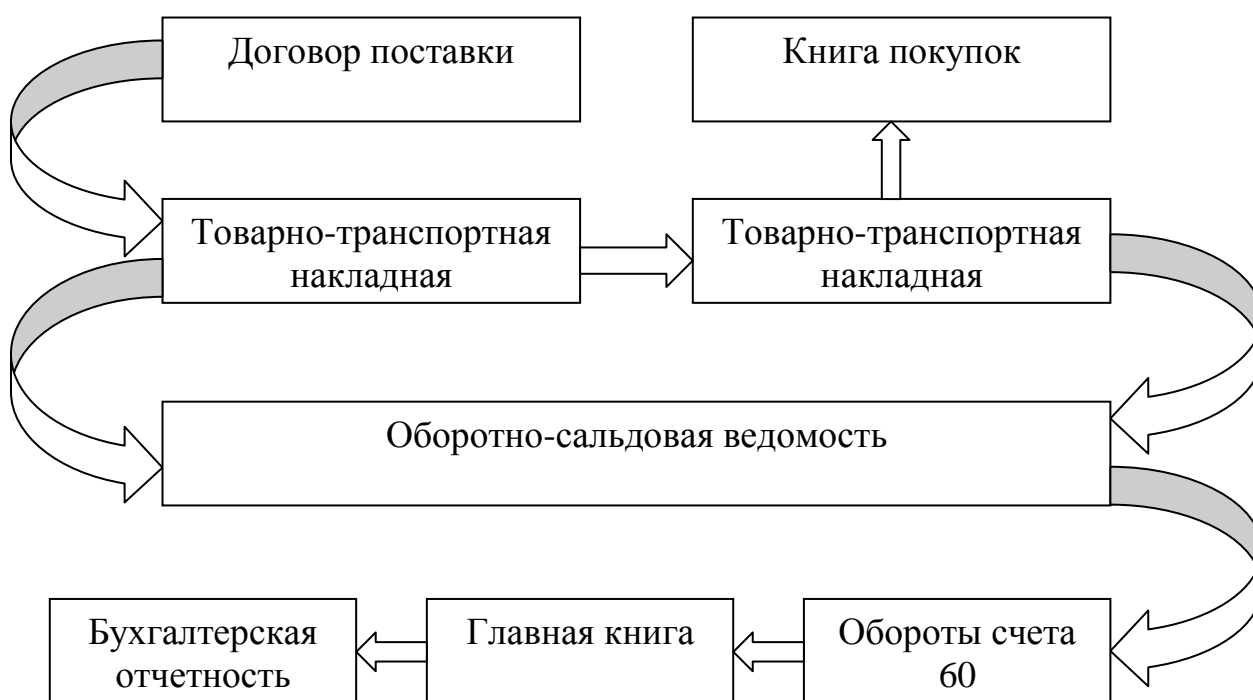


Рис. 4. Предложенная схема документооборота учета расчетов с поставщиками и подрядчиками

Для примера рассмотрим документ по учету расчетов – платежное поручение. В графике документооборота для данного документа должно быть

определено, что он составляется в момент совершения расчетной операции бухгалтером-кассиром, срок хранения 5 лет и т.д.

Для документа акт о приемке товара по форме ТОРГ-4 в графике документооборота нужно предусмотреть, что акт заполняется в момент поступления ТМЦ кладовщиком и членами комиссии, передается в бухгалтерию не позднее 2 числа следующего после составления месяца, хранится 5 лет и т.д.

Исходя из данных принципов предлагаемая схема документооборота представлена в таблице 6.

Таблица 6

Представленный график документооборота в части учета текущих обязательств и учета операций с контрагентами в ООО «Орион»

Наименование	Оформление документа			Хранение документа		
	Срок оформления	Ответственный за оформление	Контроль за оформлением	Тип документа	Срок передачи	Срок хранения
1	2	3	4	5	6	7
Платежное поручение	Согласно графика платежей	Бухгалтер-кассир	Главный бухгалтер	Оригинал	В день составления	5 лет
Акт о приемке товара ТОРГ-4	В день поступления ТМЦ	Кладовщик и члены специальной комиссии	Главный бухгалтер	Оригинал	Не позднее 2-го числа месяца, следующего за отчетным	5 лет
Акт о расхождении по количеству и качеству ТОРГ-2	В момент приемки товара	Специальная комиссия	Главный бухгалтер	Оригинал	Не позднее 2-го числа месяца, следующего за отчетным	5 лет

2. Контроль над полнотой заполнения обязательных реквизитов в первичных учетных документах.

Согласно ст. 9 ФЗ О бухгалтерском учете первичный учетный документ должен содержать следующие реквизиты:

- наименование и дату составления документа;
- наименование организации, составившей документ;
- содержание факта хозяйственной жизни с указанием величины натурального и (или) денежного измерения с указанием единиц измерения;
- наименование должности лиц, ответственных за совершение или оформление свершившейся операции, а также их подписи с указанием информации, необходимой для идентификации этих лиц.

В нарушении данных требований в акте оказанных услуг по участию в семинаре № 44 от 14.08.2017 г. отсутствует подпись представителя ООО «Орион».

Первичные учетные документы, составленные с нарушением требований законодательства не должны приниматься к учету. Бухгалтерии ООО «Орион» в дальнейшем было рекомендовано осуществлять контроль за правильностью оформления первичных учетных документов и не принимать к учету неправильно оформленные первичные документы.

Отметим, что на учет расчетов с контрагентами, влияет работа сотрудников бухгалтерии. В связи, с чем рекомендуем:

- ответственно подходить к набору персонала: кандидаты должны иметь профильное высшее образование и стаж работы по занимаемой должности не менее 3 лет;
- периодически проводить обучение и повышение квалификации налогового персонала;
- внедрить систему поощрений за добросовестный труд;
- следить за выполнением планов и графиком выполняемых работ;
- закрепить обязанность по своевременной сдаче отчетности в должностных обязанностях сотрудников, ответственных за предоставление налоговых деклараций.

Внедрив предложенные рекомендации ООО «Орион» оптимизирует учетный процесс по расчетам с контрагентами, что позволит достоверно

отражать все производимые изменения в учетных регистрах и повысит качество и достоверность бухгалтерской финансовой отчетности, формируемой на основе данных регистров.

3 Проведение аудиторской проверки и отражение результатов аудита операций по учету текущих обязательств и расчетом с контрагентами в ООО «Орион»

3.1 Планирование аудиторской проверки учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами

Планирование аудиторской проверки учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами проводится по следующей схеме:

- понимание деятельности аудируемого лица;
- оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля;
- расчет уровня существенности;
- анализ и оценка аудиторского риска и его компонентов;
- построение аудиторской выборки и определение трудоемкости проверки;
- разработка общего плана и программы аудита.

Понимание деятельности ООО «Орион» осуществлено в параграфе 2.1 данной работы. Организация занимается оказанием услуг аутсорсинга в сфере бухгалтерского и налогового учета.

Оценка организации бухгалтерского учета было осуществлено в параграфе 2.2 данного исследования. Мы изучили основные принципы организации бухгалтерского учета, определили степень автоматизации учета, изучена структура, функции бухгалтерии. Далее проводилась проверка оснащенности рабочих мест сотрудников бухгалтерии персональными компьютерами и проведения аттестации сотрудников бухгалтерии. Было определено, что сотрудники снабжены всем необходимым (компьютерами и пакетами прикладных программ).

По итогам проверки был сделан вывод о том, что в целом учет ведется в соответствии с действующим законодательством.

Проведем оценку системы внутреннего контроля на основе тестирования (таблица 7). Каждому положительному ответу соответствует 1 балл, отрицательному - 0 баллов. Общий итог подводится по всем разделам.

Таблица 7

Тестовые вопросы для проведения оценки системы внутреннего контроля

№	Вопросы тестирования	Ответы		Источники информации
		Да	Нет	
1	2	3	4	5
1	Соответствует ли структура бухгалтерии ООО «Орион» масштабам деятельности компании и ее особенностям?	+		Положение о рабочей группе оказания услуг в области бухгалтерского учета ООО «Орион»
2	Применяется ли учетная политика в аудируемом объекте последовательно от одного отчетного периода к другому?	+		Учетная политика ООО «Орион»
3	Изменения в учетную политику вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету?	+		Приказы о внесении изменений в учетную политику ООО «Орион»
4	Раскрыты ли в учетной политике в полном объеме направления хозяйственной деятельности и способы их учета?	+		Учетная политика ООО «Орион»
5	В учетной политике отсутствуют положения, которые противоречат друг другу?	+		Учетная политика ООО «Орион»
6	В учетной политике отсутствуют методы учета, отличные от установленных нормативными актами по бухгалтерскому и налоговому законодательству?	+		Учетная политика ООО «Орион»
7	Имеется ли график документооборота?		+	Опрос главного бухгалтера, учетная политика ООО «Орион»
8	Соблюдается ли график документооборота?		+	Опрос главного бухгалтера
9	Имеются ли должностные инструкции на работников группы оказания услуг по ведению бухгалтерского учета?	+		Должностные инструкции сотрудников ООО «Орион»
10	Ознакомлены ли сотрудники группы оказания услуг по ведению бухгалтерского учета под подпись с должностными инструкциями?	+		Должностные инструкции сотрудников ООО «Орион»

Продолжение таблицы 7

1	2	3	4	5
11	Прием на работу специалистов производится на конкурсной основе, по результатам собеседования (тестирования)?	+		Опрос главного бухгалтера, директора
12	Проводятся ли мероприятия по обучению и повышению квалификации сотрудников группы оказания услуг по ведению бухгалтерского учета?	+		Опрос главного бухгалтера, договора на обучение персонала, сертификаты о пройденном обучении
13	Наличивается ли отдел внутреннего контроля?		+	Опрос главного бухгалтера, директора
14	Назначена ли ревизионная комиссия?		+	Устав ООО «Орион»
15	Применяется ли единый рабочий план счетов бухгалтерского учета?	+		Рабочий план счетов ООО «Орион»
16	Все ли регистры в бухгалтерском учете заполняются на основании первичных документов?	+		Регистры бухгалтерского учета, первичные документы к регистрам бухгалтерского учета
17	Все ли первичные документы содержат обязательные верно заполненные реквизиты?		+	Первичные учетные документы
18	Проводится ли инвентаризация активов и обязательств?	+		Документы по инвентаризации
19	Соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации и периодичность?		+	Документы по инвентаризации
20	Документы по проведению инвентаризации составляются с соблюдением требований нормативных актов по бухгалтерскому учету?	+		Документы по инвентаризации
21	Назначена ли инвентаризационная комиссия?	+		Приказ об утверждении инвентаризационной комиссии
22	В ООО «Орион» отсутствуют ли ошибки при переносе из одного учетного регистра в другой?	+		Регистры бухгалтерского учета
23	Автоматизировано ли ведение бухгалтерского учета?	+		Учетная политика организации, опрос сотрудников бухгалтерской службы
24	Автоматизация затрагивает все участки бухгалтерского учета?	+		Опрос главного бухгалтера
	Итого	18	6	

Далее рассчитывается процент эффективности: $\% = 18/24 \times 100 = 75\%$.

Ориентируясь на рекомендуемые параметры оценки системы внутреннего контроля (см. таблица 8) и процент эффективности, полученный по итогам тестирования, оценка может быть определена как «неэффективная», «эффективная» или «высоко эффективная».

Таблица 8

Критерии оценки системы внутреннего контроля

Оценка	Процент эффективности
1	2
Неэффективная	0 – 45
Эффективная	46 – 75
Высоко эффективная	75 – 100

В данном случае полученный итог по результатам тестирования (75%) позволяет дать высокую первичную оценку надежности системы внутреннего контроля.

Оценку системы внутреннего контроля текущих обязательств и операций по учету расчетов с контрагентами проведем на основе тестирования (см. таблицу 9). Каждому положительному ответу соответствует 1 балл, отрицательному - 0 баллов. Общий итог подводится по всем разделам.

Таблица 9

Тестовые вопросы для проведения оценки системы внутреннего контроля текущих обязательств и учету расчетов с контрагентами

№	Вопросы тестирования	Ответы		Источники информации
		Да	Нет	
1	2	3	4	5
1	Осуществляется ли проверка первичных учетных документов от поставщиков, а также расчетных документов по формальным признакам и по существу отраженных операций, а также арифметическая проверка указанных документов?	+		Учетная политика организации для целей бухгалтерского учета, положение о документах и документообороте организации, должностные инструкции работников бухгалтерии
2	Автоматизирован ли учет расчетов с поставщиками и подрядчиками?	+		Учетная политика организации, первичные учетные документы от поставщиков и расчетные документы, ведомости аналитического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками

3	Систематически ли производятся записи в бухгалтерских регистрах?	+	Бухгалтерские регистры и первичные учетные документы
---	--	---	--

1	2	3	4	5
4	Правильно ли отражаются на счетах бухгалтерского учета операции по текущим обязательствам и расчетам с поставщиками и подрядчиками?	+		Обороты счета, анализы счетов, оборотно-сальдовые ведомости по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками
5	Сверяются ли записи аналитического и синтетического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а также записи в Главной книге?	+		Обороты счета, журналы – ордера, анализы счетов, оборотно-сальдовые ведомости, Главная книга организации
6	Проводится ли инвентаризация расчетов с поставщиками и подрядчиками?	+		Опрос главного бухгалтера, акты инвентаризации
7	Оформление результатов инвентаризации производится в соответствии с действующим законодательством?	+		Акты инвентаризации
8	Проводится ли анализ актов инвентаризации?	+		Акты инвентаризации, приказы на основании актов инвентаризации
9	Всегда ли отслеживаются сроки возникновения дебиторской и кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками?		+	Акты сверок взаимных задолженностей, акты инвентаризации
10	Проанализированы ли причины возникновения дебиторской и кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками?		+	Акты сверок взаимных задолженностей, акты инвентаризации, объяснительные записки, приказы на основе актов
	Итого	8	2	

Далее рассчитывается процент эффективности: $\% = 8/10 \times 100 = 80\%$.

Ориентируясь на рекомендуемые параметры оценки системы внутреннего контроля (см. таблица 8) и процент эффективности, полученный по итогам тестирования, оценка системы внутреннего контроля текущих обязательств и операций по учету расчетов с контрагентами дана высоко эффективная. Результат данной оценки тождественен результату, полученному при тестировании системы внутреннего контроля ООО «Орион».

В ходе планирования аудиторской деятельности следует установить уровень существенности. Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью

вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Произведем расчет уровня существенности по организации ООО «Орион» на основе данных бухгалтерской отчетности (таблица 10).

Таблица 10

Расчет уровня существенности

Базовый показатель	Значение базового показателя, т. р.	Уровень существенности, %	Сумма уровня существенности, т. р.
1	2	3	4
1. Прибыль по балансу на предприятии ООО «Орион»	4 748	5	237
2. Выручка без НДС	15110	2	302
3. Валюта баланса на предприятии ООО «Орион»	8413	2	168
4. Собственный капитал	4773	10	477
5. Общие затраты на предприятии ООО «Орион»	13196	2	264

Рассчитываем уровень существенности.

Среднестатистический уровень существенности = $(237 + 302 + 168 + 477 + 264) / 5 = 290$ тыс. руб.

Отклонение наименьшего значения уровня существенности от среднего = $(290 - 168) / 290 \times 100\% = 42,06\%$

Отклонение наибольшего уровня существенности от среднего = $(477 - 290) / 290 \times 100\% = 64,48\%$

Так как отклонения наибольшего и наименьшего показателей от среднего и от всех остальных является значительным, принимается решение отбрасывать значения 168 тыс. руб. и 477 тыс. руб. и не использовать их при дальнейшем усреднении. Тогда единый уровень существенности составит округленное значение средней: $(237 + 302 + 264) / 3 = 268$ тыс. руб.

Округлим значение до 300 тыс. руб.

Расчет погрешности отклонения %: $(300 - 268) / 268 \times 100\% = 11,94\%$, что находится в пределах 20%.

Далее произведем оценку аудиторского риска. Аудиторский риск означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность аудируемого субъекта может содержать не выявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности, или, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений нет.

Рассмотрим, как определяется аудиторский риск.

$$P_{ар} = P_{си} * P_{необ}, \quad (1)$$

Где $P_{ар}$ – аудиторский риск;

$P_{си}$ – риск существенного искажения;

$P_{необ}$ – риск необнаружения.

$$P_{си} = P_{неот} * P_{свк}, \quad (2)$$

Где $P_{неот}$ – неотъемлемый риск;

$P_{свк}$ – риск системы внутреннего контроля.

$$P_{свк} = 1 - \mathcal{E}_{свк}, \quad (3)$$

Где $\mathcal{E}_{свк}$ – эффективность системы внутреннего контроля.

Произведем расчет риска средств контроля.

$$P_{свк} = 100\% - 80\% = 20\%.$$

Далее для оценки аудиторского риска оценим неотъемлемый риск на основе тестирования факторов риска (таблица 11). В данном тесте каждому ответу да соответствует один балл.

Таблица 11

Тестовые вопросы для оценки неотъемлемого риска

Вопрос	Ответ
1	2
1. Предприятие ООО «Орион» осуществляет экспортно-импортную деятельность, в частности в неблагополучные регионы?	Нет
2. Предприятие ООО «Орион» занимается фьючерсной торговлей?	Нет
3. Нормативное регулирование деятельности ООО «Орион» сложное?	Нет
4. Есть ли у предприятия ограничения возможностей привлечения средств?	Да
5. В сфере деятельности есть предпосылки к дестабилизации положения, кризисные явления?	Да
6. У предприятия существует зависимость от ограниченного круга поставщиков?	Нет
7. Планируется ли в ближайший год внедрение новых видов деятельности?	Нет
8. Планируется ли перемещение ООО «Орион» в другие регионы?	Нет
9. Предполагается ли на предприятии ООО «Орион» реорганизация?	Нет

1	2
10. Присутствуют ли на предприятии сложные схемы объединения или совместной деятельности?	Нет
11. Есть ли на предприятии ООО «Орион» сложные финансовые расчеты, предполагающие обязательства, не отражаемые в его отчетности?	Нет
12. На предприятии есть операции со связанными сторонами?	Нет
13. В организации существует нехватка высококвалифицированного персонала, особенно в области учета?	Нет
14. За последний год на предприятии происходила смена руководства?	Нет
15. За последний год происходили серьезные изменения в информационных системах?	Нет
16. Есть ли на предприятии ООО «Орион» искажения, допущенные в прошлые периоды, значительный объем корректировок в конце отчетного периода?	Нет
17. Есть ли на предприятии сложные, не стандартные операции?	Да
18. В течение последнего года в учетную политику вносились серьезные изменения?	Нет
19. Есть ли на предприятии ООО «Орион» бухгалтерские проводки, предполагающие сложные многоступенчатые расчеты параметров?	Да
20. Встречаются ли на предприятии события, которые сопряжены с существенной неопределенностью стоимостных параметров, например, оценочные показатели	Нет

Согласно таблице 9 в ходе тестирования было получено 4 положительных ответов. Оценим неотъемлемый риск:

$$P_{\text{неот}} = 4 / 20 \times 100 = 20\%.$$

Далее произведем оценку риска существенного искажения информации.

$$P_{\text{си}} = 20\% \times 20\% = 4\%$$

Далее оценим риск необнаружения на основании субъективных критериев. Оценку представим в таблице 12.

Таблица 12

Оценка риска необнаружения на предприятии ООО «Орион»

Критерий	Оценка от 0 до 5 (где 0 плохо, 5 очень хорошо) (Да / Нет)	Влияние на риск необнаружения
1	2	3
Учет автоматизирован	5	Повышает
Квалификация персонала высокая	4	Повышает
Неотъемлемый риск и риск средств контроля ниже среднего	4	Повышает
Итого	13 баллов	

Из таблицы 12 видно, что сумма баллов 13 и все факторы повышают риск необнаружения. На основании таблицы 12 определим уровень риска необнаружения и представим его в таблице 13.

Таблица 13

Определение уровня риска необнаружения

Баллы	Уровень риска
1	2
0 - 6	0 – 40%
6-12	41 – 60%
13 -15	61 – 100%

На основании оценки по таблице 13 определяется, что риск необнаружения равен 61%.

Выполним расчет аудиторского риска.

$$P_a = 4\% \times 61\% = 2,44\%$$

Установив допустимый уровень существенности, можно приступить к построению аудиторской выборки (таблица 14).

Таблица 14

Объемы аудиторской выборки

Источники аудиторских доказательств	Планируемая выборка
1	2
Первичные документы	Каждый второй документ
Регистры учета	Все документы
Отчетность	Все документы
Юридическая документация	Все документы

Объем аудита операций по учету текущих обязательств и расчетов с контрагентами проводимого в ООО «Орион» определяется произведением количества рабочих дней аудитора, продолжительности рабочего дня, количества аудиторов: Объем аудита = 3 дня x 8 часов x 1 аудитор = 24 часа.

Завершающей стадией планирования является подготовка общего плана и программы аудита (таблица 15).

План проведения аудита текущих обязательств и операций по расчетам с
контрагентами

Проверяемая организация: ООО «Орион»

Период аудита: с 01.01.2017 по 31.12.2017 года

Уровень существенности: 300 тыс. руб.

Планируемый аудиторский риск: 2,44 %

Количество человеко-часов: 24 ч.

№	Планируемые виды работ	Период	Исполнитель
1	2	3	4
1.	Аудит на соответствие законодательству договоров с поставщиками и подрядчиками и учетной политики в части отражения текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»	С 01.04.2018 по 03.04.2018	Скворцова М.С.
2.	Аудит документального оформления учета операций текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»	С 01.04.2018 по 03.04.2018	Скворцова М.С.
3.	Аудит состояния бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентом на предприятии ООО «Орион»	С 01.04.2018 по 03.04.2018	Скворцова М.С.
4.	Аудит тождественности данных учета и отчетности по операциям текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»	С 01.04.2018 по 03.04.2018	Скворцова М.С.

Программа аудита детально описывает направления проверки по этапам аудита, отраженным в плане аудита. Программа аудита представлена в таблице 16.

Программа аудита достоверности текущих обязательств и операций по
расчетам с контрагентами

Программа проведения аудита достоверности текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами

Проверяемая организация: ООО «Орион»

Период аудита: с 01.01.2017 по 31.12.2017 года

Уровень существенности: 300 тыс. руб.

Планируемый аудиторский риск: 2,44 %

Количество человеко-часов: 24 ч.

№ п/п	Перечень аудиторских мероприятий (процедур)
1	2
1.	Аудит на соответствие законодательству договоров с поставщиками и подрядчиками и учетной политики в части отражения текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»
1.1.	Проверка договоров с поставщиками и подрядчиками
1.2.	Проверка учетной политики в части отражения текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами
2.	Аудит документального оформления учета операций текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»
2.1.	Проверка наличия всех необходимых документов
2.2.	Проверка утверждения документов, либо закрепление в учетной политике использования унифицированных форм
2.3.	Проверка наличия всех обязательных реквизитов
2.4.	Проверка документов по расчетам с контрагентами по формальным признакам и по существу отраженных операций, а также арифметическая проверка этих документов
3.	Аудит состояния бухгалтерского учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами на предприятии ООО «Орион»
3.1.	Проверка отражения в бухгалтерском учете текущих обязательств и расчетов с поставщиками и подрядчиками
3.2.	Проверка состояния задолженности перед поставщиками и подрядчиками
4.	Аудит тождественности данных учета и отчетности по операциям текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»
4.1.	Проверка тождественности данных между синтетическим и аналитическим учетом
4.2.	Проверка тождественности данных учета и отчетности

Осуществив планирование аудита, далее выполним проверку по существу.

3.2 Проведение процедур проверки операций по учету текущих обязательств и расчетов с контрагентами по существу

Проведение процедур проверки операций по учету текущих обязательств и расчетов с контрагентами базировалось на следующих источниках информации:

- хозяйственные договора;

- платежные документы: платежные поручения, расходные кассовые ордера, авансовые отчеты с приложенными документами, подтверждающими оплату (чеки ККТ, БСО и т.п.);
- товарные накладные;
- счета-фактуры;
- акты приема-передачи оказанных услуг и выполненных работ;
- учетная политика в части сроков и периодичности проведения инвентаризации;
- регистры синтетического и аналитического учета по учету текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами.

Проведем оценку соблюдения законодательства предприятием в части учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами (таблица 17).

Таблица 17

Рабочий документ «Проверка соблюдения законодательства» (РД-1)

Этап проверки	Результат	Комментарий
1	2	3
1. Соблюдает ли предприятие в полном объеме законодательство РФ, встречались ли ранее нарушение законодательства	Частично соблюдает, нарушений законодательства ранее не зафиксировано	Не проведена инвентаризация расчетов с контрагентами, первичные документы поступают в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета со значительным опозданием, отсутствует график документооборота
2. Проверка правильности и законности всех операций, совершенных предприятием	Нарушений выявлено не	Все операции соответствуют требованиям законодательства, не фальсифицированы
3. Проверка наличия договоров и их соответствие действующему законодательству	Нарушений выявлено не	Все операции с контрагентами совершаются на основании заключенных договоров
4. Проверка учетной политики в части расчетов с контрагентами	Частично соблюдает	В учетной политике организации не раскрыт порядок формирования резерва по сомнительным долгам

Аудиторская проверка соблюдения законодательства договоров с поставщиками и подрядчиками и учетной политики в части отражения текущих обязательств и расчетов с контрагентами на предприятии ООО «Орион»

заклучалась в проверке договоров на поставку ТМЦ, оказания услуг, выполнения работ, на их соответствие действующему законодательству РФ, а также в проверке первичных учетных документов и записей, внесенных на их основании в регистры бухгалтерского учета. Источниками информации выступили:

В ходе проверки выявлены следующие нарушения:

- учетная политика ООО «Орион» не содержит положений о порядке начисления резерва по сомнительным долгам;
- не проведена инвентаризация расчетов с контрагентами перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- документы по расчетам с поставщиками и подрядчиками предоставляются в бухгалтерскую службу несвоевременно;
- отсутствует график документооборота.

Далее был проведен аудит документального оформления на предприятии ООО «Орион» (таблица 18).

Таблица 18

Рабочий документ «Проверка документального оформления» (РД-2)

Этап проверки 1	Результат 2	Комментарий 3
1. Проверка наличия всех необходимых документов	Нарушений не выявлено	Все необходимые первичные учетные документы в наличии
2. Проверка утверждения документов, либо закрепление в учетной политике использования унифицированных форм	Нарушений не выявлено	Учетной политикой ООО «Орион» установлено применение унифицированных форм первичных документов
3. Проверка наличия всех обязательных реквизитов	Выявлены случаи неполного заполнения всех обязательных реквизитов документов	На некоторых документах отсутствуют подписи ответственных лиц
4. Проверка документов по расчетам с контрагентами по формальным признакам и по существу отраженных операций, а также арифметическая проверка этих документов	Нарушений не выявлено	Документы от контрагентов представлены в полном объеме, арифметическая проверка показала правильность расчетов, корреспонденция счетов используется верная

Аудиторская проверка документального оформления по операциям с подотчетными лицами заключалась в проверке первичных учетных документов от контрагентов, а также корреспонденции счетов внесенных на их основании в регистры бухгалтерского учета.

В ходе проверки были выявлены случаи неполного заполнения всех обязательных реквизитов первичных учетных документов, выявленные нарушения были зафиксированы в рабочем документе аудитора РД-3 (таблица 19).

Таблица 19

Рабочий документ «Проверка правильности оформления документов на предприятии ООО «Орион»» (РД-3)

Реквизит документа	Товарная накладная № 101 от 20.02.17	Акт приемки-передачи оказанных услуг № 204 от 12.12.17	Товарный чек б/н от 20.12.17
1	2	3	4
Наименование	+	+	+
Дата	+	+	+
Наименование предприятия	+	+	+
Содержание операции	+	+	+
Измерители	+	+	+
ФИО и должность лиц, составивших документ	+	+	+
Подписи с расшифровкой	-	-	-

По результатам проверки было выявлено, что на некоторых документах отсутствуют обязательные реквизиты, такие как подписи ответственных лиц.

Подписи ответственных лиц отсутствовали на следующих документах:

- Товарная накладная № 101 от 20.02.17
- Акт приемки-передачи оказанных услуг № 204 от 12.12.17
- Товарный чек б/н от 20.12.17.

Проверку полноты отражения обязательств перед поставщиками и подрядчиками проведем в таблице 20.

Проверка полноты оприходования товарно-материальных ценностей
(работ, услуг), полученных от поставщиков и подрядчиков, руб. (РД-4)

Наименование контрагента	Наименование ТМЦ, работ, услуг	Реквизиты входящего документа	Фактическое поступление ТМЦ, работ, услуг	Фактически оприходовано		Отклонение (+; -)	Комментарий
				Счет	Сумма		
1	2	3	4	5	6	7	8
ООО «Альянс»	Бумага «Снегурочка»	106 от 26.12.17	10000,00	10.01	9800,00	- 200,00	Одна пачка бумаги возвращена поставщику по причине брака

Изучая первичные учетные документы и сравнивая регистры аналитического и синтетического учета были выявлены факты неполного оприходования товарно-материальных ценностей по документам от поставщиков, при этом документы и учетные записи в регистрах, подтверждающих правомерность подобного подхода у ООО «Орион» отсутствуют.

Проверку законности и правомерности возмещения НДС проведем в таблице 21.

Таблица 21

Проверка законности и правомерности возмещения НДС (РД-5)

Наименование документа, реквизиты	Сумма поставки, руб.	Фактически оприходовано на сумму, руб.	Отражено		Сумма НДС, подлежащая вычету, руб.	Комментарий
			На счете 19.3	В книге покупок		
1	2	3	4	5	6	7
Счет-фактура № 106 от	2000,00	1800,00	324	360	324	Вычет возможен

Продолжение таблицы 21

1	2	3	4	5	6	7
26.12.17 от ООО «Альянс»						только в части оприходован- ных ТМЦ

При проверке законности и правильности возмещения НДС было установлено расхождение между суммами НДС, фактически подлежащими вычету и поставленными к вычету: принята к вычету сумма НДС со всей суммы поставки, хотя фактически было оприходовано меньшее количество товара, в связи, с чем сумма НДС должна быть откорректирована в меньшую сторону.

Проверку состояния задолженности перед поставщиками и подрядчиками проведем в таблице 22.

Таблица 22

Достоверность, реальность и законность задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками, руб. (РД-6)

Наименование контрагента	Наименование договора, реквизиты	Дата возникновения задолженности	Сальдо задолженности по счету 60, 76		Фактическое соответствие сальдо		Комментарий
			Дт	Кт	Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8
ООО «МКС»	Договор поставки № 16 от 01.06.2017	14.11.2017		2800		2800	Нарушений не выявлено
ООО «АиТ»	Договор оказания услуг № 201 от 14.12.2017	15.12.2017	3000		3000		Нарушений не выявлено

На этапе проверки задолженности перед поставщиками и подрядчиками нарушений не выявлено.

На следующем этапе была проведена тождественности учетных и отчетных данных.

Рассмотрим порядок учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами на примере ООО «Орион». Организация ООО «Орион» воспользовалась услугами мобильной связи на основании договора на оказание услуг связи от 16.01.2014 г. с ПАО «Мегафон» в сентябре 2017 года, о чем был выставлен счет, акт приема-передачи оказанных услуг и счет-фактура на сумму 1350 руб., в том числе НДС 18% - 205,93 руб. Оплата счета была произведена 05.10.2017 г. с учетом авансового платежа, перечисленного 05.09.2017 г. на сумму 350 руб., о чем были сделаны следующие бухгалтерские записи (таблица 23).

Таблица 23

Учет текущих обязательств и расчетов с контрагентами

Дата	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Соответствие/ Несоответствие
1	2	3	4	5	6
05.09.17	Перечислена предоплата на основании договора об оказании услуг связи № 118 от 16.01.2014 г.	60.02	51	1000,00	соответствует
30.09.17	Отражены услуги связи в учете ООО «Орион» на основании акта приема-передачи № 11741 от 30.09.2017 г.	26	60.01	1144,07	соответствует
30.09.17	Отражен НДС с услуг связи на основании счета-фактуры № 11741 от 30.09.2017 г.	19.3	60.01	205,93	соответствует
30.09.17	Произведен зачет аванса	60.01	60.02	1000,00	соответствует
05.10.17	Перечислена задолженность с учетом авансового платежа в адрес ПАО «Мегафон»	60.01	51	350,00	соответствует

Ошибки и отклонения в учете отсутствуют. Результаты проверки тождественности данных представлены в таблице 24.

Таблица 24

Рабочий документ «Проверка тождественности данных» (РД-7)

Этап проверки	Результат
1	2
Проверка тождественности данных синтетического и аналитического учета на предприятии ООО «Орион»	Расхождений не выявлено.

1	2
Проверка тождественности данных синтетического учета на предприятии ООО «Орион» и учетных регистров, в частности оборотно-сальдовой ведомости	Расхождений не выявлено
Проверка тождественности данных учетных регистров и отчетности ООО «Орион»	Выявлены расхождения, вызванные только разной степенью точности данных (отчетность составляется в тыс. руб., а регистры в руб.), что не является нарушением

Таким образом, аудит тождественности данных не выявил расхождений.

3.3 Мероприятия и рекомендации после проведения аудита

Во время проверки были изучены учредительные документы, учетная политика ООО «Орион», первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета операций с подотчетными лицами. В целом учет ведется без нарушения законодательства. Используется правильная корреспонденция счетов, расчеты произведены правильно, суммы в бухгалтерских записях также правильные, поскольку совпадают с документами, что также говорит о том, что на счетах отражаются все реальные операции. В ходе проверки также не было обнаружено фальсификации документов и операций на счетах бухгалтерского учета. Но при этом были выявлены следующие нарушения (таблица 25).

Таблица 25

Нарушения, выявленные в процессе проверки расчетов с подотчетными лицами ООО «Орион»(РД-8)

Этап аудита	Выявленное нарушение	Пути устранения
1	2	3
Изучение организации ведения учета	Отсутствует график документооборота, первичные документы предоставляются в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета	Необходимо разработать график документооборота и ознакомить сотрудников с графиком документооборота, закрепить обязанность по своевременному

1	2	3
	несвоевременно	предоставлению документов в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета ООО «Орион» в трудовом договоре или должностной инструкции
Проверка соблюдения законодательства	Не проведена инвентаризация расчетов с контрагентами перед составлением годовой бухгалтерской отчетности	Рекомендуется проводить инвентаризацию расчетов контрагентами, то позволит оценить действительность отраженной в учете задолженности
Проверка учетной политики	В учетной политике не содержатся положения о методике формирования резерва по сомнительным долгам	Необходимо разработать методiku по формированию резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете и закрепить ее в учетной политике организации
Проверка наличия всех обязательных реквизитов	Не заполнение обязательных реквизитов на первичных документах, например, на товарных накладных отсутствуют подписи лиц, принявших ТМЦ	Проверка документов на предмет правильности показала, что в некоторых документах отсутствуют обязательные реквизиты, в связи с этим рекомендуется заполнить необходимые реквизиты, а в дальнейшем осуществлять контроль за правильностью оформления и не принимать к учету не оформленные первичные документы
Проверка отражения в бухгалтерском учете текущих обязательств и расчетов с поставщиками и подрядчиками	Выявлены случаи неполного оприходования ТМЦ, полученных от поставщиков, при этом документов, подтверждающих правомерность данной позиции не представлено. Вычеты НДС по спорной поставке заявлены в полном объеме	Необходимо все факты хозяйственной жизни организации отражать первичными учетными документами, которые оформляются непосредственно в момент совершения хозяйственной операции или сразу после нее. Вычет по НДС следует производить на основании ст. 171 и 172 НК РФ

Данные нарушения хоть и не являются существенными, но их необходимо устранить.

В качестве основных направлений совершенствования учета текущих обязательств и расчетов с контрагентами можно предложить следующее:

1. Организация документооборота.

В ООО «Орион» отсутствует график документооборота, что является значительным упущением, поскольку от своевременного отражения в учетных

регистрах данных первичного учета зависит достоверность и правильность бухгалтерской отчетности. Также выявлены случаи несвоевременного предоставления в бухгалтерскую службу организации первичных учетных документов. В частности, работник Киржаков И.А. приобрел за наличный расчет расходные материалы для оргтехники, для чего ему были выданы в подотчет наличные денежные средства 01.04.2017 г. в размере 10000 (Десять тысяч) рублей на срок до 10.04.2017 г. В нарушении пункта 6.3 Указания Банка России от 11.03.2014 № 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» авансовый отчет № 11 был представлен 17.04.2017 г., хотя срок его представления не должен превышать три рабочих дня после дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчет, то есть предельный срок предоставления авансового отчета № 11 – 15.04.2017 г.

Обязанность по своевременному представлению первичных учетных документов в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета документов следует предусмотреть в трудовом договоре или должностной инструкции работника.

В соответствии с ч. 2 ст. 21 Трудового кодекса РФ [3] (далее – ТК РФ) работник обязан соблюдать трудовую дисциплину. При этом согласно ст. 189 ТК РФ под дисциплиной труда понимается обязательное для всех работников подчинение правилам поведения, определенным в соответствии с ТК РФ, иными федеральными законами, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором.

В соответствии с ч. 1 ст. 8 ТК РФ работодатели, за исключением работодателей - физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, принимают локальные нормативные акты, содержащие нормы трудового права, в пределах своей компетенции в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами,

содержащими нормы трудового права, коллективными договорами, соглашениями.

В силу ст. 57 ТК РФ в трудовом договоре указываются трудовая функция (работа по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретный вид поручаемой работнику работы).

При этом ст. 60 ТК РФ запрещает требовать от работника выполнения работы, не обусловленной трудовым договором, за исключением случаев, предусмотренных ТК РФ и иными федеральными законами.

В целях стимулирования работников к соблюдению графика документооборота по усмотрению администрации организации-работодателя можно установить доплату к окладу за своевременность представления документов. Правомерность такой возможности подтверждается ТК РФ и судебной практикой (например, в Апелляционном определении Московского городского суда от 22.07.2013 по делу № 11-20753/13 [16]). Помимо того, о возможности лишения премиальных выплат или их снижения за нарушение сроков передачи в бухгалтерию первичной документации говорится в Письме Роструда от 18.12.2014 № 3251-6-1 [17].

Также возможно применение дисциплинарного взыскания, если обязанность по представлению в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета организации документов предусмотрена трудовым договором или должностной инструкцией работника. Кроме того, график документооборота должен давать четкое представление, кто и в какие сроки должен представлять в группу оказания услуг в области бухгалтерского учета определенные документы, а также кто занимается их оформлением. При этом работник должен быть ознакомлен как с должностной инструкцией, так и с графиком документооборота в той части, которая касается его трудовых обязанностей.

Применение дисциплинарного взыскания за совершение дисциплинарного проступка, то есть неисполнение или ненадлежащее

исполнение работником по его вине возложенных на него трудовых обязанностей, возможно на основании ст. 192 ТК РФ. Работодатель имеет право применить следующие дисциплинарные взыскания:

- 1) замечание;
- 2) выговор;
- 3) увольнение по соответствующим основаниям.

При наложении дисциплинарного взыскания должны учитываться тяжесть совершенного проступка и обстоятельства, при которых он был совершен.

Все эти меры позволят свести к минимуму нарушения графика документооборота со стороны сотрудников ООО «Орион».

2. Организация инвентаризации расчетов с подотчетными лицами.

Инвентаризация расчетов с контрагентами в обязательном порядке проводится (п. п. 27, 77, 78 Положения по бухучету № 34н [9]):

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при списании дебиторской и кредиторской задолженности.

Инвентаризация расчетов с контрагентами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета. Проверке подвергается счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Проверка производится по документам в согласовании с корреспондирующими счетами (п. 3.45 Методических рекомендаций по инвентаризации [11]).

В ходе проведения инвентаризации устанавливаются суммы дебиторской, кредиторской по которым истекли сроки исковой давности

Опрос главного бухгалтера показал, что ООО «Орион» не провел обязательную инвентаризацию расчетов с контрагентами перед составлением годовой бухгалтерской отчетности за 2017 г., мотивируя это высокими

трудозатратами и отсутствием острой необходимости проведения инвентаризации.

Ответственность за не проведение инвентаризации действующим законодательством не предусмотрено, но отражение в отчетности недостоверных сведений по расчетам с контрагентами может привести к искажению показателей бухгалтерской отчетности. В случае, если искажение любого показателя бухгалтерской отчетности, выраженного в денежном измерении, составит не менее чем на 10%, то ООО «Орион» может быть привлечено к ответственности по 15.11 КоАП [4] за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ответственность, установленная для должностных лиц организации, - штраф в размере от 5000 до 10000 руб. Данное правонарушение, совершенное повторно, влечет наложение штрафа в размере от 10000 до 20000 руб. или дисквалификацию на срок от 1 года до 2 лет.

Рекомендуем проводить инвентаризацию расчетов с контрагентами, это позволит убедиться в достоверности показателей бухгалтерской отчетности в части задолженности по расчетам с подотчетными лицами.

3. В соответствии с п. 70 Положения по бухучету № 34н[9] организации обязаны создавать резерв по сомнительным долгам. Сомнительным долгом признается любая дебиторская задолженность, в том числе и при расчетах с поставщиками и подрядчиками. Порядок создания резервов нормативно-правовыми актами по бухгалтерскому учету не предусмотрен, поэтому ООО «Орион» требуется самостоятельно разработать порядок создания резерва в своей учетной политике.

Ответственности за не создание резерва по сомнительным долгам не предусмотрено, но следует учитывать, что возможно искажение данных бухгалтерской отчетности на 10 и более процентов, в таком случае должностных лиц компании могут привлечь к ответственности по ст. 15.11 КоАП [4]. Размер ответственности от 5000 до 10000 руб., за повторное

нарушение – от 10000 до 20000 руб. или дисквалификация на срок от 1 года до 2 лет.

4. Контроль над полнотой заполнения обязательных реквизитов в первичных учетных документах.

Согласно ст. 9 ФЗ О бухгалтерском учете первичный учетный документ должен содержать следующие реквизиты:

- наименование и дату составления документа;
- наименование организации, составившей документ;
- содержание факта хозяйственной жизни с указанием величины натурального и (или) денежного измерения с указанием единиц измерения;
- наименование должности лиц, ответственных за совершение или оформление свершившейся операции, а также их подписи с указанием информации, необходимой для идентификации этих лиц.

В нарушении данных требований в акте оказанных услуг по участию в семинаре № 44 от 14.08.2017 г. отсутствует подпись представителя ООО «Орион».

Первичные учетные документы, составленные с нарушением требований законодательства не должны приниматься к учету. Рекомендовано в дальнейшем осуществлять контроль за правильностью оформления и не принимать к учету неоформленные первичные документы.

5. При проведении проверки был выявлен факт неполного оприходования товарно-материальных ценностей. В частности, ООО «Альянс» по товарной накладной № 106 от 26.12.2017 г. поставило в адрес ООО «Орион» бумагу «Снегурочка» в количестве 10 пачек по 200 руб. каждая, на общую сумму 2000 руб., ставка НДС – 18%, сумма НДС по счету-фактуре № 106 от 26.12.2017 г., приложенному к товарной накладной составила 360 руб.

Опрос кладовщика ООО «Орион» показал, что фактически произведена приемка 9 пачек бумаги, поскольку 1 пачка бумаги была с браком – надорванная упаковка, мятые листы, потертости на листах, поэтому она была

возвращена поставщику для замены. Данный факт не отражен первичными учетными документами: претензия не составлена, акт, подтверждающий приему ТМЦ в меньшем количестве, чем предусмотрено в отгрузочных документах, не составлен. В учетных регистрах поставка отражена в сумме фактически поступивших ценностей: 1800 руб. (9 пачек x 200 руб.), а счет-фактура № 106 от 26.12.2017 г. зарегистрирован на полную сумму поставки на 360 руб. (2000 руб. x 18%).

Принимая НДС к вычету следует учитывать, что для правомерного отражения НДС в форме вычетов организации необходимо соблюсти ряд условий, предусмотренных в ст. 171 и 172 НК РФ, а именно:

- поставка осуществлена для использования в операциях облагаемых НДС;
- имеется надлежаще оформленный счет-фактура или УПД без ошибок, препятствующих получения вычета по НДС;
- товарно-материальные ценности, работы, услуги приняты к учету (т.е. отражены в регистрах бухгалтерского учета).

Таким образом, в рассматриваемом случае, не выполняется первое условие: бракованная пачка бумаги не будет использована в деятельности, облагаемой НДС и третье: за неимением в наличии бумаги «Снегурочка» в количестве 1 пачки, оприходование произведено только в количестве 9 пачек на общую сумму 1800 руб. (9 пач. x 200 руб.), в связи с чем, вычет по счету-фактуре № 106 от 26.12.2017 г. может быть заявлен только на сумму 324 руб. (1800 руб. x 18%). Правомерность такого подхода подтверждает мнение Минфина РФ, выраженное в письме от 10.02.2012 № 03-07-09/05.

ООО «Орион» может быть привлечено к ответственности за неполную уплату НДС по ст. 122 НК РФ, так как сумма налога занижена на 36 руб. Сумма штрафа составит 20% от суммы неуплаченного налога. Дополнительно организация привлекается к уплате пени в размере 1/300 ставки рефинансирования за каждый день просрочки первые 30 дней, с 31 дня пеня

рассчитывается исходя из размера 1/150 ставки рефинансирования (ст. 75 НК РФ [5]).

За не составление документов, отражающих факт недопоставки товаров, действующим законодательством ответственность не предусмотрена.

Таким образом, воспользовавшись предложенными рекомендациями и внося изменения в учет, а также учетную политику ООО «Орион» повысит качество учетной информации, сможет достоверно и своевременно отражать факты хозяйственной жизни в своей деятельности, что в конечном итоге позволит формировать достоверную бухгалтерскую отчетность.

Заключение

Данное исследование было посвящено вопросам учета и аудита текущих обязательств и расчетов с контрагентами. В первой главе были рассмотрены основополагающие вопросы, цель и задачи исследования учета и аудита текущих обязательств и расчетов с контрагентами. К основным методам проведения бухгалтерского учета и аудита текущих обязательств и расчетов с контрагентами относятся: сравнение, анализ, синтез, обобщение.

Информационной базой исследования бухгалтерского учета и аудита текущих обязательств и расчетов с контрагентами являются бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, оборотно-сальдовые ведомости по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», первичные учетные документы: товарные накладные, счета на оплату, счета-фактуры, регистры налогового учета: книга покупок, книга продаж, налоговые декларации по НДС.

В качестве нормативно-законодательной базы бакалаврской работы использовались: Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники» [7], Приказ Минфина РФ о «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций» [10], приказ Минфина России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [9], ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [12].

Мы выяснили, что, по сути, текущие обязательства ведут к возникновению задолженности у организации перед контрагентами за поставленные товары, выполненные работы и оказанные услуги. В тоже время, если поставка осуществляется на условиях предварительной оплаты, то у поставщика возникает обязанность поставить товар, оказать услугу или выполнить работы. Таким образом, в учете организации-покупателя находит

свое отражение кредиторская и дебиторская задолженность. Текущие обязательства погашаются в течение 12 месяцев с момента их возникновения, при этом применяются различные формы расчетов между контрагентами: наличная, безналичная, неденежная форма расчетов.

Во второй главе был изучен порядок учета текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами в ООО «Орион». Мы выяснили, что ООО «Орион», современная компания, оказывающая услуги в области аутсорсинга: ведение бухгалтерского, налогового учета, оказание юридических услуг.

Основная форма расчетов с контрагентами в компании – безналичная. Как правило, платежи осуществляются в два этапа: на первом этапе производится частичная предоплата, а после встречного исполнения обязательства происходит полное погашение задолженности.

Еще одна форма расчетов с контрагентами в ООО «Орион» - наличная. Она осуществляется преимущественно при покупке небольших партий товарно-материальных ценностей, или оказания текущих услуг (например, заправка картриджа) путем выдачи в подотчет наличных денежных средств, поэтому с поставщиками компании рассчитываются ее подотчетные лица, которые отчитываются за произведенные расчеты посредством представления авансового отчета.

Третья глава была посвящена непосредственно аудиту текущих обязательств и операций по расчетам с контрагентами в ООО «Орион». После планирования аудиторской проверки была проведена проверка по существу, которая выявила следующие проблемы:

- отсутствие графика документооборота;
- отсутствие на некоторых документах заполнения всех необходимых реквизитов;
- не проведение инвентаризации по учету расчетов с контрагентами перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- не оформление документов по браку, неправомерный вычет НДС по материальным ценностям, которые не были приняты к учету;
- отсутствие в учетной политике организации методологии формирования резерва по сомнительным долгам.

В качестве направлений совершенствования нами были предложены следующие рекомендации:

- разработать график документооборота, ознакомить с ним лиц, ответственных за своевременное составление и предоставление первичных учетных документов, с закреплением обязанности по соблюдению графика документооборота в должностных инструкциях сотрудников;
- проверить все первичные документы на наличие заполнения всех обязательных реквизитов, заполнить недостающие, а в дальнейшем осуществлять контроль при приеме документов и не принимать к учету документы, оформленные не в соответствии с законодательством;
- ежеквартально проводить инвентаризацию расчетов с контрагентами, это позволит своевременно выяснять размер текущей задолженности с целью контроля над ней;
- правильно и своевременно оформлять первичную учетную документацию по претензиям к поставщикам, заявлять вычет НДС в суммах соответствующим фактически оприходованным ценностям;
- разработать методологию формирования учета по сомнительным долгам и закрепить его порядок в учетной политике организации.

Внедрение передоложенных рекомендации на предприятии ООО «Орион» позволит своевременно и достоверно отражать в регистрах бухгалтерского учета текущие обязательства компании и операции по расчетам с контрагентами, что повысит качество учетной информации, а также бухгалтерской (финансовой) отчетности, формируемой на ее основе.

Таким образом, основная цель бакалаврской работы достигнута и поставленные задачи решены.

Список используемых источников

1. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017)// Доступ из СПС «Консультант Плюс».
2. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 05.12.2017)// Доступ из СПС «Консультант Плюс»
3. «Трудовой кодекс Российской Федерации» от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018)// Доступ из СПС «Консультант Плюс».
4. «Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 05.02.2018)// Доступ из СПС «Консультант Плюс».
5. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 19.02.2018)// Доступ из СПС «Консультант Плюс»
6. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете» // Доступ из СПС «Консультант Плюс».
7. Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа»// Доступ из СПС «Консультант Плюс».
8. Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «Об обществах с ограниченной ответственностью» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.02.2018)// Доступ из СПС «Консультант Плюс».
9. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 29.03.2017) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» // Доступ из СПС «Консультант Плюс».
10. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной

деятельности организаций и Инструкции по его применению»// Доступ из СПС «Консультант Плюс».

11. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»// Доступ из СПС «Консультант Плюс».

12. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)»// Доступ из СПС «Консультант Плюс».

13. Указание Банка России от 07.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» // Доступ из СПС «Консультант Плюс».

14. Указание Банка России от 11.03.2014 № 3210-У (ред. от 19.06.2017) «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» // Доступ из СПС «Консультант Плюс».

15. Письмо Минфина РФ от 10.02.2012 № 03-07-09/05// Доступ из СПС «Консультант Плюс».

16. Апелляционное определение Московского городского суда от 22.07.2013 по делу № 11-20753/13// Доступ из СПС «Консультант Плюс».

17. Письмо Роструда от 18.12.2014 № 3251-6-1// Доступ из СПС «Консультант Плюс».

18. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: учебное пособие / Р.А. Алборов. – Ижевск: ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. – 277 с.

19. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / И.В. Анциферова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2015. – 556 с.

20. Астраханцева Е.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Е.А. Астраханцева. – М.-Берлин: Директ-Медиа, 2014. – 220 с.

21. Аудит: Учебник для бакалавров / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, В.Ю. Савин и др.; под ред. Д.э.н., проф. А.Е. Суглобова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2016. – 368 с.
22. Бородин В.А. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 528 с.
23. Бухгалтерский финансовый учет : учебное пособие / коллектив авторов ; под общ. ред. О.Е. Качковой. — 2-е изд, стер. — М. : КНОРУС, 2014. — 568 с.
24. Дьяконова О.С. Внутренний аудит: учебник / О.С. Дьяконова, Т.М. Рогоуленко, В.А. Гузь, С.В. Пономарева, А.В. Бодяко; под общ. ред. Т.М. Рогоуленко. – М.: КНОРУС, 2014. – 182 с.
25. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – 6-е изд., изм. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2015. – 584 с.
26. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / В.Э. Керимов. – 6-е изд. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2016. – 688 с.
27. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016.
28. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие 7-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. 841
29. Макушина Т.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Т.Н. Макушина, Ю.Ю. Газизьянова, Ю.Н. Кудряшова, Ю.В. Чернова. – Кинель: РИЦ СГСХА, 2015. – 375 с.
30. Мельник М. В. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: учебное пособие / Мельник М.В., Егорова С.Е., Кулакова Н.Г.- М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 480 с.
31. Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник / Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева. - п. Персиановский: изд-во ДонГАУ, 2015. – 257 с.

32. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2016. – 592 с.
33. Погорелова М. Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика: учебное пособие / Погорелова М.Я. - М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 331 с.
34. Сацук Т.П. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность : учебное пособие / Т.П. Сацук, И.А. Полякова, О.С. Ростовцева. — М. : КНОРУС, 2014. — 280 с.
35. Суйц В.П. Аудит: учебник / В.П. Суйц. – 4-е изд., перераб. – М.: КНОРУС, 2015 – 288 с.
36. Т.П. Бурлуцкая Бухгалтерский учет для начинающих. Теория и практика. – М.: «Инфра-Инженерия», 2016. - 208 с.
37. Финансовый учет: учебник. Изд. 2-е / Д.Л. Волков, Ю.С. Леевик, Е.Д. Никулин; С.-Петербур. гос. ун-т. – СПб.: Изд-во С.-Петербур. гос. ун-та, 2016. – 520 с.
38. Хахонова Н.Н. Аудит: учебник / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – М: КРОНУС, 2015. – 720 с.
39. Якубенко И.А., Шикунова Л.Н., Мегаева С.В. Аудит: учебное пособие. Ставрополь: Изд-во СКФУ, 2015. – 247 с.
40. Алимова С., Кулиш Н. В. Расчеты и обязательства как категории бухгалтерского учета //NovaInfo. Ru. – 2017. – Т. 2. – №. 58. – С. 283-287.
41. Ан З. М., Бодяко А. В. Аудит расчетов с дебиторами и кредиторами //Реформы в России и проблемы управления–2015. – 2015. – С. 14.
42. Батранина И.В. Проблема учета договорных обязательств с контрагентами // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 15. С. 23-25.
43. Богдашкина Ю. С. Учет расчетов с контрагентами //Экономика и социум. – 2016. – №. 3. – С. 178-180.

44. Гамм М. В., Коптева В. А., Щербак О. Д. Аудит расчетов с покупателями и заказчиками: методические аспекты //Бухгалтерский учет и аудит: прошлое, настоящее и будущее. – 2016. – С. 88-92.
45. Девяева К. В. Современные проблемы бухгалтерского учета обязательств //Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2016. – №. 16. – С. 36-38.
46. Деева А. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками //Экономика и социум. – 2015. – №. 2-2. – С. 40-42.
47. Дружиловская Т.Ю. Учет обязательств организаций: проблемы и пути решения // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2016. № 4. С. 35 – 41.
48. Елисеева О. В., Рябов А. Н. Учет операций по списанию задолженности по результатам инвентаризации расчетов с контрагентами //Научные исследования в социально-экономическом развитии общества. – 2017. – С. 214-216.
49. Колбасина Е. И., Курманова А. Х. Учет и контроль состояния дебиторской и кредиторской задолженности //Учет, анализ и аудит: от теории к практике. – 2016. – С. 42-48.
50. Кнауб М. А., Новиков Ю. И. Бухгалтерский учет и аудит расчетов с покупателями и заказчиками //Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ. – 2017. – №. 3 (10).
51. Майер В. А. Организация аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками //Научный журнал Дискурс. – 2017. – №. 4. – С. 145-149.
52. Николаева Л. В., Норкина К. В. Внутренний аудит расчетов с контрагентами: контрольно-аналитический аспект //Актуальные проблемы экономики современной России. – 2016. – №. 3. – С. 298-301.
53. Курочкина М. С., Еремина М. А. Аудит расчетов с покупателями и заказчиками //Бухгалтерский учет и аудит: прошлое, настоящее и будущее. – 2016. – С. 204-207.

54. Папян С. Н., Полякова Е. В. Экономическая сущность расчетов с поставщиками и подрядчиками //Аллея науки. – 2017. – Т. 4. – №. 9. – С. 609-612.

55. Посесерова И. Ю., Савастьянова Е. Н. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками //Бухгалтерский учёт, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы. – 2016. – С. 101-104.

56. Молодчихина А. С., Новиков Ю. И. Бухгалтерский учет расчетов с покупателями и заказчиками //Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ. – 2017. – №. 3 (10).

57. Скворцова Н. Ю., Мерзлякова Е. Д., Заглядова М. А. Аудит организации учета расчетов с поставщиками и покупателями //Молодежная наука 2016: технологии, инновации. – 2016. – С. 290-293.

58. Тюхова Е. А., Ханенко М. Е., Шапорова О. А. Аудит организации внутреннего контроля по учету расчетов с контрагентами //Современные концепции учета, анализа и аудита в развитии предпринимательства. – 2016. – С. 164-168.

59. Желтухина М. А., Нардина С. А. Нормативное регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками // Молодой ученый. — 2015. — №11. — С. 837-843.

Бухгалтерский баланс ООО «Орион»

Наименование показателя	Код	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Основные средства	1150	0	1	2
Итого по разделу I	1100	0	1	2
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	8	3	2
Дебиторская задолженность	1230	7 744	6 499	5 339*
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	661	494	285
Итого по разделу II	1200	8 413	6 996	5 626*
БАЛАНС	1600	8 413	6 997	5 628
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Итого по разделу III	1300	4 773	3 678*	477
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	598	0	0
Кредиторская задолженность	1520	3 021	3 319	5 151
Прочие обязательства	1550	21	0	0
Итого по разделу V	1500	3 640	3 319	5 151
БАЛАНС	1700	8 413	6 997	5 628

Отчет о финансовых результатах ООО «Орион»

Наименование показателя	Код	2017	2016	2015
Выручка	2110	15 110	14 849	13 711
Себестоимость продаж	2120	(12524)	(11129)	(12828)
Валовая прибыль (убыток)	2100	2 586	3 720	883
Прибыль (убыток) от продаж	2200	2 586	3 720	883
Прочие доходы	2340	385	404	781
Прочие расходы	2350	(672)	(498)	(985)
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	2 299	3 626	679
Текущий налог на прибыль	2410	(453)	(425)	(409)
Чистая прибыль (убыток)	2400	1 846	3 201	270
СПРАВОЧНО				
Совокупный финансовый результат периода	2500	1 846*	3 201*	270*