

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, гл.бухгалтер в АО

«Челябкоммунэнерго»

_____ Р.Р. Талыпова

«__» _____ 2021 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина

«__» _____ 2021 г.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСЧЕТОВ С
ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ
(НА ПРИМЕРЕ АО «ЧЕЛЯБКОММУНЭНЕРГО»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2021№301/305.ВКР

Руководитель ВКР, к.э.н., доцент

_____ Ю.В. Маркина

_____ 2021 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-407

_____ Е.В. Заремба

_____ 2021 г.

Нормоконтролер, доцент

_____ Е.А. Шевелева

_____ 2021 г.

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»
Профиль «Бухгалтерский учет и налогообложение»

“УТВЕРЖДАЮ”

Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор

И.И. Просвирина

10.12.2020 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
студента

Заремба Екатерина Витальевна
группа ЭУ–407

1 Тема работы: «Организация бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками (на примере АО «Челябкоммунэнерго»)»

утверждена приказом по университету от 26.04.2021_ № 714-13/12

2 Срок сдачи студентом законченной работы 02 июня 2020 г.

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования: Разработка рекомендаций по повышению эффективности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго».

Теоретическая основа исследования: Экономическая сущность и формы расчетов с поставщиками и подрядчиками, нормативно-правовое регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, документирование, синтетический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Нормативно-правовая основа исследования: Налоговый кодекс Российской Федерации, Гражданский кодекс Российской Федерации, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Информационная основа исследования: Нормативные и правовые документы в области бухгалтерского учета и налогообложения, научные издания отечественных авторов периодические бухгалтерские издания, официальные интернет-ресурсы, справочно-информационной системы «Консультант Плюс», первичные документы АО «Челябкоммунэнерго».

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке:

- раскрыть учет расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- выявить особенности и экономическое содержание учета расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- исследовать теоретические основы учета расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- провести анализ особенностей бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго»;
- сформулировать рекомендации по совершенствованию эффективности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- раздаточный материал;
- презентация в Microsoft Office PowerPoint;
- таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – 14 слайдов.

6 Дата выдачи задания – 20.11.2020 г.

Руководитель _____ Ю.В. Маркина

Задание принял к исполнению _____ Е.В. Заремба

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.12.2020–10.12.2020	Выполнено
Обсуждение задания	15.12.2020–19.12.2020	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.12.2020–26.12.2020	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.12.2020–26.12.2020	Выполнено
Первая глава	10.03.2021	Выполнено
Вторая глава	12.04.2021	Выполнено
Введение, заключение реферат	20.05.2021	Выполнено
Оформление приложений	20.05.2021	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	22.05.2021	Выполнено
Получение отзыва	04.06.2021–08.06.2021	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	07.06.2021–11.06.2021	Выполнено

Заведующий кафедрой _____ И.И. Просвирина

Руководитель работы _____ Ю.В. Маркина

Студент _____ Е.В. Заремба

РЕФЕРАТ

Заремба, Е.В. Организация бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками (на примере АО «Челябкоммунэнерго»). – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–407, 2020. – 83 с., 13 табл., библиогр. список – 46 наим., 1 прил.

Объект исследования – учет расчетов АО «Челябкоммунэнерго» с поставщиками и подрядчиками.

Предмет исследования – расчеты с поставщиками и подрядчиками в АО «Челябкоммунэнерго».

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по повышению эффективности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго».

В работе проанализировано организационно-экономическая характеристика АО «Челябкоммунэнерго», особенности организации бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Разработаны рекомендации по результатам проведенного исследования. Практическая значимость работы заключается в том, что разработанные рекомендации имеют обоснования эффективности предлагаемых мероприятий; в выпускной квалификационной работе использован метод соотнесения затрат на внедрение программного продукта в целях повышения эффективности анализа поставщиков и подрядчиков на стадии заключения договорных отношений к возможным потерям от штрафных санкций со стороны налоговых органов.

Предложения и выводы работы могут быть использованы на предприятиях данной отрасли в целях предотвращения недобросовестных поставщиков.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ.....	10
1.1 Экономическая сущность и формы расчетов с поставщиками и подрядчиками.....	10
1.2 Нормативно – правовое регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.....	19
1.3 Документирование, синтетический и аналитический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.....	25
Выводы по разделу один.....	35
2 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В АО «ЧЕЛЯБККОММУНЭНЕРГО».....	37
2.1 Организационно-экономическая характеристика АО «Челябкоммунэнерго».....	37
2.2 Особенности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго».....	52
2.3 Совершенствование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в АО «Челябкоммунэнерго».....	59
Выводы по разделу два.....	79
Заключение.....	84
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	89
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА АО «ЧЕЛЯБККОММУНЭНЕРГО».....	94

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования заключается в том, в настоящее время большое внимание уделяется расчетам с поставщиками и подрядчиками. В процессе финансово-хозяйственной деятельности организация вступает в многочисленные взаимоотношения с другими участниками этой деятельности. При этом у организации возникают расчетные отношения, отражающие взаимные обязательства с другими юридическими и физическими лицами по расчетам вытекающие из норм, установленных законодательством или условиями договоров, связанные с приобретением материалов, продукции, потреблением разного рода услуг.

Если расчеты за продукцию или оказанные услуги производятся на условиях последующей оплаты, можно говорить о получении предприятием кредита от своих поставщиков и подрядчиков. В свою очередь само предприятие также выступает кредитором своих покупателей и заказчиков, а также поставщиков в части выданных им авансов под предстоящую поставку продукции. Поэтому от того, насколько сроки предоставленного предприятию кредита соответствуют общим условиям его производственной и финансовой деятельности (например, сроку погашения дебиторской задолженности), зависит финансовое благополучие предприятия. Сравнением продолжительности периодов оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности в динамике устанавливаются тенденции во взаиморасчетах с дебиторами и кредиторами.

Кредиторская задолженность является одним из элементов формирования оборотных средств строительной организации, основное назначение которых состоит в обеспечении финансовыми ресурсами непрерывности процесса строительного производства, выступает основным фактором, ухудшающим структуру баланса и отрицательно влияющим на финансовое состояние организации. Долги существенно влияют на использование денежных средств в обороте и на финансовое положение организации. Рациональная организация над состоянием расчетов способствует укреплению договорной и расчетной

дисциплины, сокращению задолженности, ускорению оборачиваемости оборотных средств, и как следствие улучшению финансового состояния.

Объектом исследования данной дипломной работы является учет расчетов АО «Челябкоммунэнерго» с поставщиками и подрядчиками.

Предметом исследования является финансово-хозяйственная деятельность АО «Челябкоммунэнерго».

Целью работы является разработка рекомендаций по повышению эффективности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго».

Для достижения поставленной цели в дипломной работе необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические основы учета расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- проанализировать особенности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго»;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в АО «Челябкоммунэнерго».

Работа носит прикладной характер. Разработанные мероприятия по совершенствованию учета расчетов с поставщиками и подрядчиками обоснованы документально.

Информационная база исследования. При написании дипломной работы использованы нормативные и правовые документы в области бухгалтерского учета и налогообложения, научные издания отечественных авторов периодические бухгалтерские издания, официальные интернет ресурсы, справочно-информационной системы «Консультант Плюс», первичные документы АО «Челябкоммунэнерго».

При обработке информации были использованы следующие общенаучные методы: наблюдения; сравнения; анализа; обобщения.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ

1.1 Экономическая сущность и формы расчетов с поставщиками и подрядчиками

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками является значимым элементом в системе бухгалтерского учета. Заниматься предпринимательской деятельностью и не вступать в договорные отношения по поставке товаров (работ, услуг), а также по финансовым расчетам по данным операциям невозможно. Контрагентами согласно ГК РФ являются поставщики и подрядчики [1].

Так, известный американский ученый-экономист Жадан Л.Г. термин «поставщик» определял как юридическое или физическое лицо (в т.ч. индивидуальный предприниматель), который на основе договора купли-продажи передает в собственность товары (работы, услуги), находящееся у него на праве владения, пользования и распоряжения покупателю, который равным образом обязан оплатить эти товары (работы, услуги) в срок, обусловленный договором купли – продажи [33, с. 33].

Алексеева Г.И. характеризует термин «подрядчик» как юридическое или физическое лицо (в т.ч. индивидуальный предприниматель), который согласно заключенному договору подряда обязуется выполнить определенную работу и сдать ее заказчику, а заказчик должен принять выполненную работу и оплатить ее в определенные сроки, предусмотренные договором подряда. По договору подряда, который заключается на изготовление вещи, подрядчик передает права на товар заказчику [15, с. 120].

Определения понятий «поставщики» и «подрядчики», сформированные отечественными авторами, представлены на рисунке 1.1.

Куликова И.М., Рябова Т.Ф.	Поставщик — предприятие (организация), которое по договору обязуется передать другому предприятию (организации) в установленный срок продукцию согласованного между ними ассортимента, количества и качества. Подрядчик — организация (иногда отдельные граждане), которая по договору обязуется выполнить определенную работу по заданию заказчика.
Тумасян Р.	Поставщики — это организации, поставляющие предприятию производственные ресурсы и товары. Подрядчики — организации, выполняющие для предприятия определенные виды работ (услуг).
Керимов В.Э.	Поставщики — это организации, поставляющие по договору (заказу) материальные ценности, выполняющие различные виды работ и оказывающие услуги. Ими могут быть и подрядчики по строительству и ремонту средств труда.
Бабаев Ю.А.	Поставщиками и подрядчиками являются организации, поставляющие товарно-материальные ценности (сырье и другие материалы, товары), оказывающие услуги (транспортные перевозки, обеспечение связи, коммунальные и прочие услуги), выполняющие работы (монтаж оборудования, погрузочно-разгрузочные работы).
Ермилова Ю.А.	Поставщик — фирма, осуществляющая поставку товаров. Подрядчик — физическое или юридическое лицо, подрядившееся на свой страх и риск выполнить для заказчика определенную работу или оказать услуги к оговоренному сроку за согласованную заказчиком оплату.

Рисунок 1.1 – Определение понятий «поставщики» и «подрядчики», сформированные отечественными авторами

В процессе осуществления хозяйственной деятельности всем предприятиям без исключения необходимо осуществлять расчетные операции как внутри самого предприятия, так и со сторонними организациями, предприятиями и физическими лицам. Контрагентами в соответствии с ГК РФ выступают поставщики и подрядчики [1].

В ходе проведения финансовой деятельности у предприятий формируются расчетные отношения, которые отражают взаимные обязательства, связанные с покупкой или продажей материальных ценностей, выполнением работ или оказанием услуг, а также с другими юридическими и физическими лицами по расчетам, вытекающим из норм, которые установлены законодательством или условиями договоров по взаимным услугам.

Расчеты между поставщиками и покупателями могут производиться как в наличной, так и в безналичной форме. В настоящее время организации сами могут выбирать форму расчетов при заключении договоров. Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются не так часто через кассу, чем безналичным путем [23, с. 97].

При безналичной форме расчёты осуществляются путем безналичных перечислений по расчётным, текущим и валютным счетам клиентов в банках, системы корреспондентских счетов между различными банками, клиринговых зачётов взаимных требований через расчётные палаты, а также с помощью векселей и чеков, которые на данное время заменяют наличные деньги.

В соответствии со статьей 140 Гражданского Кодекса РФ все платежи на территории России осуществляется путем наличного и безналичного расчетов [1]. На рисунке 1.2 представлены основные виды расчетов с контрагентами.

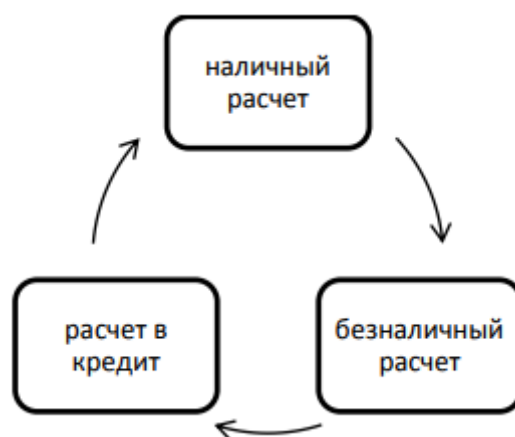


Рисунок 1.2 – Основные виды расчетов

Наличные расчеты осуществляются с помощью наличных денег, путем оплаты за выполненные работы или оказанные услуги, или сразу после их передачи (продажи) или в момент подписания товарной накладной или акта о выполненных работах, оказанных услугах.

Расчеты наличными производятся в пределах 100 000 рублей по одной сделке. Расчеты с участием граждан, связанных с предпринимательством, могут производиться наличными деньгами без ограничения суммы.

В основном расчеты между поставщиком и покупателем за товары, услуги, работы производятся в безналичной форме. Безналичные расчеты - расчеты, осуществляемые между физическим лицом и юридическим лицом без использования наличных денег, путём перевода средств через банк с расчётного (текущего) счёта плательщика на счёт их получателя.

Такой формат платежей доступен всем - юридическим лицам, предпринимателям и обычным гражданам.

Безналичная оплата – это один из наиболее удобных вариантов ведения расчетов по причине высокой скорости осуществления платежей и практически полном отсутствии нормативных ограничений в осуществлении платежей.

В ходе проведения безналичных расчетов происходит зачисление и списание денежных средств в электронном виде.

По итогам рабочего дня владельцу счета предоставляется выписка по счету, в которой отражается остаток на начало и конец дня, а также все приходно-расходные операции, что позволяет владельцу счета контролировать денежные потоки [40, с. 94–98].

Основные безналичные формы расчетов с поставщиками и подрядчиками указаны на рисунке 1.3.



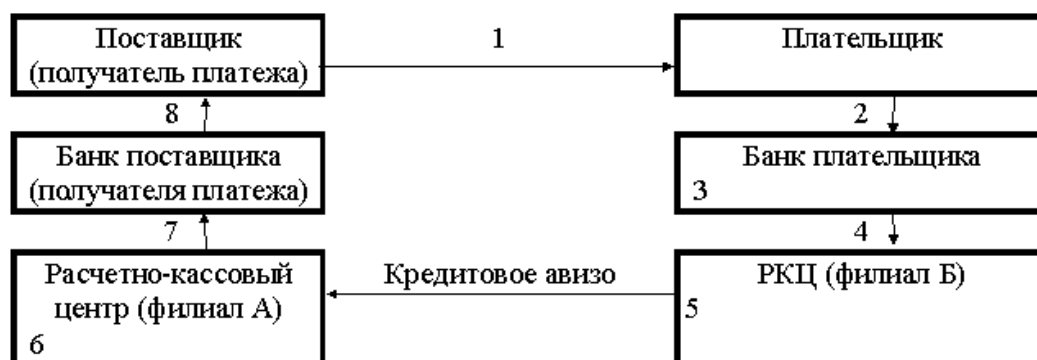
Рисунок 1.3 – Безналичные формы расчетов с поставщиками и подрядчиками

Выделяют различные формы расчетов с поставщиками и подрядчиками, каждый из которых имеет свои особенности. Самой распространенной формой безналичных расчетов в России являются расчеты с помощью платежных поручений.

В этом случае оформляется документ - платежное поручение, в котором содержится поручение банку произвести перевод указанной в платежном документе суммы за счет средств плательщика.

Платежное поручение как форма расчетов по исполнению перевода представляет собой платежную инструкцию, согласно которой банк отправитель осуществляет перевод денежных средств в банк-получатель лиц, указанному в поручении. Сторонами выступают плательщик и получатель платежа, участником является банк, который осуществляет операцию перевода.

Перевод осуществляется в сроки и тому лицу, которое указано в поручении. Срок действия платежного поручения составляет десять дней, в которые не входит день составления документа [18, с. 6]. Схема расчетов платежными поручениями представлена на рисунке 1.4.



- 1 - отгрузка продукции, оказание услуг с передачей счетов-фактур;
- 2 - представление в банк платежного поручения на перечисление средств поставщику;
- 3 - передача документов на ВЦ для отражения операций по счетам;
- 4 - оформление документов, прошедших через ВЦ, и сдача их в РКЦ;
- 5 - списание средств с корреспондентского счета банка плательщика и отсылка кредитового авизо по МФО в РКЦ (филиал Б);
- 6 - зачисление средств на корреспондентский счет банка поставщика;
- 7 - списание средств с корреспондентского счета банка поставщика и зачисление их на расчетный счет поставщика;
- 8 - выписка с расчетного счета поставщика о зачислении средств по платежному требованию.

Рисунок 1.4 – Безналичные формы расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением платежных поручений

Аккредитив представляет собой специальный счет, который используется для расчетов по операциям, требующим посредничества банка. Аккредитив - это поручение банка покупателя банку поставщика производить оплату счетов этого

поставщика за отгруженный товар или оказанные услуги на условиях, предусмотренных в аккредитивном заявлении.

В расчетах по аккредитиву участвуют следующие стороны:

- приказодатель, который обращается в банк с просьбой об открытии аккредитива;
- банк-эмитент, открывающий аккредитив;
- получатель средств;
- банк, который привлекается для передачи аккредитива получателю средств.

В случае осуществления расчетов с использованием аккредитива плательщик даёт распоряжение банку о переводе средств их получателю, но только при соблюдении получателем денежных средств особых условий, например, поставки товаров, предоставления документов и иных условий.

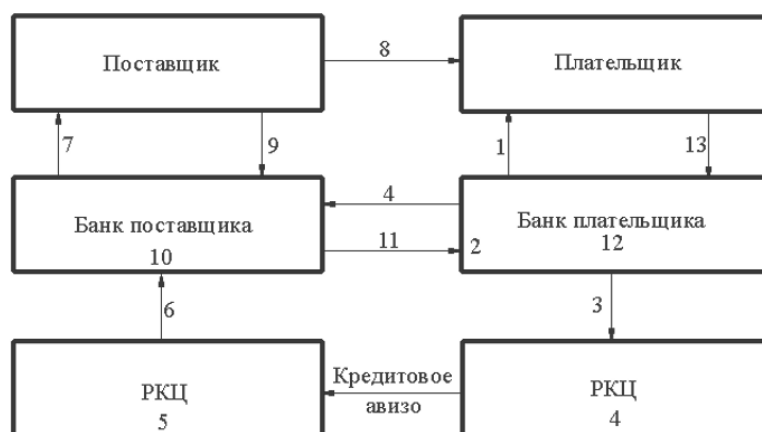
Расчеты с использованием аккредитива проводятся следующим образом. Сначала покупатель открывает в своем банке аккредитив и переводит туда стоимость производимой им покупки. Затем поставщик сможет получить эти средства при условии осуществления поставки товара и передачи сопроводительных документов банку, где открыт аккредитив. И только после этого банк осуществляет перевод средств. Удобство такой формы расчетов заключается в защищенности сделки [43, с. 182].

Схема расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением аккредитива представлена на рисунке 1.5.

Инкассовые поручения используются при расчетах по инкассо в случаях, предусмотренных договором, и расчетах, осуществляемых в соответствии с распоряжением взыскателей средств. В качестве получателя средств может выступать банк, в том числе банк плательщика.

Расчеты с помощью инкассовых поручений возможны только при наличии у взыскателя (получателя) средств прав на предъявление требований к счету должника (плательщика). Эти права могут быть предусмотрены законом либо

договором, который заключен между держателем счета (должником) и банком. Следует отметить, инкассо по своей сути носит взыскательный характер.



1. заявление на открытие аккредитива;
2. учет открываемого аккредитива в банке плательщика (приход по внебалансовому счету), передача документов на ВЦ для перевода денег в банк поставщика;
3. приход внебалансового счета "Аккредитивы к оплате";
4. оформление документов, прошедших через ВЦ, и передача их в РКЦ;
5. оформление кредитового авизо и отсылка его с заявлением плательщика (2, 3, 4-ый экземпляры) в адрес РКЦ (филиал Б);
6. отсылка дебетового авизо в РКЦ (филиал А) с одновременным зачислением;
7. перемещение средств на корреспондентский счет в банке поставщика;
8. передача документов в банк поставщика;
9. бронирование средств на отдельном счете "аккредитивы" для расчетов с поставщиком;
10. уведомление поставщика об открытии в его адрес аккредитива (передача третьего экземпляра заявления плательщика);
11. отгрузка товара покупателю;

Рисунок 1.5 - Схема расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением аккредитива

Таким образом получатель средств, чтобы взыскать необходимую сумму, должен предъявить банку-держателю счета плательщика необходимые сведения о должнике и его обязательстве.

Срок действия инкассового поручения для представления в банк получателя средств составляет 10 календарных дней со дня его составления.

Схема расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением инкассовых поручений представлена на рисунке 1.6.

Расчетный чек состоит из письменного поручения владельца счета (чекодателя) обслуживающему его банку на перечисление указанной в чеке суммы денежных средств с его счета на счет получателя (чекодержателя).



Рисунок 1.6 - Схема расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением инкассовых поручений

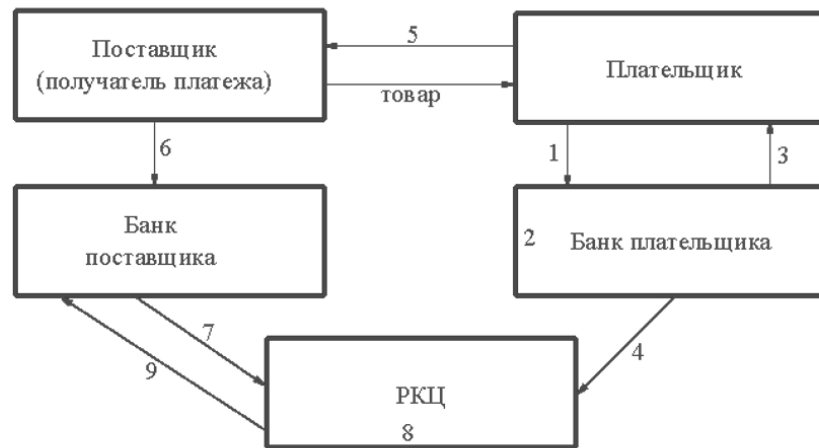
Данная форма расчетов применяется в основном при иногородних расчетах. При поступлении товаров (оказании услуг) плательщик выписывает чек из книжки и передает его представителю поставщика, который становится чекодержателем. Чекодержатель представляет выписанный чек в свое учреждение банка на следующий день со дня его выписки, для зачисления денег на его расчетный счет [24, с. 9].

Расчеты чеками из чековых книжек совершают:

- юридические лица (предприниматели) либо индивидуальные предприниматели - чекодержатели, являющиеся получателями платежа по чеку из чековой книжки;
- физические лица - чекодатели.

В этом случае происходит списание средств со счета чекодателя на счет чекодержателя или выдачу ему наличных денег. Расчет по чекам производится только при условии, что у чекодателя есть на счету достаточная сумма денег и после подтверждения личности предъявителя чека и проверки подлинности самого чека.

Схема расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением чеков представлена на рисунке 1.7.



1. сдача в банк заявления на получение чеков и платежного поручения на депонирование средств для расчетов чеками на отдельном счете "расчетные чеки";
2. списание средств с расчетного счета плательщика и их зачисление;
3. возврат плательщику оформленных банком бланков чеков вместе с идентификационной картой;
4. перечисление задепонированных на счете средств в РКЦ;
5. выписка чека плательщиком и вручение поставщику в момент получения товара;
6. сдача чеков в банк на инкассо при реестре (в четырех экземплярах);
7. передача чеков с реестром (в двух экземплярах) в РКЦ;
8. зачисление средств в РКЦ на корреспондентский счет банка поставщика;
9. пересылка в банк поставщика реестров чеков;

Рисунок 1.7 - Схема расчетов с поставщиками и подрядчиками с применением чеков

Пластиковая карточка - это платежный инструмент, посредством которого ее держатели могут осуществлять безналичные расчеты и получать наличные денежные средства. Расчеты пластиковыми карточками предполагают наличие определенной системы, в состав которой входят банки и иные участники, которые совместно осуществляют выпуск в обращение и операции с использованием пластиковых карточек.

Безналичные расчеты с использованием пластиковых карточек совершаются согласно договору, заключаемому банком с владельцем системы расчетов по установленным им стандартам и правилам [37, с. 108].

Вексель представляет собой письменное долговое обязательство, сформированное по установленной форме, на основании которого юридическое лицо, выдавшее вексель (векселедатель) берет на себя обязательство уплатить владельцу векселя (векселедержателю) указанную в векселе сумму в определенный срок.

Простой вексель, по существу, выступает в качестве долговой расписки, а переводной вексель, в свою очередь, выписывается векселедателем, которым выступает поставщик, направляющий покупателю вместе с товаром выставленный вексель, акцептуемый в последствии плательщиком (покупателем), и возвращаемый обратно векселедателю (поставщику).

Как показывает практика, далеко не все предприятия соблюдают правила расчетов. Как итог возникают такие ошибки, как отсутствие договоров на поставку продукции, первичных расчетно-платежных документов или неполное их оформление, отсутствие договоров с поставщиками или неправильное их оформление, неправильное оформление и предъявление претензий по договорам. Так же довольно часто встречаются ошибки при регистрации документа, несвоевременная регистрация документа в учетном регистре, нарушение срока хранения документации, регистрация хозяйственных операций в документах неунифицированной (неутвержденной) формы [17, с. 63].

Применение той или иной формы расчетов предусматривается в договоре между сторонами (поставщиком и покупателем), за исключением случаев, когда правилами банка установлены обязательные формы расчетов.

1.2 Нормативно – правовое регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками

Основным вопросом учёта расчётов с поставщиками и подрядчиками является нормативно – правовая база. Все действия, совершаемые руководством и главным бухгалтером, должны опираться на Кодексы, Законы, приказы, инструкции, нормативные акты, положения, стандарты. Нормативные документы в бухгалтерском учете – это документы, которые определяют методологические основы, порядок осуществления и основные правила ведения бухгалтерского учета на предприятиях в России.

Организация бухгалтерского учета в Российской Федерации, отвечающая Международным стандартам учета и отчетности и направленная на требования

рыночной экономики, предусматривает четырехуровневую систему документов, регулирующих и регламентирующих учет.

В настоящее время в Российской Федерации существует четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета. Кроме того, действует обширный перечень нормативных актов, оказывающих влияние на бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками. Система нормативного регулирования расчетов с поставщиками и подрядчиками представлена на рисунке 1.8.

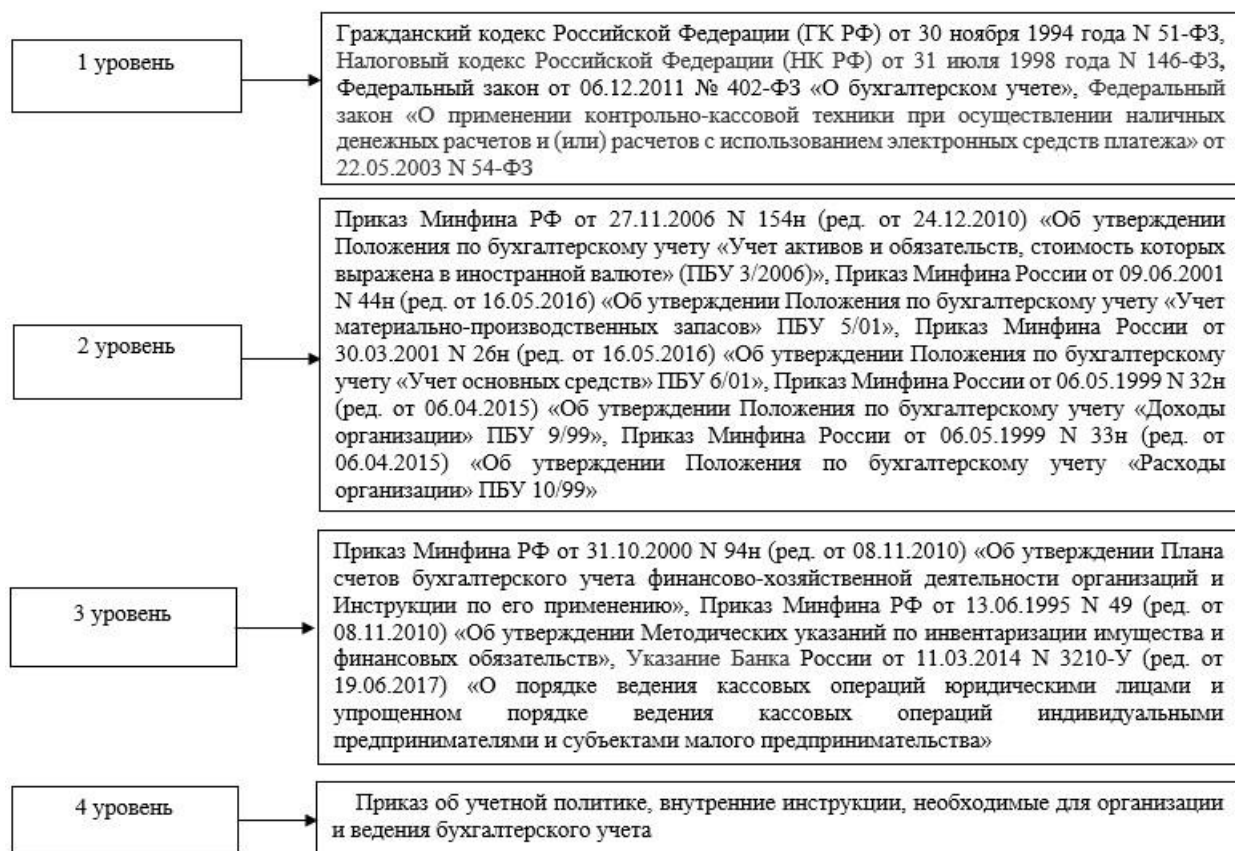


Рисунок 1.8 – Система нормативного регулирования расчетов с поставщиками и подрядчиками

Такая многоуровневая система документов позволяет организовать на предприятии должную систему организации бухгалтерского учета в целом и в том числе расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Рассмотрим каждый уровень нормативного регулирования процесса ведения бухгалтерского учета с акцентом на учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.

- Гражданский Кодекс Российской Федерации, часть 1 от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ с изменениями от 29 декабря 2017 г. № 459-ФЗ определяет понятия юридического лица, коммерческой организации, объекта гражданских прав, сделки, права собственности, содержит общее понятие и условия договора [1];
- Гражданский Кодекс Российской Федерации, часть 2 от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ с изменениями от 05 декабря 2017 г. № 379-ФЗ в ст. 506, 509 содержит основные виды договоров, заключаемых для расчетов между организациями; условия заключения договора поставки и порядок поставки товаров поставщиком; ст. 861 содержит условия осуществления наличных и безналичных расчетов. В договоре поставки заложены основы обязательственного права: понятие обязательства, основание его возникновения [2];
- Налоговый кодекс РФ Российской Федерации, часть 2 от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ с изменениями от 27 ноября 2017 г. № 343-ФЗ определяет порядок возникновения и погашения налоговых обязательств по НДС, налогу на прибыль при признании выручки в результате исполнения условий договоров, в т.ч. расчетов между контрагентами [3];
- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06 ноября 2011 г. № 402-ФЗ с изменениями от 31 декабря 2017 г. № 481-ФЗ содержит сведения об объектах бухгалтерского учета, об обязательных реквизитах бухгалтерских документов, регистрах бухгалтерского учета, правилах постановки на учет и оценки дебиторской и кредиторской задолженностей. Согласно закону все хозяйственные операции подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета [4];
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34 н с изменениями от 11

апреля 2018 г. содержит информацию о том, что обязательства подлежат оценке в денежном выражении, при этом их учет допускается вести в суммах, округленных до рубля. Положение содержит случаи обязательного проведения инвентаризации, а также способы отражения излишка и недостачи в бухгалтерском учете. В 3 главе отражается порядок составления бухгалтерской отчетности, в том числе относящейся к расчетам с дебиторами и кредиторами [5];

- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» № 1/2008 от 06 октября 2008 г. № 106н с изменениями от 28 апреля 2017 г. № 69н устанавливает методологические основы формирования и раскрытия учетной политики, отражения в ней всех форм и способов ведения бухгалтерского учета, в том числе в части расчетов с поставщиками и подрядчиками [6];
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» № 3/2006, утвержденное приказом Минфина РФ от 27 ноября 2006 г. № 154н с изменениями от 24 декабря 2010 г. содержит определение курсовой разницы, а также определяет, что при составлении бухгалтерской отчетности стоимость активов и обязательств должна быть пересчитана в рубль. Определяет порядок: - учета авансов (предоплат, задатков), перечисленных (полученных) по договорам в иностранной валюте (условных денежных единицах); - определения стоимости активов и расходов, оплаченных организацией-покупателем в порядке предоплаты или в виде аванса (здатка); - исчисления суммы доходов у организации-продавца, получившего от покупателя предоплату (аванс, задаток) [7];
- информация о дебиторской и кредиторской задолженности содержится в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» № 9/99, утвержденном приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 32н с изменениями от 06 апреля 2015 г. № 57н и Положении по бухгалтерскому

- учету «Расходы организации» № 10/99, утвержденном приказом МинФина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н с изменениями от 06 апреля 2015 г. № 57н [8, 9].
- Методические рекомендации «По инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденные приказом МинФина РФ от 13 июня 1996 г. № 49 с изменениями от 08 ноября 2010 г. содержат информацию о порядке проведения инвентаризации расчетов, составления сличительных ведомостей в частности проведения инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами [10];
 - План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом МинФина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н с изменениями от 08 ноября 2010 включает в себя VI раздел «Расчеты», который содержит счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В инструкции определено назначение счета, определены операции по дебету и кредиту, а также регламентируется аналитический учет, который может вестись по каждому счету, поставщику и подрядчику [11];
 - Положение ЦБ России от 03 октября 2002 г. № 2П «О безналичных расчетах в Российской Федерации» с изменениями от 19 июня 2012 г. регулирует самые распространенные виды расчетов, содержит порядок расчетов через банк, порядок отзыва и предоставления расчетных документов. Так как расчетные документы являются основанием проведения платежей при погашении обязательств, описанные правила обязательны для исполнения всеми юридическими лицами [12];
 - Положение ЦБ России от 19 июня 2012 г. № 383-П «О правилах осуществления перевода денежных средств» с изменениями от 05 июля 2017 г. определяет формы расчетов между поставщиками и покупателями в отношении банковских счетов. Перевод денежных средств осуществляется в рамках следующих форм безналичных расчетов: расчетов платежными поручениями; расчетов по аккредитиву; расчетов инкассовыми поручениями; расчетов чеками; расчетов в форме перевода денежных

средств по требованию получателя средств (прямое дебетование); расчетов в форме перевода электронных денежных средств [13];

- Указание ЦБ России от 7 октября 2013 года № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» с изменениями от 23 апреля 2014 г. В соответствии с данным Указанием расчеты наличными деньгами в Российской Федерации между юридическими лицами, а также между юридическим лицом и индивидуальным предпринимателем, между индивидуальными предпринимателями, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, в рамках одного договора, заключенного между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем 100 тысяч рублей [14].

Также к документам, регламентирующим учет, относят рабочие документы организации, формирующие учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах. В учетной политике, как правило, находит отражение информация о сроках проведения инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженности, порядок списания невостребованной задолженности. Сюда также можно отнести устав, приказы руководства, график документооборота, должностную инструкцию бухгалтера по расчетам. Документы этого уровня утверждаются руководителем организации, а формируются бухгалтерскими и экономическими службами, состав данных документов зависит от организационно-правовых и отраслевых особенностей.

Таким образом, целью нормативного регулирования является обеспечение доступа всем заинтересованным пользователям к информации, которая представляет полную картину оценки финансового положения и результатов деятельности организации, в том числе и в отношении расчетов с поставщиками и подрядчиками. Следовательно, нормативные документы, которые регулируют учёт расчетов с поставщиками и подрядчиками помогают определить законность этих операций и правильность их отражения в бухгалтерском учете для оценки влияния на достоверность бухгалтерской отчетности. В настоящее время проводится реформирование системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в

России. Разрабатываются новые, перерабатываются и уточняются действующие нормативные акты с учетом соблюдения международных принципов и общепринятых правил в области бухгалтерского учета, а так же с учетом национальных традиций.

1.3 Документирование, синтетический и аналитический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

В соответствии с Законом РФ «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции по учету расчетов за поставленную продукцию (товары), выполненные работы или оказанные услуги, производимые организацией, должны оформляться документами.

Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению и подкрепляются соответствующими документами. Основным первичным документом для взаимодействия с поставщиками и подрядчиками является договор.

Договор может быть нескольких видов:

- договор купли-продажи (при покупке товарно-материальных ценностей, товаров);
- договор поставки (при поставке оборудования и др.);
- договор аренды (при аренде помещений);
- договор обслуживания (при оказании услуг электроэнергия, отопление и др.);
- договор подряда (при проведении работ подрядным способом).

Основным документом по расчетным взаимоотношениям с поставщиками является счет - фактура, который служит основанием для оформления соответствующих банковских платежных документов на перечисление задолженности: платежных требований, аккредитивов, платежных поручений, расчетных чеков.

Счет - фактуру выписывает поставщик на отпускаемые (отгружаемые) товарно-материальные ценности. В документе заполняют следующие реквизиты: наименование поставщика и его адрес, номер расчетного счета в банке по его местонахождению, станция отправления и станция назначения груза, дата и способ отгрузки и др.

В нем указывают наименование, количеству, цену и сумму, а также общую сумму, на которую отпущено товаров.

В документе обязательно делают ссылку на договор - заказ, согласно которому отпущены материальные ценности, указывают номера квитанций и накладных по отпускаемым (отгруженным) материальным ценностям.

Счета - фактуры поставщиков тщательно проверяют с точки зрения правильности заполнения всех реквизитов, применяемых цен, таксировки и после проверки соответствия количества поступивших грузов количеству, указанному в счет - фактуре, их принимают к записям в бухгалтерском учете.

В случае несоответствия полученного груза с данными счета - фактуры составляют коммерческий акт и предъявляют претензию поставщику. В настоящее время организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию или оказанные услуги. Исходя из выбранной формы, оформляются следующие соответствующие документы:

- договор на обслуживание, договор подряда, договор субподряда, договор аренды, договор купли-продажи;
- платежное поручение, выписка банка;
- расходный кассовый ордер, кассовая книга;
- акт о приемке материалов, претензия;
- приходный ордер, накладная поставщика;
- счет-фактура;
- акт о выполненных работах;
- приказ (распоряжение) руководителя.

Существуют поставки, по которым материальные ценности поступили в организацию без расчетных документов, такие поставки называют

неотфактурованными. Поскольку основанием для оплаты ценностей являются расчетные документы, неотфактурованные поставки оплате не подлежат, по ним начисляется кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками.

При поступлении товарно-материальных ценностей без расчетных документов поставщиков необходимо проверить, не числятся ли данные ценности как оплаченные, но находящиеся в пути или не вывезенные со склада поставщиков, а также в составе дебиторской задолженности. После проверки поступившие ценности должны быть оприходованы и оформлены следующими соответствующими документами:

- приходный ордер, акт;
- накладная, счет-фактура;
- справка-расчет бухгалтерии.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, синтетический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется на балансовом счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

На счете 60 обобщается информация о расчетах с поставщиками и подрядчиками:

- за полученные товарно-материальные ценности (ТМЦ), принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т.п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;
- за ТМЦ, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);
- за излишки ТМЦ, выявленные при их приемке;
- за полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Организации, осуществляющие при выполнении договора строительного

подряда, договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ и иного договора функции генерального подрядчика, расчеты со своими субподрядчиками также отражают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При этом факт отражения операций, связанных с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, на счете 60 не зависит от времени оплаты.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется:

- на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету ТМЦ, работ, услуг - в корреспонденции со счетами учета этих ценностей (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или счетов учета соответствующих затрат;
- за услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне - в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т.п.;
- за неотфактурованные поставки - на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах.

Основанием в данном случае являются расчетные документы поставщика - счета, товарные накладные, акты выполненных работ (оказанных услуг). Когда счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших ТМЦ обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, а также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) были обнаружены несоответствие цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 60 кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы и предварительную оплату, - в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др. Основными

документами являются платежные поручения, кассовые документы. В данном случае суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно. Суммы задолженности поставщикам и подрядчикам, обеспеченные выданными организацией векселями, не списываются со счета 60, а учитываются обособленно в аналитическом учете.

Поскольку для пользователей бухгалтерской отчетности важен учет в разрезе каждого контрагента, аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету и по каждому поставщику (подрядчику). Аналитический учет может быть построен в каждом конкретном случае индивидуально в зависимости от потребностей организации, но в любом случае он должен обеспечивать возможность получения необходимых данных по поставщикам:

- по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;
- по не оплаченным в срок расчетным документам;
- по неотфактурованным поставкам;
- по выданным авансам;
- по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил;
- по просроченным оплатой векселям;
- по полученному коммерческому кредиту и др.

Как правило, к счету 60 открывают следующие субсчета:

- 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - для отражения взаиморасчетов с кредиторами;
- 60.02 «Расчеты по авансам выданным» - для учета авансовых платежей поставщикам;
- 60.03 «Векселя выданные» - специальный субсчет для отражения ценных бумаг.

Если есть расчеты с поставщиками в иностранной валюте, то используют следующие субсчета к счету 60:

- 60.21 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в валюте)» - аналог субсчета 60.01 для валютного учета;

- 60.22 «Расчеты по авансам выданным (в валюте)» - аналог субсчета 60.02 для валютного учета;
- 60.31 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в у. е.)» - аналог субсчета 60.01 для расчетов в условных единицах;
- 60.32 «Расчеты по авансам выданным (в у. е.)» - аналог субсчета 60.02 для расчетов в условных единицах.

Представим в таблице 1 основные бухгалтерские записи по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Таблица 1 – Типовые бухгалтерские корреспонденции по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет счета	Кредит счета	Операция	
07 «Оборудование к установке»	60	Приобретено оборудование от поставщика, требующее монтажа	
08 «Вложения во внеоборотные активы»		Поступил от поставщиков объект внеоборотных активов (основных средств или нематериальных активов)	
10 «Материалы»		Приобретены материалы от поставщиков	
19 «НДС по приобретенным ценностям»		Учен НДС, предъявленный поставщиком	
20 «Основное производство»		Приняты работы (услуги), учтенные в составе расходов основного производства, оказанные подрядчиками	
26 «Общехозяйственные расходы»		Учены работы, услуги общехозяйственного назначения, предъявленные поставщиком	
41 «Товары»		Приобретены товары от поставщика	
44 «Расходы на продажу»		Торговой организацией учтены услуги, оказанные поставщиком	
51 «Расчетные счета»		Возвращен поставщиком на расчетный счет полученный ранее аванс	
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»		Отражена претензия поставщику в связи с выявленной при приемке товара недостаточей	
91 «Прочие доходы и расходы»		Списан выданной поставщику аванс по причине истечения срока исковой давности	
60		52 «Валютные счета»	Перечислен аванс поставщику в валюте
		62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	Произведен взаимозачет с поставщиком
	91	Списана задолженность перед поставщиком в связи с его ликвидацией	

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

При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения необходимых данных по поставщикам:

- по акцептованным расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;
- по неоплаченным в срок расчетным документам;
- по неотфактурованным поставкам;
- по выданным вексям, срок оплаты которых не наступил;
- по просроченным оплатой вексям;
- по полученному коммерческому кредиту.

Поставки, по которым материальные ценности поступили в организацию без расчетных документов, называются неотфактурованными. Поскольку основанием для оплаты ценностей являются расчетные документы, неотфактурованные поставки оплате не подлежат и по ним начисляется кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками. При поступлении товарно-материальных ценностей без расчетных документов поставщиков необходимо проверить, не числятся ли данные ценности как оплаченные, но находящиеся в пути или не вывезенные со склада поставщиков, и не числится ли стоимость поступивших ценностей в составе дебиторской задолженности. После проверки поступившие ценности должны быть оприходованы.

Неотфактурованные поставки приходятся на склад в оценке по ценам, указанным в договоре поставки, либо по учетным ценам, либо по ценам предыдущих поставок. Если до конца месяца расчетные документы не поступят, то приемная оценка на неотфактурованные поставки сохраняется. В следующем месяце при поступлении платежного требования приемная оценка неотфактурованных поставок сторнируется и ценности приходятся в суммах, указанных в расчетных документах.

Неотфактурованные поставки приходят в приемной оценке по дебету счетов учета поступивших ценностей и кредиту счета 60. При поступлении расчетных

документов поставщика делается сторнировочная запись. Поступившие ценности приходуются по ценам, указанным в расчетных документах.

Отражение корреспонденции по неотфактурованным поставкам представлено в таблице 2.

Таблица 2 – Бухгалтерский учет неотфактурованных поставок

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция	Документ-основание
	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Определена стоимость заготовления материалов по учетным ценам	Приходный ордер, акт
Счет 10 «Материалы»	Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	Оприходована партия материалов, поступивших без документов по учетным ценам	Приходный ордер, акт
Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Сторно: определена стоимость заготовления материалов по учетным ценам	Приходный ордер, акт
Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена стоимость заготовления материалов по фактическим ценам	Накладная
Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	Определено отклонение фактической стоимости материалов от их стоимости в учетных ценах	Бухгалтерская справка

Поставщики (производители работ, услуг) могут предоставлять организации коммерческий кредит в виде отсрочки и рассрочки оплаты приобретенных товарно-материальных ценностей (работ, услуг) на условиях выплаты процентов или дополнительного дохода. Для учета расчетов по полученному коммерческому кредиту, предоставляемому поставщиками ценностей (производителями работ,

услуг) в виде отсрочки оплаты, целесообразно открыть к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» субсчет «Расчеты по коммерческому кредиту».

Получение коммерческого кредита отражается сложной проводкой:

- по дебету счетов учета материальных ценностей отражается стоимость поступивших материальных ценностей, под которые был получен коммерческий кредит (производится их оприходование);
- по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» начисляется причитающийся к выплате доход по коммерческому кредиту (превышение суммы задолженности перед поставщиком над стоимостью поступивших ценностей согласно расчетным документам);
- по кредиту счета 60 отражается сумма задолженности поставщикам и подрядчикам, включая доходы (проценты) по коммерческому кредиту.

Причитающийся к уплате доход по коммерческому кредиту в течение срока кредита равными частями списывается на затраты производства либо издержки обращения проводкой с кредита счета 97 «Расходы будущих периодов» в корреспонденции с дебетом счетов учета издержек производства (обращения).

Погашение задолженности по коммерческому кредиту отражается по дебету счета 60 в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств (таблица 3).

Выдача векселя в обеспечение коммерческого кредита юридически оформляет отсрочку платежа и уменьшает риск несвоевременного погашения кредита. Использование вексельной формы кредитования имеет для поставщика-векселедержателя следующие преимущества: он может погасить полученным векселем собственные обязательства, учесть его в банке, использовать в качестве залога и др. Доходы и проценты по коммерческим векселям относятся на себестоимость продукции (таблица 4).

Таблица 3 – Бухгалтерский учет товара, полученного на условиях коммерческого кредита

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция	Документ-основание
Счет 41 «Товары»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Получен товар по договору поставки на условиях коммерческого кредита от организации	Счет-фактура
	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена сумма НДС по полученному товару	Счет-фактура
	Счет 41 «Товары»	Списана отгруженная покупателям часть товара	Накладные Сф. ТОРГ-12)
Счет 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж», Счет 45 «Товары отгруженные»	Счет 41 «Товары»	Списана отгруженная покупателям часть товара	Накладные (ф. ТОРГ-12)
Счет ВО «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Счет 51 «Расчетные счета»	Перечислено поставщику за отгруженный товар, включая проценты по коммерческому кредиту	
Счет 44 «Расходы на продажу»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Списана сумма процентов по коммерческому кредиту на издержки обращения	

Таблица 4 – Бухгалтерский учет расчетов простыми векселями

Дебет	Кредит	Операция	Документ-основание
Счет 41 «Товары»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Оприходована, поступившая на склад, партия товара	Приходный ордер, накладная поставщика
Счет 19 «НДС по приобретенным ценностям»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Учен НДС на стоимость товара	Счет-фактура
Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Векселя выданные»	Выдан простой вексель поставщику	Вексель, акт приема-передачи
Счет 41 «Товары»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Увеличена стоимость товара на сумму дисконта по векселю	

Организация в качестве поставщика товарно-материальных ценностей, подрядчика работ может заключить договоры с покупателями (заказчиками), в которых предусматривается получение предоплаты, аванса либо оплаты продукции и работ по частичной готовности. В случае предоплаты поставщик (подрядчик) выписывает и направляет покупателю расчетные документы на предстоящую поставку. Покупатель получает и оплачивает расчетные документы, после чего производится отгрузка ценностей, выполнение работ.

Выводы по разделу один

К поставщикам и подрядчикам относят организации и предприятия, которые занимаются поставкой сырья и других товарно-материальных ценностей, а также оказывают разные виды услуг (в том числе отпуск электроэнергии, воды, газа и т.д.) и выполняют работы (например, осуществляют капитальный и текущий ремонт зданий, сооружений и т.д.).

Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению.

Также расчеты с поставщиками и подрядчиками могут осуществляться в безналичной и наличной формах. Возможно осуществление расчетов в неденежной форме. Широкое распространение в практической деятельности организации имеют такие формы неденежных расчетов, как товарообменные операции, вексельные расчеты, исполнение долговых обязательств путем взаимозачетов, отступного или новации, уступка прав требования.

Любой хозяйствующий субъект в процессе финансово-хозяйственной деятельности при формировании себестоимости продукции, работ, услуг совершают покупки различных товаров, работ, услуг, материалов у различных поставщиков с точки зрения коммерческого расчета и получения положительного эффекта. Таким образом, у организации развиваются экономические отношения с поставщиками и подрядчиками в различных бизнес-форматах.

Таким образом, для любого предприятия грамотное ведение бухгалтерского учета в целом, и по участку расчетов с поставщиками и подрядчиками в частности, позволяет своевременно отслеживать наличие кредиторской и дебиторской «задолженности», анализ этих составляющих дает возможность выстроить отношения с контрагентами таким образом, чтобы хозяйствующий субъект не испытывал угроз для финансовой устойчивости бизнеса.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В АО «ЧЕЛЯБККОММУНЭНЕРГО»

2.1 Организационно-экономическая характеристика АО «Челябкоммунэнерго»

Акционерное Общество «Челябкоммунэнерго» образовано 19 мая 2003 года. Для существенного позитивного изменения ситуации в деятельности муниципальных котельных, снижения суммарных издержек и затрат, повышения качества и совершенствования систем теплоснабжения в мае 2003 года было создано специализированное предприятие по обслуживанию котельных и теплотрасс в форме акционерного общества «Челябкоммунэнерго» с участием муниципалитета и с привлечением частных инвесторов.

Организация обслуживает муниципальные котельные и тепловые сети, на данный момент АО «Челябкоммунэнерго» осуществляет выработку и передачу тепловой энергии на котельных расположенных в 7 территориальных образованиях Челябинской области (г. Челябинск - 3 котельных, Ашинский муниципальный район - 2 котельных, Еткульский муниципальный район - 2 котельных, Красноармейский муниципальный район - 5 котельных, Кыштымский городской округ - 9 котельных, Миасский городской округ - 3 котельных, Нагайбакский муниципальный район - 5 котельных, Копейский городской округ - 2 котельных).

АО «Челябкоммунэнерго» осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации, указами Президента Российской Федерации, постановлениями Правительства Российской Федерации, подзаконными актами Министерств, федеральных служб и агентств, Уставом АО «Челябкоммунэнерго» и локальными нормативными актами. Деятельность АО «Челябкоммунэнерго» контролируется государственными органами: Министерством промышленности и энергетики Российской Федерации, Министерством финансов Российской Федерации (Федеральной налоговой службой), Федеральной антимонопольной службой, Министерством тарифного регулирования и энергетики Челябинской области, Федеральной службой по

экологическому, технологическому и атомному надзору (Ростехнадзор) и иными органами.

Потребители АО «Челябкоммунэнерго» рассчитываются за потребленную тепловую энергию, вырабатываемую котельными, по тарифам, утвержденным Министерством тарифного регулирования и энергетики Челябинской области.

Основными видами деятельности являются:

- управленческие услуги по эксплуатации объектов малой энергетики;
- эксплуатация тепловых сетей и котельного оборудования;
- услуги по выработке тепловой энергии;
- услуги по передаче тепловой энергии;
- капитальный ремонт оборудования;
- капитальный ремонт теплотрасс.

В соответствии с видами своей деятельности предприятие осуществляет взаимоотношения с юридическими и физическими лицами, на основании договоров по оказанию услуг. Самостоятельно планирует и осуществляет хозяйственную деятельность, исходя из реального спроса и в пределах направления деятельности.

На предприятии осуществляется оперативный и бухгалтерский учет результатов деятельности, в установленные сроки предприятие предоставляет государственным органам информацию, необходимую для налогообложения и ведения общегосударственной системы сбора и обработки экономической информации.

Во время приема на работу между работодателем и сотрудником заключается трудовой договор, в котором прописаны все материальные и правовые вопросы, которые могут возникнуть по ходу взаимодействия: размер заработной платы, премии, штрафы, наказания и поощрения, а также права и обязанности сторон.

Управление предприятием осуществляется на основе централизованного руководства, объединяющего всех работников. Непосредственное управление предприятием осуществляет Генеральный директор.

Рассмотрим организационную структуру предприятия на рисунке 2.1.

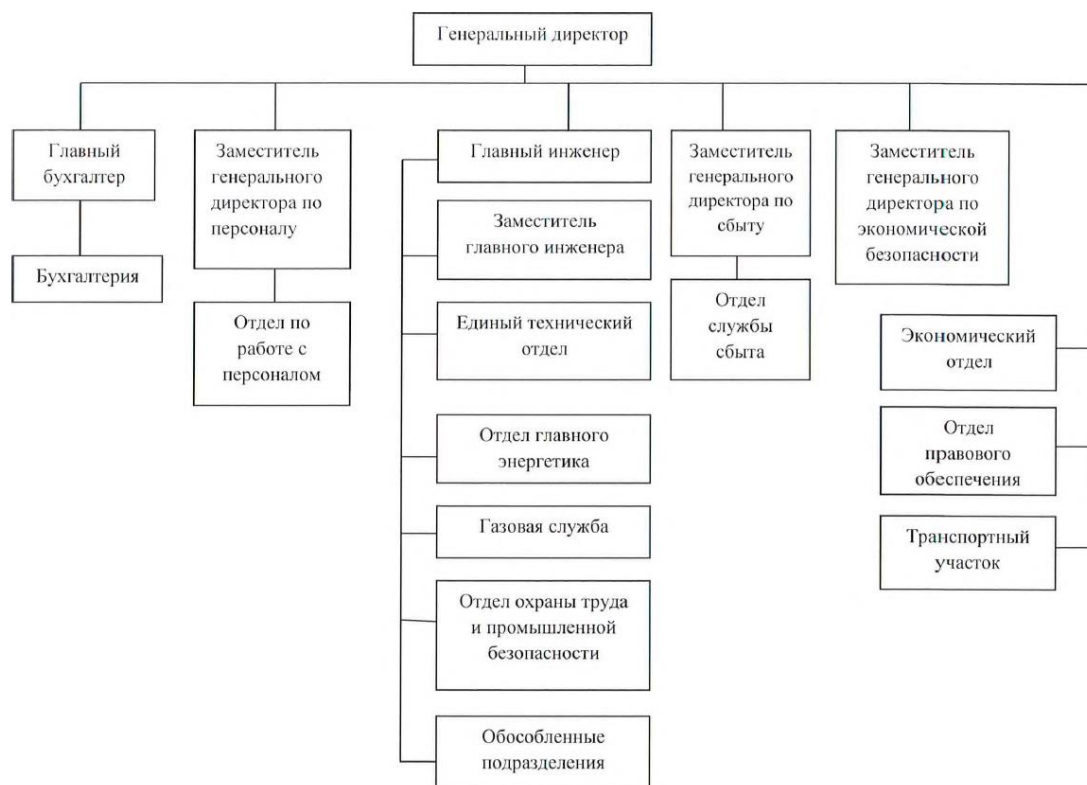


Рисунок 2.1 - Организационная структура АО «Челябкоммунэнерго»

Генеральный директор организует работу предприятия, контролирует работу всех отделов и подразделений, издает различные приказы и распоряжения для бесперебойной работы предприятия, управляет и осуществляет полный контроль над всей его деятельностью, осуществляет подбор персонала и прием на работу. Отвечает за качество оказываемых услуг и осуществляемых работ. Действует от имени предприятия и представляет его во всех организациях и учреждениях.

Оперативный учет и контроль над выручкой и прибылью осуществляется на основе первичных бухгалтерских документов. Бухгалтерский учет и все записи о хозяйственных операциях ведутся на компьютере в программе 1:С Бухгалтерия 8.0 (редакция 3,0). По данным синтетического и аналитического учета прибыли и убытков составляется отчетность о финансовых результатах и их использовании - форма №2 «Отчет о финансовых результатах».

Предприятие работает с использованием общей системы налогообложения, т.е. является плательщиком налога на прибыль, НДС и других налогов, включенных в традиционную систему налогообложения.

Так же бухгалтерия занимается контролем финансовых потоков фирмы, и распределяет их в соответствии со стратегическим планом предприятия, осуществляет расчет и начисление заработной платы сотрудникам.

Главный инженер определяет техническую политику и направления технического развития предприятия в условиях рыночной экономики, пути реконструкции и технического перевооружения действующего производства, уровень специализации и диверсификации производства на перспективу, обеспечивает необходимый уровень технической подготовки производств и его постоянный рост, повышение эффективности производства и производительности труда, сокращение издержек (материальных, финансовых и трудовых), рациональное использование производственных ресурсов.

Работой с потребителями услуг занимается отдел службы сбыта. В работу отдела входит заключение договоров с потребителями услуг, осуществление начислений за поставку тепловой энергии в автоматизированной программе «Центр начисления», регулирование взаимоотношений с потребителями, ведение переписки и прием представителей по вопросам поставки услуг и расчетов с ними, формирование сбытовой сети, анализ дебиторской задолженности, работа по ее сокращению, в частности, подготовка претензий и исков к потребителям при нарушении ими договорных обязательств.

Рынок сбыта услуг - г. Челябинск, г. Миасс, г. Кыштым, г. Копейск, Нагайбагский, Еткульский, Ашинский, Красноармейский муниципальные районы. Основными факторами, которые могут негативно повлиять на сбыт услуг Общества:

- появление новых видов отопления, новых технологий;
- появление на рынке новых конкурентов;
- утверждение ГК «ЕТО» экономически необоснованных тарифов - ниже себестоимости;
- неплатежеспособность потребителей;
- устаревание оборудования.

Для расширения рынка сбыта АО «Челябкоммунэнерго» планирует заключение долгосрочных договоров аренды и концессионных соглашений по новым перспективным объектам.

К факторам и условиям, влияющим на деятельность АО «Челябкоммунэнерго», относятся:

- государственное регулирование тарифов на услуги по выработке, передаче тепловой энергии;
- высокий износ устаревшего оборудования котельных и тепловых сетей;
- задолженность потребителей за оказанные услуги;
- недостаток инвестиционных средств на реконструкцию и модернизацию объектов.

Основными конкурентами АО «Челябкоммунэнерго» являются:

- ОАО «Уральская тепло сетевая компания» - самое большое из специализированных предприятий г. Челябинска, основной деятельностью которого являются услуги по теплоснабжению и эксплуатации тепловых сетей. ТЭЦ и котельные расположены во всех районах города.
- АО «Челябоблкоммунэнерго» - второе по объему из специализированных предприятий, основной деятельностью которого являются услуги по теплоснабжению и эксплуатации тепловых сетей. Котельные расположены по Челябинской области и в г. Челябинске.
- ООО «Мечел - Энерго» - крупное предприятие основной деятельностью, которого является металлургическое производство. Котельные расположены в металлургическом районе г. Челябинска.

Действия, которые АО «Челябкоммунэнерго» планирует предпринять в будущем для сокращения влияния негативных факторов:

- ликвидации сверхнормативного износа основных фондов;
- сокращение удельных расходов на выработку тепла и эффективное использование энергоресурсов;
- внедрение ресурсосберегающих технологий за счет модернизации и технического перевооружения котельных и тепловых сетей;

- проведение активной работы в части ликвидации кредиторской и дебиторской задолженности.

Рассмотрим положение АО «Челябкоммунэнерго» на рынке теплоснабжения Челябинской области.

С момента своего создания в 2003 году АО «Челябкоммунэнерго» осуществляет деятельность в сфере теплоснабжения.

В настоящее время данная отрасль экономики Челябинской области представляет собой множество локальных систем централизованного и децентрализованного теплоснабжения, рассредоточенных по отдельным населённым пунктам и промышленным предприятиям. Это наиболее топливо-, трудо- и капиталоемкая отрасль топливно-энергетического комплекса области с наибольшим потенциалом энергосбережения.

Современная ситуация в сфере теплоснабжения Челябинской области характеризуется серьезными проблемами, состоящими в изношенности оборудования, низкой эффективности и надежности, неудовлетворительных уровнях комфорта в зданиях, периодических авариях с отключением от теплоснабжения отдельных районов, низком техническом уровне и огромных непроизводительных потерях тепловой энергии.

Основными факторами, оказывающими влияние на состояние отрасли теплоснабжения в Челябинской области, являются:

- отсутствие роста спроса на тепло в последние годы на фоне существенного ускорения экономического роста;
- существенный избыток мощностей источников теплоснабжения;
- завышенные оценки тепловых нагрузок потребителей;
- избыточная централизация многих систем теплоснабжения;
- высокий уровень потерь в тепловых сетях, как за счет избыточной централизации, так и за счет обветшания тепловых сетей и роста доли сетей нуждающихся в срочной замене;
- разрегулированность систем теплоснабжения (высокие потери от перетоков, достигающие 30-50%);

- нехватка квалифицированных кадров, особенно на объектах теплоснабжения небольших поселений.

Основными тенденциями развития теплоснабжения на данный момент являются:

- экономическая доступность предоставления услуг по теплоснабжению;
- обеспечение достаточности, бесперебойности, приемлемости качества услуг по теплоснабжению;
- сокращение непроизводительных потерь тепловой энергии, мощности и расходов топлива;
- уменьшение негативного воздействия объектов теплоснабжения на окружающую среду;
- обеспечение управляемости, надежности, безопасности и экономичности теплоснабжения;
- значительное повышение технического уровня систем на основе инновационных высокоэффективных технологий и оборудования.

По мнению органов управления общества, тенденции развития АО «Челябкоммунэнерго» в целом соответствуют общеотраслевым тенденциям.

Отрицательное влияние на объемы реализации продолжает оказывать снижение объемов реализации тепловой энергии по причине перехода абонентов с нормативного потребления на потребление по индивидуальным узлам учета, установке общедомовых приборов учета, перехода на индивидуальное отопление.

Основной причиной неэффективности производства тепловой энергии остается превышение её фактической себестоимости в сравнении с заложенной в установленный тариф по следующим причинам:

- морально и физически устаревшее оборудование приводит к увеличению расходов на энергоносители. В частности в Кыштымском ГО наблюдается рост сверхнормативных потерь на угольных и дизельной котельной по причине устаревшей конструкции котлов, износа насосного оборудования, высокого износа тепловых сетей;

- несоответствие установленной мощности котельных присоединенной нагрузке;
- несанкционированный разбор теплоносителя.

Общество уделяет большое внимание работе с дебиторской задолженностью, процент сбора денежных средств за 2020 год составил 99% от размера начислений за год. Проводится большая претензионная работа.

Основные направления развития АО «Челябкоммунэнерго» на ближайшую перспективу направлены на обеспечение надёжности и безопасности системы теплоснабжения, повышение эффективности работы Общества при осуществлении своей деятельности.

Рост объемов реализации планируется за счет тепловой энергии, произведенных котельными Увельского муниципального района, приобретенных в октябре 2020 года, а также за счет подключения новых потребителей к котельным Копейского городского округа.

Основные задачи акционерного общества на 2021 год:

- обеспечение финансовой устойчивости предприятия;
- обеспечение надежного, бесперебойного и качественного снабжения потребителей тепловой энергией;
- обеспечение уровня оплаты потребителями тепловой энергии не ниже 99,0%;
- обеспечение рационального использования энергоресурсов; нормы расхода газа, электрической энергии и воды не должны превышать уровня, принятого в тарифах, потери в теплосетях;
- гарантировать рост фонда оплаты труда в 2020 году не менее 3,6 % по сравнению с фондом оплаты труда 2020 года.

С 2018 года Общество полностью перешло к долгосрочному тарифному регулированию. По состоянию на 31.12.2020г. у АО «Челябкоммунэнерго» заключено 6 концессионных соглашений в отношении объектов теплоснабжения, на подписании находится концессионное соглашение в отношении объектов теплоснабжения на территории Копейского городского округа. Обществом

защищена в 2018 году инвестиционная программа на 2019-2024 годы в которую также вошли планы по реконструкции собственных котельных АО «Челябкоммунэнерго». Проводятся подготовительные мероприятия для заключения концессионных соглашений в отношении объектов теплоснабжения, расположенных на территории Кыштымского городского округа, Увельского муниципального района. Таким образом, в краткосрочной перспективе Общество планируется осуществить инвестиции в реконструкцию и модернизацию объектов теплоснабжения.

Кроме того, Общество прилагает усилия для обеспечения сбалансированности своей деятельности, особое внимание уделяя мерам по оптимизации издержек и укреплению платежной дисциплины среди потребителей. Обществом проводится ряд мероприятий направленных на снижение издержек.

Также необходимо отметить, что Обществом проводится работа по наращиванию объемов производства тепловой энергии, мониторинг проводимых конкурсов на право аренды котельных и тепловых сетей, конкурсов на заключение концессионных соглашений и пр.

Рассмотрим основные факторы риска, связанные с деятельностью АО «Челябкоммунэнерго»:

1) отраслевые риски:

- эксплуатационные риски, связанные со старением оборудования и износом основных фондов, переизбытком производственных мощностей. В результате влияния данного фактора у Общества растут расходы на содержание и ремонт оборудования, по причине плохого состояния оборудования котельных растут фактические нормы расхода топливно-энергетических ресурсов, что приводит к росту расходов на энергетические ресурсы, рентабельность производств тепловой энергии снижается, снижается чистая прибыль Общества. Вероятность возникновения данного риска –высокая;
- риски, связанные с возможным повышением цен на сырье, услуги, используемые в деятельности по производству тепла. Основной

поставщик при производстве тепловой энергии ООО «НОВАТЭК-Челябинск», поставщик природного газа. Цены на природный газ и передачу его являются регулируемыми, темп роста цен учитывается при установлении тарифа на тепловую энергию. Поэтому риск роста цен на природный газ выше заложенного в тариф минимальный.

Рост цен на уголь и дизельное топливо (нерегулируемый рынок), используемых в качестве основного и резервного вида топлива на котельных, может значительно ухудшить финансовое положение Общества, что приведет к убыткам Общества от производства тепловой энергии.

- риски, связанные с государственным регулированием тарифов на тепловую энергию. При утверждении тарифов, не обеспечивающих достаточное финансирование деятельности предприятия, возможно снижение прибыльности основного вида деятельности производства и реализации тепловой энергии. Учитывая то, рост тарифов сдерживается индексом роста платы для населения можно оценить данный риск как значительный;
- снижение объемов потребления потребителями тепловой энергии (снижение полезного отпуска). В результате снижения полезного отпуска тепловой энергии у предприятия образуются выпадающие доходы, растет среднеотпускной тариф на тепловую энергию.

2) финансовые риски:

- отрицательное влияние на деятельность Общества может оказать рост инфляции, выше заложенного в тарифные решения. При этом основными рисками при росте инфляции являются риск потерь, связанных с потерями в реальной стоимости дебиторской задолженности при существенной отсрочке или задержке платежа и риск увеличения себестоимости работ, услуг из-за увеличения цен на энергоносители, транспортных услуг, заработной платы и т.п.;
- низкая платежная дисциплина потребителей тепловой энергии. В результате нарушений платежной дисциплины потребителями тепловой

энергии у Общества появляется риск нарушения сроков исполнения своих обязательств перед кредиторами. Кроме того, в результате неплатежей потребителей у Общества появляются расходы по востребованию дебиторской задолженности, что также приводит к снижению чистой прибыли Общества. Вероятность данного риска оценивается как высокая.

3) правовые риски:

Вероятность изменений в судебной практике по вопросам, связанным с деятельностью Общества, является незначительной.

Осознавая наличие вышеперечисленных рисков, Общество предпринимает все возможные шаги для минимизации их потенциального влияния на результаты деятельности.

Рассмотрим основные показатели производственно-хозяйственной деятельности АО «Челябкоммунэнерго» в таблице 5.

Выработка тепловой энергии на предприятии за период с 2018 по 2020 годы с каждым годом уменьшается, в 2018 - 671391 Гкал, в 2019 - 636117 Гкал, в 2020 - 305738 Гкал., что сказывается на чистой прибыли, в 2018 году - 710 тыс. рублей, в 2019 - 2509 тыс. рублей, в 2020- 1380 тыс. рублей. В большей степени это зависит от того, что количество обслуживаемых котельных уменьшается, в связи с этим уменьшается и численность рабочих: 637 человек в 2018 году, 581 человек в 2019 году, 462 человека в 2020 году.

С целью установления наименее эффективных направлений учета в части расчетов с поставщиками и подрядчиками необходимо провести ABC – анализ в разрезе групп поставщиков и подрядчиков.

ABC - анализ основан на том маркетинговом принципе (закон Парето), что, как правило, 80 % от общего объема продаж (прибыли) компании достигается за счет не более чем 20 % клиентов и, наоборот, 80 % всех клиентов обеспечивают не более 20 % оборота.

Таблица 5 - Основные показатели производственно-хозяйственной деятельности за 2018-2020 год, тыс. руб.

Наименование	2018	2019	2020	Отклонение 2019-2018		Отклонение 2020-2019	
				Абсолютное (руб.)	Относительное (%)	Абсолютное (руб.)	Относительное (%)
Выработка т/энергии Гкал	671 391	636 117	305 738	-35 274	94,75	-330 379	48,06
Объем реализации от котельных, Гкал	573 688	515 175	257 103	-58 513	89,80	-258 072	49,91
Объем выручки от реализации	791 420	626 161	331 290	-165 259	79,12	-294 871	52,91
в т.ч. по основной деятельности (тепловая энергия, передача тепловой энергии)	615 575	593 902	303 902	-21 673	96,48	-290 031	51,17
Себестоимость работ, услуг	840618	710810	450 257	129 808	84,56	260 553	63,34
в т.ч. по основной деятельности (тепловая энергия, передача тепловой энергии)	610292	667965	341 786	57 673	109,50	326 179	51,17
Валовая прибыль (+), убыток (-)	-49 198	-84 649	-118 967	-35 451	172,10	-34 318	140,50
в т. ч. по основной деятельности	5 283	-74 063	-37 915	-79 346	-1 402,00	36 148	51,19
Чистая прибыль	710	2 509	1 380	1 799	353,40	-129	55,00
Среднесписочная численность работающих, чел.	637	581	462	-56	91,21	-119	79,52

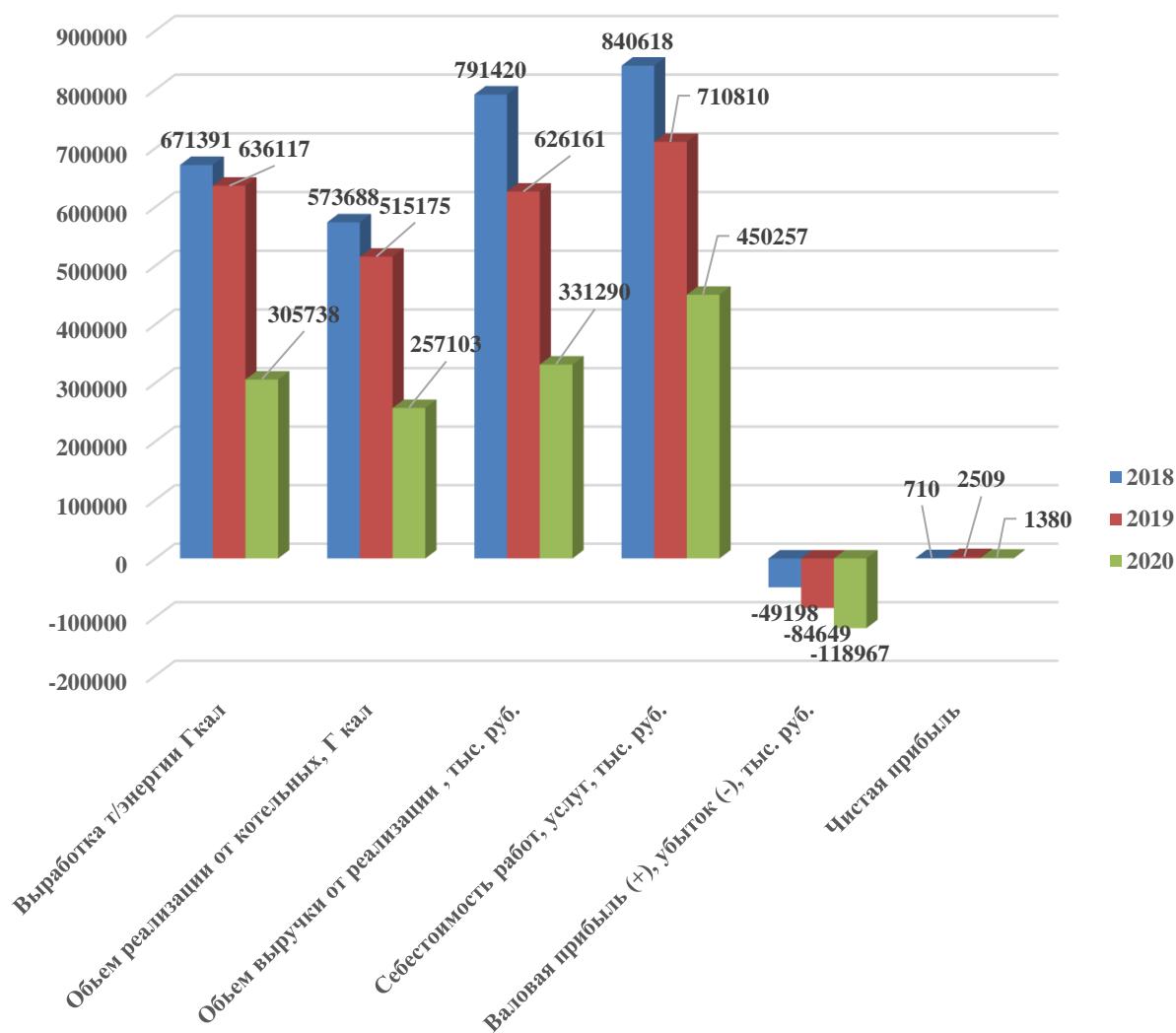


Рисунок 2.2 – Динамика основных показателей производственно-хозяйственной деятельности АО «Челябкомунэнерго» за 2018-2020 год

Метод ABC - анализа заключается в делении поставщиков, клиентов, на 3 категории по степени важности в зависимости от долгосрочного характера взаимоотношений и оборота расчетов с поставщиками и подрядчиками .

- 1 Категория А - 75 % оборота расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- 2 Категория В - 20 % оборота расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- 3 Категория С - 5 % оборота расчетов с поставщиками и подрядчиками .

Согласно метода ABC – анализа каждой группе соответствует определенная работа, с входящими в нее поставщиками и подрядчиками, а именно:

- категория А - наиболее важная для предприятия группа, которая требует постоянного и скрупулезного учета и контроля, так как более интенсивна. Работа с данной группой может оказать существенное влияние на оборот всего предприятия;
- категория В - менее важные для предприятия группа с точки зрения контроля, которая дает, как правило 20 % оборота расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- категория С - малоценная для предприятия группа, экономическое воздействие на которую не должно быть столь решающим, как для категории А, так как влияние на оборот предприятия практически несущественно.

Обобщенные данные о составе и размерах расчетов с поставщиками и подрядчиками, рассчитываемые с применением ABC метода, представлены в таблице 6.

Указанные показатели приведены в разрезе 2018, 2019, 2020 годов. В таблице 6 поставщики и подрядчики сгруппированы в зависимости от продолжительности договорных отношений, а именно: менее 1 года, от 1 года до 2 лет, от 2 лет до 3 лет, от 3 лет до 4 лет, от 4 лет до 5 лет, более 5 лет.

Как видно из данных таблицы 6 по всем группам идет постепенное снижение доли обязательств в сроке по продолжительности договорных отношений от 1 до 2 лет, кроме случая в группе С за 2019 год, когда наблюдалось увеличение. Вместе с этим уменьшается и вся сумма договорных обязательств. В группе А идет снижение доли просроченных обязательств со стороны поставщиков и подрядчиков за период 2018 – 2019 год., но в 2020 году вся сумма договорных обязательств в группе А уже является просроченной.

Таблица 6 – Договорные обязательства АО «Челябкоммунэнерго» по расчетам с поставщиками и подрядчиками , ABC-метод, тыс. руб.

Год	Сумма договорных обязательств поставщиков и подрядчиков							
	Текущая задолженность	Менее 1 года	1-2 года	2-3 года	3-4 года	4 – 5 лет	Более 5 лет	Итого
Группа А								
2018	16 878,15	4 392,15	4 315,14	3 493,94	2 317,10	1 078,37	25 793,31	58 268,15
2019	27 195,13	9 273,05	4 275,49	81,56	141,00	756,52	5094,02	48 816,73
2020	0,00	6 834,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6 834,22
Группа В								
2018	2 297,92	1 108,66	1 294,04	813,51	373,15	694,39	8891,35	15 473,02
2019	2 144,33	922,99	443,99	518,77	1017,92	392,37	7 080,47	12 520,84
2020	12,23	26,27	12,23	0,00	0,00	0,00	1 778,23	1 828,97
Группа С								
2018	108,50	359,23	165,02	79,43	117,63	186,61	2 457,31	3 473,72
2019	620,75	447,15	84,72	100,90	81,07	30,60	1 906,70	3 271,90
2020	0,05	6,24	0,00	0,08	0,43	0,00	467,06	473,85

Таким образом, самой «рисковой» категорией поставщиков и подрядчиков для АО «Челябкоммунэнерго» являются поставщики и подрядчики с договорными отношениями менее года, так у них высок риск неисполнения условия поставки и выполнения подрядных работ, и в тоже время они оказывают существенное влияние на эффективную и бесперебойную работу Общества.

2.2 Особенности бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго»

Бухгалтерский учет в АО «Челябкоммунэнерго» ведется бухгалтерией как отдельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

Общество отражает в финансовой отчетности отдельные ее показатели, раскрывающие данные основных показателей отчетности, если первые являются существенными для принятия экономических решений заинтересованными пользователями.

За организацию бухгалтерского учета на предприятии АО «Челябкоммунэнерго», соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель предприятия. Принятая предприятием учетная политика утверждена приказом директора, в котором закреплено, что ответственным лицом за организацию и состояние бухгалтерского учета является главный бухгалтер.

Также в учетной политике АО «Челябкоммунэнерго» утверждены следующие положения в отношении организации бухгалтерского учета имущества и обязательств:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

АО «Челябкоммунэнерго», согласно Приказу об учетной политике, применяет журнально-ордерную форму счетоводства с использованием таких бухгалтерских регистров как оборотно-сальдовые ведомости бухгалтерского учёта и карточки счетов.

Первичными документами при расчетах с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками являются: договор купли-продажи, накладная, счет-фактура.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками на предприятии АО «Челябкоммунэнерго» осуществляются по безналичному расчету.

Для автоматизации бухгалтерского и налогового учета на предприятии АО «Челябкоммунэнерго» используется программа «1С- Бухгалтерия 8.0» (редакция 3.0).

В ходе анализа особенностей и технических возможностей программного комплекса по бухгалтерскому и налоговому учету, используемому АО «Челябкоммунэнерго», установлены следующие основные возможности программы в части учета расчетов с поставщиками и подрядчиками:

- выписка счета в произвольной последовательности, счета-фактуры, расходной накладной;
- справочники реквизитов организаций, товаров;
- счета-фактуры на товары и услуги, на аванс;

- один счет-фактура на товары с разными НДС;
- автоматическая корректировка (сторнирование) авансов;
- формирование журналов учета счетов-фактур;
- выписка нескольких вторичных документов, с автоматическим распределением количества товаров или услуг, на основе одного первичного;
- ускоренная сортировка, формирование книг по принципу отчетного документа;
- буквенно-цифровые номера документов.

В целях юридической правомерности взаимоотношений АО «Челябкоммунэнерго» с каждым поставщиком заключает договор поставки, а цена на поставку товарно-материальных ценностей согласовывается отдельно дополнительными соглашениями каждый месяц.

К договору поставки прилагается спецификация. Спецификация содержит подробную информацию о поставляемом товаре. Это наименование товара, его количество, единица измерения, стоимость, а также иные характеристики товара. На основе спецификации поставщик определяет, какой товар и в каком количестве должен быть поставлен. В спецификации также может быть указана стоимость товара. Подписывается двумя сторонами и является неотъемлемой частью договора поставки.

По результатам исполнения условий договора оформляется приемка услуг – подписанием акта об оказании услуг, который оформляется как по окончании исполнения всего договора, так и на любом другом этапе его исполнения. При исполнении договоров на поставку товарно-материальных ценностей поставщик в адрес АО «Челябкоммунэнерго» выписывает счет-фактуру или универсальный передаточный акт (УПД), а также товарно-транспортную накладную. Как правило в договорах с поставщиками АО «Челябкоммунэнерго» устанавливает положение о доставке товара силами поставщика.

Для обобщения информации обо всех видах расчетов с поставщиками в АО «Челябкоммунэнерго» используется синтетический счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Стандартные корреспонденции счетов бухгалтерского учета по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками, которые применяются в АО «Челябкоммунэнерго», представлены в таблице 7.

Таблица 7 – Отражение в бухгалтерском учете АО «Челябкоммунэнерго» основных корреспонденций по расчетам с поставщиками и подрядчиками

Содержание факта хозяйственной жизни	Документ-основание хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Приняты к оплате счета поставщиков за приобретаемые основные средства	УПД, Акт приема-передачи	08.04	60.01
Учтена стоимость услуг подрядчиков по строительству основных средств	УПД, счет-фактура, Акт	08.04	60.01
Приняты к оплате счета поставщиков за приобретаемые товары	УПД, счет-фактура, ТТН	25	60.01
Приняты к оплате счета подрядчиков на стоимость консультационных услуг	УПД, счет-фактура, Акт	26	60.01
Приняты к оплате счета подрядчиков на стоимость выполненных работ, связанных с прочими видами деятельности организации	УПД, счет-фактура, КС-2, КС-3	91.02	60.01
Учен НДС по приобретенным товарам	УПД, счет-фактура	19.03	60.01

Погашение задолженности перед поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго» отражается следующими записями (таблица 8).

Таблица 8 – Основные корреспонденции счетов по погашению задолженности перед поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго»

Содержание факта хозяйственной жизни	Документ-основание хозяйственной жизни	Корреспонденция	
		Дебет	Кредит
Оплачено поставщикам наличными из кассы организации	Расходный кассовый ордер	60.01	50
Перечислено поставщикам с расчетного счета организации	Платежное поручение	60.01	51
Отражено исполнение обязательства перед поставщиком зачетом встречных требований	Акт о проведении взаимозачета	60.01	62.01

Рассмотрим отражение на счетах бухгалтерского учета операций с поставщиками на примере одной сделки АО «Челябкоммунэнерго» с ООО «ИНТЕРПРОМ». 02 ноября 2020 г. АО «Челябкоммунэнерго» заключает договор поставки продукции с ООО «ИНТЕРПРОМ» на поставку вала к насосу, где оплата по договору производится в течение 14 дней с момента ее отгрузки со склада Поставщика. ООО «ИНТЕРПРОМ» выставило счет на оплату № РП - 0006730 от 11.11.2020 на сумму 126 812 руб., в том числе НДС 20% (126 812 руб. 00 коп. : 120 х 20) 21 135,33 руб. По накладной № РП-0007207 от 10.12.2020 отгружает товар и выставляет счет-фактуру № 8440 от 10.12.2020.

14 декабря 2020 года АО «Челябкоммунэнерго» перечисляет с расчетного счета платежным поручение № 691 на расчетный счет ООО «ИНТЕРПРОМ» 126 812 руб. 00 коп..

Счета-фактуры составляются в адрес АО «Челябкоммунэнерго» при совершении всех операций, признаваемых объектами налогообложения. Учет по счетам - фактурам ведется по мере их поступления от поставщиков.

Реестры учета полученных и выставленных счетов-фактур распечатываются, пронумеровываются, прошнуровываются.

Таблица 9 - Система операций связанных с расчетом по приобретению товаров

Содержание операции	Бухгалтерская запись		Сумма
	Дебет	Кредит	
Товар принят к учету	41.01 «Товар»	60.01 «Расчеты с поставщиками покупателями»	105676,67
НДС по приобретенным ценностям	19.03 «НДС по приобретенным МПЗ»	60.01 «Расчеты с поставщиками покупателями»	21135,33
Перечислено поставщику за полученный товар	60.01 «Расчеты с поставщиками покупателями»	51 «Расчетный счет»	126812,00
Зачет НДС по приобретенным ценностям	68.02 «НДС»	19.03 «НДС по приобретенным МПЗ»	21135,33

АО «Челябкоммунэнерго» в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету (возмещению) в установленном порядке, ведет книгу покупок, предназначенную для регистрации счетов-фактур, выставленных продавцами в соответствии Правилами заполнения счета-фактуры и ведения книги покупок и продаж, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137.

При частичной оплате оприходованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) регистрация счета-фактуры в книге покупок производится на каждую сумму, перечисленную продавцу в порядке частичной оплаты, с указанием реквизитов счета-фактуры по приобретенным товарам (выполненным работам, оказанным услугам) и пометкой у каждой суммы «частичная оплата».

Книга покупок в АО «Челябкоммунэнерго» ведется в электронном виде и представляется ежеквартально в налоговые органы в виде раздела налоговой декларации по НДС по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота.

Иногда в практике АО «Челябкоммунэнерго» случается, что поставщик является одновременно покупателем услуг данного Общества. В таком случае производится взаимозачет задолженностей.

Так в сентябре 2020 года АО «Челябкоммунэнерго» оказало услуги по оптовой поставке теплового оборудования для ООО «СтройГлав» на сумму 42080000 руб. (в том числе НДС – 6419000 руб.) по договору №1102. Себестоимость работ составила 23 000 000 руб.

А в октябре 2020 года АО «Челябкоммунэнерго» по договору №1113 приобрело у ООО «СтройГлав» газовое оборудование стоимостью 42 080 000 руб. (в том числе НДС – 6 419 000 руб.). К этому моменту оплата от ООО «СтройГлав» не поступила. АО «Челябкоммунэнерго» предложила ООО «СтройГлав» произвести зачет встречных однородных требований. Организации составили акт сверки взаиморасчетов, и АО «Челябкоммунэнерго» направило в адрес ООО «СтройГлав» заявление о проведении взаимозачета. ООО «СтройГлав» подтвердило получение заявления. В бухгалтерском учете АО «Челябкоммунэнерго» были произведены записями, показанными в таблице 10.

Таблица 10 – Отражение в бухгалтерском учете АО «Челябкоммунэнерго» расчетов с поставщиками с проведением взаимозачета задолженности

Дата	Основание для факта хозяйственной жизни	Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, руб.	Корреспонденции счетов	
				Дебет	Кредит
13.09.2020	Договор №1102, Счет-фактура №136	Отражена выручка от оказания услуг и задолженность ООО «СтройГлав»	42080000	62	90-1

В бухгалтерском учете АО «Челябкоммунэнерго» на счете 60 учитываются расчеты по авансам, выданным под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ. Для этого к счету 60 открыт отдельный субсчет 60.02. «Расчеты по авансам выданным». Аналитический учет по данному субсчету ведется по каждому дебитору в отдельности.

2.3 Совершенствование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в АО «Челябкоммунэнерго»

В ходе анализа системы процесса осуществления аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» АО «Челябкоммунэнерго» было выявлено, что учет ведется по всем поставщикам и подрядчикам в хронологическом порядке в разрезе договоров, либо других данных, определяющих предмет формирования задолженности. В аналитическом учете АО «Челябкоммунэнерго» отсутствуют данные по срокам выполнения работ и оплаты счетов. Такой учет затрудняет работу бухгалтера, поскольку в такой ситуации достаточно сложно сразу оценить величину задолженности перед поставщиками за товары и перед подрядчиками за оказанные услуги (выполненные работы), вовремя определить срок оплаты.

На предприятии используются формы учетных регистров, приведенные в компьютерной программе «1:С Бухгалтерия 8.0 (редакция 3,0), но их бывает недостаточно для качественной и оперативной обработки данных.

В целях повышения эффективности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго» можно рекомендовать организовать систему аналитического учета кредиторской задолженности перед поставщиками по срокам, предполагаемых условий оплаты, а именно открыть к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дополнительные субсчета по срокам предполагаемой оплаты: «До 1 месяца»; «От 1 до 3 месяцев»; «От 3 до 6 месяцев»; «От 6 до 9 месяцев»; «От 9 до 12 месяцев»; «Более 1 года». Также использовать дополнительный аналитический регистр бухгалтерского учета, представленный в таблице 11.

Аналогично заполняются данные по другим поставщикам.

Таблица 11 - Аналитический регистр бухгалтерского учета

Наименование контрагента	№ договора и дата заключения	Сумма задолженности по срокам оплаты, тыс. руб.					
		До 1. мес.	От 1 мес. до 3 мес.	От 3 мес. до 6 мес.	От 6 мес. до 9мес.	От 9мес. до 12 мес.	Более 1 года
ООО Энерготехснаб	№21/с от 09.01.20.	1708					

Данные рекомендации позволят АО «Челябкоммунэнерго» сделать учет расчетов с поставщиками и подрядчиками более прозрачным, наладить и систематизировать систему расчетов.

АО «Челябкоммунэнерго» является плательщиком налога на добавленную стоимость и приобретает товары работы и услуги от поставщиков и подрядчиков с суммой НДС, в силу применения контрагентами общей системы налогообложения.

С применение вычетов в соответствии со ст. 172 НК РФ у АО «Челябкоммунэнерго» возникает риск квалификации сделки с поставщиками со стороны налоговых органов как необоснованная налоговая выгода.

Необоснованная налоговая выгода - это уменьшение налога (его зачет, возврат) в ситуации, когда формально право у налогоплательщика на это есть, но из-за совокупности рисков и недостатков в деятельности контрагента и сделки с ним налоговый орган может отказать в уменьшении и предъявить претензии.

Если по сделке искажен налоговый и (или) бухгалтерский учет и отражены нереальные хозяйственные операции, которые фактически не осуществлялись, уменьшить налог в любом случае нельзя (п. 1 ст. 54.1 НК РФ).

Налоговый риск может возникать, если применяются пониженные налоговые ставки, налоговые льготы, освобождение от налогообложения, применяются выгодные условия международных договоров и происходит дробление бизнеса для применения спецрежимов. В этих ситуациях налоговый орган будет оценивать, не созданы ли искусственно условия для их применения, чтобы уменьшить налоги.

Если искажений нет, то налог уменьшить можно. Для этого нужно, чтобы были выполнены одновременно следующие условия (п. 2 ст. 54.1 НК РФ):

- уменьшение налога не является основной целью сделки;
- обязательство исполнено непосредственно контрагентом по договору или лицом, которому оно передано в силу закона или договора.

Если налоговый орган установит, что хотя бы одно из условий не соблюдено или что налог не уплачен умышленно, то доначислит налог в полном объеме. В этом, по мнению Минфина России, отличие положений ст. 54.1 НК РФ от практики, сформированной на основе Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 (далее Постановление № 53), которая допускала определение налоговых обязательств при злоупотреблениях расчетным путем.

Эти положения не устанавливают различий в отношении обязательств по конкретным налогам и распространяются также на плательщиков сборов, страховых взносов и налоговых агентов (п. 4 ст. 54.1 НК РФ).

Как указал Конституционный Суд РФ, объем прав и обязанностей налогоплательщика остался прежним; введение данной статьи только конкретизировало механизм налогового контроля, указав на обстоятельства и условия, которые налоговым органам нужно принимать во внимание при рассмотрении вопроса о законности действий налогоплательщика.

Доказывать необоснованность налоговой выгоды должен налоговый орган (п. 5 ст. 82 НК РФ).

В законе не закреплено, какие критерии и обстоятельства должна учитывать инспекция в ходе выяснения того, было ли целью сделки получение налога из бюджета. Вместе с тем часть из них приведена в рекомендациях по применению положений ст. 54.1 НК РФ.

Так, при оспаривании цели делового характера налоговый орган будет доказывать, что сделка не имеет разумной хозяйственной необходимости или является частью схемы, главная цель которой - уменьшить налоги.

Если налоговый орган решит доказать, что сделка исполнена не тем контрагентом, который заявлен в документах, ему нужно доказать ее исполнение

другим лицом либо самим налогоплательщиком. Для этого будет применяться весь спектр проверочных мероприятий: осмотр территории, допросы свидетелей, истребование документов, анализ хозяйственной деятельности, исследование пропускного режима и пр..

Если инспекция признает налоговую выгоду необоснованной, она откажет в вычете и возмещении НДС из бюджета, признании расходов для целей налога на прибыль, применении льготы, пониженной налоговой ставки и т.п.

При оценке налоговой выгоды по НДС инспекция проверяет, не было ли главной целью сделки зачет НДС или вернуть его из бюджета (п. п. 1, 2 ст. 54.1 НК РФ).

Во-первых, инспекция проверит добросовестность организации как налогоплательщика. Например, давно ли создана организация, не связана ли организация с контрагентом, а также другие подозрительные обстоятельства.

Во-вторых, проверит, нет ли недостатков у контрагента: зарегистрирован ли контрагент в ЕГРЮЛ, не массовый ли у него адрес регистрации, реален ли учредитель и руководитель, то есть не имеются ли признаки «номинальности» руководства и учредительства.

Также налоговая инспекция проверит всю совокупность взаимоотношений между организацией и контрагентом: преследовала ли сделка деловую цель и (или) не является ли она частью схемы, направленной на незаконный зачет или возврат НДС из бюджета.

Поставщик признается недобросовестным, если совокупность обстоятельств по сделке указывает, что его главной целью являлось получение налога из бюджета, а не дохода от реальной деятельности. В такой ситуации налоговый орган откажет в зачете, возврате налога, учете расходов, вычете по НДС, применении льготы и т.д. Другими словами, он признает налоговую выгоду необоснованной.

Основные обстоятельства, по которым налоговый орган может признать поставщика недобросовестным при анализе его деятельности указаны в п. 6 Постановления № 53, а именно:

- создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции;

- взаимозависимость участников сделок;
- неритмичные или разовые операции;
- расчеты через один банк;
- транзитные платежи или расчеты по цепочке;
- деятельность через посредников;
- дробление бизнеса между несколькими лицами, применяющими спецрежимы;
- манипулирование ценами по сделкам с взаимозависимым лицом. С этой целью налогоплательщик может реализовывать товары аффилированному лицу, применяющему УСН, по заниженной стоимости;
- многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня.

При анализе налоговой выгоды часто инспекция учитывает и недостатки контрагентов, а именно:

- отсутствие регистрации в ЕГРЮЛ;
- «массовый» учредитель (участник), руководитель контрагента;
- наличие адреса массовой регистрации;
- отсутствие расходов, характерных для ведения деятельности;
- отсутствие персонала;
- отсутствие основных средств;
- отсутствие складских помещений;
- отсутствие транспортных средств;
- отсутствие производственных активов.

Приведенный перечень обстоятельств не является исчерпывающим. Оценка налоговой выгоды в каждом случае будет зависеть от всех возможных аспектов деятельности компании и ее контрагентов, должностных лиц, а также от способа оформления документооборота.

С помощью перечисленных обстоятельств можно оценить, насколько велик риск получения претензий от налоговых органов и следует ли заключать сделку с контрагентом.

Зачастую налоговые органы стараются в первую очередь построить всю схему взаимодействий налогоплательщика с его контрагентами и установить роль каждого лица в ней. Оспаривая решение налогового органа, компании придется не только представить аргументы по конкретным обстоятельствам, но и доказать, что построенная инспекцией схема ошибочна и (или) не свидетельствует о стремлении уменьшить налог в качестве главной цели по сделке.

Обязанность проверять контрагента в налоговом законодательстве не установлена. Тем не менее с учетом ст. 54.1 НК РФ и рекомендаций по применению положений ст. 54.1 НК РФ проявление должной осмотрительности важно, и не столько для того, чтобы доказать сам факт проверки контрагента.

Цель проверки - убедиться, что контрагент является добросовестной организацией, которая ведет реальную деятельность, и с ним можно заключить договор без рисков негативных налоговых последствий.

Чтобы проявить должную осмотрительность, нужно проверить контрагента. Вы проверяете его так же, как это будет делать налоговый орган.

Налоговые органы уделяют особое внимание реальности выполнения сделки контрагентом - оценивают, мог ли он совершить операцию с учетом имеющихся у него ресурсов. Поэтому в первую очередь перед заключением договора необходимо проверять ресурсные возможности поставщика.

В ходе анализа поставщиков АО «Челябкоммунэнерго» установлено, что в 2020 году данное Общество приобретало товары у ООО «РИКС», которое является поставщиком с договорными отношениям со сроком менее 1 года.

По данным ABC-анализа поставщиков и подрядчиков АО «Челябкоммунэнерго» именно данная группа может оказать самое существенное негативные влияние на работы Общества.

Проведем проверку данного поставщика с позиции «добросовестности» и проявления должной осмотрительности.

ООО «РИКС» состоит на учете в Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы № 23 по Челябинской области.

Данная организация применяет общую систему налогообложения.

Основным видом деятельности данного налогоплательщика является: Деятельность вспомогательная прочая, связанная с торговлей. ООО «РИКС» применяет общий режим налогообложения.

Согласно данным размещенным в открытом доступе на интернет-сервисе ФНС России «ПРОЗРАЧНЫЙ БИЗНЕС» имущество, земельные участки, транспортные средства, ККТ, обособленные подразделения у данной организации отсутствуют.

Согласно заключенного договора б/н от 03.07.2020 года, АО «Челябкоммунэнерго» выступает в качестве Покупателя, а ООО «РИКС» выступает в качестве Поставщика.

В соответствии с пп. 1.1 данного договора Поставщик обязуется предать в собственность ТМЦ и относящиеся к ним документы в собственность Покупателя, а Покупатель обязуется принять товар и оплатить его на условиях настоящего договора.

Пп. 2.2 договора б/н от 03.07.2020 года установлено, что поставка товара производится Поставщиком по заявке Покупателя по указанному Покупателем адресу до конца месяца, в котором произведена оплата счета Покупателем в количестве и ассортименте, указанном в счете.

Приемка товара от поставщика на основании пп. 2.4 оформляется подписанием счета-фактуры и товарной накладной на переданный товар.

Согласно пп. 4.2 договора б/н от 03.07.2020 оплата производится Покупателем денежными средствами, в российских рублях, путем перечисления денежных сумм на расчетные счета поставщика не позднее срока, указанного в счете на поставленный товар. В случае, если Покупатель осуществил выборку товара на сумму, меньшую той, которую он заранее перечислил на расчетный счет Поставщика, оставшаяся сумма может быть использована Покупателем при покупке следующей партией товара. В случае, если Покупатель осуществил выборку товара на денежную сумму, превышающую перечисленную им на расчетный счет Поставщика, то денежная сумма за неоплаченный товар вносится покупателем на расчетный счет поставщика не позднее чем 10 дней с момента поставки данного товара Покупателю (пп. 4.5 договора б/н от 03.07.2020 года).

«В случае просрочки погашения образовавшейся задолженности в порядке предусмотренном пп. 4.5 и 4.6 настоящего договора задолженности Покупатель уплачивает поставщику пени в размере 0,1 % от просроченной суммы за каждый день просрочки» (пп. 7.2 договора б/н от 03.07.2020 года).

В соответствии с п. 8 договора б/н от 03.07.2020 года установлен порядок разрешения споров, согласно которого стороны принимают необходимые меры к тому, чтобы спорные вопросы и разногласия, возникающие при исполнении и расторжении настоящего договора, были урегулированы путем переговоров. В случае, если Стороны не достигнут соглашения по спорным вопросам путем переговоров, то спор может быть разрешен в судебном порядке (пп. 8.2. договора б/н от 03.07.2020 года).

Согласно Акту сверки взаиморасчетов между АО «Челябкоммунэнерго» и ООО «РИКС» и гарантийного письма о признании сформированной задолженности в размере 34 600 700 руб. и обязанности погасить возникшую задолженность до 01.06.2021 года, установлено, что не учтены пункты с указанием суммы пеней начисленных в соответствии с пп. 7.2 договора б/н от 03.07.2020 года.

Согласно УПД, выставленным ООО «РИКС» в течении 4 квартала 2020 года в адрес АО «Челябкоммунэнерго» поставило товарно-материальные ценности указанные в таблице 12.

Расчет итоговой стоимости товара с НДС (столбец 9 данной таблицы) произведен в соответствии со ст. 154, 164, 166 и 169 НК РФ, а также в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Таким образом, в ходе документального анализа УПД в части указанной стоимости товара с НДС приобретаемого АО «Челябкоммунэнерго» у ООО «РИКС» выявлены факты нарушений правил заполнения УПД (счетов-фактур) установленных п.3 Постановления Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137.

Таблица 12 – Сводные данные по поставке товарно-материальных ценностей ООО «РИКС» в адрес АО «Челябкоммунэнерго», руб.

СФ		Наименование товара	единица измерения	количество товара	стоимость товара за единицу	Стоимость товара без НДС	Стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС по УПД, выставленным ООО «РИКС»
№	Дата								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
497	06.10.2020	клапан	шт	25	40 833,33	204 166,65	1 224 999,90	2 334 999,90	2 335 000,00
		Щит металлический	шт	2	462 500	185 000	1 110 000,00		
503	08.10.2020	клапан	шт	10	40 833,33	81 666,66	489 999,96	1 089 975,96	1 090 000,00
		прокладка	шт	6000	45,83	54 996,00	329 976,00		
		Масло SAE10W40	л	600	375,00	45 000,00	270 000,00		
507	10.10.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	1 311 999,97	1 312 000,00
		Масло SAE10W40	л	800	375,00	60 000,00	360 000,00		
		КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00		
511	13.10.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	391 999,97	392 000,00
516	16.10.2020	клапан	шт	16	40 833,33	130 666,66	783 999,94	1 748 375,62	1 748 400,00
		Масло SAE10W40	л	1400	375,00	105 000,00	630 000,00		
		прокладка	шт	6080	45,83	55 729,28	334 375,68		
520	18.10.2020	КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00	560 000,00	560 000,00
526	20.10.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	571 999,97	572 000,00
		Масло SAE10W40	л	400	375	30 000,00	180 000,00		

Продолжение таблицы 12

СФ		Наименование товара	единица измерения	количество товара	стоимость товара за единицу	Стоимость товара без НДС	Стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС по УПД, выставленн ым ООО «РИКС»
№	Дата								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		Масло SAE10W40	л	400	375,00	30 000,00	180 000,00		
529	22.10.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	571 999,97	572 000,00
		Масло SAE10W40	л	400	375,00	30 000,00	180 000,00		
532	24.10.2020	клапан	шт	10	40 833,33	81 666,66	489 999,96	489 999,96	490 000,00
534	26.10.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	392 000,00	392 000,00
536	28.10.2020	прокладка	шт	80	45,83	733,28	4 399,68	184 399,68	184 400,00
		Масло SAE10W40	л	400	375,00	30 000,00	180 000,00		
543	30.10.2020	Щит металлический	шт	1	462 500,00	92 500,00	555 000,00	555 000,00	555 000,00
545	31.10.2020	клапан	шт	14	40 833,33	114 333,32	685 999,94	1 245 999,95	1 246 000,00
		КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00		
560	09.11.2020	клапан	шт	20	40 833,33	163 333,32	979 999,92	4 210 584,24	4 210 600,00
		прокладка	шт	3920	45,83	35 930,72	215 584,32		
		Масло SAE10W40	л	3000	375,00	225 000,00	1 350 000,00		
		Щит металлический	шт	3	462 500,00	277 500,00	1 665 000,00		

Продолжение таблицы 12

СФ		Наименование товара	единица измерения	количество товара	стоимость товара за единицу	Стоимость товара без НДС	Стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС по УПД, выставленн ым ООО «РИКС»
№	Дата								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		прокладка	шт	3920	45,83	35 930,72	215 584,32		
		Масло SAE10W40	л	3000	375,00	225 000,00	1 350 000,00		
		Щит металлический	шт	3	462 500,00	277 500,00	1 665 000,00		
562	11.11.2020	клапан	шт	30	40 833,33	244 999,98	1 469 999,90	2 593 791,24	2 593 800,00
		прокладка	шт	2160	45,83	19 798,56	118 791,36		
		Масло SAE10W40	л	1000	375,00	75 000,00	450 000,00		
		Щит металлический	шт	1	462 500,00	92 500,00	555 000,00		
566	13.11.2020	клапан	шт	16	40 833,33	130 666,66	783 999,94	783 999,94	784 000,00
569	15.11.2020	КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00	560 000,00	560 000,00
571	17.11.2020	клапан	шт	16	40 833,33	130 666,66	783 999,94	783 999,94	784 000,00
573	18.11.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	391 999,97	392 000,00
		КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00		

Продолжение таблицы 12

СФ		Наименование товара	единица измерения	количество товара	стоимость товара за единицу	Стоимость товара без НДС	Стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС по УПД, выставленн ым ООО «РИКС»
№	Дата								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
578	23.11.2020	клапан	шт	18	40 833,33	146 999,99	881 999,93	1 406 987,93	1 407 000,00
		прокладка	л	3000	45,83	27 498,00	164 988,00		
		Масло SAE10W40	л	800	375,00	60 000,00	360 000,00		
582	25.11.2020	Масло SAE10W40	л	400	375,00	30 000,00	180 000,00	180 000,00	180 000,00
584	27.11.2020	Масло SAE10W40	л	1350	375,00	101 250,00	607 500,00	607 500,00	607 500,00
586	29.11.2020	клапан	шт	10	40 833,33	81 666,66	489 999,96	737 499,96	737 500,00
		Масло SAE10W40	л	550	375,00	41 250,00	247 500,00		
589	30.11.2020	клапан	шт	8	40 833,33	65 333,33	391 999,97	391 999,97	392 000,00
592	01.12.2020	Щит металлический	шт	1	462 500,00	92 500,00	555 000,00	555 000,00	555 000,00
594	04.12.2020	Масло SAE10W40	л	1350	375,00	101 250,00	607 500,00	607 500,00	607 500,00
596	05.12.2020	Щит металлический	шт	1	462 500,00	92 500,00	555 000,00	555 000,00	555 000,00
598	08.12.2020	клапан	шт	6	40 833,33	49 000,00	293 999,98	1 213 999,98	1 214 000,00
		Масло SAE10W40	л	800	375,00	60 000,00	360 000,00		
		КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00		

Окончание таблицы 12

СФ		Наименование товара	единица измерения	количество товара	стоимость товара за единицу	Стоимость товара без НДС	Стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС	Итоговая стоимость товара с НДС по УПД, выставленн ым ООО «РИКС»
№	Дата								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
605	11.12.2020	КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00	560 000,00	560 000,00
608	14.12.2020	клапан	шт	6	40 833,33	49 000,00	293 999,98	653 999,98	654 000,00
		Масло SAE10W40	л	800	375,00	60 000,00	360 000,00		
609	15.12.2020	Масло SAE10W40	л	800	375,00	60 000,00	360 000,00	360 000,00	360 000,00
611	17.12.2020	клапан	шт	10	40 833,33	81 666,66	489 999,96	1 409 999,96	1 410 000,00
		Масло SAE10W40	л	800	375,00	60 000,00	360 000,00		
		КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00		
616	22.12.2020	клапан	шт	10	40 833,33	81 666,66	489 999,96	1 609 999,97	1 610 000,00
		КРАН	шт	2	466 666,67	186 666,67	1 120 000,00		
619	24.12.2020	клапан	шт	12	40 833,33	97 999,99	587 999,95	587 999,95	588 000,00
621	26.12.2020	Масло SAE10W40	л	500	375,00	37 500,00	225 000,00	225 000,00	225 000,00
622	28.12.2020	клапан	шт	10	40 833,33	81 666,66	489 999,96	489 999,96	490 000,00
625	29.12.2020	КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00	560 000,00	560 000,00
626	31.12.2020	Щит металлический	шт	1	462 500,00	92 500,00	555 000,00	1 115 000,00	1 115 000,00
		КРАН	шт	1	466 666,67	93 333,33	560 000,00		

В целом в ходе анализа документов и деятельности и показателей поставщика, в отношении сделки между АО «Челябкоммунэнерго» и ООО «РИКС» установлено следующее:

- в Интернете в отношении ООО «РИКС» на различных информационных сайтах имеются лишь сведения из ЕГРЮЛ общего характера (ИНН, адрес, руководитель, вид деятельности). Собственного сайта в сети Интернет организация не имеет, информация рекламного характера на электронных досках объявлений, в каталогах организаций и бизнес/справочниках не найдена. Государственные и муниципальные контракты общество не заключало, деятельность не лицензировалась. Отсутствуют упоминания, отзывы в сети Интернет, что указывает на отсутствие ведения реальной финансово-хозяйственной деятельности ООО «РИКС»;
- организация ООО «РИКС» создана непосредственно перед началом взаимоотношений с АО «Челябкоммунэнерго», следовательно не обладала должной деловой репутацией, позволяющей характеризовать ее как добросовестного и надежного контрагента;
- заявленный основной вид деятельности не соответствует деятельности, которую, согласно договору и УПД осуществляет ООО «РИКС» в адрес АО «Челябкоммунэнерго»;
- отсутствие у ООО «РИКС» транспортных средств, ресурсов, необходимых для исполнения договора с АО «Челябкоммунэнерго», товары не могли быть поставлены силами данного поставщика.

Исходя из вышесказанного налоговым органом может быть сделан вывод о том, что данные обстоятельства указывают на фактическое введение организацией АО «Челябкоммунэнерго» в цепочку поставщиков товарно-материальных ценностей ООО «РИКС», с целью завышения вычетов по НДС путем создания формального документооборота.

При доказанной необоснованной выгоде к АО «Челябкоммунэнерго» могут

быть применены следующие санкции со стороны налоговых органов:

- доначисление налога, пеней, взыскание штрафа за неуплату налога по ст. 122 НК РФ. Сумма штрафа составляет 20% от размера недоимки, а при установлении умысла в действиях налогоплательщика - 40%. Налоговые органы уделяют особое внимание именно установлению умышленных действий, чтобы оштрафовать компанию на 40%;
- административный штраф за непредставление сведений, необходимых для налогового контроля, а также за грубое нарушение бухгалтерского учета (отчетности) (ст. ст. 15.6, 15.11 КоАП РФ);
- привлечение к уголовной ответственности, если размер недоимки существенный (ст. ст. 198, 199, 199.1 УК РФ).

В целях повышения эффективности процесса бухгалтерского учета и недопущения возможных последствий в виде штрафных санкций и доначисления налога на добавленную стоимость при заключении договоров с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго» можно рекомендовать проводить регулярный мониторинг поставщиков с позиции добросовестного контрагента для целей налогообложения.

Чтобы проверить добросовестность контрагента, АО «Челябкоммунэнерго» нужно собрать как можно больше информации о его деятельности и сделать вывод, стоит ли с ним сотрудничать. Для этого необходимо выполнить следующие действия:

1. Проверить сведения о контрагенте и его руководителе (иных должностных лицах) на официальном сайте ФНС России через электронный сервис «ПРОЗРАЧНЫЙ БИЗНЕС». Он позволяет проверить, в частности:
 - является ли контрагент официально зарегистрированным юридическим лицом или ИП;
 - нет ли сведений о руководителе (ином должностном лице) контрагента в реестре дисквалифицированных лиц, лишенных права занимать

определенные должности и участвовать в управлении организациями (ст. 3.11 КоАП РФ);

- не совпадает ли адрес контрагента с одним из адресов массовой регистрации.

Кроме того, следует проверить, не входит ли контрагент в число должников, которые не погасили долги, взысканные по суду. Это можно сделать через Банк данных исполнительных производств.

Все полученные сведения следует сохранить с указанием даты их получения, например, в виде распечаток с сайта.

2. Запросить у контрагента документы (копии документов), подтверждающие:

- право осуществлять определенные виды деятельности. Например, такими документами могут быть лицензии;
- полномочия должностных лиц, которые подписывают договоры, первичные учетные документы, счета-фактуры. Например, их подтверждает приказ или доверенность от имени организации.

Важно проверять полномочия не только на момент заключения сделки, но и на дату подписания документов, подтверждающих его исполнение;

3. Проанализировать сведения о контрагенте, доступные в сети Интернет и СМИ. Рекомендуем изучить сайт контрагента, рекламные объявления, отзывы покупателей, чтобы убедиться в наличии у него ресурсов для исполнения договора (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированных специалистов). Сохранить распечатки с сайтов, переписку с контрагентом и другие результаты исследований. Эти документы помогут доказать реальность заключенной сделки с поставщиками.

Перечень действий, которые могут подтвердить должную осмотрительность, не является исчерпывающим. Чем больше документов АО «Челябкоммунэнерго» сможет представить для подтверждения своей осмотрительности, тем больше вероятность того, что уменьшение налоговой базы (налога) признают

правомерным.

Рекомендуем разработать перечень действий и контрольный лист (таблица 13) по проверке потенциальных контрагентов и закрепить его во внутренних документах АО «Челябкоммунэнерго». Это позволит оптимизировать данный процесс, а также снизит риск заключения сделки с недобросовестными поставщиками и возникновения претензий со стороны налоговых органов.

Таблица 13 – Контрольный лист по проверке добросовестности поставщика

Признаки добросовестности контрагента	Дата проверки/запроса	Наличие /отсутствие риска	Документальное подтверждение сведений
I. Проверка контрагента через электронный сервис ФНС			
Контрагент занесен в ЕГРЮЛ			
Решений о ликвидации, о реорганизации, об уменьшении уставного капитала контрагента не принято			
Решение о предстоящем исключении контрагента из ЕГРЮЛ отсутствует			
В состав исполнительных органов контрагента не входят дисквалифицированные лица			
Адрес контрагента не является адресом массовой регистрации в качестве места нахождения юридических лиц			
В состав исполнительных органов контрагента не входят лица, в отношении которых факт невозможности участия (осуществления руководства) в организации установлен (подтвержден) в судебном порядке			
Информация о том, что с контрагентом нельзя связаться по указанному им адресу (месту нахождения), отсутствует			
Контрагент не имеет долгов по налогам и налоговой отчетности			
Руководитель контрагента исполняет обязанности руководителя не более чем в пяти юридических лицах			
Участники контрагента являются таковыми не более чем в десяти юридических лицах			
II. Проверка документов контрагента			

Признаки добросовестности контрагента	Дата проверки/запроса	Наличие /отсутствие риска	Документальное подтверждение сведений
Копии заверенных контрагентом документов (учредительных документов, свидетельства о регистрации в ЕГРЮЛ, свидетельства о постановке на учет в налоговом органе, лицензий, приказов о назначении руководителей) подтверждают его юридический статус			
Копия паспорта руководителя контрагента подтверждает его полномочия			
Подлинность представленных доверенностей, уполномочивающих то или иное лицо подписывать документы от лица контрагента, сомнений не вызывает			
Бухгалтерская отчетность подтверждает наличие мощностей для выполнения взятых контрагентом на себя обязательств			
Численность персонала подтверждает реальность деятельности			
Копии документов о собственности и арендных договоров подтверждают сведения о фактическом местонахождении контрагента, а также о местонахождении складских и (или) производственных и (или) торговых площадей			
III. Анализ открытых источников информации			
Контрагент имеет положительный профиль в специализированных информационных сервисах (СПАРК и т.п.)			
Контрагент имеет работающий сайт			
В Интернете присутствуют отзывы о работе контрагента			
Контрагент размещает рекламу в Интернете и СМИ			
IV. Сведения о контактах с представителями контрагента			
Контакты с сотрудниками контрагента проведены путем видеосвязи, личной встречи			

Объем собранных сведений и тщательность проверки контрагента должны быть таковы, чтобы в дальнейшем АО «Челябкоммунэнерго» нельзя было вменить в

вину, что на момент заключения договорных отношений имелись доступные, но не предпринятые им меры. Исчерпывающий объем признаков отсутствия вины помогает опровергнуть позицию налоговых органов.

В случаях отсутствия проверки поставщиков со стороны АО «Челябкоммунэнерго» по итогам налоговой проверки могут выясниться факты, которые повлекут отказ в вычетах по НДС, расходах, зачету или возврату налога, к примеру, из-за того, что контрагент является фирмой- «однодневкой» и обязательства по договору выполнены не тем лицом, которое указано в документах.

Так в отношении сделки между АО «Челябкоммунэнерго» и поставщиком ООО «РИКС» , счета-фактуры по которому исследуемое предприятие включило в налоговую декларацию по НДС за 4 квартал 2020 года в сумме заявленных вычетов 5 766 783,30 руб., налоговые органы могут установить нарушения по неправомерности включения в налоговую базу данных вычетов, а именно нарушение ст. 54.1 НК РФ.

Данные нарушения влечет за собой в соответствии со ст. 122 НК РФ штраф в размере 20% от суммы неуплаченного в бюджет налога на добавленную стоимость.

Следовательно АО «Челябкоммунэнерго» при проверке на добросовестность поставщика ООО «РИКС» при установлении рисков приняло бы решение о привлечении иного юридического лица по поставке аналогичных товарно-материальных ценностей и избежать доначислений по НДС и возможных штрафных санкций со стороны налоговых органов в размере 6 920 139,96 руб.

В ходе проведения мониторинга предложений по автоматизации процесса проверки поставщиков и подрядчиков с позиции «добросовестности» в сети Интернет, были установлены следующие основные сервисы:

1) СПАРК:

Пожалуй, «СПАРК» является наиболее дорогостоящим, но максимально отвечающим необходимым требованиям сервисом, а именно: надежность данных и быстрота проверки. Стоимость абонемента на данном сервисе составляет примерно в 25000 руб. в месяц;

2) «ПРИМА-ИНФОРМ»:

В отличие от предшествующего сервиса «ПРИМА-ИНФОРМ» рассчитана на малый и средний бизнес судя по тем опциям, которые в нем доступны. Ценовая политика компании более лояльна. Разовый запрос в базу данных обойдется компании в районе 300 руб., а годовая подписка примерно в 35000 руб.. Положительным свойством здесь является возможность совершать то количество запросов, которое компании необходимо. Скажем, если проверка контрагента требуется компании 1 раз в месяц, то конечная стоимость затрат на эту услугу в год составит порядка 3600 руб., что существенно отличается от 25000 руб. в месяц у «СПАРКА». В то же время, судя по сайту компании, их сервис не дает исчерпывающих сведений о контрагенте;

3) КОНТУР.ФОКУС:

Наиболее знаменитый сервис, получивший широкое распространение в масштабах всей страны, но в особенности в Северо-Западном регионе. Перечень услуг, которые оказывает «Контур», как его называют, практически ничем не уступает «СПАРКУ» и, конечно же, его стоимость несущественно ниже. Подписка на год составит 57500 рублей. Есть и «премиальная подписка» на два года стоимостью в 97700 рублей. Удобный интерфейс, качество сервисного обслуживания и достоверность представленной в нем информации сделали «Контур» Имя, которое сегодня работает на компанию. Данным сервисом пользуется и налоговые органы.

Таким образом, самый эффективный сервис по проверке поставщиков является СПАРК, при подключении к которому АО «Челябкоммунэнерго» необходимо будет оплатить годовую подписку стоимостью 100000 руб.

Произведем расчет эффективности внедрения системы проверки поставщиков и подрядчиков с соблюдением необходимых требований к проявлению должной осмотрительности.

При подключении к сервису проверки поставщиков затраты АО «Челябкоммунэнерго» составят 100000 руб., при этом как показала проверка толь

одного поставщика ООО «РИКС», доначисления по НДС и возможных штрафных санкций со стороны налоговых органов могут составить в размере 6920139,96 руб.

Таким образом, эффективность предложенных мероприятий по внедрению процесса проверки поставщиков на «добросовестность» составить 98%.

Выводы по разделу два

Исследуемое предприятия АО «Челябкоммунэнерго» осуществляет выработку и передачу тепловой энергии на котельных расположенных в 7 территориальных образованиях Челябинской области и является одним из самых крупных на данном региональном рынке поставщиком тепловой энергии.

Как любой хозяйствующий субъект данное Общество приобретает товары, работы и услуги от поставщиков и подрядчиков. В целях юридической обеспеченности поставки товаров, работ и услуг АО «Челябкоммунэнерго» заключают договора с поставщиками с соблюдением всех законодательно установленных норм ГК РФ.

В целях бухгалтерского и налогового учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго» использует журнально-ордерную форму, а также в силу применения общей системы налогообложения применяет систему электронного ведения книги покупок и книги продаж для формирования и представления налоговых деклараций по НДС по телекоммуникационным каналам связи через операторов электронного документооборота.

Вся информация по приобретению товаров работ и услуг аккумулируется согласно принятой на предприятии учетной политики и Плана счетов бухгалтерского учета на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на основании первичных документов. При этом АО «Челябкоммунэнерго» в бухгалтерском учете принимает в качестве первичного учетного документа как счета-фактуры, так и унифицированные передаточные акты. Для нормативно-правовой основы применения в целях бухгалтерского и налогового учета данных

документов при заключении договоров исследуемое предприятие устанавливает положения договора, в котором закрепляется тот или иной документ, являющийся основанием для принятия товаров к учету.

В силу внесения изменений в формат книги покупок и продаж в 2021 году в части электронных счетов-фактур АО «Челябкоммунэнерго» рассматривает возможность внедрения системы электронного документооборота с поставщиками, таким образом снизить расходы по заключению сделок и обмену документами с контрагентами.

В ходе анализа поставщиков АО «Челябкоммунэнерго» было установлено, что данная организация заключает договоры на поставку товарно-материальных ценностей с контрагентами, имеющими определенные «риски», такие как отсутствие трудовых и производственных ресурсов а также деловой репутации.

При проведении камеральной налоговой проверки в частности по НДС, налоговыми органами могут быть предъявлены претензии по взаимоотношениям с данными поставщиками, а именно установлены признаки нарушений по ст. 54.1 НК РФ.

В целях исключения правомерных и обоснованных претензий со стороны налоговых органов по взаимоотношениям с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго» рекомендовано перед заключением договоров и (или) сделок проводить проверку добросовестности контрагентов, что позволит Обществу избежать квалификации необоснованных налоговых вычетов и применения штрафных санкций в соответствии со ст. 122 НК РФ.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Согласно цели и задачам данной выпускной квалификационной работы были проанализированы нормативные акты, регулирующие учет расчетов с поставщиками и подрядчиками и методология учета хозяйственных операций, связанных с поставщиками и подрядчиками; рассмотрен учет данных операций на примере конкретной организации – АО «Челябкоммунэнерго».

К поставщикам и подрядчикам относят организации и предприятия, которые занимаются поставкой сырья и других товарно-материальных ценностей, а также оказывают разные виды услуг (в том числе отпуск электроэнергии, воды, газа и т.д.) и выполняют работы (например, осуществляют капитальный и текущий ремонт зданий, сооружений и т.д.).

Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению.

Также расчеты с поставщиками и подрядчиками могут осуществляться в безналичной и наличной формах. Возможно осуществление расчетов в неденежной форме. Широкое распространение в практической деятельности организации имеют такие формы неденежных расчетов, как товарообменные операции, вексельные расчеты, исполнение долговых обязательств путем взаимозачетов, отступного или новации, уступка прав требования.

Любой хозяйствующий субъект в процессе финансово-хозяйственной деятельности при формировании себестоимости продукции, работ, услуг совершают покупки различных товаров, работ, услуг, материалов у различных поставщиков с точки зрения коммерческого расчета и получения положительного эффекта. Таким образом, у организации развиваются экономические отношения с поставщиками и подрядчиками в различных бизнес-форматах.

Таким образом, для любого предприятия грамотное ведение бухгалтерского учета в целом, и по участку расчетов с поставщиками и подрядчиками в частности,

позволяет своевременно отслеживать наличие кредиторской и дебиторской «задолженности», анализ этих составляющих дает возможность выстроить отношения с контрагентами таким образом, чтобы хозяйствующий субъект не испытывал угроз для финансовой устойчивости бизнеса.

Исследуемое предприятия АО «Челябкоммунэнерго» осуществляет выработку и передачу тепловой энергии на котельных расположенных в 7 территориальных образованиях Челябинской области и является одним из самых крупных на данном региональном рынке поставщиком тепловой энергии.

Как любой хозяйствующий субъект данное Общество приобретает товары, работы и услуги от поставщиков и подрядчиков. В целях юридической обеспеченности поставки товаров, работ и услуг АО «Челябкоммунэнерго» заключают договора с поставщиками с соблюдением всех законодательно установленных норм ГК РФ.

В целях бухгалтерского и налогового учета расчетов с поставщиками и подрядчиками АО «Челябкоммунэнерго» использует журнально-ордерную форму, а также в силу применения общей системы налогообложения применяет систему электронного ведения книги покупок и книги продаж для формирования и представления налоговых деклараций по НДС по телекоммуникационным каналам связи через операторов электронного документооборота.

Вся информация по приобретению товаров работ и услуг аккумулируется согласно принятой на предприятии учетной политики и Плана счетов бухгалтерского учета на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на основании первичных документов. При этом АО «Челябкоммунэнерго» в бухгалтерском учете принимает в качестве первичного учетного документа как счета-фактуры, так и унифицированные передаточные акты. Для нормативно-правовой основы применения в целях бухгалтерского и налогового учета данных документов при заключении договоров исследуемое предприятие устанавливает положения договора, в котором закрепляется тот или иной документ, являющийся основанием для принятия товаров к учету.

В силу внесения изменений в формат книги покупок и продаж в 2021 году в части электронных счетов-фактур АО «Челябкоммунэнерго» рассматривает возможность внедрения системы электронного документооборота с поставщиками, таким образом снизить расходы по заключению сделок и обмену документами с контрагентами.

В ходе анализа поставщиков АО «Челябкоммунэнерго» было установлено, что данная организация заключает договоры на поставку товарно-материальных ценностей с контрагентами, имеющими определенные «риски», такие как отсутствие трудовых и производственных ресурсов а также деловой репутации.

При проведении камеральной налоговой проверки в частности по НДС, налоговыми органами могут быть предъявлены претензии по взаимоотношениям с данными поставщиками, а именно установлены признаки нарушений по ст. 54.1 НК РФ.

При подключении к сервису проверки поставщиков затраты АО «Челябкоммунэнерго» составят 100 000 руб., при этом как показала проверка только одного поставщика ООО «РИКС», доначисления по НДС и возможных штрафных санкций со стороны налоговых органов могут составить в размере 6 920 139,96 руб.

Таким образом, эффективность предложенных мероприятий по внедрению процесса проверки поставщиков на «добросовестность» составит 98%.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский Кодекс Российской Федерации, часть 1 от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ с изменениями от 29 декабря 2017 г. № 459-ФЗ [Электронный ресурс]-
<http://www.consultant.ru/>.
- 2 Гражданский Кодекс Российской Федерации, часть 2 от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ с изменениями от 05 декабря 2017 г. № 379-ФЗ [Электронный ресурс] -
<http://www.consultant.ru/>.
- 3 Налоговый кодекс РФ Российской Федерации, часть 2 от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс] -<http://www.consultant.ru/>.
- 4 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06 ноября 2011 г. № 402-ФЗ с [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 5 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34 н [Электронный ресурс] -
<http://www.consultant.ru/>.
- 6 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» № 1/2008 от 06 октября 2008 г. № 106н [Электронный ресурс]-
<http://www.consultant.ru/>.
- 7 Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» № 3/2006, утвержденное приказом МинФина РФ от 27 ноября 2006 г. № 154н [Электронный ресурс]-
<http://www.consultant.ru/>.
- 8 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» № 9/99, утвержденном приказом МинФина РФ от 06 мая 1999 г. № 32н [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 9 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» № 10/99, утвержденном приказом МинФина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.

- 10 Методические рекомендации «По инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденные приказом МинФина РФ от 13 июня 1996 г. № 49 [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 11 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом МинФина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 12 Положение ЦБ России от 03 октября 2002 г. № 2П «О безналичных расчетах в Российской Федерации» [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 13 Положение ЦБ России от 19 июня 2012 г. № 383-П «О правилах осуществления перевода денежных средств» с изменениями от 05 июля 2017 г. [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 14 Указание ЦБ России от 7 октября 2013 года № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» [Электронный ресурс]-<http://www.consultant.ru/>.
- 15 Алексеева Г.И. Бухгалтерский учет и анализ в 2 ч. Часть 2. Экономический анализ: учебник для академического бакалавриата / Г. И. Алексеева, Л. С. Шахматова. – М. : Издательство Юрайт, 2018. – 240 с
- 16 Алисенов А. С. Бухгалтерский финансовый учет : учебник и практикум для академического бакалавриата / А. С. Алисенов. – 2–е изд., пер. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 464 с.
- 17 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / М.: ЮНИТИ, 2018. – 476 с.
- 18 Баскакова, Я.Н. Теоретические воззрения экономистов на ключевые положения, связанные с учетом расчетов с контрагентами / Я.Н. Баскакова // Форум молодых ученых. – 2018. – №3. – С. 5-7
- 19 Глыва, Д.И. Расчеты по аккредитиву / Д.И. Глыва // Исследование различных направлений современной науки. – 2018. – С. 69-71.
- 20 Грицкив, М.А. Инкассо как способ расчетов / М.А. Грицкив // Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь. – 2018. – С. 72-75

- 21 Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет : учебник и практикум / И. М. Дмитриева. – 5–е изд., пер. и доп. – М. : Издательство Юрайт, 2018. – 325 с.
- 22 Иваненко, И.А. Понятие и сущность дебиторской задолженности / И.А. Иваненко // Филиал ФГБОУ «Башкирский государственный университет». – 2018. – С. 380-381
- 23 Ильина, С.А. Безналичный расчет и банковские карты / С.А. Ильина // Экономический журнал «Социум». – 2019. – №7. – С. 97-98.
- 24 Каримова, Г.М. Проверка контрагентов / Г.М. Каримова // Муромский институт (филиал) ФГБОУ ВО «Владимирский государственный университет имени В. К. Зворыкина», г. Муром. – 2017. – С. 196-198
- 25 Кондратьева, М.Н. Совершенствование формы платежного поручения / М.Н. Кондратьева // Саратовский государственный социально-экономический университет- 2019. – С. 8-10
- 26 Кракова, Ю.М. Счет 76 бухгалтерского учета «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [Электронный ресурс] / Ю.М. Кракова // Электронный журнал «Народный советник». – 2018. // <https://nsovetnik.ru/buhgalterskij-uchet/schet-76-buhgalterskogo-ucheta-raschety-s-raznymi-debitorami-i-kreditorami/>
- 27 Логвинова, Ю. М. Формы расчетов и их особенности / Ю.М. Логвинова // ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли». – 2019. – С. 215-218
- 28 Лукьянова, М.С. Современные средства безналичных расчетов и их эволюция / М.С. Лукьянова // Материалы XXI научно – практической конференции «Студенты и наука 21 века». -2017. – С. 194-195
- 29 Мазницин, В.В. Организация учета чековых книжек / В.В. Мазницин // Ставропольский государственный аграрный университет. – 2018. – С. 95-97.
- 30 Мастепанова, М.С. Безналичные расчеты: их виды и особенности / М.С. Мастепанова // Ставропольский государственный аграрный университет. – 3 (34). – 2020. – С. 104-107.

- 31 Медведская, Т.К. Методические особенности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками / Т.К. Медведская // Лучшая научная статья 2018. Сборник статей XXI Международного научно-исследовательского конкурса. МЦНС «Наука и Просвещение» – №1. – С. 147-151.
- 32 Никифорова, Н. А. Управленческий анализ: учебник для бакалавриата и магистратуры / Н. А. Никифорова, В. Н. Тафинцева. – 3-е изд., испр. и доп. – М. : Издательство Юрайт, 2018. – 413 с.
- 33 Овчинникова, И. В. Анализ и аудит в отраслях : учеб. пособие / И. В. Овчинникова. – Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2019. – 80 с.
- 34 Пасечник, Л.Д. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками / Л.Д. Пасечник // Учет и аудит: проблемы теории и практики. – 2018. – №8. – С. 137-138.
- 35 Полякова, Е.В. Пути совершенствования учета расчетов с поставщиками и подрядчиками / Е.В. Полякова // Научно-практический журнал «Аллея Науки» – №9. – 2017. – С. 2
- 36 Семенова, С.В. Нужна ли касса при безналичных расчетах: спорные моменты / С.В. Семенова // Практический бухгалтер. – 2018. – С. 67-69
- 37 Ситников, Е.С. Платежное поручение: законодательное регулирование / Е.С. Ситников // Хакасский государственный университет им. Н. Ф. Катанова. – 2018. С. 207-209.
- 38 Скороход, Н.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учебное пособие. – М.: АТиСО, 2017. – 152 с.
- 39 Степанова, А.С. Безналичные расчеты и перспективы развития / А.С. Степанова // Калужский филиал ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации». – 2018. – С. 32-34.
- 40 Трошин, А.Н. Финансы и кредит: Учебник / А.Н. Трошин, Т.Ю. Мазурина, В.И. Фомкина. - М.: Инфра-М, 2018. - 320 с.1. Трошин, А.Н. Финансы и кредит: Учебник / А.Н. Трошин, Т.Ю. Мазурина, В.И. Фомкина. - М.: Инфра-М, 2018. -

- 320 с.Фельдман, И. А. Бухгалтерский учет : учебник для вузов / И. А. Фельдман. – М. : Издательство Юрайт, 2019. – 287 с.
- 41 Филина, Ф. Н. Бухгалтерский учет. Учебник . Изд.: Юрайт, 2017. – 288 с.
Шадрина, Г. В. Бухгалтерский учет и анализ : учебник и практикум для прикладного бакалавриата / Г. В. Шадрина, Л. И. Егорова. – М. : Издательство Юрайт, 2018. – 429 с.
- 42 Шарапова, М.В. Учет дебиторской задолженности и направления его совершенствования / М.В. Шарапова // «Научно-практический журнал Аллея Науки» – №7(23). – 2018. – С. 1
- 43 Шелкоплясова, Н.И. Аккредитив как форма безналичного расчета / Н.И. Шелкоплясова // ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ». – 2017. – С. 181-183.
- 44 Шамская, В.А. Акты сверки с поставщиками и покупателями — понятие и особенности составления / В.А. Шамская // Хакасский государственный университет им. Н. Ф. Катанова. – 2018. – С. 170-172
- 45 Юсупов, Х.А. Учет расчетных операций и их влияние на финансовое состояние организации / Х.А. Юсупов // «Научно-практический журнал Аллея Науки». — №10(26). – 2018. – С. 3-4
- 46 Яо, У. Особенности бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками в коммерческих организациях / У, Яо //Международный научный журнал «Вестник науки» – №8 (8). Т4. – 2018. – С. 229 – 230.