Бухгалтерский учет и контроль взаиморасчетов в системе управления структурными подразделениями

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Алдаранова, Ольга Степановна

**Год:**

2006

**Автор научной работы:**

Алдаранова, Ольга Степановна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

162

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Алдаранова, Ольга Степановна

Введение.

Глава 1. Бухгалтерский учет внутрихозяйственных расчетов и направления его дальнейшего развития.

1.1. Задачи учета внутрихозяйственных расчетов и тенденции его дальнейшего развития.

1.2. Особенности бухгалтерского учета внутрихозяйственных расчетов многоуровневых предприятий.

1.3. Специфика учета внутрихозяйственных расчетов в почтовой связи.

Глава 2. Организационно - методические подходы к учету внутрихозяйственных расчетов на современном этапе.

2.1. Учет внутрихозяйственных расчетов при формировании финансового результата структурных подразделений.

2.2. Учет внутрихозяйственных расчетов при формировании обязательств по текущему налогу на прибыль.

2.3. Учет внутрихозяйственных расчетов переводных операций.

Глава 3. Организационный механизм контроля внутрихозяйственных расчетов в системе управления структурными подразделениями.

3.1. Методические подходы к разработке механизма контроля внутрихозяйственных расчетов в системе управления подразделениями.

3.2. Нормативный баланс как метод контроля внутренних и внешних расчетов предприятия.

3.3. Механизм контроля за целевым использованием собственных и переводных средств.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Бухгалтерский учет и контроль взаиморасчетов в системе управления структурными подразделениями"

Актуальность темы исследования. Освоение в различных регионах России рынков сбыта товаров, работ и услуг стимулирует создание крупных многоуровневых хозяйствующих субъектов, организационная структура которых включает в себя Аппарат управления и обособленные подразделения. Правовые, экономические, бухгалтерские и налоговые аспекты деятельности таких предприятий предопределили централизацию расчетных функций на уровне Аппарата управления, что в свою очередь привело к изменению задач, стоящих перед внутрихозяйственным учетом. Он стал связующим звеном в единой системе бухгалтерского и налогового учета, объединяющим разрозненные данные, сформированные в децентрализованном учете обособленных подразделений. Увеличение объемов внутренних учетных операций и жесткая связь между задолженностью структурных подразделений и платежеспособностью Аппарата управления потребовали разработки механизма контроля состояния внутрихозяйственных расчетов.

До настоящего времени не получили должного отражения в трудах ученых и специалистов организационно-методические аспекты бухгалтерского и налогового учета крупных многоуровневых предприятий как в целом по отраслям народного хозяйства, так и в системе почтовой связи в частности. Теоретически не обобщены вопросы бухгалтерского учета и налогообложения услуг (сетевых услуг), при оказании которых доходы и расходы формируются в одних обособленных подразделениях, а относятся к деятельности других, являющихся звеньями одной технологической цепочки. Не систематизирован порядок проведения внутрихозяйственных расчетов при большом разнообразии внутренних связей, обусловленных спецификой почтовых услуг. Не разработан механизм контроля внутренней задолженности, который позволил бы объективно оценивать ее состояние с учетом особенностей производственного процесса и условий функционирования структурных подразделений.

Актуальность проблематики, отсутствие нормативного регулирования бухгалтерского учета и контроля взаиморасчетов многоуровневого предприятия в современных условиях хозяйствования при неоднозначности решения многих вопросов, а также их востребованность практикой обусловили выбор темы диссертационного исследования и его структуру.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка теоретических положений и практических рекомендаций по организации учета внутрихозяйственных расчетов Федерального государственного унитарного предприятия (ФГУП) «Почта России». В соответствии с основной целью нами поставлены следующие научные и практические задачи исследования:

• проанализировать основные этапы становления учета внутрихозяйственных расчетов и определить направления его развития;

• оценить организацию бухгалтерского и налогового учета многоуровневого предприятия, имеющего в своем составе обособленные подразделения, систематизировать недостатки;

• исследовать влияние централизации расчетных функций на уровне Аппарата управления на организацию учета внутрихозяйственных расчетов;

• раскрыть специфику проведения взаиморасчетов в почтовой отрасли и разработать классификацию объектов учета внутрихозяйственных расчетов;

• предложить методику учета внутрихозяйственных расчетов по сетевым услугам, переводным операциям и текущему налогу на прибыль;

• разработать систему эффективного контроля за состоянием внутрихозяйственной задолженности структурных подразделений и целевым использованием средств по видам осуществляемой деятельности.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретико-методологических и организационно-методических положений бухгалтерского учета внутрихозяйственных расчетов. Исследование проводится путем изучения действующих нормативных документов, литературы по соответствующим проблемам экономики и использования фактических материалов, полученных в организациях почтовой связи. Объектом исследования являютсявнутрихозяйственные расчеты ФГУП «Почта России» (далее - Предприятие), рассредоточенная сеть которого охватывает 99 % территории России. Предприятие имеет четырехуровневую структуру, включающую в себя Аппарат управления, 83 филиала, 1440 почтамтов и 42 ООО отделений почтовой связи. Схема структуры Предприятия представлена на рис.1. Г

Предприятие Л

Аппарат управления

Филиал

Почтамт

Почтамт

Почтамт

Почтамт ч. опс опс

ОПС опс опс опс опс опс

Рис.1. Схема структуры Предприятия

• Аппарат управления - обособленное подразделение, входящее в состав Предприятия;

• Филиалы - обособленные подразделения, входящие в состав Предприятия;

• Почтамты - обособленные подразделения, входящие в состав Филиалов;

• Отделения почтовой связи (ОПС) - обособленные подразделения, входящие в состав Почтамтов.

Методологической и теоретической основой исследования послужили труды ведущих отечественных специалистов, в которых в той или иной мере затрагивались различные аспекты изучаемого круга вопросов.

При проведении исследования были изучены труды современных ученых, среди которых: Ю.А.Бабаев, А.С.Бакаев, П.С.Безруких, М.А.Вахрушина, В.Г.Гетьман, Л.Т.Гиляровская, Ю.А.Данилевский, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков, В.Д.Новодворский, О.М.Островский, В.Ф.Палий,

В.И.Подольский, Я.В.Соколов, Л.В.Сотникова, А.Н.Хорин, А.Д.Шеремет, Л.З. Шнейдман.

Диссертационная работа основывается также на исследовании и анализе законодательных актов Российской Федерации, Постановлений правительства РФ, других нормативных документов федеральных министерств и ведомств, а также на использовании основных положений рекомендаций, указаний, инструкций по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, материалов периодической печати.

Основным принципом в исследовании проблем учета и контроля внутрихозяйственных расчетов является системный подход к определению целей и задач, сбору и анализу фактического материала, изучению и обобщению результатов существующих теоретических разработок отечественных ученых. При решении поставленных задач применялись методы наблюдения, группировки, систематизации, сравнения, моделирования, классификации, сравнительного анализа и другие.

Научная новизна работы заключается в постановке, теоретическом обосновании и разработке комплекса рекомендаций по развитию бухгалтерского учета и контроля за состоянием внутрихозяйственных расчетов в условиях централизации расчетов с третьим лицами на уровне Аппарата управления многоуровневого хозяйствующего субъекта. В целом в процессе проведенного исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:

• проанализировано изменение задач учета внутрихозяйственных расчетов на разных исторических этапах и выявлены направления его дальнейшего развития;

• раскрыты особенности организации бухгалтерского учета многоуровневого предприятия, выявлены недостатки и противоречия в нормативных документах, регулирующих учетный процесс, и предложены пути их устранения;

• обоснованы необходимость формирования отдельного субсчета для группировки и обобщения информации по централизованным операциям и снижение трудозатрат по ее обработке при распределении фрагментов учета между структурными подразделениями;

• выявлена специфика проведения взаиморасчетов в почтовой отрасли и разработана классификация объектов учета внутрихозяйственных расчетов;

• разработана методика учета внутрихозяйственных расчетов централизованных операций по сетевым услугам, переводным средствам и по текущему налогу на прибыль;

• предложен порядок применения метода нормативного баланса для расчета объективной величины внутрихозяйственной задолженности структурных подразделений;

• обоснован механизм контроля проведения взаиморасчетов и целевого использования собственных и переводных средств.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что указанные рекомендации позволяют:

• совершенствовать и развивать бухгалтерский учет внутрихозяйственных расчетов в отрасли почтовой связи;

• устранять недостатки и противоречия в ныне действующей нормативной базе, регулирующей учет внутрихозяйственных расчетов;

• обеспечивать формирование достоверной бухгалтерской, налоговой и управленческой отчетности многоуровневого предприятия;

• использовать дифференцированный подход к оценке внутрихозяйственной задолженности структурных подразделений с учетом специфики производственного процесса и условий хозяйствования;

• формировать контролируемую систему внутрихозяйственных расчетов в почтовой связи.

Основные положения диссертационной работы рекомендуются для использования при разработке методических приемов и способов ведения бухгалтерского учета в почтовой отрасли, а также в учебном процессе профильных ВУЗов.

Апробация результатов исследования. Основные выводы и рекомендации диссертационного исследования обсуждались и получили одобрение на научной конференции Всероссийского заочного финансово-экономического института в 2002г. Разработанные рекомендации по организации бухгалтерского учета и контроля внутрихозяйственных расчетов прикладного характера нашли применение в практической деятельности ФГУП «Почта России».

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в шести работах общим объемом 1,6 п.л.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка использованной литературы, объемом 162 стр., включая 20 таблиц, 10 рисунков и 1 приложение.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Алдаранова, Ольга Степановна

Основные выводы и рекомендации, полученные в результате проведенных исследований, выражаются в следующем:

1. Изменение системы общественных отношений при переходе на рыночную систему хозяйствования вызвало усложнение условий функционирования предприятий, имеющих в своем составе обособленные структурные подразделения. Адаптируясь к внешней среде, они стали проводить конструктивные преобразования организации учетного процесса и форм управления, что привело к увеличению объемов учетных внутренних операций. Выбор механизма проведениявнутрихозяйственных расчетов, предполагающего на практике наличие различных вариантов, стал существенным элементом нормативного регулирования, обеспечивающим достоверное отражение хозяйственных операций. Важность его разработки и утверждения оценивается решением задач по формированию достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности и обеспечением контроля внутренней задолженности Предприятия.

2. В работе исследовано изменение задач учета внутрихозяйственных расчетов на разных исторических этапах и обоснованы тенденции его дальнейшего развития. Констатируется, что появление учета внутрихозяйственных расчетов относится к концу XIX века и связано с образованием компаний, требующих складочного капитала, что в свою очередь привело к введению понятия «юридическое лицо». В ходе решения задач по формированию информации о состоянии имущества, обязательств, отчета о прибылях и убытках в целом по юридическому лицу Г. Маркезини и Ж. Густав Курсель-Сенель предложили открыть счет главной конторы, который послужил прообразом счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

В XX веке в связи с построением социализма в условиях плановой экономики учет внутрихозяйственных расчетов был призван контролировать распределение общественного продукта между отдельными хозяйствами предприятия. Показатель прибыли потерял актуальность, а предприятия могли функционировать при плановой убыточности, следовательно, основной задачей на тот период стало своевременное отражение операций с целью предотвращения хищения государственной собственности.

В рыночных условиях требование отечественного законодательства по централизации расчетов по налогам на прибыль (федеральный бюджет) и добавленную стоимость поставило перед внутрихозяйственным учетом новую задачу - объединение разрозненных данных, сформированных в децентрализованном учете обособленных подразделений. Поиск источников финансирования и необходимость обеспечения обязательств Предприятия перед третьими лицами обусловили перевод расчетов с покупателями и поставщиками товаров, работ и услуг на уровень Аппарата управления. Вследствие аккумуляции денежных средств на расчетных счетах структурных подразделений, а уплаты - Аппаратом управления образовалась жесткая взаимосвязь между платежеспособностью каждого подразделения и Аппарата управления. Этот факт потребовал проведения анализа причин возникновения просроченной внутрихозяйственной задолженности. В целях обеспечения устойчивой работы Предприятия в целом считаем необходимым допускать наличие просроченной задолженности у одних подразделений за счет привлечения средств других, рассчитывая потребность в финансировании с учетом особенностей производственного процесса и условий функционирования. Таким образом, закономерным этапом развития учета внутрихозяйственных расчетов является формирование информации, позволяющей действенно управлять движением денежных средств внутри Предприятия.

3. Счет «Внутрихозяйственные расчеты» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с обособленными подразделениями, отражающими свои показатели на отдельных балансах. Этот критерий существенно влияет на методы обобщения и группировки информации при формировании бухгалтерской и налоговой отчетности. Если бухгалтерский учет хозяйственных операций обособленного подразделения ведется на аналитических счетах Аппарата управления, то обобщение информации производится в учете последнего. При невозможности организации аналитического учета рекомендуется выделять показатели деятельности структурных подразделений на отдельные балансы и включать в отчетность Предприятия путем простого построчного суммирования.

В налоговом учете от наличия отдельного баланса зависит порядок начисления и уплаты налога на имущество организаций и единого социального налога. В настоящее время законодательно пока еще не обосновано глубоко понятие «отдельный баланс». В разъяснениях, изложенных в письме Минфина, присутствует тавтология в части использования самого понятия, в выражении его смысловой составляющей: «под отдельным балансом следует понимать перечень показателей., выделенных на отдельный баланс». Если в первой части определения речь идет об установлении перечня показателей, вторая часть может расцениваться как требование документального оформления данного факта.

В работе выявлены особенности структуры и методов обобщения информации многоуровневого предприятия, которые могут при неоднозначности понятия «отдельный баланс» привести к непризнанию наличия отдельного баланса у подразделений третьего уровня. В основу организационной модели Предприятия заложен принцип структуризации по направлениям: федеральному, региональному и муниципальному. Масштабы Предприятия, территориальная удаленность подразделений, объемы совершаемых хозяйственных операций и низкий уровень автоматизации учетных операций оказывают влияние на способы обобщения информации в системе бухгалтерского учета. В целях соблюдения линейной подчиненности показатели деятельности Почтамтов обобщаются на уровне Филиалов, которые, в свою очередь, включаются в сводную отчетность Предприятия. Исходя из существующей линейной структуры и применяемого на ее основе порядка формирования отчетности в Положениях, утвержденных Предприятием, наличие отдельного баланса предусмотрено только на уровне

Филиала. Почтамт может представлять информацию для включения в баланс Филиала двумя способами: представляя первичную учетную документацию или обобщенные данные. На практике часто применяется смешанный способ, при котором часть объектов Почтамта учитывается в Филиале, а часть -обобщается в децентрализованной системе учета. Следовательно, возникают два возможных подхода к определению наличия либо отсутствия отдельного баланса у Почтамта. Первый основывается на том, что: в Положении о Почтамте не предусмотрено наличие отдельного баланса, он не представляет обобщенные данные в Аппарат управления, часть его объектов учитывается в Филиале. Отсюда можно сделать вывод, что он не имеет отдельного баланса. При втором - игнорируя вышеизложенное, можно признать факт наличия баланса, основываясь на том, что Почтамт группирует отдельные показатели своей деятельности во внутренней отчетности. Во избежание противоречивых трактовок одного и того же факта нами предложена более четкая формулировка этого понятия: под отдельным балансом следует понимать перечень показателей имущественного и финансового положения обособленного подразделения на отчетную дату, сформированный на основании данных, отраженных в его децентрализованной системе бухгалтерского учета.

При анализе перечня внутрихозяйственных расчетов, утвержденного Инструкцией по применению Плана счетов, нами выявлено противоречие его нормам налогового законодательства, заключающееся в том, что он включает «расчеты по продаже продукции (работ, услуг)». Передача имущества и обязательств через внутрихозяйственные расчеты не является реализацией, следовательно, эта формулировка неправомерна. Нами рекомендуется исключить из перечня внутрихозяйственных расчетов «расчеты по продаже продукции, работ, услуг», а также дополнить его «расчетами по налогам и сборам».

В ходе разработки порядка учета централизованных расчетов с целью снижения трудозатрат по обработке информации обоснована необходимость ввода обособленного субсчета 79.04 «Расчеты по централизованным операциям». Нами предложено следующее определение: централизованная операция - это хозяйственная операция, отражающая процесс формирования обязательств Предприятия перед третьими лицами на уровне Аппарата управления при участии всех структурных подразделений, являющихся звеньями одной технологической цепочки. Операции, отражаемые в децентрализованном учете обособленных подразделений, являются фрагментами централизованной операции и передаются через внутрихозяйственные расчеты в Аппарат управления.

Организационный механизм учета централизованной операции, как показало исследование, индивидуален и зависит от условий договора, особенностей производственного процесса и последовательности участия структурных подразделений. Это требует четкой регламентации учетного процесса и, с одной стороны, влечет за собой выделение дополнительных трудовых ресурсов для разработки методологии, с другой - снижение трудозатрат по обработке информации путем распределения фрагментов ее учета между подразделениями. В работе рассмотрены пути снижения трудозатрат посредством распределения фрагментов учета централизованных операций по обеспечению материально-производственными запасами. Выявлено, что помимо варианта, отражающего полный технологический процесс, на каждом уровне Предприятия существуют два варианта, при которых, используя систему внутрихозяйственных расчетов, возможно распределение учетных функций. Обосновано, что их применение позволит снизить трудозатраты по ведению бухгалтерского учета многоуровневого предприятия.

4. Характерной особенностью деятельности почтовой связи является то, что при оказании услуг возникают два потребителя - отправитель и получатель. Тарифы взимаются в месте приема почтовых отправлений, а в объектах, осуществляющих их доставку и вручение, формируются только расходы. Это обусловливает сетевой характер услуг, подразумевающий проведение взаиморасчетов между участниками технологического процесса. В целях обобщения информации о суммах сетевой составляющей в доходах и расходах нами предложено следующее определение: сетевые доходы и расходы - это доходы и расходы, возникающие в децентрализованном учете одного обособленного подразделения, но относящиеся к деятельности других подразделений. В целях покрытия потерь от содержания нерентабельных объектов почтовой связи, расположенных в районах со сложными климатическими условиями, Предприятие стало предоставлять большой объем непрофильных услуг, таких, как торговля собственными и комиссионными товарами и сбор средств по агентским договорам. В результате значительно расширился перечень средств, не принадлежащих ему на праве собственности. Нами предложено следующее их определение: переводные средства - это денежные средства, не принадлежащие организации почтовой связи на праве собственности, принимаемые от третьих лиц по поручению одной стороны в адрес другой по договорам комиссии и агентским договорам. Сетевой характер услуг и централизация расчетов с третьими лицами на уровне Аппарата управления привели к значительному расширению перечня внутрихозяйственных расчетов по централизованным операциям. Ее применение позволяет систематизировать учет внутрихозяйственных расчетов и обеспечить контроль централизованных операций, а также проводить анализ использования средств по видам деятельности.

5. Одним из важнейших механизмов повышения заинтересованности структурных подразделений в результатах своей деятельности является функционирование в условиях самофинансирования. Однако особенности производственного процесса, предполагающие возникновение сетевых доходов и расходов, не позволяют обособленным подразделениям формировать собственный финансовый результат (без учета сетевой составляющей в доходах и расходах) в системе бухгалтерского учета. Это препятствует объективной оценке их вклада в общую сумму прибыли, полученную от осуществления производственной деятельности, и финансированию за счет собственных средств. При решении вопроса об исключении сетевой составляющей услуг из бухгалтерской отчетности предложено производить ее перераспределение через внутрихозяйственные расчеты. Для этих целей в План счетов интегрированы субсчета «Сетевые доходы» и «Сетевые расходы».

При разработке методики отражения операций по сетевым услугам нами предложен принцип их признания в системе бухгалтерского, налогового и управленческого учета. Он базируется на определении статуса участника хозяйственной операции, который может быть либо третьим лицом по отношению к Предприятию, либо его обособленным подразделением. Предполагается формировать две категории документов, оформленные: а) при проведении хозяйственных операций с третьими лицами; б) при осуществлении внутренних взаиморасчетов. На счетах бухгалтерского учета (с признанием в системе налогового учета) производятся записи по доходам и расходам, включающим сетевую составляющую на основании первичных документов, оформленных при взаимодействии с третьими лицами. На счетах управленческого учета (без признания в налоговом учете) производятся записи по сетевой составляющей (доле доходов и расходов), передаваемой через внутрихозяйственные расчеты из одного структурного подразделения в другое на основании внутреннего авизо. При этом у передающего подразделения субсчет «Сетевые доходы» дебетуется в кредит счета «Внутрихозяйственные расчеты», а у принимающего - кредитуется в дебет счета «Внутрихозяйственные расчеты». Аналогично учитываются операции по передаче сетевой составляющей расходов. Обороты по дебету и кредиту управленческихсубсчетов в целом по Предприятию сальдируются и на окончательный финансовый результат не влияют. В форме №2 «Отчет о прибылях и убытках» структурных подразделений сетевые доходы и расходы выделены отдельной строкой в целях исключения из сводной отчетности Предприятия и имеют у одних подразделений значение со знаком плюс, а у других - со знаком минус.

Предложенный порядок перераспределения сетевой составляющей позволяет формировать в бухгалтерском учете объективный финансовый результат структурных подразделений и обеспечивать самофинансирование их деятельности посредством ее оплаты, а также соблюдать принципы признания доходов и расходов в системе бухгалтерского, налогового и управленческого учетов.

6. В диссертации даются рекомендации по организации учета расчетов по налогу на прибыль Предприятия. Отмечено, что соблюдение требований Налогового кодекса по созданию налогового учета практически невыполнимо для многих российских предприятий в связи с отсутствием дорогостоящих программных продуктов, позволяющих вести параллельный учет. Учитывая возможность бухгалтерского учета формировать объективную информацию о хозяйственной деятельности в любой детализации, мы предлагаем порядок учета расчетов по налогу на прибыль при интеграции принципов налогового и бухгалтерского учета. Он предполагает группировку объектов учета в зависимости от правил признания в бухгалтерском и налоговом учете (не имеющие различий; имеющие постоянные различия; имеющие различия во времени их признания). При таком подходе постоянные и отложенные налоговые активы и обязательства определяются из регистров бухгалтерского учета путем умножения сумм, отраженных на счетах, имеющих различия в правилах признания, на ставку налога на прибыль. Особое внимание уделено систематизации учета отложенных активов и обязательств. Выявленная закономерность позволяет рассчитывать сумму их списания аналогично порядку начисления амортизации. Если в момент возникновения в учете отложенного налогового актива и/или обязательства зафиксировать данные о временной разнице (сумма и срок, в течение которого она должна стать равной нулю), то появится возможность определять суммы ежемесячного их гашения.

Формирование данных по начислению и уплате налога на прибыль в целом по Предприятию предлагается производить путем передачи текущего налога на прибыль и долей налога на прибыль, подлежащих уплате в региональные и местные бюджеты структурными подразделениями через внутрихозяйственные расчеты. Следует отметить, что применение данного порядка возможно благодаря начислению Почтамтами и Филиалами условного налога как с прибыли, так и субытка. С учетом сказанного, его сумма, полученная через внутрихозяйственные расчеты, равняется прибыли (убытку) в целом по Предприятию, умноженной на ставку налога на прибыль. Таким образом, предложенный способ позволяет не передавать в течение отчетного периода (год) налогооблагаемую базу по доходам и расходам. Регистры налогового учета передаются в Аппарат управления один раз с предоставлением годовой декларации по налогу на прибыль.

Достоверность сумм текущего налога на прибыль в течение отчетного периода предложено контролировать путем увязки показателей условного налога на прибыль, переданного через систему внутрихозяйственных расчетов, с данными формы №2 «Отчет о прибылях и убытках». При наличии у структурных подразделений льгот по ставкам производится пересчет налога применительно к их доле прибыли, рассчитанной как средняя арифметическая удельного весасреднесписочной численности работников (фонда отплаты труда) и амортизируемого имущества обособленного подразделения в аналогичных показателях по Предприятию в целом. Сумма льготы передается через систему внутрихозяйственных расчетов из Аппарата управления в Филиалы, где списывается на финансовый результат. Предложенный порядок отражения операций позволяет обеспечить начисление обязательств по текущему налогу на прибыль в целом по Предприятию с учетом требований ПБУ 18/02.

7. Проведен анализ и оценка Методики отражения переводных операций, применяемой на предприятиях почтовой связи. Отмечено, что природа взаимоотношений по переводным операциям соответствует природе агентского договора, по условиям которого одна сторона (почтовое предприятие) обязуется за вознаграждение (тарифный доход) совершить по поручению другой стороны (отправителя) действия по доставке и вручению почтового перевода от имени почтового предприятия, но за счет отправителя. В соответствии с гражданским законодательством по сделке агента с третьим лицом обязанным становится агент. Следовательно, у предприятия почтовой связи при приеме почтовых переводов должно возникнуть обязательство перед отправителем. Применяемая ранее Методика не учитывала требований гражданского законодательства и предусматривала отражение обязательств перед расчетным центром, производящим взаиморасчетымежду предприятиями почтовой связи по суммам принятых и выплаченных почтовых переводов. Таким образом, в системе бухгалтерского учета не формировалась информация по обязательствам по почтовым переводам перед клиентами, не велся учет принятых и выплаченных почтовых переводов по материально ответственным лицам, а также не производилась детализация расчетов по организациям, пользователям услуг. В ходе исследования нами предложен порядок отражения переводных операций, соответствующий не только природе агентского договора, но и изменениям, произошедшим в результате создания единого почтового Предприятия. Разработанная методика позволяет формировать в бухгалтерском учете полную и достоверную информацию о наличии и движении почтовых переводов и состоянии расчетов на всех этапах производственного процесса.

8. В целях определения взаимосвязи между внешними и внутренними расчетами, а также выявления степени влияния прочих факторов на состояние внутрихозяйственных расчетов проведено исследование внутренних связей Предприятия. У структурных подразделений с длительным производственным циклом, расположенных в районах Крайнего Севера, необходимость поддержания высокого уровня запасов вызывает отвлечение денежных средств на их закупку и, как следствие, приводит к недостаточности свободных денежных средств. Отсюда сделан вывод, что в зависимости от уровня запасов, требуемых для обеспечения непрерывности производственного процесса, при равных показателях прибыльности одни подразделения испытывают потребность в финансировании, а другие - имеют избыток свободных денежных средств. Выявленная закономерность позволила рассматривать процедуры, направленные на соблюдение нормативовматериальных запасов, дебиторской и кредиторской задолженности, в качестве механизма контроля за состоянием внутрихозяйственных расчетов. Отмечена важность определения целесообразных пропорций части ресурсов, которая должна находиться в хозяйственном обороте структурного подразделения и части, размещенной в качестве централизованного ресурса. Принимая во внимание наличие показателей, отражаемых на отдельных балансах обособленных подразделений, мы предлагаем определять потребность в финансировании и объем временно свободных средств методом нормативного баланса.

9. Применение метода нормативного баланса для определения величины допустимой внутренней задолженности структурного подразделения основано на взаимосвязи трех элементов отчетности: активов; обязательств и собственного капитала, представляющей собой принципиальное бухгалтерское равенство. При планировании величины активов и обязательств, используя метод уравнения, можно рассчитать нормативное значение внутренней задолженности, позволяющей осуществлять финансирование подразделений за счет средств централизованного ресурса. Важным моментом является то, что при использовании предлагаемого метода учитывается специфика производственного процесса структурных подразделений. Следовательно, сумма нормативной внутренней задолженности соответствует реальным возможностям, что позволяет структурному подразделению выполнять свои обязательства, а Аппарату управления -спрогнозировать объем денежных потоков и обеспечить своевременность расчетов с внешними контрагентами. Для повышения заинтересованности в своевременном гашении внутренней задолженности (размещении временно свободных средств) предложено производить начисление (оплату) внутренних процентов, которые не увеличивают доходы и расходы

Предприятия в целом, а влияют на финансовый результат структурного подразделения. Нормативное значение задолженности по внутрихозяйственным расчетам определяется по формуле: Нормативное значение счета 79= (Актив нормативного баланса без учета счета 79) - (Пассив нормативного баланса без учета счета 79) - (Планируемое значение доходов -Планируемое значение расходов).

Предложенный метод дает возможность не только контролировать внутреннюю задолженность, но и планировать потребность в кредитах и займах и наличие временно свободных средств в целом по Предприятию. Разница между активом и пассивом нормативного баланса Аппарата управления со знаком плюс отражает потребность Предприятия в кредитных ресурсах, а со знаком минус - избыток ресурсов, необходимых для финансирования текущей деятельности. В работе предложен порядок формирования нормативного баланса с учетом специфики почтовой отрасли.

10. Одной из основных задач Предприятия в связи с большими объемами переводных средств, проходящих через расчетные счета и кассы, является обеспечение их целевого использования.

Многопрофильная деятельность обусловливает существование различных денежных потоков, проходящих через кассы и расчетные счета Предприятия, соответственно, для проведения контроля и анализа размещения средств по видам деятельности требуется обеспечение раздельного их учета. Для обеспечения контроля за состоянием оборотных средств нами предложено установить дополнительную детализацию по видам деятельности на счетах денежных средств, материальных запасов, дебиторской и кредиторской задолженности. Она позволит составлять Баланс оборотных активов и обязательств как по каждому структурному подразделению, так и по анализируемым видам деятельности. Механизм контроля целевого использования средств основан также на методе принципиального бухгалтерского равенства. При формировании Баланса с использованием данных бухгалтерского учета определяется дисбаланс, т.е. превышение активов над обязательствами, либо превышение обязательств над активами. Он складывается в результате неправильного распределении денежных средств и отвлечения ресурсов из одного вида в другой. Полученные данные позволяют восстановить денежные средства, потраченные по нецелевому назначению. Нами предложены рекомендации по формированию баланса активов и обязательств с учетом специфики деятельности почтовой связи.

Полагаем, что полученные автором выводы и разработанные рекомендации будут способствовать развитию бухгалтерского учета внутрихозяйственных расчетов в направлении обеспечения контрольных и аналитических функций, позволяющих управлять движением денежных средств внутри Предприятия.

Заключение

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Алдаранова, Ольга Степановна, 2006 год

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть 1 Федеральный закон от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ (ред. 15.05.2001г.).

2. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть 2: Федеральный закон от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (ред. 17.12.1999г.).

3. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности предприятий, строек и хозяйственных организаций: утв. письмом Министерства финансов СССР от 30 мая 1968 г. N130.

4. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности объединений, предприятий и организаций: утв. приказом Министерства финансов СССР от 28 марта 1985 г. N 40.

5. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций: утв. приказом Министерства финансов СССР от 01.11.1991г. № 56.

6. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н.

7. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, утв. приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.07.2004 г. № 180.

8. Концепция развития рынка услуг почтовой связи. Протокол заседания правительства от 28.06.2002 г. № 8.

9. Концепция реструктуризации организаций федеральной почтовой связи, принятая распоряжением правительства РФ 28 июня 2002 г.

10. Методика осуществления взаиморасчетов между организациями федеральной почтовой связи за услуги почтовой связи: утв. Министерством связи и информатизации, 2002 г.

11. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации: утв. приказом Министерства финансов от 28.06.2000 г. № 60н.

12. Методические рекомендации по применению гл.25 «Налог на прибыль организаций» части второй Налогового кодекса РФ: утв. приказом МНС России от 20.12.2002г. №Бг-3-02/279.

13. Методические рекомендации по учету переводных средств: утв. Министерством связи и информатизации 2000 г.

14. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 147 ФЗ.

15. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть вторая: Федеральный закон от 05 августа 2000г. № 118 ФЗ.

16. О государственном регулировании тарифов на услуги общедоступной электросвязи и общедоступной почтовой связи: Постановление правительства РФ от 24.10.2005г. № 637.

17. О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности: приказ Министерства финансов от 30.12.1996 г № 112 (ред. от 12 мая 1999 г.).

18. О мониторинге финансового состояния организаций и учете их платежеспособности: Распоряжение Федеральной службы России поделам о несостоятельности и финансовому оздоровлению (ФСДН России) от 20.12.2000 г. №226-Р.

19. О несостоятельности (банкротстве): Федеральный закон от 26.10.02 г. № 127 -ФЗ.

20. Об объеме и формах годового бухгалтерского отчета предприятий за 1995 год и о порядке его заполнения: письмо Министерства финансов от 11.07.1994 г. №91.

21. Об определении номиналов почтовых марок, обозначенных буквами "А" и "В": приказ Министерства РФ по связи и информатизации от 12.05.2003 г. № 56.

22. Об осуществлении взаиморасчетов между организациями федеральной почтовой связи за услуги почтовой связи: Приказ Министерства РФ по связи и информатизации от 31.10.2003г. № 128.

23. Об утверждении правил оказания услуг почтовой связи: Постановление правительства РФ от 15.04.2005г. № 221.

24. Об утверждении формы «Расшифровка дебиторской и кредиторской задолженности организаций»: приказ Министерства финансов от 10.03.99 г. № 19н.

25. О формировании отдельного баланса подразделения организации: Письмо Министерства финансов РФ №04-05-06/27 от 29.03.04.

26. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утв. Постановлением правительства Российской Федерации от 6 марта1998 г. N283.

27. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98: утв. приказом Министерства финансов РФ от 09 декабря 1998г. 60н (в редакции приказа Минфина РФ от 30 декабря1999 г. № 107н).

28. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02: утв. приказом Министерства финансов от 19.11.2002 г. № 114н.

29. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99:утв. приказом Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. №32н ( в ред. приказа Министерства финансов РФ от 30.12.99 г. №107н, от 30.03.01 г.№27н).

30. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99:утв. приказом Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. №33н.

31. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01: утв. приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н.

32. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99: утв. приказом Министерства финансов РФ от 06.07.99 г. № 43н.

33. Положение о бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: утв. приказом Минфина от 26 декабря 1994 г. № 170.

34. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/96: утв. приказом Минфина от 08.02.96 г. № 10.

35. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000г.: утв. приказом Минфина от 27 января 2000 г. №11 н.

36. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129 ФЗ «О бухгалтерском учете» в редакции Федеральных законов от 23.07.1998 г №123 ФЗ, от 23.08.2002 г. №32-Ф3, № 123-Ф3, от 28.03.2002 г. №32-Ф3.

37. Федеральный закон от 17 июня 1999 г. «О почтовой связи» №176-ФЗ в редакции Федеральных законов от 07.07.2003г. N 126-ФЗ, от 22.08.2004 N 122-ФЗ.

38. Актуальные проблемы бухгалтерского учета/ В.Д. Новодворский, Д.В. Назаров, Н.Н. Клинов, Ю.В. Слепов / Оболенская Ю.А./ -Уфа: Башкирский территориальный институт проф. бухгалтеров, 2000.

39. Андреев В.Д., Черемшанов С.В. Система внутрихозяйственного контроля: основные понятия // "Аудиторские ведомости", N 2, февраль 2004.

40. Анохова Е.В. Внутрихозяйственные расчеты // "Российский налоговый курьер", №4,2001.

41. Аристотель, соч. в 4т. М, Мысль, 1983.

42. Артеменков И. Оценка бизнеса методом денежных потоков // "Двойная запись", N 5,2004.

43. Аудит: Учебник для вузов/В.И.Подольский, Г.Б. Поляк, А.А.Савин и др.; Под ред. проф. В.И. Подольского, 3-е изд., перераб. и доп.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.

44. Бабаев Ю.А., Макарова Л.Г., Макаров А.С., Оболенская Ю.А., Петров A.M. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов. Под ред. проф. Ю. А. Бабаева М.: Вузовский учебник, 2003.

45. Бабаев Ю.А., Петров A.M. Безналичные расчеты с дебиторами и кредиторами: проблемы осуществления, бухгалтерский учет и ответственность банков// «Все для бухгалтера», №20,2002.

46. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета: Учебник для вузов/2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001.

47. Балабанов И.Т. Финансовый менеджмент: Учебник. -М.:Финансы и статистика, 1998 Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта. М.: Ось-89,1999.

48. Бачурин А.В. Коренная перестройка методов хозяйствования. М.: Экономика, 1989.

49. Белолипецкий В.Г. Финансы фирмы: Курс лекций, Под.ред И.П. Мерзлякова.-М.:ИНФРА-М, 1998.

50. Бернстайн Н.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация/ пер. с англ.; под ред. Елисеева И.И. М.: Финансы и статистика, 1996.

51. Блинева Л.Г. Принципы, формы, техника ведения и совершенствования организации бухгалтерского учета в условиях централизации, полного хозяйственного расчета и самофинансирования. Методические разработки Гос. ком. СССР по иностранному туризму. М., 1988.

52. Богомолов А.Н. Внутренний аудит. Организация и методика проведения- М.: ИНФРА М, 1999.

53. Большая российская энциклопедия бухгалтера. С.А.Верещагин, Касьянова Г.Ю. под общей редакцией Г.Ю.Касьяновой -2 изд. М.: Информ - центр XXI век, 2001.

54. Большой бухгалтерский словарь. Под редакцией А.Н. Азрилияна, редактор М.С.Кондратьева М.: Институт новой экономики, 1999.

55. Бондарчук Н. В. Анализ денежных потоков от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности организации // "Аудиторские ведомости", N 3, март 2002.

56. Брызгалин А.В. и др. Налоговый учет и налоговая политика предприятия, М., Аналитика-Пресс, 1997.

57. Бурцев В. В. Внутренний контроль в организации: Методологические и практические аспекты // "Аудиторские ведомости", N 8, август 2002.

58. Бухгалтерский учет. Учебник для вузов/Издание четвертое, переработанное и дополненное, под редакцией профессора П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 2002.

59. Бухгалтерский учет и экономический анализ: опыт СССР и зарубежная практика /С.А.Полякова, Т.Б.Злобина, В.И. Рыбин, С.А. Стуков/ под редакцией В.И. Рыбина -М.: Финансы и статистика, 1983

60. Бухгалтерско-аудиторский портфель: книга для предпринимателя /Безруких П.С. и др. М.:СОМИНТЭК, 1994.62