Федеральное агентство по образованию

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

Кольский филиал Петрозаводского государственного университета

### Факультет Экономический

Кафедра Бухгалтерского учета и аудита

Специальность Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Отделение заочное Группа СБ/1/04

Дипломная работа

**Учет и аудит расчетных операций**

Студент- дипломник Мозговая Ю.И.

Научный руководитель Ермолаева Т.Е.

Апатиты

2007

**Содержание**

Введение

1. Теоретические основы учета расчетных операций

1.1 Общие положения о расчетах. Основные формы расчетов

1.2 Понятие, порядок возникновения, сроки исковой давности и погашения дебиторской и кредиторской задолженности

1.3 Порядок организации и ведения синтетического и аналитического учета расчетов с дебиторами и кредиторами

1. Теоретические основы аудита расчетных операций

2.1 Цель, задачи, значение и источники информации аудита расчетных операций

2.2 Направления и этапы аудиторской проверки внешних расчетных операций

2.3 Направления и этапы аудиторской проверки внутренних расчетных операций

1. Состояние учета и аудиторская проверка расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск
	1. Общие сведения о предприятии

3.2 Бухгалтерский учет расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск

3.3 Аудит расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

**Введение**

Учет расчетов со смежными организациями, в которых каждое конкретное предприятие может выступать поочередно в качестве поставщика, подрядчика, покупателя, заказчика, дебитора и кредитора составляет существенную часть бухгалтерской деятельности.

Постоянно совершающийся кругооборот хозяйственных средств вызывает непрерывное возникновение разнообразных расчетных операций. Основанием возникновения расчетных отношений являются действия плательщика, направленные на совершение платежа получателю.

Расчеты могут осуществляться наличными деньгами и в безналичном порядке с использованием основных способов, определенных Гражданским Кодексом РФ.

Рациональная организация учёта расчётов позволяет решать следующие задачи, стоящие перед организацией:

- укрепление договорной дисциплины и повышение ответственности за соблюдение расчетной дисциплины;

-выполнение обязательств по поставкам продукции в заданном ассортименте и качестве;

- соблюдение допустимых размеров дебиторской и кредиторской задолженности и их оптимального соотношения;

- контроль за своевременным поступлением достоверной и полной информации о состоянии и динамике задолженности, необходимой для принятия грамотных управленческих решений.

Непоступление или несвоевременное поступление денежной выручки или оплаченных заранее материальных ресурсов нарушает ритмичность хозяйственной деятельности. Возникают задолженности, которые нередко приводят к финансовым потерям и разрушению установившихся партнерских связей.

Одной из ключевых задач для предприятия является обеспечение постоянного и действенного контроля за состоянием расчетных операций, что невозможно без правильно организованного учета расчетов. Помимо внутреннего контроля над данными операциями, желателен и независимый контроль аудитора.

Аудит – это особая, самостоятельная форма контроля, представляющая собой независимую экспертизу и анализ финансовой отчетности хозяйствующего субъекта в целях определения ее достоверности, полноты и соответствия действующему законодательству и требованиям, предъявляемым к ведению бухгалтерского учета во всех существенных отношениях.

Основной целью аудиторской проверки расчетных операций является формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части показателей, отражающих обязательства по внешним и внутренним расчетным операциям.

В связи с указанными выше обстоятельствами аудит расчетных операций представляется весьма **актуальной темой** на сегодняшний день.

**Целью** данной дипломной работы является совершенствование методики аудиторской проверки расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск.

Достижение поставленной цели обуславливает решение следующих **задач**:

- рассмотреть теоретические основы учета расчетных операций;

- изучить теоретические основы аудита расчетных операций;

- описать состояние бухгалтерского учета расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск и выявить его особенности;

- провести аудиторскую проверку расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск.

**Объектом** исследования является Унитарное муниципальное теплоэнергетическое предприятие ЗАТО г. Снежногорск (сокращенно УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск).

**Предметом** данного исследования является учет и аудит расчетных операций.

**Хронологические рамки** работы заключены в период с 01.01.2006 по 31.12.2006 г.

Научная новизна дипломной работы заключается в разработанных предложениях по совершенствованию методики проведения аудита расчетных операций.

Полученные в процессе написания дипломной работы предложения и выводы могут быть использованы в практической деятельности аудитора.

Методологической основой данной дипломной работы являются: законодательные и нормативные акты РФ, постановления Госкомстата РФ, Указания Банка России, Устав УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск, учетная политика теплоэнергетического предприятия, первичные документы и учетные регистры, бухгалтерская и налоговая отчетность УМТЭП.

Теоретической основой данной работы являются труды И.Н. Богатой, В.Я Кожинова, Н.П. Кондракова, Н.С. Макаровой, Е.И. Ширкиной.

Дипломная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, приложений. Работа содержит 112 страниц машинописного текста, 13 таблиц, 23 наименования литературных источников и 15 приложений.

**1. Теоретические основы учета расчетных операций**

* 1. **Общие положения о расчетах. Основные формы расчетов**

Основанием возникновения расчетных отношений являются действия плательщика, направленные на совершение платежа другому лицу (получателю). Основания платежа различны: оплата переданного имущества, выполненных работ, оказанных услуг; безвозмездная передача денежных средств (например, в благотворительных целях); любые иные основания. Расчетные отношения регламентируются Гражданским Кодексом РФ.

Расчеты могут осуществляться наличными деньгами и в безналичном порядке.

Расчеты наличными деньгами производятся между плательщиком и получателем без участия банка. До недавнего времени лимит расчетов наличностью составлял 60 тысяч рублей[13], но в данный момент следует руководствоваться Указанием Банка России от 20.06.2007 N 1843-У, согласно которому расчеты наличными деньгами в Российской Федерации в рамках одного договора могут производиться в размере, не превышающем 100 тысяч рублей [16].

В настоящее время в России для безналичных расчетов используются семь следующих основных способов, определенных Гражданским Кодексом РФ [5] и Положением Центрального банка РФ [14]: расчеты платежными поручениями; расчеты платежными требованиями; расчеты инкассовыми поручениями; расчеты аккредитивами; расчеты чеками; расчеты при помощи векселей; расчеты с использованием банковских карт.

Формы безналичных расчетов избираются организациями самостоятельно и предусматриваются в договорах, заключаемых организациями с банками.

Расчеты платежными поручениями являются наиболее распространенной формой расчетов. Платежным поручением является распоряжение владельца счета (плательщика) обслуживающему его банку перевести определенную денежную сумму на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке [14]. Они используются: при перечислениях за поставленные товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги; для платежей в бюджет и внебюджетные фонды; при возврате или размещении кредитов (займов), депозитов и процентов по ним; для платежей в других целях.

Расчеты платежными требованиями и инкассовыми поручениями объединены общим понятием «расчеты по инкассо», смысл которого заключается в получении (востребовании) платежей [14]. Отличие операций, осуществляемых согласно платежным требованиям и инкассовым поручениям, заключается в том, что первые могут проводиться плательщиком с акцептом (т.е. с учетом его согласия) или без него, а вторые – всегда в бесспорном порядке. Платежные требования применяются при расчетах за товары (работы, услуги), а также в иных случаях, предусмотренных договором плательщика с его контрагентом. Платежное требование является расчетным документом, содержащим требование кредитора (получателя средств) по основному договору к должнику (плательщику) об уплате определенной денежной суммы через банк.

Инкассовое поручение является расчетным документом, на основании которого производится списание денежных средств со счетов плательщика в бесспорном порядке [14]. Инкассовые поручения применяются:

1) если бесспорный порядок взыскания установлен соответствующими законами;

2) при взысканиях по исполнительным документам;

3) в случаях, предусмотренных сторонами по основному договору, и при условии предоставления банку-эмитенту (банку покупателя) такого права.

Аккредитивная форма расчетов применяется в двух случаях: когда она установлена договором и когда поставщик переводит покупателя на эту форму расчетов в соответствии с положениями о поставках продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления.

Особенность аккредитивной формы расчетов состоит в том, что оплату платежных документов производят по месту нахождения поставщика сразу после отгрузки им продукции.

Аккредитив — это условное денежное обязательство, принимаемое банком-эмитентом по поручению плательщика, произвести платежи в пользу получателя средств по предъявлении последним документов, соответствующих условиям аккредитива, или предоставить полномочия другому банку произвести такие платежи [14].

Порядок расчетов по аккредитиву устанавливается в основном договоре, в котором отражаются основные условия (наименование банков, получатель средств, сумма аккредитива, его вид, сроки действия, способ извещения получателя средств об открытии аккредитива, полный перечень и точная характеристика документов, представляемых получателем средств и др.).

Чековая форма расчетов в последние годы используется все шире. Чек - это ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение банку чекодателя произвести платеж в пользу чекодержателя определенной денежной суммы. Бланки чеков являются бланками строгой отчетности. Их хранение осуществляется в порядке, установленном нормативными актами Банка России [14].

Вексель - это безусловное денежное обязательство одной стороны перед другой. Законодательством России определены два вида векселей: простой и переводной [3]. Простой вексель является документом, удостоверяющим права векселедержателя на получение от векселедателя определенной суммы в установленный срок. Переводной вексель является документом, удостоверяющим права векселедержателя на получение в установленный срок от плательщика (который может не быть векселедателем) определенной денежной суммы.

Кроме деления на простые и переводные векселя в бухгалтерском учете выделяют также товарные и финансовые векселя.

Товарные (коммерческие) векселя обычно используются во взаимоотношениях покупателя и поставщика по договорам купли-продажи или заказчика и подрядчика по договорам подряда и оказания услуг. Они выступают в качестве средства оформления кредита, предоставляемого покупателю (заказчику) в виде отсрочки платежа.

В последние годы в практике безналичных расчетов появилась новая форма, связанная с применением банковских карт. Перечень операций, которые могут осуществляться с использованием этих карт, включает:

1) получение наличных денежных средств и оплата расходов в валюте Российской Федерации для осуществления расчетов, связанных с хозяйственной деятельностью, в том числе с оплатой командировочных и представительских расходов;

2) получение наличных денежных средств в иностранной валюте за пределами территории Российской Федерации для оплаты командировочных и представительских расходов [15].

Все операции, кроме тех, которые относятся к основной деятельности организации, в бухгалтерском учете признаются в качестве расходов подотчетных лиц, которым выдана соответствующая банковская корпоративная карта.

* 1. **Понятие, порядок возникновения, сроки исковой давности и погашения дебиторской и кредиторской задолженности**

Весь спектр задолженностей предприятий по совокупности договоров с контрагентами может быть разбит на два вида: дебиторские задолженности и кредиторские. В бухгалтерском балансе дебиторская и кредиторская задолженности отражаются по их видам.

Под дебиторской понимают задолженность других организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за купленную продукцию, подотчетных лиц за выданные им под отчет денежные суммы и др.). Организации и лица, которые должны данной организации, называются дебиторами.

Кредиторская задолженность предприятия - это сумма его долга другой организации по договорным обязательствам. Соответственно, кредиторской называют задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые называются кредиторами.

Кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, называют поставщиками. Задолженность по начисленной заработной плате работникам организации, по суммам начисленных платежей в бюджет, внебюджетные фонды, в фонды социального назначения и другие подобные начисления называют обязательными по распределению. Кредиторы, задолженность которым возникла по другим операциям, называют прочими кредиторами.

Согласно статье 195 ГК РФ, исковая давность – это период времени, в течение которого можно предъявлять иск должнику из-за того, что он не выполнил свои обязательства по договору (например, не оплатил приобретенную продукцию). Гражданский кодекс РФ устанавливает по невыполненным договорным обязательствам срок исковой давности, равный трем годам [5, ст.196].

Для отдельных видов требований законом могут быть установлены специальные сроки исковой давности, сокращенные или более длительные по сравнению с общим сроком.

Согласно статье 200 ГК РФ течение срока исковой давности по обязательствам с определенным сроком исполнения начинается по окончании срока исполнения. В случаях, когда в договоре не указана дата исполнения обязательства и обязательство должно быть исполнено с момента востребования, дебиторская задолженность становится сомнительной, начиная с восьмого дня после предъявления требования о ликвидации задолженности.

Статьей 203 ГК РФ установлено, что срок исковой давности может прерываться, а после перерыва он отсчитывается заново. Это происходит в тех случаях, когда: кредитор обращается с иском в суд (однако если суд оставляет иск без рассмотрения, то срок исковой давности по этому иску не прерывается); должник признает долг.

Кредитор может сделать вывод, что должник признал свой долг, в случае, если тот: частично оплатил задолженность; уплатил проценты за просрочку платежа; обратился к кредитору с просьбой об отсрочке платежа; подписал акт сверки задолженности; написал заявление о зачете взаимных требований.

Таким образом, срок исковой давности можно продлевать на неопределенный период времени. Для этого нужно, чтобы должник хотя бы раз в три года признавал свой долг.

По истечении срока исковой давности предприятие обязано списать дебиторскую задолженность в разряд безнадежных долгов и отразить в бухгалтерском учете как прочие расходы. При этом согласно налоговому законодательству данные расходы уменьшают налогооблагаемую базу по прибыли [6].

Кредиторская задолженность по истечении срока исковой давности списывается на финансовые результаты (присоединяется к прочим расходам).

Списание просроченной дебиторской задолженности является обязательной процедурой для всех предприятий независимо от их организационно-правовой формы.

Несписанная задолженность будет искажать данные баланса, что может повлечь за собой ошибочные расчеты при определении стоимости чистых активов предприятия и оценки его платежеспособности.

**1.3 Порядок организации и ведения синтетического и аналитического учета расчетов с дебиторами и кредиторами**

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцией по его применению, утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н, для учета расчетных операций с дебиторами и кредиторами предусмотрены следующие счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и пр.

К поставщикам и подрядчикам относят организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг (отпуск электроэнергии, пара, воды, газа и все виды услуг связи др.) и выполняющие различные виды работ (капитальный и текущий ремонт, монтаж и др.) [21].

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 на основании заключенных договоров. Поставщики предъявляют к оплате счета-фактуры, которые должны быть оплачены в сроки, предусмотренные в договоре.

Для синтетического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». При этом, все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты [18].

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

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 или кредитов банка. При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно [18].

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 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:

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

- задолженности поставщикам по не оплаченным в срок расчетным документам;

- поставщикам по неотфактурованным поставкам; авансам выданным;

- поставщикам по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил [9];

- поставщикам по просроченным оплатой векселям; поставщикам по полученному коммерческому кредиту и др. [18].

Основные бухгалтерские записи по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» приведены в приложении 1.

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

Учет расчетов с покупателями за отгруженную продукцию (работы, услуги) отражается на синтетическом счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». К этому синтетическому счету открывается несколько субсчетов по видам расчетов. Аналитический учет ведется: по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету; при расчетах плановыми платежами – по каждому покупателю и заказчику.

При этом построение аналитического учета должно обеспечивать предприятию возможность получения необходимых данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Основные бухгалтерские записи по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» приведены в приложении 2.

Заметный объем расчетных операций предприятий и коммерческих фирм приходится на их взаимодействие с бюджетом и внебюджетными фондами по перечислению налогов, сборов и других платежей, обеспечивающих деятельность различных элементов финансовой системы государства.

Отчисления предприятий в бюджет в виде налогов, сборов, пошлин и других подобных платежей оформляются в бухгалтерском учете как расчеты с использованием счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов, которые делятся на федеральные, региональные и местные. Начисленные налоги, сборы, пошлины отражаются по кредиту пассивного счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и дебету различных счетов в зависимости от источников возмещения налогов, сборов, пошлин.

По данному признаку различают следующие налоги, сборы, пошлины:

- относимые на счета продаж (90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»);

- включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг и капитальные вложения (дебетуются счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства);

- уплачиваемые за счет прибыли до ее налогообложения (дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»);

- уплачиваемые из прибыли (дебет счета 99 «»Прибыли и убытки», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»);

- уплачиваемые за счет доходов физических и юридических лиц (дебетуют счета учета расчетов, кредитуют счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»).

Кроме того, по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и дебету счетов 99 «Прибыли и убытки» и 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (в части расчетов с виновными лицами) отражают начисленную сумму штрафных санкций за несвоевременную или неполную уплату налогов и сборов.

По отдельным субсчетам счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» сальдо может быть и дебетовым, и кредитовым, в связи с этим счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» может иметь развернутое сальдо на конец месяца, т.е. и дебетовое, и кредитовое [21].

Внебюджетные фонды - это фонды федеральных и местных органов власти, обеспечивающие финансирование различных сфер деятельности, не включенных в государственный бюджет.

К социальным внебюджетным фондам причисляются: Фонд социального страхования (ФСС), Пенсионный фонд (ПФ) Российской Федерации и Фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС).

Отчисления в фонды социального страхования и обеспечения до недавнего времени не относились к налоговым платежам. Сейчас главные отчисления в социальные фонды (без платежей по страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний) по экономическому смыслу переведены в налоговую систему и выступают в ней в качестве единого социального налога (ЕСН) [20].

Расчеты с государственными внебюджетными социальными фондами в бухгалтерском учете фиксируются на соответствующих субсчетах счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Фонд социального страхования предназначен для выплаты пособий по временной нетрудоспособности граждан, по беременности и родам, при рождении ребенка и по уходу за ним до полуторагодичного возраста, в связи с несчастным случаем на производстве и профессиональным заболеванием, а также пособий на погребение усопших. Расчеты с фондом проводятся с применением субсчета 69-1 «Расчеты по социальному страхованию».

Пенсионный фонд обеспечивает выплаты трудовых пенсий, компенсационные выплаты неработающим трудоспособным лицам по уходу за нетрудоспособными гражданами, получающими пенсии; выплаты пенсионерам социальных пособий на погребение. Он финансирует расходы на доставку и пересылку трудовых пенсий и пособий; перечисляет пенсии гражданам, выехавшим на постоянное жительство за пределы Российской Федерации; выплачивает досрочные пенсии гражданам, признанным безработными [20]. Расчеты с фондом осуществляются при помощи субсчета 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению».

Фонд обязательного медицинского страхования образован для реализации целевых государственных и территориальных программ медицинского страхования населения, а также по охране материнства и детства. В программах обязательного медицинского страхования предусматриваются виды и условия оказания медицинской и лекарственной помощи взрослым и детям, приводятся списки участвующих в них организаций и реестры медицинских услуг в трех сферах помощи: скорой и неотложной, амбулаторно-поликлинической, стационарной [20]. Учет расчетов по обязательному медицинскому страхованию производится с использованием субсчета 69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию». Начисление платежей в социальные фонды оформляется, например, следующими проводками:

Дебет 08, 20, 23, 25, 26, 44, 86, 91, 97, 99 Кредит 69-1, 69-2, 69-3 – начислен ЕСН и платежи по страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний,

где 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Перечисление платежей фиксируется в бухгалтерском учете следующим образом:

Дебет 69 Кредит 51 - перечислены ЕСН и платежи по страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний,

где счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 51 «Расчетные счета».

Ответственным самостоятельным участком в современной бухгалтерии является подразделение, обеспечивающее расчеты по оплате труда.

Предприятие вправе самостоятельно разрабатывать системы и формы оплаты труда, при этом оно обязано соблюдать трудовое законодательство, в котором регламентируются следующие основные принципы: ежемесячная оплата труда не должна быть ниже минимального размера оплаты труда (МРОТ), установленного государством (с 01.09.2007 г. - 2300 руб. в месяц) [4]; работы в сверхурочные, праздничные и выходные дни должны оплачиваться дополнительно[7,ст.99]; работники должны иметь оплачиваемый отпуск; оплата работ с вредными условиями должна быть повышенной[7,ст.147]; время, за которое согласно законодательству сохраняется заработная плата, должно быть оплачено [8].

Основные унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 5 января 2004 года № 1 [17].

После начисления заработной платы проводятся удержания из нее. Согласно Трудовому кодексу удержания из заработной платы могут осуществляться только в случаях, предусмотренных законодательством [7, ст.137].

По степени ответственности они делятся на три группы: обязательные, по инициативе работодателей и по заявлению самого работника.

К обязательным удержаниям относятся: налог на доходы физических лиц; выплаты по исполнительным листам.

В состав удержаний по инициативе работодателя входят: возврат полученных авансов; возврат сумм, полученных в подотчет; возмещение материального ущерба, причиненного предприятию.

К удержаниям по заявлению самого работника относятся: алименты на содержание детей и родителей; платежи за товары, приобретенные в кредит; профсоюзные взносы; взносы по личному страхованию; оплата кредитов и займов; квартирная плата и расходы по коммунальным услугам; оплата содержания детей в дошкольных учреждениях; прочие платежи [20].

Размер удержаний при каждой выплате заработной платы не должен превышать 20% от суммы, предназначенной к выплате. Под суммой, предназначенной к выплате, понимается начисленная оплата труда за вычетом налога на доходы физических лиц.

В случаях, предусмотренных законодательством, размер удержаний может достигать величины 50 и даже 70% [7, ст.138].

Все выплаты работникам относятся к трем основным видам: фонд заработной платы, выплаты социального характера и прочие выплаты.

Совокупность выплат, которые включаются в издержки производства и обращения, носит название фонда оплаты труда. Их перечень устанавливается законодательством.

Таким образом, фонд оплаты труда отличается от фонда заработной платы тем, что он характеризует лишь ту его часть, которая входит в полную фактическую себестоимость продукции, работ и услуг [20].

Расчеты с сотрудниками, как состоящими в штате предприятия, так и не состоящими в нем, по всем операциям, связанным с заработной платой, пенсиями, пособиями, компенсирующими выплатами и удержаниями из заработной платы, проводятся с применением счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, - в корреспонденции со счётами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;

- оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год,

- в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

- начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм - в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

- начисленных доходов от участия в капитале организации и т. п. - в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)».

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

Аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику организации [18].

Основные бухгалтерские записи по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» приведены в приложении 3.

Все виды расчетов с персоналом, исключая расчеты по оплате труда, с подотчетными лицами и по депонированию заработной платы, ведутся на специальном счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

К счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» могут быть открыты субсчета: 73-1 «Расчеты по предоставленным займам», 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и др.[18].

На субсчете 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» отражаются расчеты с работниками организации по предоставленным им займам. По дебету счета 73-1 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» отражается сумма предоставленного работнику организации займа в корреспонденции со счетом 50 «Касса» или 51 «Расчетные счета».

На субсчете 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» учитываются расчеты по возмещению материального ущерба, причиненного работником организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба. В дебет счета 73-2 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, относятся с кредита счетов 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 98 «Доходы будущих периодов» (за недостающие товарно-материальные ценности), 28 «Брак в производстве» (за потери от брака продукции) и др.

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» кредитуется на сумму платежей, поступивших от работника (в корреспонденции со счетами 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - на суммы списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска). Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется по каждому работнику организации [18].

Учет по расчетам с подотчетными лицами ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Под подотчетными лицами в бухгалтерском учете понимают работников организации, которым выданы из кассы наличные деньги с условием представления отчета об их использовании (отсюда и термин - "под отчет"). Список подотчетных лиц, а также порядок выдачи в организации наличных денег под отчет устанавливает руководитель. Работник, получивший подотчетную сумму, должен за нее отчитаться, представив в бухгалтерию авансовый отчет (с приложением документов, подтверждающих расходы). Соответственно, подотчетными суммами называются денежные авансы, выдаваемые работникам предприятия из кассы на мелкие административно-хозяйственные расходы, которые не могут быть произведены безналичными расчетами, на оплату представительских расходов, а также на расходы по командировкам.

На выданные под отчет суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» дебетуется в корреспонденции со счетом 50 «Касса».

На израсходованные подотчетными лицами суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» кредитуется в корреспонденции со счетами, на которых учитываются затраты и приобретенные ценности, или другими счетами в зависимости от характера произведенных расходов [18].

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, отражаются по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В дальнейшем эти суммы списываются со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (если они могут быть удержаны из оплаты труда работника) или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (когда они не могут быть удержаны из оплаты труда работника) [18].

Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» ведется по каждой сумме, выданной под отчет. Регистром для учета операций по движению подотчетных сумм и расчетов с подотчетными лицами служит журнал-ордер № 7 –комбинированный регистр, сочетающий аналитический и синтетический учет с линейной формой записи. В то же время журнал-ордер № 7 сохраняет шахматную форму записи, заложенную в основу журнально-ордерной формы счетоводства, в части расшифровки оборота по кредиту счета 71. На оборотной стороне этого журнала-ордера проводятся сгруппированные сведения о суммах затрат предприятия на служебные командировки за отчетный месяц с начала года, что необходимо для составления отчетности и контроля за целевым использованием средств. Основанием для заполнения журнала-ордера № 7 являются расходные кассовые ордера на суммы, выданные под отчет, авансовые отчеты - на израсходованные суммы; новые приходные или расходные кассовые ордера - на расхождения в суммах, полученных и израсходованных подотчетным лицом.

Для обобщения информации обо всех видах расчетов с учредителями (по вкладам в уставный капитал организации, по выплате дивидендов и др.) предназначен счет 75 «Расчеты с учредителями».

В рабочем плане счетов предприятия к счету 75 «Расчеты с учредителями» могут быть открыты субсчета: 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал», 75-2 «Расчеты по выплате доходов» и др. [18].

Основные бухгалтерские записи по счету 75 «Расчеты с учредителями» приведены в приложении 4. Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведется по каждому учредителю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами-собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах [18].

На счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» учитывают расчеты с разными организациями по операциям некоммерческого характера (учебными заведениями, научными организациями и др.), по депонированной заработной плате, суммам удержаний из заработной платы в пользу организаций и отдельных лиц по исполнительным документам и др. К счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могут быть открыты субсчета: 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию», 76-2 «Расчеты по претензиям», 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам», 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» и др. [18].

На субсчете 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» отражают расчеты по страхованию имущества и персонала организации, в котором организация выступает страхователем (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию, учитываемых на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»). Начисленные суммы страховых платежей отражают по кредиту субсчета 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию», в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или других источников страховых платежей. Перечисленные суммы страховых платежей страхователям списывают с кредита счетов по учету денежных средств (51, 52, 55) в дебет счета 76-1.

Аналитический учет по субсчету 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» ведется по страховщикам и отдельным договорам страхования.

На субсчете 76-2 «Расчеты по претензиям» отражают расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам [18].

Взаимные претензии у предприятий возникают, в основном, из-за несоблюдения условий договоров и обязательств по расчетам. В дебет субсчета 76-2 «Расчеты по претензиям» списывают причиненный организации ущерб по вине поставщиков материальных ресурсов, подрядчиков, учреждений банков и других организаций с кредита соответствующих возникшей ситуации счетов. Суммы удовлетворенных претензий списывают с кредита счета 76-2 в дебет счетов учета денежных средств (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.). Суммы неудовлетворенных претензий, как правило, списывают с кредита счета 76 - 2 «Расчеты по претензиям» в дебет тех счетов, с которых они были списаны на счет 76-2 (60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и др.).

Аналитический учет по субсчету 76-2 ведут по каждому дебитору и отдельным претензиям.

На субсчете 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» учитывают расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества. Подлежащие получению доходы отражают по дебету счета 76-3 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Полученные доходы записывают по дебету счетов учета активов (51«Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.) и кредиту счета 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» [18].

На субсчете 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» учитывают расчеты с работниками организации по невыплаченным в установленный срок суммам из-за неявки получателей. Учет расчетов по депонированным суммам был рассмотрен в главе «Расчеты с персоналом по оплате труда».

1. **Теоретические основы аудита расчетных операций**
	1. **Цель, задачи, значение и источники информации аудита расчетных операций**

Целью аудиторской проверки расчетных операций является формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части показателей, отражающих обязательства по внешним и внутренним расчетным операциям, и о соответствии применяемой методики учета и налогообложения действующим нормативным документам.

Практические цели проверки расчетных операций заключаются в установлении:

**-** полноты– все ли операции по расчетам учтены в бухгалтерской отчетности, не существует ли неучтенных расчетов;

**-** существования - существуют ли обязательства по внутренним и внешним расчетам на дату составления баланса и существенна ли сумма этих обязательств;

- прав и обязанностей – правомерны ли и верны суммы обязательств по расчетам исходя из трех критериев (формальности, законности и действительности);

- оценки – оценены ли обязательства по расчетам в соответствии с требованиями нормативных актов;

- точности – соответствуют ли данные бухгалтерской отчетности записям в регистрах синтетического и аналитического учета операций;

- ограничения учетного периода – все ли обязательства по расчетам отражены именно в тех учетных периодах, когда они имели место;

- представления и раскрытия – все ли обязательства по расчетам раскрыты, классифицированы и представлены в отчетности в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету и отчетности [19].

Для достижения поставленных целей в ходе аудита должны быть решены следующие задачи:

- оценка состояния учета и эффективности внутреннего контроля и бухгалтерского учета операций по внешним и внутренним расчетам;

- проверка правильности оформления первичных документов по приобретению товарно-материальных ценностей, получению услуг, реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг с целью подтверждения обоснованности возникновения кредиторской и дебиторской задолженности;

- подтверждение своевременности погашения и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета кредиторской и дебиторской задолженности;

- проверка организации аналитического учета операций по внешним и внутренним расчетам;

- проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы по каждому уплачиваемому предприятием в бюджет и внебюджетные фонды налогу, сбору и платежу, правильности применения налоговых ставок и льгот, начисления, полноту и своевременность перечисления налоговых платежей, составления налоговой отчетности;

- подтверждение достоверности производимых начислений и выплат работникам по всем основаниям и отражения их в учете;

- установление законности и полноты удержаний из заработной платы и из других выплат сотрудникам в пользу предприятия, бюджета, внебюджетных фондов, других юридических и физических лиц.

В ходе проверки аудитору необходимо получить достаточную уверенность в том, что перечисленные показатели отчетности не содержат существенных ошибок. Для сбора доказательств используется информационная база, формируемая из различных источников. Состав источников информации аудита расчетных операций достаточно широк.

Общими источниками информации являются: положение об учетной политике; договоры поставки товарно-материальных ценностей, продукции (работ, услуг); накладные; счета-фактуры поставщиков; акты сверки расчетов; протоколы о зачете взаимных требований; акты инвентаризации расчетов; книга покупок; книга продаж; учетные регистры (журналы-ордера, ведомости) по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы» и др., Главная книга; бухгалтерская отчетность.

Источниками информации при проверке расчетов с подотчетными лицами, кроме вышеперечисленных, являются: авансовые отчеты; приказы о направлении сотрудников в командировку; список лиц, которым разрешено получение наличных денег из кассы; сметы представительских расходов и приказы об их утверждении; и др.

Источниками информации для проверки расчетов с персоналом являются: штатное расписание, положения, приказы, распоряжения, контракты, договоры гражданско-правового характера (подряда, возмездного оказания услуг и другие формы трудового договора), договоры на выдачу ссуд, продажу товаров в кредит и пр., личная карточка (форма № Т-2), табели учета использования рабочего времени (форма № Т-12), наряды, путевые листы, листки временной нетрудоспособности, исполнительные листы, расчетные (форма № Т-53), расчетно-платежные (форма № Т-49) и платежные ведомости, лицевые счета (форма № Т-54) и налоговые карточки работников, и др.

Источниками информации для проверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами являются: декларации по отдельным налогам и платежам, расчетные ведомости по начислению заработной платы, журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книга покупок, книга продаж, и др. Информация о расчетах может содержаться:

1) в Бухгалтерском балансе (форма № 1):

- раздел 2 строка «Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики»;

- раздел 2 строка «Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики»;

- раздел 5 строка «Кредиторская задолженность», в том числе: поставщики и подрядчики; задолженность перед государственным внебюджетными фондами; задолженность по налогам и сборам; прочие кредиторы;

2) в Отчете о прибылях и убытках (форма № 2) раздел «Расшифровка отдельных прибылей и убытков»: строка «Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте»; строка «Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности»;

3) в Отчете об изменениях капитала (форма № 3) – раздел 2 «Резервы»;

4) в Отчете о движении денежных средств (форма № 4): строка «Средства, полученные от покупателей и заказчиков»; строка «Средства, направленные на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов»; строка «Средства, направленные на расчеты по налогам и сборам»; строка «Выручка от продажи объектов основных средств и иных внеоборотных активов»;

5) в Приложении к бухгалтерскому балансу (форма № 5) – раздел «Дебиторская и кредиторская задолженность».

* 1. **Направления и этапы аудиторской проверки внешних расчетных операций**

Внешние расчетные операции охватывают расчеты с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками, по претензиям, с дебиторами и кредиторами, с бюджетом и по внебюджетным платежам. От состояния этих расчетов во многом зависит платежеспособность организации, ее финансовое положение и инвестиционная привлекательность. Уверенность в достоверности показателей отчетности о состоянии внешних расчетов необходима всем пользователям отчетности, поэтому аудитор особенно тщательно проверяет состояние внешних расчетных операций. Для того чтобы наметить направления проверки, области углубленного контроля, аудитору необходимо получить предварительное представление о состоянии расчетов на предприятии и исследовать имеющиеся факторы риска. Проведенное исследование позволяет составить план и программу аудиторской проверки [19]. Основные направления и этапы аудиторской проверки внешних расчетных операций приведены в таблице 1.

Таблица 1

Направления и этапы аудиторской проверки внешних расчетных операций

|  |  |
| --- | --- |
| Направления аудиторской проверки | Этапы проведения аудита |
| 1 | 2 |
| Проверка состояния учета и контроля за внешними расчетными операциями | Проверить наличие и провести анализ материалов инвентаризации задолженности по внешним расчетным операциямВыявить документальную обоснованность и законность образования дебиторской и кредиторской задолженности, реальность ее погашения. Выявление сомнительных расчетов и невостребованной задолженности Проверить соответствие показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета |
| Проверка полноты и правильности расчетов с поставщиками и подрядчиками | Проверить наличие и правильность оформления договоров и первичных документов по расчетам за полученные ценности (работы, услуги)  |
| Проверка полноты и правильности расчетов с поставщиками и подрядчиками  | Выявить соответствие данных первичных документов договорам и учетным регистрам Обратить внимание на полноту и правильность отражения расчетов с поставщиками и подрядчиками на счетах в учетных регистрах Проанализировать своевременность расчетов и реальность числящейся задолженности Проверить соблюдение порядка списания кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками  |
| Проверка полноты и правильности учета расчетов с покупателями и заказчиками | Рассмотреть наличие и правильность оформления договоров и первичных документов за реализованные покупателям ценности, работы, услуги Выявить соответствие данных первичных документов договорам и учетным регистрам Оценить полноту и правильность отражения расчетов с покупателями и заказчиками на счетах в учетных регистрахПроверить обоснованность и правильность отражения полученных авансовПроанализировать своевременность расчетов, обеспеченность и реальность числящейся задолженности покупателей и заказчиков Проверить соблюдение порядка списания дебиторской задолженности покупателей и заказчиков  |
| Проверка учета расчетов по претензиям  | Выявить обоснованность, своевременность и правильность оформления документов по претензиям Оценить полноту и правильность отражения в учете претензийПроанализировать реальность числящейся задолженности по претензиям  |
| Проверка полноты и правильности учета расчетов с прочими дебиторами и кредиторами  | Рассмотреть своевременность, обоснованность и правильность отражения в учете депонированной заработной платыПроверить правильность и обоснованность удержания сумм по исполнительным листам, полноту и своевременность их перечисления получателямПроанализировать правильность и своевременность расчетов с разными организациями по операциям некоммерческого характераПроверить реальность задолженности по расчетам с разными дебиторами и кредиторами на дату составления баланса  |
| Проверка полноты и правильности учета расчетов с бюджетом по видам налогов и внебюджетных платежей | Проверить правильность исчисления налогооблагаемой базы по каждому уплачиваемому предприятием налогу, сбору, платежуПроверить правильность применения налоговых ставокПроанализировать правомерность применения льгот при расчете и уплате налогов, оценить правильность начисления, полноту и своевременность перечисления налоговых платежейВыявить соответствие аналитического и синтетического учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию»Оценить правильность составления налоговой отчетности |
| Обобщение результатов аудита внешних расчетных операций  | Выявить влияние состояния расчетов на платежеспособность организации Оценить значимость выявленных ошибок и их влияние на достоверность отчетности  |

Проводя аудит внешних расчетных операций, аудитор знакомится с: рабочим планом счетов; формой бухгалтерского учета и перечнем учетных регистров, составляемых в организации; документооборотом первичных документов, связанных с учетом внешних расчетных операций; перечнем лиц, которым предоставлено право подписи документов.

Для оценки состояния контроля за внешними расчетными операциями аудитор выясняет: порядок, сроки и результаты инвентаризации расчетов; формы, сроки и исполнителей контроля над платежами и состоянием расчетов и др.

По данным регистров синтетического и аналитического учета аудитор устанавливает: применяемые формы платежей (в безналичном порядке, с использованием наличных денежных средств, векселями, взаимозачетами, путем прямого обмена продукцией и товарами); порядок ведения аналитического учета (виды расчетов, участники, сроки возникновения

и т. п.); нестандартные (нетипичные) бухгалтерские записи.

По выявленным несоответствиям аудитор определяет существенность, характер и возможные причины возникновения отклонений [22].

* 1. **Направления и этапы аудиторской проверки внутренних расчетных операций**

Внутренние расчетные операции охватывают расчеты с подотчетными лицами, с персоналом по оплате труда и прочим операциям, а также расчеты с учредителями.

Аудиторская проверка внутренних расчетных операций предполагает уточнение предварительной оценки состояния учета и внутреннего контроля этих операций, данной в процессе планирования. При этом выясняется порядок контроля за соблюдением законодательных норм при найме и увольнении персонала; состоянием учета и разделением обязанностей по учету и контролю списочного состава, рабочего времени и выполненной работы; соблюдением положений об оплате труда и др.

Оценив уровень эффективности внутреннего контроля (высокий, средний, низкий), аудитор определяет объем выборки для проверки внутренних расчетных операций.

Основные направления и этапы аудиторской проверки внутренних расчетных операций приведены в таблице 2.

Таблица 2

Направления и этапы аудиторской проверки внутренних расчетных операций

|  |  |
| --- | --- |
| Направления аудиторской проверки | Этапы проведения аудита |
| 1 | 2 |
| Оценка состояния учета и эффективности внутреннего контроля операций по внутренним расчетам  | Проверить наличие и провести анализ документов, определяющих оплату труда и выдачу подотчетных сумм Оценить организацию документального оформления учета кадров, рабочего времени и объема выпуска продукции (работ, услуг)Оценить контроль за выплатой заработной платы и подотчетных суммВыявить соответствие показателей отчетности данным синтетического и аналитического учетов |
| Проверка достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по оплате труда | Проверить правильность начисления заработной платы по видам оплаты и правильность удержаний из заработной платыВыявить обоснованность включения затрат на зарплату в состав себестоимостиПроанализировать отражение начисления зарплаты и удержаний из нее в регистрах бухгалтерского учетаПроверить правильность учета совокупного дохода для целей налогообложения |
| Проверка достоверности учетных и отчетных данных по расчетам с подотчетными лицами | Выявить обоснованность выдачи авансов в подотчетПроанализировать своевременность предоставления авансовых отчетов Проверить документальную обоснованность использования подотчетных сумм и обоснованность включения их в состав затрат Проверить правильность налогообложенияПроследить отражение в учете расчетов с подотчетными лицами |
| Проверка достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по прочимоперациям | Проверить правильность учета расчетов за товары, проданные в кредитРассмотреть законность и обоснованность выдачи займов Проверить правильность учета расчетов по предоставленным займам Выявить полноту отнесения на виновных лиц недостач, хищений, растратОценить правильность учета расчетов по возмещению материального ущерба  |
| Проверка полноты иправильности учетарасчетов с учредителями | Проверить наличие и оформление всех учредительных документовОценить полноту и соблюдение сроков внесения уставного капитала и правильность его формированииВыявить обоснованность изменений величины уставного капиталПроверить организацию учета и выплат дивидендовПроанализировать начисление и выплату налогов и иных обязательных платежей |
| Общий вывод по результатам проверки внутренних расчетных операций | Анализ и обобщение материалов рабочих документовОпределение значимости ошибокОпределение влияния ошибок на достоверность отчетности. |

Аудиторская проверка расчетов с персоналом является весьма трудоемкой для средних и крупных предприятий по причине их разнообразия и систематического характера. Приступая к проверке расчетов с персоналом по оплате труда и по другим операциям, аудитор должен выяснить: какие формы и системы оплаты труда применяются на предприятии; имеется ли внутреннее положение об оплате труда работников и коллективный трудовой договор; как организован учет расчетов по оплате труда (состав и квалификация бухгалтеров, обеспеченность нормативными материалами, кто осуществляет контроль за их работой, компьютеризирован ли данный участок учета и т.д.); ограничен ли состав сотрудников, получающих наличные деньги на хозяйственные и другие расходы; осуществляется ли на предприятии выдача ссуд, продажа товаров в кредит, как оформляются эти операции и пр.

Получив доказательства о тождественности показателей отчетности и данных синтетического и аналитического учета, аудитор приступает к проверке правильности начисления заработной платы.

В случае обнаружения несоответствий необходимо в рабочих документах показать суммы отклонений и причины их образования.

Затем изучаются наличие и достоверность первичных документов, правильность заполнения, соответствие требованиям нормативных документов [17]. При проверке первичных документов обращается внимание на использование типовых форм первичных документов, утвержденных в установленном порядке, и нетиповых форм, которые должны быть утверждены приказом по учетной политике [11].

Расчетно-платежные и платежные ведомости целесообразно подвергнуть счетной проверке, что позволит выявить возможное завышение итоговых сумм в ведомостях при правильном подсчете итогов по отдельно взятым сотрудникам. Такого рода нарушения приводят не только к завышению расходов на оплату труда, но и присвоению денежных средств.

Процедуры проверки по существу расчетов по оплате труда могут быть проведены сплошным (при небольшом штате работников) или выборочным способом. Однако целесообразно, чтобы в выборку были включены расчеты с работниками всех категорий, групп и подразделений с целью охвата всех видов оплат и удержаний.

Аудит операций по расчетам с подотчетными лицами чаще всего проводится сплошным способом. Аудитор проверяет обоснованность выдачи авансов под отчет на хозяйственно-операционные нужды и устанавливает, соответствуют ли приказу руководителя круг лиц, получающих в подотчет авансы, а также размеры и сроки предоставляемых авансов.

При проверке расходных кассовых ордеров, подтверждающих выдачу денег под отчет, обращается внимание на полноту заполнения всех реквизитов и, в частности, на отражение оснований для выдачи авансов. Проверка своевременности предоставления авансовых отчетов осуществляется путем сопоставления фактических сроков представления авансовых отчетов со сроками, предусмотренными в командировочном удостоверении или в приказе руководителя. Проверка документальной обоснованности использования подотчетных сумм осуществляется путем установления наличия и правильности оформления документов, подтверждающих расходование подотчетных сумм.

Законность и целесообразность расходов на хозяйственно-операционные нужды определяется путем сопоставления данных авансовых отчетов и приложенных к ним документов на оплату услуг, погашение задолженности поставщикам, приобретение материально-производственных запасов, оплату представительских расходов.

При проверке документов, подтверждающих произведенные расходы, выявляется правомерность выделения и предъявления бюджету НДС.

Аудит расчетов с подотчетными лицами по командировкам предполагает признание факта служебной командировки и проверку обоснованности и правильности расходов, связанных с командировкой [23]. Аудитору следует проверить, отражены ли при расчете налогов суммы сверхнормативных расходов на командировки и расходы, списанные за счет собственных средств.

Выявленные при проверке несоответствия и отклонения отражаются в рабочих документах аудитора. При обобщении результатов проверки определяется влияние выявленных отклонений на показатель себестоимости и прибыль, на величину начисленных налогов.

Приступая к проверке расчетов с персоналом по прочим операциям, аудитор выясняет, какие из видов расчетов имеют место в организации: расчеты за товары, проданные в кредит; расчеты по предоставленным займам; расчеты по возмещению материального ущерба.

Аудитору необходимо установить, проводилась ли инвентаризация расчетов, и по данным инвентаризационной описи проанализировать состояние расчетов. Проверка тождественности отчетных и учетных данных о расчетах с персоналом по прочим операциям проводится путем сверки данных баланса, Главной книги, регистров по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». В случае расхождений выявляются размеры отклонений и причины.

Проверка расчетов по предоставленным займам заключается в установлении наличия договоров на выдачу займа. Важно установить, нет ли просроченной задолженности по займам, предпринимаемые меры и реальность погашения. Тщательной проверке подлежат случаи списания задолженности ссудополучателей.

Проверяя расчеты по возмещению материального ущерба, необходимо проанализировать состояние задолженности по конкретным лицам, срокам возникновения и причинам образования, а также правомерности отнесения за счет работника. Следует проверить правильность оценки (по рыночным ценам) выявленных недостач, относимых за счет виновных лиц, а также отражение разницы между учетной и рыночной стоимостью в момент отнесения на виновное лицо. Необходимо проверить соблюдение установленного порядка списания на убытки организации недостач, когда виновные лица не установлены или в их виновности отказано судом [23].

Завершая проверку, необходимо обобщить на основе рабочих документов выявленные отклонения, определить их размер, существенность влияния на баланс, на показатели себестоимости, финансовый результат и величину налогов.

При проверке учета расчетов с учредителями аудитор в обязательном порядке должен учитывать особенности, связанные с организационно-правовой формой организации. Серьезное внимание необходимо уделить аудиторской проверке организации учета и выплат дивидендов. Дивиденды выплачиваются из чистой прибыли общества за текущий год. Общество обязано выплатить объявленные по каждой категории (типу) акций дивиденды [1]. Дивиденды выплачиваются деньгами, а в случаях, предусмотренных уставом общества, - иным имуществом.

Общество не вправе принимать решение о выплате (объявлении) дивидендов по акциям: до полной оплаты всего уставного капитала общества; если на момент выплаты дивидендов оно имеет признаки несостоятельности (банкротства) в соответствии с правовыми актами Российской Федерации о несостоятельности (банкротстве) предприятий или если указанные признаки появятся у общества в результате выплаты дивидендов [1].

Завершая проверку внутренних расчетных операций, аудитору необходимо обобщить на основе рабочих документов выявленные отклонения, определить их размер, существенность влияния на показатели себестоимости, финансовый результат и величину налогов.

**3.** **Состояние учета и аудиторская проверка расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск**

* 1. **Общие сведения о предприятии**

Полное наименование предприятия - Унитарное муниципальное теплоэнергетическое предприятие ЗАТО г. Снежногорск; сокращенное – УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск.

Предприятие является коммерческой организацией и осуществляет свою деятельность на основании Устава. Функционирование предприятия регламентируется Федеральным законом от 14.11.2002 г. №161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях». Собственником имущества предприятия является ЗАТО г. Снежногорск в лице уполномоченного им органа – Управления муниципальной собственностью администрации ЗАТО г. Снежногорск.

УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск поставлено на учет в налоговом органе с присвоением ему ИНН 5112100186 и КПП 511201001, а также имеет свидетельство о внесении записи в ЕГРЮЛ с ОГРН 1025100536251. Код организации по ОКПО 45243421. Код организационно-правовой формы организации по КОПФ 43. Код формы собственности по ОКФС 14. Код по ОКЕИ 384.

Местонахождение УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск: 184682, Мурманская область, г. Снежногорск, ул. Бирюкова, д.3.

Предприятие осуществляет в установленном законодательством порядке следующие виды деятельности:

- производство и реализация тепловой энергии потребителям;

- ремонт и реконструкция тепловых сетей и энергетического оборудования, в т.ч. паровых и водогрейных котлов до 50 Гкал.;

- выдача застройщикам технических условий на теплоснабжение вновь строящихся и реконструируемых зданий и сооружений;

- оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов и по эксплуатации ремонтно-строительной техники.

Основные задачи и функции предприятия:

- бесперебойное, качественное снабжение тепловой энергией населения и организаций независимо от форм собственности в г. Снежногорске;

- учет и регулирование потребления энергетических ресурсов;

- формирование тарифов на теплоэнергию;

- организация технического обслуживания и ремонта теплосетей города.

* 1. **Бухгалтерский учет расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск**

Рабочий план счетов УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск сформирован с учетом специфики деятельности и содержит синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями современности и полноты ведения учета и отчетности.

Для учета особенностей взаимодействия УМТЭП по различным видам договорных отношений в качестве дебитора и кредитора рабочим планом счетов предприятия предусмотрены следующие синтетические счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Данные счета соответствуют требованиям унифицированного Плана счетов.

Теплоэнергетическое предприятие ЗАТО г. Снежногорск взаимодействует с широким кругом организаций, поставляющих топливо (мазут), товарно-материальные ценности, необходимые для осуществления основных видов деятельности, а также оказывающих различные виды услуг (отпуск электроэнергии, водоснабжение, услуги связи, услуги охраны, услуги по вывозу отходов и др.) и выполняющих разные работы (капитальный и текущий ремонт зданий, оборудования, теплотрасс). Со всеми поставщиками товарно-материальных ценностей, работ и услуг УМТЭП ЗАТО

г. Снежногорск заключены договора поставки, которые соответствуют действующему ГК РФ. На основании заключенных договоров, после отгрузки товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг либо одновременно с ними, поставщики предъявляют к оплате счета-фактуры.

На предъявленные на оплату счета поставщиков кредитуют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и дебетуют соответствующие материальные счета (10 «Материалы», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей») или счета по учету соответствующих расходов (20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов» и др.). Суммы НДС, включенные в счета на оплату, отражаются по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60. Каждый полученный от поставщиков счет-фактура регистрируется в книге покупок.

К счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в рабочем плане счетов УМТЭП открыты следующие субсчета: 60-1.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками по основным средствам», 60-1.2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками за сырье и материалы», 60-1.3 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками за выполненные работы и оказанные услуги».

Помимо указанных расчетов на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражают авансы, выданные под приобретение товарно-материальных ценностей или предварительную оплату за предстоящее выполнение работ или оказание услуг, если это предусмотрено заключенными договорами. Выданные авансы учитывают по дебету субсчета 60 - 2 «Авансы выданные» с кредита счета 51 «Расчетные счета».

Погашение задолженности перед поставщиками отражается по

дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Теплоэнергетическое предприятие не практикует ни чековую, ни вексельную, ни аккредитивную формы расчетов.

В УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск ведется журнально-ордерная форма учета. Соответственно, учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведут в журнале-ордере № 6.

Основные бухгалтерские записи УМТЭП по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» приведены в таблице 3.

Таблица 3

Основные бухгалтерские записи УМТЭП по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в ноябре 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Перечислены с расчетного счета денежные средства в качестве аванса поставщику | 60-2 | 51 | 100000 |
| Погашена с расчетного счета кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками за материалы | 60-1.2 | 51 | 2500000 |
| Погашена с расчетного счета кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками за выполненные работы и оказанные услуги | 60-1.3 | 51 | 850000 |
| Произведен зачет предварительно перечисленного аванса поставщикам и подрядчикам по поставленным материалам  | 60-1.2 | 60-2 | 100000 |
| Произведен зачет предварительно перечисленного аванса поставщикам и подрядчикам по выполненным работам | 60-1.3 | 60-2 | 120000 |
| Возвращены поставщиками на расчетный счет предприятия суммы предоплаты за товарно-материальные ценности в связи с расторжением договоров | 51 | 60-2 | 50000 |
| Отражена задолженность поставщикам и подрядчикам в связи с приобретением основных средств | 08-1 | 60-1.1 | 45000 |
| Отражена задолженность поставщикам и подрядчикам в связи с выполнением строительно-монтажных работ для собственного потребления | 08-2 | 60-1.3 | 1418000 |
| Акцептованы счета-фактуры поставщиков за:поступившие сырье и материалы топливотарузапасные частихозяйственный инвентарь | 10-110-310-410-510-9 | 60-1.2 | 5000074000006152700011200 |
| Принят на учет НДС по акцептованным счетам за: основные средствасырье и материалы (счет 10)выполненные работы | 19-119-219-3 | 60-1.160-1.260-1.3 | 81001347987108000 |
| Акцептованы счета подрядчиков за выполненные ими работы и оказанные услуги для основного производства (без распределения по статьям затрат):участок №1участок №2участок №3 | 20-120-220-3 | 60-1.3 | 450200 |
| Приняты к оплате счета подрядчиков за услуги по обслуживанию производства (без распределения по статьям затрат):участок №1участок №2участок №3 | 25-125-225-3 | 60-1.3 | 124800 |
| Акцептованы счета-фактуры подрядчиков за выполненные ими работы и оказанные услуги для общехозяйственных нужд (без распределения по статьям затрат):участок №1участок №2участок №3 | 26-126-226-3 | 60-1.3 | 100000 |

Учет расчетов с покупателями ведется на синтетическом счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». К счету 62 открыты следующие субсчета: 62-1 «Реализация теплоэнергии» (учитывается отпуск тепловой энергии); 62-1.1 «Техобслуживание тепловых узлов и теплопунктов» (учитываются выполненные работы по обслуживанию внутридомовых узлов); 62-2 «Авансы полученные»; 62-3 «Прочая реализация» (учитывается реализация имущества, оказанные услуги, не связанные с основной деятельностью). На суммы оплаты за отпущенную теплоэнергию, выполненные работы по ремонту теплопунктов или оказанные автотранспортные услуги бухгалтерия УМТЭП предъявляет счета-фактуры покупателям. При погашении покупателями задолженности она списывается с кредита счета 62 в дебет счетов учета денежных средств (50 «Касса», 51 «Расчетные счета»). Обособленно на субсчете 62-2 «Авансы полученные» отражают суммы полученных авансов и предварительной оплаты за тепловую энергию (работы, услуги). Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в УМТЭП ведется и по виду выполненных работ, оказанных услуг, в соответствии с открытыми для этих целей субсчетами.

Основные бухгалтерские записи УМТЭП по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» приведены в таблице 4.

Таблица 4

Бухгалтерские записи УМТЭП по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в марте 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Отражена реализация теплоэнергии покупателям | 62-1 | 90-1 | 13000000 |
| Выставлен покупателям счет- по тех.обслуживание теплопунктов и текущему (капитальному) ремонту тепловых узлов | 62-1.1 | 90-1 | 418000 |
| Отражена реализация прочих активов, оказание автотранспортных услуг | 62-3 | 91-1 | 120000 |
| Поступили на расчетный счет денежные средства по оплате теплоэнергии | 51 | 62-1 | 7000000 |
| Поступили на расчетный счет денежные средства от покупателей по оплате работ по техническому обслуживанию | 51 | 62-1.1 | 370000 |
| Поступили на расчетный счет предприятия авансовые платежи от покупателей  | 51 | 62-2 | 1200000 |
| Выделен НДС с полученного аванса | 62-2 | 68-5 | 183051 |
| Зачтен аванс, полученный от покупателей | 62-2 | 62-1 | 600000 |

Отчисления Теплоэнергетического предприятия в бюджет в виде налогов, сборов, пошлин и других подобных платежей оформляются в бухгалтерском учете как расчеты с использованием счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Для аналитического учета расчетов в рабочем плане счетов УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск к синтетическому счету 68 открыты следующие субсчета по видам налогов: 68-1 «Расчеты по транспортному налогу»; 68-2 «Расчеты по налогу на имущество»; 68-3 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»; 68-4 «Расчеты по налогу на прибыль»; 68-5 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»; 68-6 «Экологические платежи».

Основные бухгалтерские записи, производимые бухгалтерией УМТЭП по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», приведены в таблице 5.

Расчеты с государственными внебюджетными социальными фондами в бухгалтерском учете УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск отражаются на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Таблица 5

Бухгалтерские записи УМТЭП по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» в июне 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Начислена сумма транспортного налога (2 квартал 2006г): участок №1участок №2 | 25-125-2 | 68-1 | 162003600 |
| Определена сумма налога на имущество организации за 2 квартал 2006 г. | 91-2 | 68-2 | 120000 |
| Удержан налог на доходы физических лиц из сумм оплаты труда работников за июнь 2006г.:участок №1участок №2участок №3 | 70-170-270-3 | 68-3 | 26500011541054000 |
| Начислен НДС по строительным работам, выполненным хозяйственным способом в июне 2006 г. | 19-4 | 68-5 | 122400 |
| Начислен НДС с суммы аванса, полученного от покупателя в июне 2006 г. | 62-2 | 68-5 | 167797 |
| Отражена сумма налога на добавленную стоимость, уплачиваемая из выручки предприятия за реализованную продукцию, работы, услуги в июне 2006 г. | 90-3 | 68-5 | 1983051 |
| Определена сумма НДС при реализации имущества предприятия | 91-2 | 68-5 | 1831 |
| Начислены экологические платежи (по выбросам вредных веществ) за июнь 2006 г. | 20-1 | 68-6 | 8200 |
| Перечислены в бюджет налоговые платежи:транспортный налог налог на имущество организацийналог на доходы физических лицналог на добавленную стоимостьэкологический платеж (выбросы) | 68-168-268-368-568-6 | 51 | 198001200004344106500008200 |

К счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» в рабочем плане счетов УМТЭП открыты следующие субсчета:

- 69-1.1 «Расчеты по социальному страхованию» (субсчет 69-1.2 «Расчеты по страхованию от несчастных случаев на производстве»);

- 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению» (субсчет 69-2.1 «Расчеты по базовой части», субсчет 69-2.2 «Расчеты по страховой части», субсчет 69-2.3 «Расчеты по накопительной части»);

- 69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию» (субсчет

69-3.1 «Федеральный фонд обязательного медицинского страхования», субсчет 69-3.2 «Территориальный фонд обязательного медицинского образования»).

Основные бухгалтерские записи, производимые бухгалтерией УМТЭП по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию», приведены в таблице 6.

Расчеты с сотрудниками по всем операциям, связанным с заработной платой, пособиями, компенсирующими выплатами и удержаниями из заработной платы, проводятся в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск с применением счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Таблица 6

Бухгалтерские записи УМТЭП по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию» в декабре 2006 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Отражена задолженность по взносам от заработной платы персонала, участвующего в процессе капитальных вложений в:ФСС (2,9%)ФСС (0,2%) травматизмПФР (ФБ 6,0%)ПФР (страховая часть 10%)ПФР (накопительная часть 4%) ФФОМС (1,1%)ТФОМС (2,0%) | 08 | 69-1.169-1.269-2.169-2.269-2.369-3.169-3.2 | 100,056,90207,00483,00193,2037,9569,00 |
| Определена сумма отчислений по взносам от заработной платы персонала основных производственных цехов (без распределения затрат по участкам) в:ФСС (2,9%)ФСС (0,2%) травматизмПФР (ФБ 6,0%)ПФР (страховая часть 10%)ПФР (накопительная часть 4%) ФФОМС (1,1%)ТФОМС (2,0%) | 20 | 69-1.169-1.269-2.169-2.269-2.369-3.169-3.2 | 30999,212227,8864136,36138925,6910725,8111758,3321378,79 |
| Определена сумма отчислений по взносам от заработной платы персонала, занятого обслуживанием производства (без распределения затрат по участкам) в:ФСС (2,9%)ФСС (0,2%) травматизмПФР (ФБ 6,0%)ПФР (страховая часть 10%)ПФР (накопительная часть 4%) ФФОМС (1,1%)ТФОМС (2,0%) | 25 | 69-1.169-1.269-2.169-2.269-2.369-3.169-3.2 | 22713,251626,4346992,9496529,3113120,868615,3715664,31 |
| Отражена сумма отчислений по взносам от заработной платы работников административно-хозяйственного аппарата предприятия в: ФСС (2,9%)ФСС (0,2%) травматизмПФР (ФБ 6,0%)ПФР (страховая часть 10%)ПФР (накопительная часть 4%) ФФОМС (1,1%)ТФОМС (2,0%) | 26 | 69-1.169-1.269-2.169-2.269-2.369-3.169-3.2 | 16868,301199,3334899,9276928,454504,716398,3211633,31 |
| Начислены платежи от заработной платы персонала, участвующего в хозяйственных операциях, затраты по которым относятся к будущим периодам: ФСС,ФСС (2,9%)ФСС (0,2%) травматизмПФР (ФБ 6,0%)ПФР (страховая часть 10%)ПФР (накопительная часть 4%) ФФОМС (1,1%)ТФОМС (2,0%) | 97 | 69-1.169-1.269-2.169-2.269-2.369-3.169-3.2 | 24000,531655,2149656,28115864,65-9103,6516552,09 |
| Направлены с расчетного счета взносы в:ФСС (2,9%)ФСС (0,2%) травматизмПФР (ФБ 6,0%)ПФР (страховая часть 10%)ПФР (накопительная часть 4%) ФФОМС (1,1%)ТФОМС (2,0%) | 69-1.169-1.269-2.169-2.269-2.369-3.169-3.2 | 51 | 94681,346715,75195892,50428731,1028544,5836913,6265297,50 |
| Начислены пособия работникам организации по временной нетрудоспособности за счет средств ФСС РФ | 69-1 | 70 | 30000,00 |

В УМТЭП действует положение об оплате труда, разработанное в соответствии с Трудовым кодексом РФ, согласно которому на предприятии установлена повременно-премиальная система оплаты труда с применением месячных тарифных ставок (окладов) для рабочих основных и вспомогательных профессий, которым присваивается разряд, и с применением месячных тарифных ставок (окладов) для руководителей, специалистов, служащих и вспомогательных рабочих.

Для усиления материальной заинтересованности работников в выполнении планов и договорных обязательств, в повышении эффективности производства и качества работы на предприятии введена система премирования, которая включает в себя: индивидуальное премирование работников; премирование рабочих, объединенных в бригады и рабочих, обеспечивающих непрерывность работы оборудования.

По окончании планового периода (квартала, полугодия, 9 месяцев, года) по результатам финансово-хозяйственной деятельности предприятия, работникам списочного состава может быть выплачена квартальная премия (в соответствии с положением «О премировании работников предприятия по итогам работы за квартал») и вознаграждение по итогам работы предприятия за год (в соответствии с положением «О выплате вознаграждения по итогам работы предприятия за год»).

Работникам предприятия в соответствии с главой 50 Трудового кодекса РФ «Особенности регулирования труда лиц, работающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях» ежемесячно начисляются выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда: районный коэффициент к заработной плате; процентные надбавки к заработной плате. Работникам предприятия начисляются доплаты за работу во вредных или опасных условиях согласно нормативным документам, утвержденным коллективным договором предприятия.

Работникам предприятия, работающим в ночную смену, устанавливается доплата в размере 40% тарифной ставки (оклада).

На предприятии производится оплата труда в выходные и нерабочие праздничные дни. Выход на работу в выходные и праздничные дни допускается на основании приказа директора предприятия, кроме работников, для которых выход в эти дни является рабочей сменой в соответствии с графиком, обеспечивающим круглосуточный режим работы оборудования. Время работы оплачивается в соответствии со ст.153 ТК РФ.

Работникам предприятия, которым не установлены дополнительные дни к очередному отпуску за ненормированность рабочего времени, производится оплата работы в сверхурочное время в соответствии со ст. 152 Трудового кодекса РФ. Оплата работы в сверхурочное время производится с согласия работника на основании приказа-задания, согласованного с профсоюзным комитетом и утвержденного руководителем предприятия.

Непроработанное время оплачивается на основе среднего заработка.

Основные бухгалтерские записи по начислению заработной платы, производимые бухгалтерией УМТЭП, приведены в таблице 7.

Таблица 7

Бухгалтерские записи УМТЭП по начислению заработной платы в августе 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Определена сумма заработной платы работников, занятых в СМР для собственного потребления | 08-2 | 70 | 3450,00 |
| Начислена заработная плата работникам основного производства(без распределения по статьям затрат):участок №1участок №2участок №3 | 20-120-220-3 | 70 | 854098,09216394,251079,85 |
| Начислена заработная плата персоналу, включенному в сферу обслуживания производства(без распределения по статьям затрат):участок №1участок №2участок №3 | 25-125-225-3 | 70 | 746281,2082400,592650,00 |
| Определена сумма заработной платы работников административного аппарата | 26 | 70 | 583490,17 |
| Выделены из собственных источников средства на премирование работников, а также суммы материальной помощи | 84-1 | 70 | 33000,00 |
| Начислена оплата труда персоналу, осуществляющему хозяйственные действия, относящиеся к расходам будущих периодов (отпуск) | 97 | 70 | 827604,61 |

После начисления персоналу заработной платы работниками бухгалтерии УМТЭП производятся удержания. В первую очередь производятся обязательные удержания: налог на доходы физических лиц и выплаты по исполнительным листам.

Во вторую очередь производятся удержания сумм, полученных под отчет и не возвращенных подотчетным лицом, а также суммы материального ущерба, причиненного предприятию.

Наконец, производятся удержания по заявлению самого работника, в основном к ним относятся: платежи за товары, приобретенные в кредит; профсоюзные взносы; квартирная плата.

Учет расчетов по оплате труда ведется в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск с помощью автоматизированной системы оплаты труда (АСОТа).

Основные бухгалтерские записи по выплате и удержаниям из заработной платы, производимые бухгалтерией УМТЭП, приведены в таблице 8.

Таблица 8

Бухгалтерские записи УМТЭП по выплате и удержаниям из заработной платы в октябре 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Перечислены с расчетного счета работникам суммы оплаты труда на зарплатные пластиковые карты | 70 | 51 | 2326854,00 |
| Удержан налог на доходы физических лиц из сумм оплаты труда работников | 70 | 68-3 | 302491,00 |
| Удержаны из заработной платы платежи по исполнительным листам | 70 | 76-1 | 86574,12 |
| Удержаны из начисленной заработной платы суммы квартплаты согласно заявлению работников | 70 | 76-1 | 187561,57 |

Учет расчетов с подотчетными лицами ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами» с помощью программного комплекса «Парус».

Приказом директора УМТЭП определен круг лиц, которым предоставлено право получать денежные средства под отчет, а также сроки сдачи авансовых отчетов (в течение трех дней) в бухгалтерию с приложением оправдательных документов по расходованию полученных сумм.

Денежные средства под отчет выдаются работникам предприятия из кассы на мелкие административно-хозяйственные расходы, которые не могут быть произведены безналичными расчетами (по приобретению в розничной торговой сети канцелярских или хозяйственных принадлежностей, материалов, оплате мелкого ремонта и т.п.), на оплату представительских расходов, а также на расходы по командировкам.

На оплату командировочных расходов работнику УМТЭП перед его отъездом выдается аванс. После возвращения из командировки работник представляет в бухгалтерию авансовый отчет и документы, подтверждающие его расходы. Таким образом, к авансовому отчету прикладываются: приказ директора о направлении в командировку по форме Т-9 (или Т-9а), в котором указываются фамилия (фамилии) и инициалы, структурное подразделение, должность командируемого, а также цель, время и места командировки; служебное задание по форме №10а; командировочное удостоверение по форме №Т-10 (с отметками о времени прибытия и убытия, заверенными подписями ответственных должностных лиц и печатями; проездные билеты, счета за проживание (форма №3-Г или №3-Гм).

Учет операций по движению подотчетных сумм и расчетов с подотчетными лицами производится в журнале-ордере № 7. Каждой выданной под отчет сумме отводится в журнале - ордере одна строка, и, по мере представления авансового отчета, сдачи в кассу неиспользованных сумм или получения денег в погашение перерасхода, записи сумм по этим операциям производятся на этой же строке. Основанием для заполнения журнала-ордера № 7 являются расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера и авансовые отчеты.

Основные бухгалтерские записи по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами», производимые бухгалтерией УМТЭП, приведены в таблице 9.

Таблица 9

Бухгалтерские записи УМТЭП по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» в июле 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Выданы из кассы денежные средства подотчетному лицу | 71 | 50 | 1350,00 |
| Оприходованы на склад материальные ресурсы, закупленные подотчетными лицами | 10-110-310-510-9 | 71 | 320,00650,00290,0090,00 |
| Определена сумма НДС при покупке подотчетным лицом материальных ресурсов или оплате услуг (при наличии счета-фактуры) | 19-2 | 71 | - |
| Определена сумма НДС по командировочным расходам (в установленных случаях) | 19-5 | 71 | - |
| Утверждены авансовые отчеты подотчетных лиц по расходам на обслуживание производства:Участок №1 | 25-1 | 71 | 160,00 |
| Списаны представительские расходы в соответствии с авансовым отчетом подотчетного лица | 26-2 | 71 | - |
| Подотчетными лицами возвращены в кассу неизрасходованные суммы | 50 | 71 | 65,00 |
| Удержаны из начисленной заработной платы подотчетных лиц неизрасходованные и не сданные ими подотчетные суммы | 70 | 71 | - |

В УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск все виды расчетов с персоналом, исключая расчеты по оплате труда, с подотчетными лицами и по депонированию заработной платы, ведутся на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

К данному счету в рабочем плане счетов предприятия не предусмотрено открытие субсчетов. Основные бухгалтерские записи по данному счету представлены в таблице 10.

Таблица 10

Бухгалтерские записи УМТЭП по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в ноябре 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонден-ция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| При инвентаризации выявлена недостача 3 кг проволоки на складе (фактическая стоимость 1 кг = 30 руб., рыночная стоимость 1 кг = 45 руб., в т.ч. НДС 6,86 руб.) | 94 | 10-1 | 90,00 |
| Отнесена на материально-ответственное лицо сумма недостачи, выявленная при инвентаризации | 73 | 94 | 90,00 |
| Начислен НДС  | 73 | 68-5 | 20,59 |
| Отражена разница между рыночной и фактической стоимостью (3 кг \* 45 руб.= 135 руб.) | 73 | 98-3 | 24,41 |
| Сумма недостачи внесена виновным лицом в кассу  | 50 | 73 | 135,00 |
| Сумма недостачи удержана из заработной платы виновного лица | 70 | 73 | - |

Информация о расчетах с учредителями в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск ведется на счете 75 «Расчеты с учредителями». К счету 75 «Расчеты с учредителями» предусмотрены следующие субсчета: 75-1 «Расчеты по выделенному имуществу» (предназначен для учета расчетов с УМС ЗАТО г. Снежногорск по имуществу, переданному на баланс на праве хозяйственного ведения); 75-2 «Расчеты по выплате доходов». Основные бухгалтерские проводки по счету 75 «Расчеты с учредителями» приведены в таблице 11.

Расчеты с разными организациями по операциям некоммерческого характера, по депонированной заработной плате, суммам удержаний из заработной платы в пользу организаций и отдельных лиц по исполнительным документам в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск учитывают на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». К счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» открыты субсчета: 76-1 «Расчеты по заработной плате»; 76-2 «Расчеты по депонированным суммам»; 76-3 «Расчеты по претензиям». Основные бухгалтерские проводки по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» приведены в таблице 12.

Таблица 11

Бухгалтерские проводки УМТЭП по счету 75 «Расчеты с учредителями» в октябре 2006 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонден-ция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Зарегистрирован уставный капитал предприятия и определены суммы вклада учредителя | 75-1 | 80 | - |
| Увеличен уставный капитал за счет добавочного капитала по решению учредителя (после внесения изменений в учредительные документы) | 83 | 80 | 1016000 |
| Приняты на учет предприятия основные средства, переданные ему учредителем | 08-1 | 75-1 | - |
| Определена сумма дивидендов учредителя, начисленная из нераспределенной прибыли прошлых лет | 84 | 75-2 | 7557 |
| Выплачена учредителю начисленная сумма дивидендов | 75-2 | 51 | 7557 |

Таблица 12

Основные бухгалтерские проводки УМТЭП по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», ноябрь 2006 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Перечислены денежные средства по исполнительным листам | 76-1 | 51 | 58222,54 |
| Перечислена квартирная плата по заявлению работников предприятия | 76-1 | 51 | 199800,00 |
| Отнесена в доходы сумма депонированной заработной платы по истечении срока исковой давности | 76-2 | 91-1 | - |
| Оплачены с расчетного счета признанные предприятием претензии кредиторов | 76-3 | 51 | - |
| Переданы в арбитражный суд претензии поставщикам и подрядчикам в связи с нарушениями ими условий договоров подряда и поставок | 76-3 | 60 | - |
| Начислен НДС с суммы удовлетворенной претензии | 76-3 | 68 | - |
| Удержаны из заработной платы работника суммы по исполнительным листам и суммы квартплаты | 70 | 76-1 | 261340,00 |
| Депонирована неполученная в срок заработная плата | 70 | 76-2 | - |
| Получены в кассу предприятия суммы, внесенные поставщиками в зачет предъявленных им претензий | 50 | 76-3 | - |

**3.3 Аудит расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск**

В ходе планирования аудита расчетных операций в УМТЭП был составлен общий план аудита с указанием ожидаемого объема и сроков проведения аудита (таблица 13), а также разработана аудиторская программа, определяющая объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования объективного и обоснованного мнения о достоверности данных бухгалтерской отчетности в части показателей дебиторской и кредиторской задолженности теплоэнергетического предприятия (приложение 5).

Таблица 13

Общий план аудита расчетных операций

Проверяемая организация УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск

Период аудита 16.08.2007 - 05.09.2007

Проверяемый период 01.01.2006 – 31.12.2006

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель |
| 1 | Общая оценка состояния внутреннего контроля в системе первичного учета УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск | 16.08.2007 – 17.08.2007 | Мозговая Ю.И. |
| 2 | Аудит внешних расчетных операций | 20.08.2007 – 26.08.2007 | Мозговая Ю.И. |
| 3 | Аудит внутренних расчетных операций | 27.08.2007 – 05.09.2007 | Мозговая Ю.И. |
| 4 | Оформление результатов аудита расчетных операций | 06.09.2007 – 10.09.2007 | Мозговая Ю.И. |

При проведении аудиторской проверки расчетных операций в соответствии с разработанной программой было рассмотрено состояние внутреннего контроля в УМТЭП ЗАТО Снежногорск, для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования мнения о достоверности показателей бухгалтерской отчетности в части расчетных операций.

Для оценки состояния внутреннего контроля и в целях совершенствования методики аудита расчетных операций были составлены и апробированы: вопросник аудитора по оценке состояния системы первичного учета (приложение 6) и тесты для оценки состояния внутреннего контроля в системе первичного учета УМТЭП (приложение 7).

В ходе предварительного знакомства было установлено следующее.

На предприятии разработана и утверждена схема организационной структуры УМТЭП по отделам с указанием управленческих связей и подчиненности отделов. Главным бухгалтером разработано «Положение о бухгалтерии», утвержденное директором УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск 04 января 2003 года. Бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением и подчиняется непосредственно руководителю предприятия.

Имеется разработанный и утвержденный график документооборота в виде перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых подразделениями и отделами, отдельными исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ.

Установлен круг должностных лиц, имеющих право подписи первичных документов (на расход денежных средств, на отпуск ТМЦ и т.д.).

В УМТЭП организована система хранения и обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей. Денежные средства, бланки строгой отчетности хранятся в сейфе в охраняемом помещении кассы и доступ к ним строго ограничен. Приказом директора назначены материально-ответственные лица и с ними заключены договоры о полной материальной ответственности. Имеется охраняемый склад с оборудованными местами хранения ТМЦ.

Все автоматизированные рабочие места снабжены паролями, установленными системным администратором УМТЭП. Кроме того, определен порядок доступа к информации с другого автоматизированного рабочего места.

Система бухгалтерского учета предприятия включает в себя сбор, анализ и документирование хозяйственных операций и отвечает следующим требованиям:

- корреспонденция счетов контролируется главным бухгалтером с целью полноты отражения в учете всех осуществляемых хозяйственных операций и соответствия бухгалтерских проводок действующей методологии;

- все хозяйственные операции санкционированы руководством УМТЭП как в целом, так и в конкретных случаях (например, все счета к оплате и первичные документы на выдачу денежных средств визируются директором);

- данные остатков по счетам синтетического учета в Главной книге соответствуют остаткам по счетам в журналах-ордерах;

- данные аналитического учета соответствуют данным первичных документов (по наименованиям, в суммовом и количественном выражении) и данным синтетического учета;

- в регистрах бухгалтерского учета исходящие сальдо на конец отчетного периода соответствуют входящим сальдо на начало следующего отчетного периода;

- отсутствуют случаи несоответствия сумм остатков по одному и тому же счету в разных регистрах бухгалтерского учета, а также случаи несоответствия сумм по одной бухгалтерской проводке в разных регистрах бухгалтерского учета (например, в журнале-ордере и в Главной книге).

Система контрольных мероприятий в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск представляет собой процедуры, которые обеспечивают следующее:

- своевременное проведение сверок расчетов, инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности по состоянию на 01 января, ежемесячная инвентаризация мазута;

- проведение, в соответствии с установленным порядком, периодических инвентаризаций основных средств (один раз в три года), кассовой наличности, товарно-материальных ценностей на предмет выяснения соответствия данных бухгалтерского учета фактическому наличию перечисленных объектов.

На следующем этапе был проведен аудит тождественности ряда показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета.

Проверка тождественности показателей, содержащихся в формах бухгалтерской отчетности и регистрах бухгалтерского учета, производилась по каждой форме бухгалтерской отчетности раздельно, путем сопоставления показателей, содержащихся в соответствующей форме бухгалтерской отчетности с остатками и оборотами по счетам Главной Книги. В процессе проверки тождественности показателей Главной Книги и регистров синтетического учета расхождений не выявлено.

В УМТЭП ЗАТО Снежногорск регистры аналитического учета (оборотные ведомости, карточки, расшифровки) к соответствующим синтетическим счетам фиксируются на бумажных носителях и подписываются исполнителем и главным бухгалтером Предприятия.

В результате проверки тождественности показателей, содержащихся в регистрах синтетического и аналитического учета расхождений не выявлено.

Итак, в ходе проверки была выявлена идентичность показателей аналитического учета с показателями синтетического учета, обобщенными в Главной Книге, а показателей последней - с показателями соответствующих статей актива и пассива баланса с учетом их детализации в системе применяемых в УМТЭП аналитических счетов.

На следующем этапе аудиторской проверки расчетных операций была произведена проверка: полноты и правильности отражения в учете расчетов с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками; расчетов по претензиям; расчетов с прочими дебиторами и кредиторами; расчетов с бюджетом по видам налогов и внебюджетных платежей.

В приложении 8 приведен разработанный и выполненный нами для решения вышеперечисленных задач и в целях совершенствования методики аудита расчетных операций перечень аудиторских процедур, а также сделанные в процессе работы общие выводы.

В ходе проверки правильности составления корреспонденции счетов были выявлены некорректные бухгалтерские проводки по отражению оплаты задолженности ООО «Колос» за теплоэнергию третьим лицом – ООО «РиФ» (рабочий документ аудитора №1).

*Рабочий документ аудитора №1 по проверке правильности составления корреспонденции счетов*

Проверяемый сегмент расчеты с покупателями и заказчиками

Проверяемая совокупность Счета-фактуры выставленные, выписки банка,

журнал-ордер №2 и ведомость к нему,

журнал-ордер №11, Главная книга

Задачи проверки установление правильности составления

корреспонденции счетов

Описание аудиторской

процедуры по существу просмотр и сопоставление документов

Результаты выполнения процедуры

По состоянию на 01 ноября 2006 года в журнале-ордере №11 за ООО «Колос» числилась дебиторская задолженность за теплоэнергию и горячее водоснабжение согласно счету-фактуре №1456 от 30.06.2006 года в сумме 15600 рублей. На расчетный счет предприятия 12.11.2006 года (согласно выписке) поступили денежные средства от ООО «РиФ» в сумме 15600 рублей. В назначении платежа было указано: «Оплата задолженности за теплоэнергию ООО «Колос» согласно письму №2 от 06.11.2006г. В т.ч. НДС (18%) 2379,66 руб.». Бухгалтер УМТЭП составил следующие проводки:

Дебет 51 Кредит 62-1 15 600 руб.,

где счет 51 "Расчетные счета", счет 62-1 "Расчеты с покупателями и заказчиками за теплоэнергию и ГВС".

Основные признаки оплаты задолженности контрагента третьим лицом:

1) третье лицо выполняет обязательство должника по оплате товаров (работ, услуг) на основании письма должника с соответствующей просьбой, в котором указывает: сумму, которую следует перечислить, в том числе НДС;

реквизиты договора, по которому производится платеж в адрес продавца; реквизиты продавца, в адрес которого следует перечислить сумму;

2) в первичных документах указывается, что исполнение обязательства третьим лицом производится за должника;

3) при оплате третьим лицом должником остается прежнее, первоначальное лицо. Для третьего лица - это перечисление денежных средств по чужим обязательствам, а не по своим;

4) кредитор (продавец) обязан принять исполнение обязательства третьим лицом. За исключением, если из закона, договора и самого существа обязательства не следует, что обязательство исполняется должником лично.

Рекомендуем при отражении оплаты задолженности контрагента третьим лицом использовать счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Соответственно проводки должны выглядеть так:

Дебет 51 Кредит 76 15 600 руб. – отражено поступление средств от ООО «РиФ»

Дебет 76 Кредит 62-1 15 600 руб. – отражено погашение задолженности ООО «Колос», где счет 51 "Расчетные счета", счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", счет 62-1 "Расчеты с покупателями и заказчиками за теплоэнергию и ГВС ".

При проверке обоснованности отражения на счетах учета сумм дебиторской и кредиторской задолженности установлено следующее:

- со всеми поставщиками товарно-материальных ценностей, работ и услуг УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск заключены договора поставки, которые соответствуют действующему ГК РФ;

- со всеми потребителями поставляемой УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск тепловой энергии заключены договора поставки теплоэнергии, которые соответствуют действующему ГК РФ;

- в структуре каждого договора поставки теплоэнергии, материалов, услуг, подряда на выполнение работ, есть статья «Расчеты», в которой оговорена форма, сроки и сумма оплаты;

- аналитический учет по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному счету, а расчеты в порядке плановых платежей - по каждому поставщику и подрядчику, покупателю и заказчику в отдельности;

- каждая поставка материальных ценностей, услуг, работ подтверждается накладной (товарно-транспортной накладной), счетом- фактурой и актом выполненных работ;

- счета-фактуры, полученные от поставщиков и подрядчиков, бухгалтерская служба заносит в книгу покупок;

- счета-фактуры, выставленные УМТЭП за предоставленную теплоэнергию, бухгалтерская служба заносит в книгу продаж.

Анализ материалов инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и другими дебиторами и кредиторами показал:

- инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности проводится перед составлением годовой бухгалтерской отчетностью по состоянию на 01 января года, следующего года за отчетным;

- инвентаризационные ведомости подтверждаются актами сверки расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками;

- суммы задолженности, отраженные на аналитических счетах по покупателям и заказчикам, поставщикам и подрядчикам соответствуют суммам, отраженным в актах сверок расчетов и суммам, отраженным в инвентаризационных ведомостях (приложение 10);

- бухгалтерской службой предприятия в карточках аналитического учета по каждому поставщику и подрядчику ведется учет сроков возникновения задолженности по каждому хозяйственному договору;

- кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, сумм несогласованной кредиторской задолженности в бухгалтерском учете не числится;

- суммы дебиторской и кредиторской задолженности, числящиеся на счетах бухгалтерского учета, подтверждены заключенными хозяйственными договорами, счетами, платежными документами, счетами-фактурами, актами приемки-сдачи выполненных работ.

Суммы кредиторской задолженности, отраженные на аналитических счетах учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также суммы дебиторской задолженности, отраженные на соответствующих аналитических счетах учета, соответствуют суммам, отраженным на синтетических счетах, а также в Главной книге и бухгалтерском балансе.

В ходе проверки необоснованных сумм дебиторской и кредиторской задолженностей не выявлено.

В ходе проведения аудиторских процедур по проверке правильности списания дебиторской и кредиторской задолженности выявлено списание дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности без письменного обоснования и приказа руководителя на списание (рабочий документ аудитора №2).

*Рабочий документ №2 по проверке правильности списания дебиторской и кредиторской задолженности*

Проверяемый сегмент расчеты с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками

Проверяемая совокупность журнал-ордер №6, журнал-ордер № 11,

акты инвентаризации расчетов, акты сверки

расчетов, договоры на поставку теплоэнергии,

Главная книга

Задачи проверки установление правильности списания дебиторской и кредиторской задолженности, безнадежной ко взысканию

Описание аудиторской процедуры по существу просмотр документов

Результаты выполнения процедуры

В декабре 2006 года в бухгалтерском учете УМТЭП произведено списание на финансовые результаты дебиторской задолженности ООО «Ретекс» (счет-фактура №2513 от 30.04.2003 г.) на сумму 2 500 рублей (в т.ч. НДС (20%) 416,67 руб.) с истекшим сроком исковой давности. Факт списания задолженности подтвержден результатами инвентаризации, но отсутствует письменное обоснование и приказ руководителя на списание.

Нарушение. В соответствии с пунктом 77 Положения по ведению бухгалтерского учета, а также Письмом Минфина РФ от 24 августа 2006 года №07-05-06/221, дебиторская задолженность списывается по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации.

Рекомендуем производить списание дебиторской задолженности только на основании данных проведенной инвентаризации и приказа руководителя (при наличии договора с дебитором и инвентаризационной ведомости по форме №Инв-17 с приложением).

При проверке учета расчетов с прочими дебиторами и кредиторами установлено, что бухгалтерия УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск на момент проведения аудиторской проверки располагает основными законодательными документами и инструкциями по учету удержаний сумм из заработной платы. Установлено наличие исполнительных листов и личных заявлений работников по удержаниям из начисленной заработной платы (предприятие удерживает и перечисляет согласно договору с МУ «Служба Заказчика» суммы квартирной платы, удержанной из заработной платы работников УМТЭП). Согласно платежным поручениям, можно констатировать полноту и своевременность перечисления удержанных сумм получателям.

В ходе проверки установлено, что учет расчетов по субсчету 76-2 «Расчеты по депонированным суммам» ведется в соответствии с действующими в настоящее время нормативными актами. Бухгалтерией УМТЭП ведутся карточки по учету депонированной заработной платы. Отнесения депонированных сумм на счет 91 «Прочие доходы и расходы» за анализируемый период не выявлено.

Операций по субсчету 76-3 «Расчеты по претензиям» за 2006 год проверкой не выявлено, соответственно претензии не предъявлялись.

Задолженности по расчетам с разными дебиторами и кредиторами числятся на счетах учета в реальных значениях на дату составления баланса.

В ходе проверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами были изучены записи в учетных регистрах по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» с целью выяснения правильности начисления, полноты и своевременности перечисления налоговых платежей. Особое внимание было уделено налогу на доходы физических лиц, единому социальному налогу и налогу на добавленную стоимость.

В УМТЭП совокупный доход для целей налогообложения физических лиц исчисляется с применением вычетов и льгот. Льготы по НДФЛ подтверждены копиями свидетельств о браке, о рождении, заверенными отделом кадров УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск, справками с места учебы иждивенцев. При проверке операций по исчислению налогооблагаемой базы по НДФЛ был выявлен случай неприменения налогового вычета при получении работником ценного подарка (рабочий документ №3).

*Рабочий документ аудитора №3 по проверке правильности определения налоговой базы по НДФЛ*

Проверяемый сегмент расчеты с бюджетом по НДФЛ

Проверяемая совокупность налоговая карточка форма 1-НДФЛ, справка по

форме 2-НДФЛ, расчетная ведомость за декабрь

2006 года, приказы о поощрении, журнал ордер

№8 по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам"

Задачи проверки установление правильности начисления и удержания НДФЛ

Описание аудиторской процедуры по существу просмотр документов, контроль арифметических расчетов

Результаты выполнения процедуры

В декабре 2006 года в связи с юбилеем предприятия администрация приняла решение наградить оператора Шиленко О.Л. ценным подарком- телевизором стоимостью 10500 рублей. Другими подарками в 2006 году работник не награждался. При определении налогооблагаемого дохода Шиленко О.Л. за декабрь 2006 года бухгалтер учел всю стоимость подарка. Заработная плата оператора за декабрь 2006 года составила 14 500 рублей. Так как его доход, исчисленный нарастающим итогом с начала года, превышает 20000 рублей, стандартные налоговые вычеты, указанные в подпунктах 3 и 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ, в декабре 2006 года не применяются.

Бухгалтер рассчитал сумму НДФЛ, подлежащую удержанию и перечислению в бюджет следующим образом:

(14 500 руб. + 10 500 руб.) х 13% = 3 250 руб.

Облагаемые НДФЛ доходы физического лица перечислены в статье 208 НК РФ. При определении налоговой базы следует учитывать, что статья 217 НК РФ предусматривает доходы, не подлежащие налогообложению.

Согласно пункту 28 статьи 217 НК РФ не подлежит налогообложению стоимость подарков (не превышающих 4 000 рублей), полученных налогоплательщиками от организаций независимо от наличия или отсутствия трудовых отношений и причин, по которой физическое лицо получает подарок. Поэтому стоимость любых подарков работодателя работнику, не превышающая 4 000 рублей за налоговый период, не облагается НДФЛ.

К доходу, равному стоимости телевизора, необходимо применить налоговый вычет (4 000 рублей) и получить стоимость подарка, которая подлежит налогообложению: 10 500 руб. – 4 000 руб. = 6 500 руб.

Расчет суммы НДФЛ, которую бухгалтер должен был удержать с работника: (14 500 руб. + 6 500 руб.) х 13% = 2 730 руб.

Рекомендовано:

Произвести пересчет, вернуть работнику излишне удержанную сумму 520 рублей, подать в ИФНС уточненные сведения о доходах Шиленко О.Л. за 2006 год и написать письмо с просьбой зачесть переплату в счет оплаты будущих платежей.

При проверке расчетов по внебюджетным платежам выявлено, что для целей налогообложения страховые и накопительные (Пенсионный Фонд) взносы во внебюджетные фонды начисляются и относятся на себестоимость работ с распределением по счетам учета затрат.

Формы отчетности по видам внебюджетных платежей составляются правильно и своевременно. В ходе проверки выявлена несвоевременная уплата налогов и сборов (кроме НДФЛ). В связи с этим возникают дополнительные расходы, связанные с уплатой пеней по налогам и сборам.

Ставка по налогу на добавленную стоимость (НДС), применяемая в УМТЭП в финансовом 2006 году, соответствует действующему законодательству Российской Федерации.

Уплата НДС и предоставление декларации по данному налогу производится ежемесячно, что закреплено в действующей учетной политике для целей налогообложения. Учет НДС производится в соответствии с требованиями гл. 21 НК РФ. В ходе проверки установлена правомерность применения налоговых вычетов по НДС.

Данные налоговых деклараций соответствуют данным синтетического учета и налоговых регистров (книги покупок, книги продаж и журнала учета полученных счетов-фактур). Сверка с инспекцией по налогам и сборам проводится ежеквартально.

Записи на счетах аналитического учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» соответствуют записям в Главной книге и балансе.

На следующем этапе аудиторской проверки расчетных операций была произведена проверка: достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по оплате труда; достоверности учетных и отчетных данных по расчетам с подотчетными лицами; достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по прочим операциям; полноты и правильности учета расчетов с учредителями. В целях совершенствования методики аудита вышеперечисленных расчетных операций нами были выполнены аудиторские процедуры, перечень которых приведен в Приложении 9.

Целью аудита внутренних расчетных операций является проверка соблюдения действующего законодательства о труде в 2006 г. по вопросам трудовых отношений, учета личного состава, правильности начисления и выплаты заработной платы, правильности производства удержаний из заработной платы и начислений на зарплату работников; законности и своевременности включения заработной платы и начислений на нее в себестоимость работ; установление соответствия применяемой в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск методики учета и налогообложения операций по расчетам с подотчетными лицами действующим нормативным документам; достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по прочим операциям; оценка полноты и правильности учета расчетов с учредителями; правильности организации бухгалтерского учета этих операций и отражения в соответствующих видах отчетности.

При проведении аудита операций по оплате труда и расчетам с персоналом были изучены следующие документы: кассовая книга, расходные кассовые ордера, приказы о приеме на работу (ф.Т-1), о переводе на другую работу (ф.Т-5), о предоставлении отпуска (ф.Т-6), о прекращении трудового договора (ф.Т-8), личные карточки (ф.Т-2), табели учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф.Т-12), табели учета использования рабочего времени (ф.Т-13), расчетные ведомости (ф.Т-51), платежные ведомости (ф.Т-53), лицевые счета (ф.Т-54). Кроме того, были изучены регистры синтетического и аналитического учета: Главная книга, журналы-ордера №№ 1, 2, 10, разработочная таблица РТ-5 «Сводка начисления заработной платы по ее составу и категориям работников и сводка данных по расчетам с рабочими и служащими».

Заработная плата работников теплоэнергетического предприятия регулируется Коллективным договором, который зарегистрирован в Комитете по труду, занятости и миграции населения Администрации Мурманской области 31 мая 2005 года за №185/4276. К нему согласованы и утверждены положения об оплате труда на основе Единой тарифной сетки в ЖКХ с учетом индивидуальных качеств работников, о премировании работников, правила внутреннего трудового распорядка для работников предприятия, основания для премирования рабочих и др.

На всех штатных работников ведется табельный учет, на основании которого определяется списочная, среднесписочная численность работников теплоэнергетического предприятия. На каждого работника заполняется личная карточка с присвоением табельного номера в отделе кадров УМТЭП. На основании приказа директора о приеме на работу работником бухгалтерской службы открывается лицевой счет.

Сведения о начисленных суммах и удержаниях из лицевых счетов переносятся в налоговые карты и расчетно-платежные ведомости ежемесячно. Данные из расчетно-платежной ведомости отражаются на синтетическом счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Суммы начисленной заработной платы по данным первичной документации (лицевые счета работников, платежные ведомости, расчетные ведомости) соответствуют данным учетных регистров (журналам-ордерам, Главной книге).

Аудиторскими процедурами установлено, что по состоянию на 31 декабря 2006 года, по данным бухгалтерского учета на балансовом счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» сальдо по кредиту счета составляет 2 165 989 руб. 90 коп., что подтверждено аналитическими ежемесячными ведомостями и сводной аналитической ведомостью по начислению и выплате заработной платы, а также соответствует записям в Главной книге по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а также по стр. 622 Формы № 1 Бухгалтерского баланса (приложение 13).

При проверке операций по расчетам с персоналом по оплате труда был выявлен случай необоснованного завышения отпускных (Рабочий документ аудитора №4).

*Рабочий документ аудитора №4 по проверке правильности расчета отпускных*

Проверяемый сегмент расчеты с персоналом по заработной плате

Проверяемая совокупность приказы руководителя, табели учета рабочего

времени, лицевые счета работников, записки-

расчеты о предоставлении очередного отпуска

Задачи проверки проверка правильности расчета среднего заработка для оплаты отпускных

Описание аудиторской процедуры по существу просмотр документов, контроль арифметических расчетов

Результаты выполнения процедуры

10 мая 2006 года сотрудник уходил в очередной оплачиваемый отпуск продолжительностью 17 календарных дней. Его оклад составлял 6000 рублей. В расчетном периоде сотруднику выплачены ежемесячные премии в соответствии с системой оплаты труда: в феврале – 2000 рублей, в марте – 2000 рублей, в апреле – 2000 рублей. Кроме того, по приказу руководителя предприятия в феврале выплачена премия к празднику в сумме 1000 рублей. Бухгалтер рассчитал сумму отпускных следующим образом:

((6000 руб. х 3 мес.+ 2000 руб. + 2000 руб. + 2000 руб.+ 1000 руб.): 3 мес.: 29,6) х 17 дн. = 4786,01 руб.

Нарушение. Бухгалтер необоснованно включил в расчет среднедневного заработка премию к празднику, тем самым, завысив сумму отпускных (праздничные премии, материальная помощь и иные подобные выплаты не участвуют в расчетах).

Правильный расчет: ((6000 руб. х 3 мес. + 2000 руб. + 2000 руб. + 2000 руб.): 3 мес.: 29,6) х 17дн. = 4594,59 руб.

Полный перечень выплат, которые учитываются при расчете отпускных, приведен в пункте 2 Положения «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» (с изменениями на 13 июля 2006 года), утвержденного постановлением Правительства РФ от 11 апреля 2003 года №213.

Последствия: во-первых, завышая отпускные, организация переплачивает налог на доходы физических лиц, ЕСН и взносы от несчастных случаев; во-вторых, этим занижается облагаемая база по налогу на прибыль.

Таким образом, переплата по НДФЛ составит 25 руб. (191,42 руб. х 13%), по ЕСН 49,77 руб. (191,42 руб. х 26%), по взносам от несчастных случаев 0,38 руб. (191,42 руб. х 0,2%). А вот по налогу на прибыль будет недоимка в размере 57,89 руб. ((191,42 руб.+ 49,77 руб.) х 24%).

Рекомендовано: производить расчет среднедневного заработка в соответствии с Положением «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы», утвержденного постановлением Правительства РФ от 11 апреля 2003 года №213; внести изменения в бухгалтерский учет в порядке, установленном пунктом 1 статьи 54 НК РФ; внести изменения в налоговый учет в соответствии с требованиями статьи 81 НК РФ.

В ходе аудиторских процедур выявлены недостатки в оформлении табелей учета рабочего времени: часто применяется «штрих» для закрашивания ошибочного текста. Рекомендации по оформлению документов состоят в следующем. В первичные учетные документы (за исключением кассовых и банковских) исправления вносятся "корректурным способом": неправильный текст (сумма) аккуратно зачеркивается одной тонкой чертой так, чтобы зачеркнутое можно было прочитать. Сверху надписывается правильный текст (сумма).

Затем здесь же на полях против соответствующей строки внесенные изменения специально оговариваются и подтверждаются подписями лиц, подписавших документ, с указанием даты исправления. Это требование установлено пунктом 5 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" - исправления в первичные документы могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, подписавшими первоначальный документ. При необходимости подписи заверяются печатью организации. Исправления сопровождаются фразой: "Написанному в исправление верить", в которой также пишется новый текст или сумма, а потом ставится подпись.

При проверке достоверности учетных и отчетных данных по расчетам с подотчетными лицами установлено, что в УМТЭП авансовые отчеты оформлены на бланках унифицированной формы, имеют все необходимые реквизиты, суммы в авансовых отчетах подтверждены приложенными к ним оправдательными первичными документами и утверждены подписью директора УМТЭП.

Внутренний контроль за расходованием и целевым использованием денежных средств из кассы предприятия соответствует действующим законодательным нормам. Данные аналитического учета соответствуют оборотам и остаткам по счетам синтетического учета расчетов с подотчетными лицами. Записи в кассовой книге по выдаче подотчетных сумм, в авансовых отчетах по их использованию и возврату соответствуют данным журнала-ордера №7.

Фактов выдачи денежных средств под отчет в проверяемом периоде при наличии остатка неизрасходованного предыдущего остатка не выявлено. НДС по приобретенным через подотчетных лиц материальным ценностям, оплаченным работам и услугам, предъявляется к вычету в установленном порядке. Приказы о направлении работников в командировку оформляются соответствующим образом.

Расходы по командировкам относятся на себестоимость работ в соответствии с установленными нормами [12]. Сверхнормативных расходов, отнесенных на себестоимость работ, не выявлено.

При проверке операций по учету расчетов с подотчетными лицами был выявлен случай списания товарно-материальных ценностей на счета затрат без оприходования (рабочий документ №5).

Результаты выполнения процедуры

Заведующая канцелярией приобрела канцтовары для нужд управления на сумму 354 руб. (авансовый отчет № 187 от 13.07.2006 г.). Бухгалтер отразил в журнале-ордере №7 списание канцтоваров следующей проводкой:

Дебет 26-41 Кредит 71 354 руб., где субсчет 26-41 «Канцтовары для нужд управления», счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Произошло списание материальных ценностей на счета затрат без оприходования.

Нарушена методология ведения бухгалтерского учета. Согласно ст.120 гл.16 Налогового кодекса неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей грозит фирме штрафом от 5000 до 15000 рублей в зависимости от того, в скольких налоговых периодах допускалось нарушение.

Рекомендовано: подтвердить в учете предприятия факты оприходования и передачи канцтоваров в эксплуатацию. При таком ведении учета бухгалтер будет видеть текущие взаиморасчеты с поставщиками. Также будет налажен учет материалов.

Исправительные проводки должны выглядеть следующим образом:

Д 26 -41 К 71 354 руб. - сторно хозяйственной операции по «приобретению канцтоваров»;

Д 60 К 71 354 руб. - оплачены материалы подотчетным лицом;

Д 10 -1 К 60 354 руб. - оприходованы канцелярские товары;

Д 26-41 К 10 354 руб. - списаны на общехозяйственные расходы канцелярские товары.

В ходе проверки расчетов с персоналом по прочим операциям было установлено, что в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск имеют место расчеты по возмещению материального ущерба. По результатам инвентаризации в ноябре 2006 г. была выявлена недостача товарно-материальных ценностей, сумма недостачи (по рыночной стоимости ТМЦ) полностью отнесена на виновное лицо (заведующего кладовой) и удержана из начисленной ему заработной платы. Сроки и порядок рассмотрения недостачи были соблюдены. Расчеты иных видов (за товары, проданные в кредит, расчеты по предоставленным займам) на теплоэнергетическом предприятии не практикуются. Данные учетных регистров по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» тождественны, расхождений с записями Главной книги не выявлено.

При проверке расчетов с учредителями было установлено, что Уставный капитал УМТЭП полностью сформирован и оплачен учредителем до государственной регистрации предприятия. По состоянию на 01 января 2006 года уставный фонд составляет 84 000 рублей 00 копеек. На основании распоряжения УМС администрации ЗАТО г. Снежногорск №156-р от 02 августа 2006 года «Об утверждении изменений и дополнений в Устав УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск» размер уставного фонда предприятия изменен и составил 1 100 000 рублей 00 копеек. Изменения в части уставного фонда, внесенные в учредительные документы предприятия, прошли государственную регистрацию, внесены в единый государственный реестр юридических лиц на основании свидетельства Министерства Российской Федерации по налогам и сборам за государственным регистрационным номером 2065105029570. По данным бухгалтерского учета по состоянию на 01 ноября 2006 года уставный фонд предприятия сформирован полностью в соответствии с учредительными документами и отражен по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в сумме 1 100 000 рублей.

2006 год УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск завершило с убытком, что отражено в годовой отчетности: убыток до налогообложения составил 49 309 000 рублей, чистый убыток отчетного периода составил 2 575 000 рублей (приложение 14). Ввиду этого, начисление дивидендов не осуществлялось, соответственно, выплаты не производились.

На завершающем этапе аудиторской проверки нами был подготовлен и представлен руководителю УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск отчет по результатам проверки (приложение 12).

**Заключение**

Исходя из поставленной в начале работы цели и сформулированных задач, **первая глава** дипломной работы посвящена изучению теоретических основ учета расчетных операций.

При этом установлено, что расчетные операции возникают в процессе осуществления расчетов за предоставленные товары, оказанные услуги, выполненные работы. Расчетные отношения регламентируются Гражданским Кодексом РФ. Расчеты могут осуществляться наличными деньгами и в безналичном порядке. Формы безналичных расчетов избираются организациями самостоятельно и предусматриваются в договорах, заключаемых организациями с банками.

В ходе осуществления расчетных операций между участниками сделки возникают обязательства. Несовпадение обязательств с датой платежей по ним приводит к возникновению задолженности. Гражданский кодекс РФ устанавливает по невыполненным договорным обязательствам срок исковой давности, равный трем годам, по истечении которого предприятие обязано списать дебиторскую задолженность в разряд безнадежных долгов и отразить в бухгалтерском учете как прочие расходы, а кредиторскую задолженность списать на финансовые результаты (прочие доходы).

Для учета расчетных операций Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и пр. По каждому из этих счетов необходимо правильно организовать аналитический и синтетический учет.

**Вторая глава** дипломной работы посвящена изучению теоретических основ аудита расчетных операций.

Целью аудиторской проверки расчетных операций является формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части показателей, отражающих обязательства по внешним и внутренним расчетным операциям, и о соответствии применяемой методики учета и налогообложения действующим нормативным документам.

Аудиторскую проверку необходимо проводить как по внешним, так и по внутренним расчетам.

В ходе аудита расчетных операций должны быть решены следующие задачи: оценка состояния учета и эффективности внутреннего контроля операций по внешним и внутренним расчетам; проверка правильности оформления первичных документов; проверка организации аналитического учета операций по внешним и внутренним расчетам; проверка правильности исчисления и своевременности и полноты перечисления каждого налога, составления налоговой отчетности; подтверждение достоверности производимых начислений и выплат работникам по всем основаниям и отражения их в учете; и др.

В ходе написания **третьей главы** настоящей дипломной работы были рассмотрены особенности бухгалтерского учета расчетных операций в УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск. Также была проведена аудиторская проверка расчетных операций на данном предприятии. В результате проведенных аудиторских процедур было рассмотрено состояние внутреннего контроля в УМТЭП ЗАТО Снежногорск, были выявлены нарушения в учете расчетных операций и даны соответствующие рекомендации для их устранения. На завершающем этапе аудиторской проверки был подготовлен и представлен руководителю УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск отчет по результатам проверки.

По итогам написания дипломной работы, в целях совершенствования методики аудита расчетных операций, нами было выполнено следующее:

1. Разработан и апробирован вопросник аудитора по оценке состояния системы первичного учета на предприятии. Его применение позволяет выработать направления более детальной проверки соответствующего раздела учета;

2. Составлены и применены на практике тесты для оценки состояния внутреннего контроля в системе первичного учета УМТЭП. Их применение позволяет: выявить недостатки в существующих на предприятии средствах контроля; установить, насколько они отвечают современным требованиям; выявить факторы, влияющие на появление искажений данных в отчетности;

3. Разработаны и апробированы перечни аудиторских процедур проверки внешних и внутренних расчетных операций. Они позволяют аудитору более подготовленно подойти к проведению основных аудиторских процедур: обоснованно определить объемы выборки и способы отбора элементов в проверяемую совокупность; откорректировать предполагаемые затраты времени на осуществление запланированных процедур, а также сократить или увеличить их объем.

Таким образом, цель данной дипломной работы достигнута и поставленные задачи решены.

**Список использованной литературы**

1. Российская федерация. Законы. Об акционерных обществах: федер.закон №208-ФЗ с изм. на 5 февраля 2007 года: принят Гос. Думой Федерального собрания РФ 26 декабря 1995 г. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
2. Российская федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федер.закон №129-ФЗ с изм. на 3 ноября 2006 года: принят Гос. Думой Федерального собрания РФ 21 ноября 1996 г.. – электрон.дан. - М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
3. Российская федерация. Законы. О переводном и простом векселе: федер.закон №48-ФЗ: принят Гос. Думой Федерального собрания РФ
4. 11 марта 1997 г. // Рос. газ. – 1997. - №53 – 18 март.
5. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в Федеральный закон «О минимальном размере оплаты труда» и другие законодательные акты Российской Федерации: федер. Закон с изм. на 22 июня 2007 года: принят Гос. Думой Федерального собрания РФ 20 апреля 2007 г. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
6. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1, ч. 2: с коммент.: с изм.на 20 апреля 2007 года). — М.: Проспект, 2007. - 865 с.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1, ч. 2: с коммент.: с изм. на 16 мая 2007 года– электрон.дан. - М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
8. Трудовой кодекс Российской Федерации: с изм. на 30 декабря 2006 года. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
9. Российская Федерация. Постановления Правительства. Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы: с изм. на 13 июля 2006 года: постановление Правительства РФ от 11.04.2003 №213. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
10. О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций, с векселями, применяемыми при расчетах между организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги: письмо Минфина РФ от 31.10.1994 г. №142: в ред. письма Минфина РФ от 16.07.96 г. № 62 – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
11. О дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, и других долгах, нереальных для взыскания: письмо Минфина РФ от 24 августа 2006 года №07-05-06/221. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
12. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации: с изм. на 18 сентября 2006 г.: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 №34н. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
13. Об изменении норм возмещения командировочных расходов на
14. территории Российской Федерации: с изм. на 9 ноября 2001 года: приказ Минфина РФ от 06.07.2001 г. №49н. // Рос. газ. – 2001. - №149 – 07 авг.
15. Об установлении предельного размера расчетов наличными деньгами в Российской Федерации между юридическими лицами по одной сделке: указание Банка России от 14.11.2001 N 1050-У // Вестник Банка России. – 2001. - № 69 – 21 нояб.
16. О безналичных расчетах в Российской Федерации: положение Банка России от 03.10.2002 г. № 2-П: с изм. на 2 мая 2007 года – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
17. Об эмиссии банковских карт и об операциях, совершаемых с использованием платежных карт: положение Банка России от 24.12.2004 г. № 266-П: с изм. на 21 сентября 2006 года. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
18. О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя: указание Банка России от 20.06.2007 № 1843-У. – электрон.дан.- М.: Информ.-правов. сист. «Кодекс», 2007.
19. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты: постановление Госкомстата России от 05.01.2004 г. №1 // Финансовая газета. - 2004.-№13.
20. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. – Ростов н/Д: Феникс, 2006. – 128с.
21. Богатая, И.Н. Аудит: учеб.пособие / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – 4-е изд., перераб. И доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2007. – 506с.
22. Кожинов, В.Я. Бухгалтерский учет: учебник / В.Я. Кожинов. – Изд. 6 -е, перераб. и доп. – М.: Экзамен, 2006. – 815 с.
23. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.П.Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 640с.
24. Макарова, Н.С. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками / Макарова Н.С. // Аудиторские ведомости. - 2002.- №4. – С. 14-26.
25. Ширкина, Е.И. Аудиторская проверка внутренних расчетных операций / Е.И. Ширкина // Бухгалтерский учет. – 2000. - №21 – С.54-65.

**Приложение 1**

Основные проводки по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Акцептован счет-фактура поставщика за приобретенное оборудование к установке | 07 | 60 |
| 2 | Акцептован счет-фактура поставщика за приобретенное основное средство | 08 | 60 |
| 3 | Акцептован счет-фактура поставщика за приобретенные нематериальные активы | 08 | 60 |
| 4 | Принят к оплате счет-фактура подрядчика за выполненные им работы по капитальному строительству, осуществляемому подрядным способом | 08 | 60 |
| 5 | Акцептован счет-фактура поставщика за приобретенные сырье и материалы | 10 | 60 |
| 6 | Учтена сумма налога на добавленную стоимость по акцептованным счетам-фактурам поставщиков и подрядчиков | 19 | 60 |
| 7 | Акцептован счет-фактура подрядчика за выполненные работы или оказанные услуги для цехов основного производства | 20 | 60 |
| 8 | Акцептован счет-фактура подрядчика за выполненные работы или оказанные услуги для вспомогат.цехов  | 23 | 60 |
| 9 | Принят к оплате счет-фактура подрядчика за услуги по обслуживанию производства | 25 | 60 |
| 10 | Отражены расходы подрядчика в связи с выполненными им работами или оказанными услугами для общехозяйственных нужд предприятия | 26 | 60 |
| 11 | Принят к оплате счет-фактура поставщика за приобретенные товары | 41 | 60 |
| 12 | Принят к оплате счет-фактура поставщика и подрядчика за услуги, оказанные ими при реализации продукции | 44 | 60 |
| 13 | Зачислены на расчетный счет предприятия денежные средства, поступившие от поставщика или подрядчика после установления факта переплаты им | 51 | 60 |
| 14 | Передана в арбитражный суд претензия поставщикам и подрядчикам в связи с нарушениями ими договоров поставок и подряда | 76 | 60 |
| 15 | Зафиксированы отрицательные курсовые разницы по расчетам с иностранными поставщиками | 91 | 60 |
| 16 | Приняты к оплате счета-фактуры поставщиков и подрядчиков за работы или услуги, затраты по которым включены в состав расходов будущих периодов | 97 | 60 |
| 17 | Из средств кассы погашена задолженность перед поставщиками и подрядчиками | 60 | 50 |
| 18 | Оплачен с расчетного счета счет-фактура поставщика или подрядчика за поставленные ТМЦ, выполненные работы или оказанные услуги | 60 | 51 |
| 19 | Погашены со специальных счетов в банках задолженности перед поставщиками и подрядчиками | 60 | 55 |
| 20 | Зарегистрированы положительные курсовые разницы по расчетами с иностранными поставщиками и подрядчиками | 60 | 91 |
| 21 | Включены в доходы организации задолженности поставщикам по истечении сроков исковой давности | 60 | 91 |

**Приложение 2**

Основные проводки по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Перечислены покупателям с расчетного счета суммы, излишне полученные с них | 62 | 51 |
| 2 | Приняты от покупателей и заказчиков краткосрочные финансовые векселя в оплату за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги | 62 | 58 |
| 3 | Предприятием начислена сумма НДС к уплате в бюджет с полученных сумм авансов | 62 | 68 |
| 4 | Зафиксирован момент перехода права собственности от поставщика к покупателю за отгруженную продукцию или отправленные товары  | 62 | 90 |
| 5 | Осуществлен ввод в эксплуатацию законченного строительством объекта основных средств, возведенного хозяйственным способом | 62 | 90 |
| 6 | Зафиксирована задолженность покупателей за проданные им основные средства, материалы и прочее имущество (если эти операции не являются основной деятельностью предприятия) | 62 | 91 |
| 7 | Отражены положительные курсовые разницы по расчетам с иностранными покупателями | 62 | 91 |
| 8 | Оприходованы наличные денежные средства, поступившие в кассу организации от покупателей и заказчиков | 50 | 62 |
| 9 | Поступили на расчетный счет организации денежные средства от покупателей и заказчиков | 51 | 62 |
| 10 | Поступила выручка от иностранных покупателей за проданные им товары на валютный счет предприятия | 52 | 62 |
| 11 | Приняты на учет финансовые краткосрочные векселя, полученные в погашение дебиторской задолженности | 58 | 62 |
| 12 | Включена во внереализационные расходы сумма списанной дебиторской задолженности по истечении срока исковой давности (при отсутствии резервов по сомнительным долгам) | 91 | 62 |
| 13 | Зафиксированы отрицательные курсовые разницы по счетам задолженностей иностранных покупателей | 91 | 62 |

**Приложение 3**

Основные проводки по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Определены суммы заработной платы сотрудников, занятых в сфере капитального строительства | 08 | 70 |
| 2 | Начислена сумма заработной платы работникам цехов основного производства  | 20 | 70 |
| 3 | Начислена сумма заработной платы персоналу вспомогательного производства | 23 | 70 |
| 4 | Начислена сумма заработной платы персоналу, включенному в сферу обслуживания производства | 25 | 70 |
| 5 | Начислена сумма заработной платы административному персоналу  | 26 | 70 |
| 6 | Отражены выплаты работникам, уволенным в связи с сокращением штатов | 26 | 70 |
| 7 | Начислена оплата труда работникам, осуществляющим исправление брака  | 28 | 70 |
| 8 | Начислены суммы оплаты труда сотрудникам, обслуживающим процесс сбыта готовой продукции промышленного предприятия | 44 | 70 |
| 9 | Возвращены в кассу излишне выданные суммы заработной платы | 50 | 70 |
| 10 | Начислены пособия по временной нетрудоспособности за счет средств Фонда социального страхования РФ | 69 | 70 |
| 11 | Начислены из Фонда социального страхования РФ пособия сотрудникам по уходу за детьми до достижения ими возраста полутора лет | 69 | 70 |
| 12 | Учтена сумма материальной помощи, предоставленной сотруднику из чистой прибыли предприятия | 84 | 70 |
| 13 | Учтены суммы частичного или полного возмещения работником ущерба от простоя основного производства | 70 | 20 |
| 14 | Выплачены персоналу предприятия из кассы суммы, начисленные по оплате труда, а также пособия и премии | 70 | 50 |
| 15 | Перечислены с расчетного счета работникам суммы оплаты труда | 70 | 51 |
| 16 | Удержан налог на доходы физических лиц из сумм оплаты труда | 70 | 68 |
| 17 | Удержаны из заработной платы подотчетных лиц неизрасходованные и не сданные ими подотчетные суммы | 70 | 71 |
| 18 | Депонирована неполученная в срок заработная плата | 70 | 76 |
| 19 | Осуществлено удержание из заработной платы виновного лица суммы недостачи ценностей, выявленной при инвентаризации | 70 | 94 |

**Приложение 4**

Основные проводки по счету 75 «Расчеты с учредителями»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Унитарным предприятием отражен возврат из уставного фонда основных средств, нематериальных активов государственному (муниципальному) органу | 75 | 01,04 |
| 2 | Унитарным предприятием отражен возврат из уставного фонда государственному (муниципальному) органу объем незавершенного производства | 75 | 20 |
| 3 | При официальном закрытии предприятия распределена готовая продукция между учредителями (пропорционально их вкладам в уставный капитал) | 75 | 43 |
| 4 | Выплачены из кассы дивиденды учредителям, не являющимся работниками предприятия | 75 | 50 |
| 5 | Отражена выплата с расчетного счета дивидендов учредителям, не являющимся работниками предприятия | 75 | 51 |
| 6 | Выплачены дивиденды учредителям ценными бумагами | 75 | 58 |
| 7 | Удержан налог на доходы физических лиц с сумм начисленных дивидендов учредителям организации | 75 | 68 |
| 8 | Зарегистрирован уставный капитал коммерческого предприятия и определены суммы вкладов его учредителей | 75 | 80 |
| 9 | Увеличен уставный капитал акционерного общества за счет дополнительной эмиссии акции | 75 | 80 |
| 10 | Отражена выплата дивидендов учредителям предприятия основными средствами или прочим имуществом | 75 | 91 |
| 11 | Приняты на учет предприятием основные средства, нематериальные активы, оборудование к установке, материалы, товары в качестве вкладов учредителей в уставный капитал | 08,04,07,10,41 | 75 |
| 12 | Поступили в кассу предприятия наличные денежные средства в качестве вкладов учредителей в уставный капитал | 50 | 75 |
| 13 | Зачислены на расчетный и валютный счета предприятия денежные средства в качестве вкладов учредителей в уставный капитал | 51,52 | 75 |
| 14 | Получены предприятием ценные бумаги в качестве вкладов учредителей в уставный капитал | 58 | 75 |
| 15 | Отражено уменьшение уставного капитала предприятия за счет уменьшения номинальной стоимости акций, либо на сумму, причитающуюся к выплате акционерам | 80 | 75 |
| 16 | Начислены дивиденды учредителям за счет нераспределенной прибыли отчетного года | 84 | 75 |

**Приложение 5**

ПРОГРАММА АУДИТА РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Проверяемая организация УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск

Период аудита 16.08.2007 - 05.09.2007

Проверяемый период 01.01.2006 - 31.12.2006

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Период проведения | Исполнитель | Источники информации | Примечания |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Общая оценка состояния внутреннего контроля в системе первичного учета УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск  | 16.08.07 –17.08.07 | Мозговая Ю.И. |  |  |
| 1.1. | Проверка документации на наличие всех обязательных реквизитов, контроль законности совершения операции и создания первичного документа | 16.08.07 | Мозговая Ю.И. | Договоры, контракты, копии переписки(за 2006 год) | Применить метод систематического отбора |
| 1.2. | Проверка полноты регистрации оперативных фактов первичными документами | 17.08.07 | Мозговая Ю.И. | Первичные документы(накладные, счета-фактуры, акты сдачи-приемки) (за 2006 год) | Применить метод систематического отбора |
| 1.3. | Проверка контроля системы защиты информации | 17.08.07 | Мозговая Ю.И. | Распорядительная документация по вопросам доступа к первичной учетной документации |  |
| 2. | Аудит внешних расчетных операций | 20.08.07- 24.08.07 | Мозговая Ю.И. |  |  |
| 2.1. | Аудит организации первичного учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками: | 20.08.07 – 21.08.07 |  |  |  |
|  | - Правовая оценка договоров с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками;- проверка полноты и точности фактов оприходования ТМЦ, принятия к учету работ, услуг;- проверка оперативности регистрации фактов совершения хозяйственной операции;- проверка полноты и точности регистрации документа в учетных регистрах. |  | Мозговая Ю.И. | Договоры, соглашения, контракты, первичные документы (накладные, счета-фактуры, акты сдачи-приемки), договоры, данные складского учета, график документооборота, книга покупок, книга продаж, регистры бухгалтерского учета, отчетность (за 2006 год) | Применить метод систематического отбора |
| 2.2 | Аудит состояния задолженности перед поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками:- проверка реальности дебиторской и кредиторской задолженности;- проверка правильности списания дебиторской и кредиторской задолженности, безнадежной ко взысканию. | 22.08.07 – 23.08.07 | Мозговая Ю.И. | Регистры бухгалтерского учета, Главная книга, отчетность, акты сверки расчетов, акты инвентаризации расчетов, ответы на запросы поставщикам, протоколы о зачете взаимных требований, платежные документы, решения судов в части признания задолженности безнадежной ко взысканию (за 2006 год) | Провести выборочную инвентаризацию задолженностей; безнадежные долги проверять сплошным методом |
| 2.3 | Аудит расчетов по претензиям | 23.08.07 | Мозговая Ю.И. | Регистры бухгалтерского учета по счету 76-2 «Расчеты по претензиям», договоры выполнения работ, оказания услуг, поставки продукции, акты сверки расчетов, данные складского учета, первичные документы (накладные, счета-фактуры) | Проводить проверку сплошным методом |
| 2.4. | Аудиторская проверка полноты и правильности учета расчетов с прочими дебиторами и кредиторами:- проверка правильности оформления документов по депонированию заработной платы;- проверка правильности и обоснованности удержаний по исполнительным листам;- проверка полноты и своевременности перечисления удержанных сумм получателям;- проверка правильности и своевременности учета расчетов по операциям некоммерческого характера; | 24.08.07 | Мозговая Ю.И. | Положение об учетной политике предприятия, копии платежных документов, исполнительные листы, договоры выполнения работ, оказания услуг некоммерческого характера, акты сверки расчетов, регистры бухгалтерского учета, Главная книга, бухгалтерская отчетность (за 2006 год) | Применить метод систематического отбора |
| 2.5. | Аудит расчетов с бюджетом по видам налогов и внебюджетных платежей:- проверка правильности формирования налогооблагаемой базы каждому уплачиваемому предприятием налогу, сбору, платежу, правильности применения налоговых ставок;- проверка правомерности применения льгот при расчете и уплате налогов;- проверка правильности начисления, полноты и своевременности перечисления налоговых платежей; | 25.08.07 – 26.08.08 | Мозговая Ю.И. | Положение об учетной политике, регистры бухгалтерского учета, книга покупок, книга продаж, журналы регистрации входящих и исходящих счетов-фактур, платежные поручения, выписки банка, налоговые декларации, налоговые карточки по учету НДФЛ и ЕСН, расчетно-платежные ведомости, бухгалтерская отчетность (за 2006 год) | Применить метод систематического отбора |
|  | - проверка соответствия аналитического и синтетического учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию»;- проверка правильности составления и своевременности сдачи налоговой отчетности по каждому уплачиваемому предприятием налогу, сбору, платежу. |  |  |  | Применить метод систематического отбора |
| 3. | Аудит внутренних расчетных операций | 27.08.07 – 02.09.07 |  |  |  |
| 3.1. | Общая оценка организации учета операций по оплате труда  | 27.08.07 | Мозговая Ю.И. | Приказы о приеме на работу, увольнении, перемещении, табели учета использования рабочего времени, график-календарь, личные карточки, коллективный договор, расчетные, расчетно-платежные, платежные ведомости, расходные кассовые ордера и др. (за 2006 год) | Применить метод сбора аудиторских доказательств по сопоставлению соответствующих документов (личных карточек, табелей рабочего времени) с приказами и распоряжениями |
| 3.2. | Аудит системы начислений заработной платы | 28.08.07 – 30.08.07 | Мозговая Ю.И. | Приказы, табели учета использования рабочего времени, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета, личные карточки, листки нетрудоспособности, сведения о полученных доходах работников, подаваемые в налоговые органы (за 2006 год) | Применить выборочный метод (по разл.категориям работающих и по разным временным периодам), а также контроль арифметических расчетов |
| 3.3. | Аудит обоснованности предоставления налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц и удержаний из заработной платы | 30.08.07 – 31.08.07 | Мозговая Ю.И. | Расчетно-платежные ведомости, лицевые счета, личные карточки, сведения о полученных доходах работников, подаваемые в налоговые органы, исполнительные листы, заявления сотрудников на предоставление вычетов и копии предоставленных ими документов (за 2006 год) | Применить метод систематического отбора |
| 3.4. | Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета расчетов по заработной плате | 01.09.07 | Мозговая Ю.И. | Регистры синтетического и аналитического учета (Главная книга, журналы-ордера №№ 1,2,10, разработочная таблица РТ-5 «Сводка начисления заработной платы по ее составу и категориям работников и сводка данных по расчетам с рабочими и служащими» (за 2006 год) | Применить метод сбора аудиторских доказательств по сопоставлению соответствующих документов |
| 3.5. | Проверка достоверности учетных и отчетных данных по расчетам с подотчетными лицами | 02.09.07 – 04.09.07 | Мозговая Ю.И. | Авансовые отчеты и приложенные к ним оправдательные документы, приказы о направлении сотрудников в командировку, список лиц, которым разрешено получение наличных денег из кассы, сметы представительских расходов и приказы об их утверждении, Главная книга, журнал-ордер №7, расходно-кассовые ордера  | Применить сплошной метод проверки |
|  |  |  |  | приходно-кассовые ордера, кассовая книга, бухгалтерская отчетность (баланс, отчет о движении денежных средств) (за 2006 год) |  |
| 3.6. | Проверка достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по прочим операциям | 04.09.07 | Мозговая Ю.И. | Расчетно-платежные ведомости, договора о материальной ответственности, акты инвентаризации, регистры бухгалтерского учета по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», Главная книга (за 2006 год) | Применить сплошной метод проверки |
| 3.7. | Проверка полноты и правильности учета расчетов с учредителями | 05.09.07 | Мозговая Ю.И. | Учредительные документы (копии), копии о регистрации и перерегистрации учредительных документов, регистры бухгалтерского учета по счету 75 «Расчеты с учредителями», бухгалтерская отчетность (за 2006 год) |  |
| 4.  | Оформление результатов аудита расчетных операций |  06.09.07 – 10.09.07 | Мозговая Ю.И. |  |  |

**Приложение 6**

Вопросник аудитора по оценке состояния системы первичного учета

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Возможные вопросы | Возможный круг респондентов | Ответы |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Всегда ли в организации первичный документ составляется в момент совершения хозяйственной операции или сразу после ее окончания? | Главный бухгалтер, бухгалтер кассовых операций и операций с подотчетными лицами, заведующий складом, экономисты отдела МТС | Да |
| 2. Всегда ли в организации используются унифицированные формы документов? | Главный бухгалтер | Да |
| 3. Существует ли в организации действующий график документооборота? | Главный бухгалтер, заведующий складом | Да |
| 4. Определены ли в приказе по документообороту или ином внутреннем распорядительном документе сроки хранения первичной учетной документации? | Главный бухгалтер, начальник отдела по делопроизводству, заведующий канцелярией  | Нет |
| 5. Составляются ли на документы с истекшим сроком хранения акты о выделении документов к уничтожению? | Главный бухгалтер, начальник отдела по делопроизводству, заведующий канцелярией | Нет |
| 6. Оформлены ли дела с первичной документацией должным образом (касается тех документов, которые в соответствии с законодательством должны быть переплетены и подобраны в хронологическом порядке, например, кассовые, банковские документы, авансовые отчеты)? | Главный бухгалтер, начальник отдела по делопроизводству, заведующий канцелярией | Да |
| 7. Существует ли практика визирования договоров и иных юридических документов главным бухгалтером или иным ответственным работником бухгалтерии? | Руководитель, главный бухгалтер, начальник юридической службы | Да |
| 8. Присутствует ли в должностных инструкциях работников, занятых оформлением первичных учетных документов, запись об ответственности за несоблюдение правил оформления документации? | Руководитель, главный бухгалтер, начальник отдела кадров | Нет |
| 9. Своевременно ли главный бухгалтер или иное ответственное лицо подписывают первичные документы, требующие их визы? | Главный бухгалтер, работники, отвечающие за создание и оформление документов | Да |
| 10. Определены ли в графике документооборота лица, ответственные за оформление того или иного первичного документа на конкретном участке совершения хозяйственной операции? | Главный бухгалтер | Да |
| 11. Существует ли практика заключения договоров материальной ответственности на участках учета кассовых операций и учета ТМЦ? | Руководитель, главный бухгалтер, начальник юридической службы | Да |
| 12. Организуются ли главным бухгалтером проверки с целью определения наличия и комплектности первичных документов с целью выявления нарушений при оформлении документов? | Руководитель, главный бухгалтер | Да |

**Приложение 7**

Тесты для оценки состояния внутреннего контроля (ВК) в системе первичного учета УМТЭП

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование процедуры контроля | Методы проведения процедуры контроля в организации | Конечные задачи процедуры контроля | Результаты |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Контроль законности совершения операции и создания первичного документа | Систематическая проверка главным бухгалтером первичной документации на наличие необходимых подписейОтказ в принятии документа в обработку работниками бухгалтерии без соответствующих подписейОтказ конкретных исполнителей в исполнении хозяйственной операции без соответствующих письменных распоряженийВизирование договоров главным бухгалтером или другим уполномоченным работником бухгалтерии | 1. Все хозяйственные операции совершаются и, соответственно, фиксируются в учете с письменного разрешения руководства или уполномоченных на то лиц;2. Все хозяйственные операции совершаются в строгом соответствии с заключенными договорами и действующим законодательством | ДаДа |
| 2. Формальная проверка документации на наличие всех обязательных реквизитов | Контроль со стороны работников бухгалтерии, обрабатывающих конкретные документы, за правильностью оформления документов | 3. Весь массив первичных документов в части наличия необходимых реквизитов отвечает требованиям законодательства о бухгалтерском учете | Нет |
| 3.Соответствие первичной документации регистрируемым оперативным фактам | Проведение систематических инвентаризаций на соответствие фактических остатков активов и пассивов организации их учетным значениямАрифметический и логический контроль со стороны работников бухгалтерии, обрабатывающих документацию, за соответствием совершенной операции оформленному оправдательному документу | 4. Достижение уверенности в том, что на каждую операцию составлен документ, верно зафиксировавший совершенный оперативный факт | Да |
| 4. Контроль полноты регистрации первичных документов | Контроль со стороны бухгалтерии за отклонениями в нумерации документов, ведение журналов регистрации первичных учетных документов, единая нумерация первичной документации | 5. Достижение уверенности в том, что все первичные документы в организации введены и отработаны | Да |
| 5.Контроль документопотоков | Контроль со стороны бухгалтерии за сроками оборота документов | 6. Достижение уверенности в том, что в организации исполняется действующий график документооборота | Да |
| 6. Контроль точности регистрации и обработки первичной учетной документации | Автоматический ввод бухгалтерской проводки с документа с помощью соответствующих программных продуктов | 7. Точный количественный и качественный перенос данных из документа в систему учета | Да |
| 7. Контроль своевременности регистрации и обработки первичных документов | Проведение инвентаризации активов и сверок расчетов с целью установления реальности числящихся в учете сумм на определенную датуСистема поощрений и наказаний за выполнение бухгалтером-исполнителем своих обязанностей, в том числе за своевременность регистрации документов | 8. Достижение уверенности в том, что принцип временной определенности в организации соблюден | Да |
| 8. Контроль системы защиты информации | Практика введения паролей на автоматизированных рабочих местах, установление системным администратором определенного порядка доступа к информации с другого автоматизированного рабочего места | 9. Достижение уверенности в том, что вся первичная документация будет защищена от несанкционированного доступа | Да |

**Приложение 8**

Аудиторские процедуры проверки внешних расчетных операций УМТЭП

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование процедуры контроля | Рабочие документы аудитора | Выводы |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Правовая оценка договоров с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками | Договоры, контракты, копии переписки | 1. Все заключенные договора полностью соответствуют экономическому смыслу совершенной предприятием сделки2. Договора содержат все существенные условия, и риск признания договора недействительным отсутствует |
| 2. Аудит организации первичного учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками | Первичные документы (накладные, счета-фактуры, акты сдачи-приемки), договоры, данные складского учета, график документооборота, книга покупок, книга продаж, регистры бухгалтерского учета, отчетность (за 2006 год) | 3. На предприятии присутствует вся первичная документация по всем поступившим ценностям и всем оказанным услугам за отчетный период 4. Поступившие на предприятие документы оперативно отражают регистрацию фактов поступления и продажи материалов, оказания услуг, выполнения работ5. Отсутствие некоторых обязательных реквизитов в первичной учетной документации по операциям расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками ставит под вопрос юридическую силу документов6. Поступившие и исходящие документы полно и точно регистрируются в учетных регистрах |
| 3. Аудит состояния задолженности перед поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками | Регистры бухгалтерского учета, Главная книга, отчетность, акты сверки расчетов, акты инвентаризации расчетов, ответы на запросы поставщикам, протоколы о зачете взаимных требований, платежные документы, решения судов в части признания задолженности безнадежной ко взысканию (за 2006 год) | 7. Расчеты с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками правильно отражаются на счетах в учетных регистрах 8. Задолженности контрагентов и задолженности перед контрагентами числятся на счетах учета в реальных значениях9. Выявлены нарушения в части списания дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности |
|  |  | 10. Полученные авансы оформляются и отражаются в бухгалтерском учете правильно |
| 4. Аудит расчетов по претензиям | Регистры бухгалтерского учета по счету 76-2 «Расчеты по претензиям», договоры выполнения работ, оказания услуг, поставки продукции, акты сверки расчетов, контракты, данные складского учета, первичные документы (накладные, счета-фактуры) (за 2006 год) | 11. Задолженности по претензиям на счетах бухгалтерского учета не числятся |
| 5. Аудиторская проверка полноты и правильности учета расчетов с прочими дебиторами и кредиторами  | Положение об учетной политике предприятия, платежные документы, исполнительные листы, договоры выполнения работ, оказания услуг некоммерческого характера, акты сверки расчетов, регистры бухгалтерского учета, Главная книга, бухгалтерская отчетность (за 2006 год) | 12. Оформление документов по депонированию заработной платы обоснованно, своевременно и правильно13. Удержание сумм по исполнительным листам правильно и обоснованно, их перечисление получателям происходит своевременно и в полном объеме14. Учет расчетов с разными организациями по операциям некоммерческого характера происходит правильно и своевременно 15. Задолженности по расчетам с разными дебиторами и кредиторами числятся на счетах учета в реальных значениях на дату составления баланса  |
| 6. Аудит расчетов с бюджетом по видам налогов и внебюджетных платежей | Положение об учетной политике, регистры бухгалтерского учета, книга покупок, книга продаж, журналы регистрации входящих и исходящих счетов-фактур за, платежные поручения, выписки банка,  | 16. Применение налоговых ставок, льгот при расчете и уплате налогов обоснованно17. Выявлены нарушения в формирования налогооблагаемой базы по НДФЛ |
|  | налоговые декларации, налоговые карточки по учету НДФЛ и ЕСН, расчетно-платежные ведомости, бухгалтерская отчетность(за 2006 год) | 18. Выявлены нарушения в своевременности уплаты налоговых платежей по НДС, ЕСН, транспортному налогу, налогу на имущество22. Данные аналитического учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию» соответствуют данным синтетического учета23. Сдача налоговых деклараций по каждому уплачиваемому предприятием налогу, сбору, платежу происходит своевременно |

**Приложение 9**

Аудиторские процедуры проверки внутренних расчетных операций

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование процедуры контроля | Рабочие документы аудитора | Выводы |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Проверка достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по оплате труда | Приказы о приеме на работу, увольнении, перемещении, табели учета использования рабочего времени, график-календарь, личные карточки, коллективный договор, расчетные, расчетно-платежные, платежные ведомости, расходные кассовые ордера и др. (за 2006 год) | 1. Установлена высокая степень унификации первичных документов по учету персонала и рабочего времени2. Учет рабочего времени ведется в соответствии с действующими нормами, выявлены недостатки в оформлении табелей учета использования рабочего времени (исправления, незаверенные подписью ответственного лица, применение «штриха») |
| 2. Аудит системы начислений заработной платы | Приказы, табели учета использования рабочего времени, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета, личные карточки, своды заработной платы, листки нетрудоспособности, сведения о полученных доходах работников, подаваемые в налоговые органы (за 2006 год) | 3. Получены достаточные аудиторские доказательства обоснованности начислений на особые условия труда:- сверхурочные работы, работу в ночное время;- работа в выходные и праздничные дни;- выполнение работ с вредными условиями труда;- работы в районах с неблагоприятными климатическими условиями4. Выявлены нарушения в расчете среднего заработка для исчисления отпускных5. Выявлены нарушения в определении совокупного дохода сотрудников для целей налогообложения по налогу на доходы физических лиц |
| 3. Аудит обоснованности предоставления налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц и удержаний из заработной платы | Исполнительные листы, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета, личные карточки, сведения о полученных доходах работников, подаваемые в налоговые органы (за 2006 год)  | 6. Достигнута уверенность в правомерности применения вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц7. Применяемые ставки налога на доходы физических лиц соответствуют главе 23 НК РФ8. Удержания по исполнительным листам производятся на основании хранящихся должным образом исполнительных листов и личных заявлений работников |
| 4. Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета расчетов по заработной плате | Регистры синтетического и аналитического учета (Главная книга, журналы-ордера №№ 1,2,10, разработочная таблица РТ-5 «Сводка начисления заработной платы по ее составу и категориям работников и сводка данных по расчетам с рабочими и служащими» (за 2006 год) | 9. Обороты по счетам и субсчетам Главной книги соответствуют аналогичным показателям регистров синтетического учета 10. Выплаты, начисленные персоналу организации, и суммы ЕСН правомерно включены в расходы организации для целей финансового и налогового учета  |
| 5. Проверка достоверности учетных и отчетных данных по расчетам с подотчетными лицами | Авансовые отчеты и приложенные к ним оправдательные документы, журнал регистрации авансовых отчетов, приказы о направлении сотрудников в командировку, список лиц, которым разрешено получение наличных денег из кассы, сметы представительских расходов и приказы об их утверждении, Главная книга, журнал-ордер №7, расходно-кассовые ордера (за 2006 год) | 11. Лица, получающие наличные деньги из кассы на хозяйственно-операционные расходы, соответствуют списку лиц, утвержденному руководителем предприятия 12. Фактический расход подотчетных соответствует целям, на которые они были выданы13. Нарушений в учете представительских расходов не выявлено14. Выявлены некорректные бухгалтерские записи по учету ТМЦ, приобретенных подотчетными лицами15. Нарушений при оформлении командировочных расходов не выявлено, учет ведется в соответствии с действующим законодательством16. Нарушений порядка налогообложения при оформлении командировочных расходов и выделения налога на добавленную стоимость не выявлено.17. Записи в авансовых отчетах соответствуют данным журнала-ордера №7 и показателям Главной книги  |
| 6. Проверка достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по прочим операциям | Расчетно-платежные ведомости, договора о материальной ответственности, акты инвентаризации, регистры бухгалтерского учета по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», Главная книга (за 2006 год) | 18. Выявленные в результате инвентаризации недостачи в полном объеме отнесены на виновных лиц с последующим удержанием из заработной платы19. Учет расчетов по возмещению материального ущерба ведется в соответствии с действующими нормами |
| 7. Проверка полноты и правильности учета расчетов с учредителями | Учредительные документы (копии), копии о регистрации и перерегистрации учредительных документов, регистры бухгалтерского учета по счету 75 «Расчеты с учредителями», бухгалтерская отчетность (за 2006 год) | 20. Учредительные документы УМТЭП оформлены в соответствии с требованиями действующего законодательства21. Увеличение уставного капитала за счет добавочного капитала произведено обоснованно и оформлено в установленном порядке22. Данные учетных регистров по счету 75 «Расчеты с учредителями» и счету 80 «Уставный капитал» соответствуют показателям Главной книги и бухгалтерской отчетности за 2006 год. |

**Приложение 10**

Рабочий документ по проверке реальности дебиторской и кредиторской задолженности УМТЭП

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование организации | Дата возникновения задолженности | Сальдо задолженности на 01.01.2007 | Соответствие сальдо выпискам и запросам |
| Дебет | Кредит | Сумма | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | ЗАО «ИПК Лэндмарк» | 20.09.2006 |  | 627000,00 | 627000,00 | Задолженность УМТЭП за поставленное топливо (мазут), подтверждена актом сверки по состоянию на 01.01.2007 |
| 2 | ООО «Северная топливная компания» | 20.12.2006 |  | 340000,00 | 340000,00 | Задолженность УМТЭП по услугам за доставку топлива, подтверждена актом сверки по состоянию на 01.01.2007 |
| 3 | ООО «База снабжения Диал» | 15.11.2006 |  | 12500,00 | 12500,00 | Задолженность УМТЭП за поставленные материалы, подтверждена актом сверки по состоянию на 01.01.2007 |
| 4 | МУ «Служба Заказчика» | 31.09.2006 | 200000,00 |  | 200000,00 | Задолженность населения за поставленную теплоэнергию, подтверждена актом сверки по состоянию на 01.01.2007 |
| 5 | МОУ «Дом детского творчества» | 30.11.2006 | 14200,00 |  | 14200,00 | Задолженность за выполненные работы по ремонту теплового узла, подтверждена актом сверки по состоянию на 01.01.2007 |
| 6 | ЧП Седуш В.И. | 31.10.2006 |  | 4875,00 | 4875,00 | Задолженность УМТЭП по оплате обновлений ИПС «Кодекс», подтверждена актом сверки по состоянию на 01.01.2007 |

**Приложение 11**

Рабочий документ аудитора по проверке соответствия данных счетов поставщиков данным журнала-ордера №6за декабрь 2006 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Наименование организации | Счет, №, дата | По счету поставщика, руб. | Фактически отражено в учете,руб. | Отклонения, руб.+/- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | ООО «АСОТ-Сервис» | 426 от 26.12.06 | 465,00 | 465,00 | Отклонений не выявлено |
| 2 | ООО «Гранит-Авто» | 247 от 14.12.06 | 12453,00 | 12453,00 | Отклонений не выявлено |
| 3 | ООО «Промэлектросвет» | 12863 от 05.12.06 | 47236,00 | 47236,00 | Отклонений не выявлено |
| 4 | ОАО «Мегафон» | 42563 от 31.12.06 | 7842,00 | 7842,00 | Отклонений не выявлено |
| 5 | ООО «МИП 999» | 1642 от 20.12.06 | 457,00 | 457,00 | Отклонений не выявлено |
| 6 | ООО «Корпорация Синтез» | 8635 от 09.12.06 | 2356000,00 | 2356000,00 | Отклонений не выявлено |
| 7 | ООО «СТК» | 486 от 01.12.06 | 450000,00 | 450000,00 | Отклонений не выявлено |
| 8 | ООО «Севзапканат» | 6983 от 21.12.06 | 4630,00 | 4630,00 | Отклонений не выявлено |
| 9 | УМПП «Жилкомхоз» | 8796 от 30.12.06 | 74520,00 | 74520,00 | Отклонений не выявлено |
| 10 | ООО «Оценка-Сервис» | 42 от 03.12.06 | 12000,00 | 12000,00 | Отклонений не выявлено |
| 11 | ООО «Компания Альфа» | 2563 от 15.12.06 | 17523,00 | 17523,00 | Отклонений не выявлено |
| 12 | ООО «База снабжения Диал» | 14365 от 22.12.06 | 26230,00 | 26230,00 | Отклонений не выявлено |
| 13 | ООО «Мурманскзапчасть» | 456 от 27.12.06 | 45980,00 | 45980,00 | Отклонений не выявлено |
| 14 | ООО «Пальмира» | 987 от 16.12.06 | 6523000,00 | 6523000,00 | Отклонений не выявлено |
| 15 | ООО «Креатон» | 921 от 07.12.06 | 4658000,00 | 4658000,00 | Отклонений не выявлено |

**Приложение 12**

**Отчет по результатам проверки**

Нами проведен аудит расчетных операций УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск за 2006 финансовый год (за период с 01 января по 31 декабря 2006 года включительно) в соответствии с условиями и порядком, определенными Федеральным Законом от 07 августа 2001 года № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности показателей дебиторской и кредиторской задолженности, содержащихся в данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета расчетных операций законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

При проведении аудита расчетных операций мы исходили из того факта, что администрация УМТЭП ЗАТО Снежногорск несет ответственность за выбор уместной хозяйственной и учетной политики, а также за принятие важнейших управленческих решений по оформлению всех хозяйственных операций первичными документами и за последовательное соблюдение установленной учетной политики в соответствии с Федеральным Законом № 129-ФЗ от 21.11.96г. «О бухгалтерском учете», и другими нормативными актами.

Нами не обнаружены серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета расчетных операций, которые могли бы существенно повлиять на достоверность показателей дебиторской и кредиторской задолженности, содержащихся в бухгалтерской отчетности за 2006 финансовый год.

Тем не менее, руководству УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск необходимо обратить внимание на выявленные в ходе проведения аудита расчетных операций нарушения, с тем, чтобы не допустить их повторения в следующем отчетном периоде.

**Приложение 13**

Утвержден

приказом Министерства финансов РФ

от 22 июля 2003 года N 67н

(с учетом приказа Государственного комитета РФ по статистике

и Министерства финансов РФ от 14.11.2003 N 475/102н)

|  |
| --- |
| БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС |
| на | 31 декабря | 20 | 06 | г. |
|  | КОДЫ |
|  | Форма N 1 по ОКУД | 0710001 |
|  | Дата (год, месяц, число) | 2006 | 12 | 31 |
| Организация  | УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск | по ОКПО | 45243421 |
| Идентификационный номер налогоплательщика  | ИНН | 5112100186 |
| Вид деятельности | Производство и реализация теплоэнергии | по ОКВЭД |  |
| Организационно-правовая форма / форма собственности |  | 43 | 14 |
| Муниципальное предприятие / Муниципальная | по ОКОПФ/ОКФС |
| Единица измерения: тыс.руб | по ОКЕИ | 384/385 |
| Местонахождение (адрес) | 184682, г. Снежногорск, ул.Бирюкова, д.3 |
|  |
| Дата утверждения |  | 20.03.2007 |
| Дата отправки (принятия) |  | 20.03.2007 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | Код показателя | На начало отчетного года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Нематериальные активы  | 110 | - | - |
| Основные средства  | 120 | 21176 | 44854 |
| Незавершенное строительство  | 130 | 24626 | 4705 |
| Долгосрочные финансовые вложения  | 140 | - | - |
| Отложенные налоговые активы  | 145 | - | - |
|  |  | ИТОГО по разделу I | 190 | 45802 | 49559 |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Запасы  | 210 | 25249 | 19929 |
|  |  | в том числе:  |  |  |  |
|  | сырье, материалы и другие аналогичные ценности  | 211 | 25109 | 19762 |
|  | животные на выращивании и откорме  | 212 | - | - |
|  | затраты в незавершенном производстве  | 213 | - | - |
|  | готовая продукция и товары для перепродажи  | 214 | - | - |
|  | товары отгруженные  | 215 | - | - |
|  | расходы будущих периодов  | 216 | 140 | 167 |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям  | 220 | 5115 | 828 |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)  | 230 | - | - |
|  | в том числе покупатели и заказчики  | 231 | - | - |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)  | 240 | 42347 | 70078 |
|  | в том числе покупатели и заказчики  | 241 | 33970 | 66160 |
| Краткосрочные финансовые вложения  | 250 | 2185 | 3126 |
| Денежные средства  | 260 | 4116 | 2535 |
| Прочие оборотные активы  | 270 | 246 | - |
|  |  | ИТОГО по разделу II  | 290 | 79258 | 96496 |
| БАЛАНС | 300 | 125060 | 146055 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ПАССИВ | Код показателя | На начало отчетного периода | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ |  |  |  |
| Уставный капитал  | 410 | 84 | 1100 |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров  | 411 | ( | - | ) | ( | - | ) |
| Добавочный капитал  | 420 | 8754 | 7738 |
| Резервный капитал  | 430 | 25428 | - |
|  |  | в том числе: |  |  |  |
|  | резервы, образованные в соответствии с законодательством  | 431 | 25428 | - |
|  | резервы, образованные в соответствии с учредительными документами  | 432 | - | - |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)  | 470 | 4844 | 685 |
|  |  | ИТОГО по разделу III  | 490 | 39110 | 9523 |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Займы и кредиты  | 510 | - | - |
| Отложенные налоговые обязательства  | 515 | 215 | 746 |
|  |  | ИТОГО по разделу IV  | 590 | 215 | 746 |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Займы и кредиты  | 610 | 27000 | 35000 |
| Кредиторская задолженность  | 620 | 48120 | 38650 |
|  |  | в том числе: |  |  |  |
|  | поставщики и подрядчики  | 621 | 28354 | 25141 |
|  | задолженность перед персоналом организации  | 622 | 1442 | 2166 |
|  | задолженность перед государственными внебюджетными фондами  | 623 | 377 | 659 |
|  | задолженность по налогам и сборам  | 624 | 453 | 1705 |
|  | прочие кредиторы  | 625 | 17494 | 8979 |
| Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов  | 630 | - | - |
| Доходы будущих периодов  | 640 | 10615 | 33460 |
| Резервы предстоящих расходов  | 650 | - | 28676 |
| Прочие краткосрочные обязательства  | 660 | - | - |
|  |  | ИТОГО по разделу V  | 690 | 85735 | 135786 |
| БАЛАНС | 700 | 125060 | 146055 |
| СПРАВКАо наличии ценностей, учитываемыхна забалансовых счетах |  |  |  |
| Арендованные основные средства  | 910 | - | - |
|  | в том числе по лизингу  | 911 | - | - |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение  | 920 | 283 | 283 |
| Товары, принятые на комиссию  | 930 | - | - |
| Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов  | 940 | 24 | 630 |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные  | 950 | - | - |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные  | 960 | - | - |
| Износ жилищного фонда  | 970 | - | - |
| Нематериальные активы, полученные в пользование  | 990 | - | - |

**Приложение 14**

Утвержден

приказом Минфина России от 22 июля 2003 года N 67н

(в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 N 115н;

с учетом приказа Госкомстата России

и Минфина России от 14.11.2003 N 475/102н)

|  |
| --- |
| ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ |
| за  | период с 1 января по 31 декабря 2006 г. |
|  |
|  | КОДЫ |
|  | Форма N 2 по ОКУД | 0710002 |
|  | Дата (год, месяц, число) | 2006 | 12 | 31 |
| Организация  | УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск | по ОКПО | 45243421 |
| Идентификационный номер налогоплательщика  | ИНН | 5112100186 |
| Вид деятельности | Производство и реализация теплоэнергии | по ОКВЭД |  |
| Организационно-правовая форма / форма собственности |  |  |  |
| Муниципальное предприятие / Муниципальная | по ОКОПФ/ОКФС | 43 | 14 |
| Единица измерения: тыс.руб. | по ОКЕИ | 384/385 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | За отчетный период | За аналогичный период предыдущего года |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|  | Доходы и расходы по обычным видам деятельности |  |  |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)  | 010 | 152715 | 125389 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг  | 020 | ( | 196513 | ) | ( | 137242 | ) |
| Валовая прибыль  | 029 | (43798) | (11853) |
| Коммерческие расходы  | 030 | ( | - | ) | ( | - | ) |
| Управленческие расходы  | 040 | ( | - | ) | ( | - | ) |
| Прибыль (убыток) от продаж  | 050 | (43798) | (11853) |
|  | Прочие доходы и расходы |  |  |  |
| Проценты к получению  | 060 | 410 | 684 |
| Проценты к уплате  | 070 | ( | 4825 | ) | ( | 3234 | ) |
| Прочие доходы  | 090 | 3344 | 2979 |
| Прочие расходы  | 100 | ( | 4440 | ) | ( | 4460 | ) |
|  | Прибыль (убыток) до налогообложения  | 140 | (49309) | (15884) |
| Отложенные налоговые активы  | 141 | (9) | (87) |
| Отложенные налоговые обязательства  | 142 | (746) | (215) |
| Текущий налог на прибыль  | 150 | ( | - | ) | ( | - | ) |
| Финансирование на погашение убытков за счет бюджет | 180 | 47489 | 15538 |
|  | Чистая прибыль (убыток) отчетного периода  | 190 | (2575) | (648) |
| СПРАВОЧНО |  |  |  |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) | 200 | 905 | 705 |
| Базовая прибыль (убыток) на акцию  |  | - | - |
| Разводненная прибыль (убыток) на акцию  |  | - | - |

|  |
| --- |
| РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ |
| Показатель | За отчетный период | За аналогичный период предыдущего года |
| наименование | код | прибыль | убыток | прибыль | убыток |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Отчисления в оценочные резервы  |  | Х |  | Х |  |
| Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности  | 260 | 218 | 630 | 260 | 24 |
|  |  |  |  |  |  |

**Приложение 15**

|  |
| --- |
| ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ КАПИТАЛА |
| за  | период с 1 января по 31 декабря 2006 г. |
|  | КОДЫ |
|  | Форма N 2 по ОКУД | 0710002 |
|  | Дата (год, месяц, число) | 2006 | 12 | 31 |
| Организация  | УМТЭП ЗАТО г. Снежногорск | по ОКПО | 45243421 |
| Идентификационный номер налогоплательщика  | ИНН | 5112100186 |
| Вид деятельности | Производство и реализация теплоэнергии | по ОКВЭД |  |
| Организационно-правовая форма / форма собственности |  |  |  |
| Муниципальное предприятие / Муниципальная | по ОКОПФ/ОКФС | 43 | 14 |
| Единица измерения: тыс.руб. | по ОКЕИ | 384/385 |

|  |
| --- |
| I. Изменения капитала |
| Показатель | Уставный капитал | Добавочный капитал | Резервный капитал | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | Итого |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Остаток на 31 декабря года, предшествующего предыдущему | 010 | 84 | 9249 | 615 | 6208 | 16156 |
| 20 | 05 | г. |  |  |  |  |  |  |
| (предыдущий год) |  |  |  |  |  |  |
| Изменения в учетной политике | 011 | X | X | X | - | - |
| Результат от переоценки объектов основных средств | 012 | X | - | X | - | - |
| Остаток на 1 января предыдущего года | 030 | 84 | 9249 | 615 | 6208 | 16156 |
| Результат от пересчета иностранных валют | 031 | X | - | X | X | - |
| Чистая прибыль | 032 | X | X | X | - | - |
| Дивиденды | 033 | X | X | X | ( | - | ) | - |
| Отчисления в резервный фонд | 040 | X | X | - | ( | - | ) | - |
| Увеличение величины капитала за счет: |  |  |  |  |  |  |
|  | дополнительного выпуска акций | 051 | - | X | X | X | - |
|  | увеличения номинальной стоимости акций | 052 | - | X | X | X | - |
|  | реорганизации юридического лица | 053 | - | X | X | - | - |
|  |  | 054 | - | (495) | - | (1979) | (2474) |
| Уменьшение величины капитала за счет: |  |  |  |  |  |  |
|  | уменьшения номинала акций  | 061 | ( | - | ) | X | X | X | ( | - | ) |
|  | уменьшения количества акций  | 062 | ( | - | ) | X | X | X | ( | - | ) |
|  | реорганизации юридического лица  | 063 | ( | - | ) | X | X | ( | - | ) | ( | - | ) |
| Остаток на 31 декабря предыдущего года | 070 | 84 | 8754 | 615 | 4229 | 13682 |
| 20 |  | г. |  |  |  |  |  |  |
| (отчетный год) |  |  |  |  |  |  |
| Изменения в учетной политике | 071 | X | X | X | - | - |
| Результат от переоценки объектов основных средств | 072 | X | - | X | - | - |
|  | 080 | X | - | - | - | - |
| Остаток на 1 января отчетного года | 100 | 84 | 8754 | 615 | 4229 | 13682 |
| Результат от пересчета иностранных валют | 101 | X | - | X | X | - |
| Чистая прибыль | 102 | X | X | X | - | - |
| Дивиденды | 103 | X | X | X | ( | - | ) | - |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Уставный капитал | Добавочный капитал | Резервный капитал | Нераспред. прибыль (непокрытый убыток) | Итого |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Отчисления в резервный фонд | 110 | X | X | - | ( | - | ) | - |
| Увеличение величины капитала за счет: |  |  |  |  |  |  |
|  | дополнительного выпуска акций | 121 | - | X | X | X | - |
|  | увеличения номинальной стоимости акций | 122 | - | X | X | X | - |
|  |  | 124 | 1016 | - | - | - | 1016 |
| Уменьшение величины капитала за счет: |  |  |  |  |  |  |
|  | уменьшения номинала акций | 131 | ( | - | ) | X | X | X | ( | - | ) |
|  | уменьшения количества акций  | 132 | ( | - | ) | X | X | X | ( | - | ) |
|  |  | 134 | - | (1016) | (615) | (3544) | (5175) |
| Остаток на 31 декабря отчетного года  | 140 | 1100 | 7738 | - | 685 | 9523 |
| II. Резервы |
| Показатель | Остаток | Поступило | Использовано | Остаток |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Резервы, образованные в соответствии с законодательством: |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| (наименование резерва) |  |  |  |  |  |
| данные предыдущего года  | 151 | - | - | ( | - | ) | - |
| данные отчетного года  | 152 | - | - | ( | - | ) | - |
| Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами: |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| (наименование резерва) |  |  |  |  |  |
| данные предыдущего года  | 161 | - | - | ( | - | ) | - |
| данные отчетного года  | 162 | - | - | ( | - | ) | - |
| Оценочные резервы: |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| (наименование резерва) |  |  |  |  |  |
| данные предыдущего года  | 171 | 615 | - | ( | 615 | ) | - |
| данные отчетного года  | 172 | - | - | - | - |
| Резервы предстоящих расходов: |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| (наименование резерва) |  |  |  |  |  |
| данные предыдущего года  | 181 | - | - | ( | - | ) | - |
| данные отчетного года  | 182 | 945 | 75219 | ( | 47488 | ) | 28676 |
| Справки |
| Показатель | Остаток на начало отчетного года | Остаток на конец отчетного периода |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1) Чистые активы | 200 | - | - |
|  |  | Из бюджета | Из внебюджетных фондов |
|  |  | за отчетный год | за предыдущий год | за отчетный год | за предыдущий год |
| 2) Получено на: |  |  |  |  |  |
|  | расходы по обычным видам деятельности – всего | 210 | - | - | - | - |
|  |  | в том числе: |  |  |  |  |  |
|  | капитальные вложения во внеоборотные активы | 220 | - | - | - | - |