# СОДЕРЖАНИЕ

Введение

1. Нормативно-законодательная база учета оплаты труда
2. Объекты, источники информации и задачи аудита по оплате труда
3. Основные этапы аудита расчётов по оплате труда
4. Методика аудита по оплате труда
   1. Характеристика исследуемой организации
   2. Методика аудиторской проверки оплаты труда ООО «Омега +»
   3. Оформление результатов аудиторской проверки ООО «Омега +»

Заключение

Список литературы

Приложения

## Введение

В соответствии со ст. 1 ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудиторская деятельность (аудит) представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухгалтерского учёта и отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

Цель аудита – выражение независимого мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности аудируемых лиц или организация и соответствия порядка ведения бухгалтерского учёта законодательству РФ.

Бухгалтерский учет, как система регистрации, контроля и анализа хозяйственной деятельности людей зародился несколько тысячелетий тому назад. Он развивался и совершенствовался одновременно с развитием человеческого общества. Понятия и принципы “учета труда и заработной платы” отбирались, шлифовались и дополнялись всё новыми и новыми поколениями. В результате, заработная плата стала важнейшим элементом финансово-экономических отношений в человеческом обществе, выступающая в сфере действия предприятия как звено управления, осуществляющая взаимную связь между руководством предприятия и его трудовым коллективом. Многие страны, эпохи, общества внесли свой вклад в эту общественно-практическую деятельность людей.

Данная курсовая работа, посвящена аудиту расчётов по заработной плате в организациях розничной торговли. Изучение этой обширной темы будет рассмотрено на конкретном примере, а именно, аудита по оплате труда в организации ООО «Омега +», которая занимается розничной реализацией непродовольственных товаров.

Написание курсовой работы по дисциплине "Аудит" имеет большое практическое значение, так как её написание позволяет конкретно разбираться во всем многообразии финансово-плановых, учетных и аналитических данных, приобретают навыки собирать, обрабатывать и обобщать практический материал, анализировать его, работать с документами, учетными регистрами, отчетами, планами, составлять таблицы, графики, диаграммы и на этой основе делать соответствующие выводы и предложения.

Таким образом, при выполнении курсовой работы ставятся следующие задачи:

- систематизировать, расширять, углублять и закреплять знания, полученные при изучении курса "Аудит";

- получить навыки самостоятельной работы с литературными источниками;

- научиться собирать, проверять, обрабатывать и анализировать практический материал, делать соответствующие выводы и предложения;

- выявлять недостатки в организации бухгалтерского учета, внутреннего контроля, финансового анализа.

Данная курсовая работа, помимо детального рассмотрения процесса и особенностей аудита по оплате труда в условиях конкретной организации, снабжена выводами и заключениями, а также приложениями, включающими разнообразные документы, которые подтверждают, содержащиеся выводы в представленной работе.

1. Нормативно – законодательная база учета оплаты труда

В качестве основной нормативной базы используются следующие законодательный и нормативные акты:

* Конституция РФ, принятая всенародным голосованием 12.12.1993, с изм. от 25.03.2004,(30.12.2008 №7-ФКЗ);
* Гражданский кодекс Российской Федерации, ч. 1 и 2, принятый ГД и СФ РФ от 29.06.1994, утверждён приказом Президента РФ № 51 – ФЗ от 30.11.1994, (ред. от 27.12.2009 №352-ФЗ);
* Налоговый кодекс Российской Федерации, ч. 1 и 2, принятый ГД и СФ РФ от 29.06.1998, утверждён приказом Президента РФ № 146 – ФЗ от 31.07.1998, (ред. 29.12.2009 №383-ФЗ с изм. от 01.01.2010);
* Трудовой кодекс Российской Федерации, ч. 1 и 2, принятый ГД и СФ РФ от 21.12.2001, утверждён приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30.12.2001,(ред.от 25.11.2009 №267-ФЗ, с изм. от 01.01.2010);
* Федеральный закон «Об аудиторской деятельности», утверждённый приказом Президента РФ от 07.08.2001 № 119-ФЗ,(ред. от 30.12.2008 №307-ФЗ, с изм. от и под. 01.01.2010);
* Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99, утверждённые приказом Минфина РФ от 06.05.99 №32н, (ред. от 26.11.2006 №156н) и «Расходы организации» ПБУ 10/99 утверждённые приказом Минфина РФ от 06.05.99 №33н (ред.от 27.11.2006 №156н);
* План счетов бухгалтерского учёта и инструкция по его применению (Приказ МФ РФ от 31.10.2000 г. №94н), (ред. от 18.09.2006 №115н);
* Инструкция «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы», утверждённая постановлением Правительства РФ от 11.04.2003 № 213, (ред. от 11.11.2009 №916).
* Альбом унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты (утверждены постановлением Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.).

2. Объекты, источники информации и задачи аудита по оплате труда

Целью аудита расчетов с персоналом, является проверка соблюдения действующего законодательства о труде, правильность начисления заработной платы и удержаний из неё, правильность оформления заработной платы и отражения в учёте всех видов расчетов между предпринимателем и его работниками.

К числу основных комплексов проверяемых задач, ставящихся перед аудитором, при достижении поставленной цели, относятся:

1. соблюдение положений законодательства о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям;
2. учёт и контроль выработки и начисления заработной платы рабочим – сдельщикам;
3. учёт и начисление повремённых и прочих видов оплат;
4. расчёты удержаний из заработной платы физических лиц;
5. аналитический учёт работающих (по видам начислений и удержаний);
6. сводные расчёты по заработной плате;
7. расчёт налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учёт налогов и платежей с фонда оплаты труда;
8. расчёты по депонированной заработной плате.

Представленные комплексы задач охватывают типовые учётные задачи, а также общие принципы организации расчётов по соблюдению трудового обязательства.

Источники получения информации в ходе аудита представлены на рисунке в приложении 4.

В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации, разработанные НИПИ – статформом Госкомстата РФ. Ведение первичного учёта по унифицированным формам распространяется на юридические лица всех форм собственности, осуществляющих деятельность в отраслях народного хозяйства.

Так, по учёту личного состава используются: приказ (распоряжение) по приёму на работу (ф. Т – 1), личная карточка (ф. Т – 2), учётная карточка научного работника (ф. Т – 4), приказ (распоряжение) по переводу на другую работу (ф. Т – 5), приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф. Т – 6), приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (контракта) (ф. Т 8), штатное расписание.

По учёта использования рабочего времени и расчётов с персоналом используются: табель учёта рабочего времени и расчетов по заработной плате (ф. № Т – 12), расчетно – платёжная ведомость (ф. № Т – 49), расчётная ведомость (ф. № Т – 53), лицевой счёт (ф. № Т – 54).

Кроме того, применяются первичные документы по учёту выработки и сдельной заработной платы: наряды, рапорты, маршрутные листы и другие документы.

К регистрам, которые подлежат проверке, относятся сводные ведомости распределения заработной платы (по видам, шифрам затрат и др.), расчёты по счёту 76 в части расчётов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, журналы – ордера ф. № 8 и 10 (при журнально – ордерной форме счетоводства) и иные учетные регистры по счетам 68, 69, 70, 71, 73, 76, 88 и др., Главная книга, баланс (ф. № 1).

3. Основные этапы аудита расчётов по оплате труда

Приступая к проверке расчётов с персоналом по оплате труда и прочим операциям аудитор также должен выяснить:

* какие формы и системы оплаты труда применяются на предприятии;
* имеется ли внутреннее положение по оплате труда и коллективный договор;
* списочный и среднесписочный состав работников;
* как организован учёт расходов по оплате труда.

На этапе планирования определяют стратегию и тактику аудита, сроки его проведения; разобрать общий план и программу аудита. Планирование состоит в разработке аудиторский организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объёма, графиков и сроков проведения аудиторской проверки, а также разработке аудиторской программы, осуществляемой объём, виды и последовательность аудиторских процедур.

Для составления программы проверки и выбора процедур сбора аудиторских доказательств целесообразно составить вопросник аудитора по всем выделенным комплексам задач. Аудитор с помощью этого специально составленного вопросника определяет состояние системы внутреннего контроля, даёт предварительную оценку соблюдения на предприятиях дисциплины, выявляет наиболее уязвимые места, планирует состав основных контрольных процедур, определяет специфические черты ведения бухгалтерского учёта заработной платы, описание которых отсутствует в имеющегося у него наборе стандартных процедур.

Следует отметить, что аудит заработной платы является лишь одним из разделов аудиторской проверки.

Рассмотрим содержание основных этапов проведения аудиторской проверки расчётов по оплате труда.

1 – й этап. Ознакомление с особенностями экономического субъекта, проводимое в соответствии с Российским правилом (стандартом) «Понимание деятельности экономического субъекта», для чего знакомятся с учредительными и лицензионными документами, основными видами деятельности, организационной и производственной структурой и т.п.

2 – й этап. Анализ особенностей бухгалтерского учёта осуществляемый в соответствии с Российским правилом (стандартом) № 25 «Изучение и оценка системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля в ходе аудита», от 27.04.99, для чего рассматривают учётную политику, рабочий план счетов, перечень бухгалтерских регистров, состав хозяйственных операций и их отражение в виде бухгалтерских записей (проводок), порядок синтетического и аналитического учета.

3 – й этап. Анализ системы внутреннего контроля, проводимый в соответствии с Российским правилом (стандартом) «Изучение и оценка системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля в ходе аудита», «Оценка риска и внутренний контроль», путем оценки контроля для обработкой первичной документации (на основе документооборота). Сюда же относят расчёт уровня существенности и аудиторского риска.

4 – й этап. Планирование и разработка плана и программы аудита, проводимое в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 3 «Планирование аудита», (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 N 532).

5 – й этап. Выполнение аудиторских процедур в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 5 «Аудиторские доказательства», (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 N 532.

6 – й этап. Формирование аудиторского заключения в соответствии с требованиями Федеральным правилом (стандартом) № 6 «Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчётности», (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 N 532.

4. Методика аудита по оплате труда

4.1. Характеристика исследуемой организации

Организация аудита расчетов по заработной плате будет изучена на конкретном примере, а именно, в условной организации, в качестве которой возьмем Объектом анализа выступает коммерческая организация ООО «Омега +».

В соответствии с Уставом организация «Омега +» является обществом с ограниченной ответственностью, которая является юридическим лицом, действует на принципах хозрасчёта и самофинансирования. Создано без ограничения срока деятельности. Данная организация имеет гражданские права, несёт обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещённых федеральными законами. Также ООО «Омега +» является собственником, принадлежащего ему имущества, включая имущество, внесённое в уставный капитал предприятия.

Розничное торговое предприятие ООО «Омега +» создано с целью получения максимальной прибыли и обеспечения населения продовольственными товарами.

Выручка за 2009 г. составила 39198 тыс. руб. Среднесписочная численность всего персонала ООО «Омега +» за 2009 г. составила 49 чел., из которых доля торгово – оперативного персонала составила 71,0%. На предприятии преобладает персонал с высшим образованием.

В бухгалтерии ООО «Омега +» применяется журнально – ордерная форма учёта с частичной автоматизацией. Работники бухгалтерии и отделов заказов оснащены персональными компьютерами.

Бухгалтерская служба предприятия имеет централизованную двухуровневую иерархическую структуру управления и представлена 5-ю группами учёта, которые обрабатывают поступающею финансовую информацию и взаимодействуют с другими отделами предприятия. В настоящее время ООО «Омега +» применяет, в соответствии с законодательством и заявленной учётной политикой, журнально – ордерную форму учёта. Бухгалтерия предприятия не автоматизированная, а значит бухгалтерский учёт заработной платы, ведётся ручным способом. Этот недостаток приводит к частым авралам при формировании отчётности.

Разработанная ООО «Омега +» учётная политика включает элементы налогового учёта, что позволяет, в частности, начисление амортизации производить линейным способом, что соответствует бухгалтерскому и налоговому учёту. Применяется также кассовый метод учёта, который позволяет своевременно перечислять налоги государственному бюджету.

Теперь, дав определение исследуемой организации, описываем практическую методику проведения аудиторской проверки.

4.2. Методика аудиторской проверки оплаты труда ООО «Омега +»

Аудит зарплаты ООО «Омега +» проводим по следующей схеме в приложении 3.

Для аудиторской проверки заработной платы были использованы следующие источники информации (см. в приложении 4).

Для начала произведём исчисление уровня аудиторского риска, путём теста и оценки систем бухгалтерского учёта и внутреннего контроля.

Таблица 1 – Тест системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций по оплате труда ООО «Омега +»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание | Ответы |
|  | Реальность |  |
| 1 | Все ли работники предприятия получают оплату труда через кассу ? | Да |
| А | 1 | 2 |
| 2 | Проверяется ли свод по начислению и удержанию оплату труда главным бухгалтером ? | Да |
| № п/п | Содержание | Ответы |
| 3 | Во время отпуска бухгалтера по начислению заработной платы производится ли его подмена ? | Да |
| 4 | Сверяет ли бухгалтер объём выполненных работ с начислением оплаты труда ? | Да |
| 5 | Разработаны ли должностные обязанности работников, осуществляющих начисление оплаты труда ? | Да |
| Реальность | | |
| 6 | Подаются ли списки уволенных работников в бухгалтерию ? | Да |
| 7 | Сверяется ли периодически ведомость на выплату заработной платы со сведениями из личных дел служащих ? | Нет |
| 8 | Выписываются ли ведомости на выплату заработной платы лицом, не занимающихся её начислением ? | Нет |
| 9 | Сверяет ли бухгалтер список депонентов с графой «Депонированная оплата труда» в Своде по начислению и удержанию оплаты труда ? | Да |
| Полнота | | |
| 10 | Подаются ли кадрами в бухгалтерию списки вновь принятых работников ? | Да |
| 11 | Нумеруются ли расчетно – платёжные ведомости ? | Да |
| Полномочия | | |
| 12 | Все ли ставки по оплате труда определяются приказом руководителя ? | Да |
| 13 | Сохраняются ли распоряжения об удержании с заработной платы ? | Да |
| 14 | Подписывают ли ведомости лица, составившие их ? | Да |
| Точность | | |
| 15 | Проверяется ли периодически начисления по оплате труда внутренние контролёры ? | Нет |
| 16 | Сопоставляются ли данные хронометража, объёма выполненных работ с данными учётам затрат времени и начисления оплаты труда ? | Да |
| Классификация | | |
| 17 | Разработаны ли инструкции по учёту затрат и удержаний с оплаты труда ? | Нет |
| 18 | Сопоставляются ли начисление по оплате труда с данными отчётов по единому социальному налогу и отчислениям в пенсионный фонд ? | Да |
| № п/п | Содержание | Ответы |
| Периодизация | | |
| 19 | Проверяет ли ответственный бухгалтер данные о месячных, квартальных и годовых накоплениях оплаты труда ? | Да |

Выявляем сильные стороны системы внутреннего контроля, используя следующие вопросы:

аудиторский проверка оплата труд

Таблица 2 – Определение сильных сторон контрольной среды ООО «Омега +»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание | Ответ |
| 1 | Учет заработной платы ведётся отдельно от учёта кадров и рабочего времени ? | Нет |
| 2 | Табель учёта рабочего времени подписывает определённый круг людей ? | Да |
| 3 | Жалобы работников по поводу оплаты труда рассматриваются периодически и по ним принимаются решения ? На все жалобы имеются заявления ? | Да |
| 4 | Список вновь поступивших и уволенных работников отдел кадров передаёт в бухгалтерию ? | Да |
| 5 | Ставки по оплате труда устанавливаются приказом руководителя ? | Да |
| 6 | Расчёты по оплате труда поверяют лица, не имеющие отношения к их осуществлению ? | Да |
| 7 | Итоговые данные в ведомости сверяют с итоговыми данными о выплате оплаты труда, отражёнными в Главной книге ? | Нет |
| 8 | Оплата труда начисляется, выплачивается и отражается в учёте ежемесячно ? | Да |

Так как бухгалтерский учет в ООО «Омега +» ведётся ручным способом, в режиме частичной автоматизации рассматриваем следующие вопросы:

1. концентрация функций и знаний: имеет ли персонал, занятый обработкой данных, детальное знание о взаимосвязи источников данных, процесса их получения, распределения и использования, недостатков системы внутреннего контроля? (смутное);
2. концентрация программ и данных: существует ли возможность доступа посторонних лиц к компьютерным программам и угроза изменения самих программ и данных? (нет);
3. отсутствие ввода документов: выдаётся ли письменное подтверждение на ввод данных? (да).

Таким образом, можно сделать вывод, что система бухгалтерского учёта и система внутреннего контроля оплаты труда в ООО «Омега +» работают на среднем уровне.

После изучения системы бухгалтерского учёта внутреннего контроля и расчетов по оплате труда можно оценить аудиторский риск, возникающий в ходе данной проверке.

Оценка аудиторского риска производится в соответствии с Федеральным стандартом (правилом) аудиторской деятельности № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом».

Таблица 3 – Оценка допустимого аудиторского риска при аудите по оплате труда ООО «Омега +» за 2 – й квартал 2009 г

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Оценка РВК | | |
| высокий | средний | низкий |
| Оценка допустимого аудиторского риска | | |
| Оценка ВХР | высокий | наинизший | ниже | средний |
| средний | ниже | средний | выше |
| низкий | средний | выше | наивысший |

Примечание:

РВК – риск внутреннего контроля;

ВХР – внутрихозяйственный риск.

Так как система бухгалтерского учёта были оценены по средней оценке, можно взять оценку равной 50%, системы внутреннего контроля по высокой оценки – 65% и допустимый аудиторский риск в соответствии с таблицей в размере низкой оценки, т.е. 15%. Так как во всех случаях использовалась «средняя» оценка, то можно принять её для расчетов

После определения допустимого аудиторского риска определяют приемлемый аудиторский риск (ПАР), применяя следующую формулу

ПАР = ВХР х РВК х ДАР = 0,5 х 0,65 х 0,15 = 0,05

Следует отметить, что полученное значение аудиторского риска в размере 5%, является вполне приемлемым в целях проверки, однако оно негативно сказывается на «качестве» аудиторской проверки, и для исключения чего требуется понизить «пороговое» значение уровня существенности и увеличить объём аудиторской проверки.

После определения уровня аудиторского риска производим исчисление уровня существенности аудиторской проверки заработной платы ООО «Омега +».

Под уровнем существенности понимается предельное значение ошибки бухгалтерской отчётности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчётности с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на её основе правильные выводы и принимать верные решения. Расчёт и определение уровня существенности имеет решающее значения для признания отчётности достоверной либо недостоверной, в зависимости от того, меньше или больше реальная сумма ошибки, чем уровень существенности.

Методика расчёта регламентируется Федеральным правилом (стандартом) № 4 «Существенность в аудите», но данный нормативный акт носит лишь рекомендательный характер, а сами расчёты проводятся в соответствии со внутренними стандартами утверждённые самой аудиторской фирмой или аудиторскими объединениями (эти стандарты обеспечивают качество аудита и без их разработки фирма не сможет получить лицензия на право осуществления аудиторской деятельности).

Определение уровня существенности проиллюстрировано следующим примером из таблицы 3, содержащей основные показатели деятельности ООО «Омега +».

Таблица 4 – Определение уровня существенности по базовым показателям для ООО «Омега +»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя бухгалтерской отчетности | Доля, (в %) | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности |
| 1 Прибыль до налогообложения | 324 | 5 | 16,2 |
| 2 Валовой объем реализации без НДС | 39198 | 2 | 784,0 |
| 3 Валюта баланса | 26103 | 2 | 522,1 |
| 4 Собственный капитал (итог раздела III баланса) | 19341 | 10 | 1934,1 |
| 5 Общие затраты предприятия | 17858 | 2 | 357,2 |

Среднее арифметическое значение показателей в столбце 4 будет составлять 722,7 тыс. руб. Отклонение минимального значения от среднего составляет 4361,1 % (722,7 – 16,2) : 16,2 100, а отклонение от максимального – 62,6 % (1934,1 – 722,7) : 1934,1 100. Так как первое и четвертое значения значительно отличаются от среднего показателя, то мы принимаем решение не использовать эти значения для дальнейшего расчета.



Находим среднюю величину

(784,0 + 522,1 + 357,2) : 3 = 554,4 тыс. руб.

Полученную величину округляем до 600 тыс. руб. и используем данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и после округления составляет (554,4 – 600) : 554,4 100 % = 8,2 % что находится в допустимых пределах 20 %.



Уровень существенности конкретного объекта аудита определяется как произведение общего уровня существенности на долю выбранного объекта аудита в структуре баланса. В нашем примере доля задолженности по оплате труда в структуре баланса составляет 1,52 % (398 : 26103 100), а следовательно уровень существенности при аудите расходов по оплате труда составит 9,12 тыс. руб. (600 1,52 : 100).



Специфика экономического субъекта, объем и сложность работы по его проверке каждый раз требует определения четкой последовательности шагов при проведении аудита и правильного распределения обязанностей между аудиторами, если проверку проводят несколько специалистов. При разработке плана и программы аудиторской проверки используется аудиторский стандарт “Планирование аудита”. План аудиторской проверки отражает укрупненные группы аудиторских работ по объектам и группам хозяйственных операций, сроки исполнения работ и исполнителей. План составляется в письменной форме. Цель составления плана: предварительно определить объем и характер необходимых тестов; оценить затраты времени и труда по их проведению; достичь взаимопонимания с клиентом по всем основным вопросам до начала проверки; иметь доказательства обоснованности выполнения аудита и качества его проведения у данного клиента.

Для детальной проверки товарных операций разработан общий план аудита, который служит руководством при разработке программы аудита.

##### Проверяемая организация ООО «Омега +»

##### Период аудита с 25.12.09 по 02.01.10

##### Количество человеко – часов 48

Руководитель аудиторской группы Лебедев А.И.

Состав аудиторской группы Серёгин И.В., Соколов Г.А.

Планируемый уровень существенности 1%

##### Таблица 5 – Общий план аудита по оплате труда ООО «Омега +»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечание |
| 1 | Проверка соблюдений положений законодательства о труде, состояния системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля по трудовым отношениям | 26.12.09 – 27.12.09 | Серёгин И.В. | – |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечание |
| 2 | Проверка организации учета и контроля начислений по оплате труда | 28.12.09 | Серёгин И.В. | – |
| 3 | Проверка удержаний из заработной платы физических лиц | 29.12.09 | Соколов Г.А. | – |
| 4 | Проверка аналитического и синтетического учета расчетов по оплате труда | 30.12.09 – 31.12.09 | Серёгин И.В. | – |
| 5 | Проверка налогообложения по оплате труда | 01.01.10 | Соколов Г.А. | – |

Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_А. И. Лебедев

Детализацией общего плана аудита является аудиторская программа, которая является перечнем аудиторских процедур по каждому виду аудиторских работ. Аудиторские процедуры можно определить как совокупность операций обработки данных, выполняемых для достижения целей аудита при проверке конкретных хозяйственных операций с применением определенных аудиторских приемов.

##### Общая программа аудита по оплате труда

##### Проверяемая организация ООО «Омега +»

##### Период аудита с 25.12.09 по 02.01.10

##### Количество человеко – часов 48

Руководитель аудиторской группы Лебедев А.И.

Состав аудиторской группы Серёгин И.В., Соколов Г.А.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 1%

##### Таблица 6 – Общая программа аудита по оплате труда ООО «Омега +»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | | Перечень аудиторских мероприятий (процедур) | Период проведения | Рабочие документы | Аудиторские процедуры |
| 1 | | Проверка соблюдений положений законодательства о труде, состояния системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля по трудовым отношениям. | | | |
| 1.1 | | Проверка соблюдений положений законодательства о труде | 26.12.09 | Вопросник | Опрос |
| 1.2 | | Проверка состояния системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля по трудовым отношениям | 27.12.09 | Вопросник | Инспектирование |
| 2 | | Проверка организации учета и контроля начислений по оплате труда | | | |
| 2.1 | | Проверка организации учета и контроля выработки и начисления заработной платы рабочим – сдельщикам | 28.12.09 | Наряды, расчетно-платежные ведомости справки – расчеты. | Инспектирование  Пересчет |
| 2.2 | Проверка расчётов начислению повремённой оплаты труда | | 28.12.09 | Ведомость учета рабочего времени (форма №Т-2) | Пересчет |
| 2.3 | Проверка правильности расчётов и начислений районных и северных коэффициентов | | 28.12.09 | Расчетно-платежная ведомость (форма №Т-49) | Пересчет |
| 2.4 | Проверка правильности начисления премий и прочих стимулирующих выплат. | | 28.12.09 | Приказы, распоряжения о премировании, расчетная ведомость | Пересчет  Сверка |
| 2.5 | Проверка правильности начисления пособий по нетрудоспособности. | | 28.12.09 | Листки нетрудоспособности, расчетная ведомость | Пересчет |
| № п/п | Перечень аудиторских мероприятий (процедур) | | Период проведения | Рабочие документы | Аудиторские процедуры |
| 2.6 | Проверка правильности начисления компенсационных и иных видов выплат. | | 28.12.09 | Справки-расчеты, расчетно-платежная ведомость | Пересчет |
| 3 | Проверка удержаний из заработной платы физических лиц. | | | | |
| 3.1 | Проверка расчётов и удержаний налога на доходы физических лиц. | | 29.12.09 | Налоговые карточки, расчетно-платежная ведомость | Пересчет  Сверка |
| 3.2 | Проверка депонированных сумм по заработной плате. | | 29.12.09 | Записи в расчетно-платежной ведомости. Журнал-ордер по счету 76 | Инспектирование  Сверка |
| 3.3 | Проверка правильности определения и учёта алиментов, возмещения ущерба и иных видов удержаний. | | 29.12.09 | Исполнительные листы, приказы, распоряжения о взыскании. | Пересчет |
| 4 | Проверка аналитического и синтетического учета расчетов по оплате труда. | | | | |
| 4.1 | Проверка аналитического учёта работающих. | | 30.12.09 | Личные карточки, штатное расписание | Инспектирование |
| 4.2 | Проверка сводных расчетов по оплате труда. | | 30.12.09 | Расчетно-платежные ведомости, журналы-ордера по счетам 70, 69,44. | Инспектирование |
| 4.3 | Проверка соответствия данных аналитического и синтетического учётов. | | 30.12.09 | Ведомости аналитического учёта, журналы-ордера по счету 70. | Инспектирование |
| 5 | Проверка налогообложения по оплате труда. | | | | |
| № п/п | Перечень аудиторских мероприятий (процедур) | | Период проведения | Рабочие документы | Аудиторские процедуры |
| 5.1 | Проверка налогообложения по налогу на доходы физических лиц. | | 31.12.09 | Декларации, расчетно-платежные ведомости, журналы-ордера по счетам 68, 70 | Пересчет  Сверка |
| 5.1.1 | Проверка формирования налогооблагаемой базы, правомерности вычетов, своевременности и правильности уплаты. | | 31.12.09 | Справки-расчеты, налоговые карточки.  Платежные поручения | Инспектирование  Сверка |
| 5.2 | Проверка налогообложения по единому социальному налогу. | | 31.12.09 | Декларации, справки-расчеты, журналы-ордера по счету 69,44 | Пересчет  Сверка |
| 5.2.1 | Проверка формирования налогооблагаемой базы, правомерности вычетов, своевременности и правильности уплаты. | | 31.12.09 | Справки-расчеты. Платежные поручения | Инспектирование  Сверка |

Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А. И. Лебедев

Проверка расчётов по оплате труда с работниками ООО «Омега +» начинается с установления соответствия показателей аналитического учёта по счетам 69, 70 с записями в главной книге бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого сверим сальдо по счёту 69 «Расчеты социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на 01.01.10 в Главной книге и балансе предприятия.

В балансе по счёту 69, 70 сальдо кредитовое, отражающее задолженность организации рабочим и служащим по заработной плате.

Сумма по кредиту равна:

Счёт 70 – 735 824 руб., из них 235 144 задолженность за ноябрь 2009 года;

Счёт 69 – 125 036 руб. (отчисления за декабрь 2009 года)

Контрольная сверка показала, что эти суммы с данными совпадают. В Главной книге исправлений не обнаружено.

Данные Главной книги и баланса совпадают, продолжаем дальнейшую сверку, сравниваем данные Главной книги с данными журналов – ордеров.

Таблица 7 – Сверка соответствия задолженности по оплате труда в журнале – ордере № 5 и главной книге по ООО «Омега +» за 4 месяца 2009 г

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяцы | Ж/о № 5 | | | | Главная книга | | | |
| Дебет | | Кредит | | Дебет | | Кредит | |
| 70 | 69 | 70 | 69 | 70 | 69 | 70 | 69 |
| Сентябрь | 954847,39 | 1114341,31 | 689881,44 | 1114341,31 | 954847,39 | 1114341,31 | 689881,44 | 1114341,31 |
| Октябрь | 966660,50 | 1020422,63 | 962614,13 | 1020422,63 | 966660,50 | 1020422,63 | 962614,13 | 1020422,63 |
| Ноябрь | 860678,23 | 1032740,58 | 852924,17 | 1032740,58 | 860678,23 | 1032740,58 | 852924,17 | 1032740,58 |
| Декабрь | 1238835,58 | 1907827,07 | 1236008,24 | 1907827,07 | 1238835,58 | 1907827,07 | 1236008,24 | 1907827,07 |

Данные таблицы свидетельствуют о соответствии данных значатся в Ж/о и главной книге, расхождений по дебету и кредиту счета 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» говорит о наличие кредиторской задолженности и её погашении в течении 4– го квартала 2009 г.

Проверяем расчетно – платёжную ведомость. В ней по графе удержания налога на доходы физических лиц показаны верно, их суммы совпадают с данными расчётных листков по каждому работнику (льготы по налогу определены верно).

Данные о начисленной заработной плате в расчётно – платёжной ведомости, а также данные платёжной ведомости на заработную плату и лицевых счетов по каждому работнику совпадают. Расписки в получении причитающихся сумм присутствуют, все подписи разные.

Книга учёта депонированной заработной платы не ведётся ввиду разовых случаев неполучения вовремя зарплаты.

При проверке периодичности и своевременности выплаты заработной платы установлено, что начисление зарплаты производится своевременно, а её выплата иногда задерживается на 1-2 месяца по следующим причинам:

* задолженность по зарплате возникла в период летних месяцев, в связи с увеличением количества отпусков, а денежные средства поступают равными долями в течении года и не подлежат длительному хранению;
* расчёт с бюджетом производится правильно, проценты за несвоевременность уплаты начислены верно.

По результатам выборочной проверки приказов о приёме на работу можно сделать вывод, что информация о дате найма и ставках оплаты труда присутствуют; бухгалтера этой информацией при начислении зарплате руководствуются.

Следующим этапом является проверка табелей учёта рабочего времени. Здесь устанавливается, что случаев включения в них вымышленных лиц нет, так как в табелях учёта рабочего времени фамилии совпадают с данными учёта личного состава. Случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченных документов, повторения одних и те же лиц в нескольких документах не обнаружено.

При проверке первичных документов в ходе выборочной проверки табелей учёта рабочего времени были обнаружены следующие недостатки:

1. не все табеля погашены, имеются исправления;
2. в результате неправильного составления табелей неверно начислены и оплачены сверхурочные, они не должны превышать 4 часов в день или 120 часов в год;
3. личные карточки применяются устаревшего образца. На момент проверки были разнесены не все приказы на установление должностных окладов, надбавок и доплат. В карточках проставляются оклады по штатным должностям уже с учётом увеличений, не производится исчисление повышений должностных окладов.
4. при проверки правильности начисления оплаты труда были выявлены следующие недостатки:
   * неверно производилось начисление зарплаты за дни отпуска, что противоречит Постановлению Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. № 213, (изм. от 11.11.2009 №916) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»:

* Демьяновой Е.Л. – недоплата 811,40 руб.
* Дунаевой Л.С. – недоплата 219,07 руб.
  + переплата за 2009 год составила 603,78 руб ввиду неправильного начисления пособий по нетрудоспособности, что противоречит вышеобозначенному документу:
* Росс Т.Е. – переплата 319,47 руб.;
* Маковецкий Е.Л. – 217,25 руб.;
* Гаврюшина М.В. – 37,06 руб.
* на основании открытых категорий, не верно производилась оплата продавцам, что противоречит Трудовому кодексу РФ, утвержденного приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30 декабря 2001 года, (ред. от 25.11.2009 №267-ФЗ, с изм. от 01.01.2010):
  + продавец Коробов И.В. соответствует 2-му классу, доплата не установлена – недоплата 826,90 руб.;
  + продавец Рошин Б.С. соответствует 1-му классу, оплата производилась по 2-й категории – недоплата 673,83 руб.

Результаты аудита расчётов по оплате труда объединим в следующей таблице:

Таблица 8 – Ведомость проверки правильности начисления оплаты труда в ООО «Омега +» по данным первичных документов за 2009 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ФИО сотрудника | Начислено бухгалтером | Начислено аудитором | Отклонения | |
| переплата | недоплата |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Дунаева С.А. | 131136,20 | 131355,27 |  | 219,07 |
| Демьянова Е.Л. | 74970,08 | 75781,48 |  | 811,40 |
| Росс Т.Е. | 105770,09 | 105450,96 | 319,47 |  |
| Маковецкий Е.Л. | 130933,0 | 130685,75 | 247,25 |  |
| Гаврюшина М.В. | 82956,68 | 82919,62 | 37,06 |  |
| ФИО сотрудника | Начислено бухгалтером | Начислено аудитором | Отклонения | |
| переплата | недоплата |
| Коробов И.В. | 72646,68 | 73473,49 |  | 826,90 |
| Рошин Б.С. | 47102,40 | 47776,23 |  | 673,83 |
| Итого |  |  | 603,78 | 2531,2 |

Далее в соответствии с программой аудита осуществляем проверку соответствия начисления оплаты труда, в первичных документах и расчетно платежной ведомости.

Таблица 9 – Соответствие начисленной оплаты труда, значатся в первичных документах и расчётно – платёжной ведомости (выборочная проверка)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ФИО сотрудника | Начислено по первичным документам | Отражено в ведомостях | Отклонения | |
| «+» | «–» |
| Гаврюшина С.М. | 5024,06 | 5024,06 |  |  |
| Волгина Н.А. | 5066,95 | 5066,95 |  |  |
| Исаева Л.Н. | 7913,63 | 7913,63 |  |  |

В результате проверки правильности начисления оплаты труда 3-х человек, случаев расхождения в расчётно – платёжной ведомости и первичных документах не обнаружено.

Рассмотрев методику аудиторской проверки товарных операций ООО «Омега +» переходим к изучению порядка оформления результатов аудиторской проверки.

4.3 Оформление результатов аудиторской проверки ООО «Омега +»

Для начала необходимо обобщить собранные в результате аудиторской проверки доказательства, что мы и осуществляем в следующей таблице

Таблица 10 – Обобщение результатов аудиторской проверки оплаты труда ООО «Омега +» в 2009 году

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Задачи проверки | Рабочий документ | Нарушение | Нормативно – правовой акт | |
| Проверялась периодичность начисления и выплат заработной платы | РД 4 | Начисление зарплаты регулярно, выплата задерживается на 1-2 месяцев из-за большого количества ухода работников в отпуск в летние месяцы | ст. 208 Трудового кодекса РФ, утвержденного приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30 декабря 2001 года, (ред. от 25.11.2009 №267-ФЗ, с изм. от 01.01.2010) | |
| Проверялся учёт депонированной заработной платы | РД 5 | Не ведётся книга учёта депонированной заработной платы. | Альбом унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты (утвержден Постановлением Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.) | |
| Проверка табелей учёта рабочего времени | РД 7 | Не все табеля подписаны, имеются исправления. | Ст. 9 п. 2 ФЗ «О бухгалтерском учёте», утверждённый приказом Президента РФ от 21.11.96 №129 – ФЗ, (ред. от 23.11.2009 №261-ФЗ). | |
| Задачи проверки | Рабочий документ | Нарушение | | Нормативно – правовой акт |
| Проверка лицевых карточек на работников | РД 8 | Используются лицевые карточки устаревшего образца. | | Альбом унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты, Постановление Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.) |
| Проверка правильности начисления зарплаты | РД 9 | Неправильно производились начисления отпускных и за дни нетрудоспособности | | п. 17 Постановлению Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. № 213 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы», (изм. от 11.11.2009 №916) |
| РД 10 | Неправильно производилась оплата за классность продавцам | | ст. 128 Трудового кодекса РФ, утвержденного приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30 декабря 2001 года, (ред. от 25.11.2009 №267-ФЗ с изм. от 01.01.2010). |

Аудитор, в ходе своей работы, должен также предложить мероприятия по устранению выявленных недостатков и совершенствованию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Таблица 11 – Выводы и рекомендации по совершенствованию оплаты труда в ООО «Омега +»

|  |  |
| --- | --- |
| Мероприятия | Экономическая целесообразность |
| А | 1 |
| Пересмотреть систему премирования рабочих – повремёнщиков, установить коэффициент трудового участия, который должен зависеть от роста объёма выполненной работы | Главная цель – рост экономических показателей предприятия |
| Установить для работников отдела заказов плавающие месячные плавающие оклады, которые будут зависеть от объёма принятых заказов в месяц | Заитересованность работников в получении как можно большего числа заказов, а значит роста объёмов выручки и прибыли предприятия |
| Перевести рабочих сдельщиков на сдельно – премированную форму оплаты труда. Размер премии установить в зависимости от норм выработки по прогрессивной шкале | Повышается производительность труда |
| Разработать график равномерного ухода работников в отпуск в течение года | Ликвидируется задержки в выплате заработной плате |
| Перевести бухгалтерский учёт ООО «Омега +» с журнально – ордерной формы на более прогрессивную автоматизированную 1С. | Рост эффективности работы, а возможно, и сокращение бухгалтерского аппарата |
| Оформлять выплату заработной платы работникам через Сбербанк путём открытия для работников кредитных карт | Сокращение должности кассира с ежегодной экономическим эффектом 36 000 руб. |
| Провести учёбу и аттестацию работников бухгалтерии. | Ликвидируются ошибки в бухгалтерском учёте. |
| Пересмотреть источник выплат премий. Её необходимо выплачивать не из заработной платы, а из чистой прибыли. | Появление заинтересованности у работников к сокращению себестоимости, а значит и росту конкурентоспособности предприятия. |

Далее необходимо сообщить результаты аудита руководству проверяемого экономического субъекта путём составления особого документа – письма к руководству аудируемого предприятия, включающем: описание сведений о недостатках в бухгалтерском учёте и в системе внутреннего контроля, перечень обстоятельств при которых эти недостатки были выявлены, рекомендации по их устранению.

ООО «Омега +»

Директору Васильевой А.А.

Дата подписания: 06 января 2010 г.

Письменная информация аудитора руководству ООО «Омега +» по результатам проведения аудита.

Уважаемая Анна Александровна!

В соответствии с договором на проведение аудиторской проверки нами, аудиторской организацией ООО «Приват», 02 января 2010 г. был проведен аудит Вашей организации за период с 01.01.2009 по 01.01.2010 г.

Лица, осуществлявшее аудит: Соколов Г.А., Серёгин И.В.

Руководитель аудиторской организации Лебедев А.И.

Проверяемый экономический субъект: ООО «Омега +».

Руководитель организации: Васильева А.А., директор.

Общая информация.

Аудиторская проверка была проведена с целью проверки достоверности отражения оплаты труда в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Ведение бухгалтерского учета в проверяемой организации возложено на главного бухгалтера Борисова А.В.

Аудиторская организация следовала в работе Федеральным правилам (Стандартам) аудиторской деятельности от 23.09.2002 г., (изм. от 30.12.2008 №307-ФЗ).

Сплошным и выборочными способами были проверены следующие бухгалтерские документы за 2009 год, по которым выявлены нижеследуюшие недостатки:

##### выявлено возникновение задолженности по выплате заработной платы на 1-2 месяца из-за большого количества ухода работников в отпуск в летние месяцы, что противоречит ст. 208 Трудового кодекса РФ, утвержденного приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30 декабря 2001 года, (ред. от 25.11.2009 №267-ФЗ, с изм. от 01.01.2010);

* отсутствует книга учёта депонированной заработной платы, что противоречит требованиям Альбома унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты, утвержденного Постановлением Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.;
* отсутствуют подписи в табелях учета рабочего времени, имеются исправления, что противоречит требованиям ст. 9 п. 2 ФЗ «О бухгалтерском учёте», утверждённый приказом Президента РФ от 21.11.96 №129 – ФЗ, (ред. от 23.11.2009 №261-ФЗ);
* используются лицевые карточки устаревшего образца, что противоречит требованиям Альбома унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты, утвержденного Постановлением Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.;
* неправильное начисление отпускных и оплаты за дни нетрудоспособности, что противоречит п. 17 Постановления Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. № 213, (изм. от 11.11.2009 №916) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»;

##### неправильно производилась оплата за классность продавцам, что противоречит требованиям ст. 128 Трудового кодекса РФ, утвержденного приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30 декабря 2001 года, (ред.от 25.11.2009 №267-ФЗ, изм. от 01.01.2010).

На основании проведённого анализа и аудита заработной платы могут быть предложены следующие мероприятия.

* пересмотреть систему премирования рабочих – повремёнщиков, установить коэффициент трудового участия, который должен зависеть от роста объёма выполненной работы;
* установить для работников отдела заказов плавающие месячные плавающие оклады, которые будут зависеть от объёма принятых заказов в месяц;
* перевести рабочих сдельщиков на сдельно – премированную форму оплаты труда, при этом размер премии установить в зависимости от норм выработки по прогрессивной шкале;
* разработать график равномерного ухода работников в отпуск в течение года;
* оформлять выплату заработной платы работникам через Сбербанк путём открытия для работников кредитных карт;
* провести учёбу и аттестацию работников бухгалтерии;
* проводить формирование и выплату премий не из фонда заработной платы, а нераспределённой чистой прибыли организации.

Точное и правильное выполнение намеченных мероприятий позволит ООО «Омега +» осуществить намеченные планы.

Руководитель аудиторской организации ООО «Приват» Лебедев И.А.

Следует отметить, что общая сумма отклонений из свода результатов аудиторской проверки, представленному в вышеобозначенном документе, составили 8 202, 93 руб. (5067,95 + 1030,47 + 603,78 + 1500,73), что ниже планируемой существенности 9 120 руб.

Данное обстоятельство позволяет дать, безусловно положительное заключение по результатам аудиторской проверки расходов по оплате труда ООО «Омега +» за 2009 год (Приложение 5).

##### Заключение

В данной курсовой работе была представлена характеристика хозяйственно-финансовой деятельности коммерческой организации ООО «Омега +» и проведён аудит оплаты труда её работников.

Обобщая результаты проведённого аудита организации ООО «Омега +» за 2008 – 2009 гг. можно заключить, что ходе аудиторской проверки расчетов по оплате труда ООО «Омега +» были выявлены следующие недостатки в учёте:

Таблица 12 – Недостатки бухгалтерского учёта оплаты труда ООО «Омега +»

|  |  |
| --- | --- |
| Выявлено | Противоречит |
| Не ведётся книга учёта депонированной заработной платы. | Альбом унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты (утвержден Постановлением Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.) |
| Не все табеля подписаны, имеются исправления. | Ст. 9 п. 2 ФЗ «О бухгалтерском учёте», утверждённый приказом Президента РФ от 21.11.96 №129 – ФЗ,(ред. от 23.11.2009 №261-ФЗ). |
| Используются лицевые карточки устаревшего образца. | Альбом унифицированных форм первичной документации по учёту труда и его оплаты (утверждены Постановлением Госкомстата РФ № 1 от 05.01.2004 г.), (изм.от 11.11.2009 №916) |
| Неправильно производились начисления:   * отпускных, за дни нетрудоспособности; | Постановлению Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. № 213 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» |
| * оплата за классность продавцам. | Трудовому кодексу РФ, утвержденного приказом Президента РФ № 197 – ФЗ от 30 декабря 2001 года, (ред. от 25.11.2009 №267-ФЗ, изм. от 01.01.2010) |

На основании проведённой проверки бухгалтерского учёта операций по оплате труда в ООО «Омега +» разработаны и реализуются мероприятия направленные на совершенствование форм оплаты труда работников ООО «Омега +».

Аудируемое предприятие полностью согласилось провести предлагаемые мероприятия по ликвидации выявленных искажений финансовой отчётности и улучшения системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля, что, если учесть более низкий уровень выявленных искажений, чем планируемый уровень существенности, позволяет выдать безусловно положительное заключение (Приложение 5).

Список литературы

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации: в 2 ч.: по сост. на 1 декабря 2005. – М.: Приор, 2006. – 681 с.
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации: в 3 ч.: по сост. на 20 апреля 2005. – М.: Дело, 2006. – 706 с.
3. Трудовой Кодекс Российской Федерации: в 2 ч.: по сост. на 4 апреля 2005. – М.: Омега, 2006. – 173 с.
4. О бухгалтерском учете: федер. закон от 21 ноября 1996 № 129-ФЗ с изм. и доп. – М.: ТК Велби – 2005. – 16 с.
5. Об аудиторской деятельности: федер. закон от 07.08.2001 № 119 – ФЗ, (ред. от 30.12.2008 №307-ФЗ, с изм. и доп. вступившими в силу с 01.01.2010) Российская газета. - 2001. - 10 августа.
6. О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Министерства финансов РФ от 22 июля 2003 № 67н , (ред. от 18.09.2006 № 15н)// Нормативные акты для бухгалтера. – 2003. – 26 августа. – С. 26-47
7. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению: приказ Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 № 94н (ред. от18.09.2006 №115н) // Экономика и жизнь. – 2000. - № 46. – С. 5-39.
8. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: утв. приказом Министерства финансов РФ от 13.06.04 № 49 // Российская газета. – 2004. – 20 июня.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/2002: утв. приказом Министерства финансов РФ от 19.11.2002 № 114н (ред. от 11.02.2008 №23н)// Бухгалтерский учет. Официальные материалы для бухгалтера. – 2003. - №3. – С. 2-17.
10. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: утв. приказом Министерства финансов РФ от 06 мая 1999 № 32н(ред. от 27.11.2006 №156н) // Бухгалтерский учет. – 2001. - №7. – С. 41-50.
11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: утв. приказом Министерства финансов РФ от 06 мая 1999 № 33н (ред. от 27.11.2006 №156н) // Бухгалтерский учет. – 2001. - №7. – С. 42-55.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98: утв. приказом Министерства финансов РФ от 09 декабря 1998 №60н // Экономика и жизнь. - 1999. - №3. – С. 24 - 31.
13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: утв. приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 №34н. (ред. от 26.03.2007 №26н) // Российская газета. - 2000. - 2 августа.
14. Положение по бухгалтерскому учёту ПБУ 5/98 «Учет материально – производственных запасов»: утв. приказом Министерства финансов РФ от 15.06.98 №25н ( в ред. Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 №156н, от 26.03.2007 №26н) // Российская газета. - 1998. - 20 июня.
15. Альбом унифицированных форм первичной учётной документации по учёту торговых операций: утв. постановлением Госкомстата РФ от 25.12.98 №132./ Бухгалтерский учет. – 1998. - №12. – С. 12-38.
16. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли: утв. письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.04 №1-794 // Аудитор – 2004 - № 8 - С. 10 - 15.
17. Ахалкаци О.В. Аудит учета товарных операций: учеб. пособие / О.В. Ахалкаци. – Москва: ЮНИТИ - ДАНА, 2004. – 308 с.
18. Богатая И.Н. Аудит: Шпаргалки: учеб. пособие / И.Н. Богатая. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 216 с
19. Бычкова С.М. Аудит для руководителей и бухгалтеров: учеб. пособие / С.М. Бычкова. – СПб.: Питер, 2003. – 384 с.
20. Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник для вузов / О.Н. Волкова, В.В. Ковалев. - М.: ПБОЮЛ, 2000. - 290 с.
21. Гиляровская Л.Т. Комплексный подход к анализу и оценке финансового положения организации: учеб. пособие / Л.Т. Гиляровская, А. В. Соболев – М.: Аудитор, 2003. – 275 с;
22. Гиляровская Л.Т. Экономический анализ в оценке конечных результатов производственно-хозяйственной деятельности организации: учеб. пособие / Л.Т. Гиляровская, И.А. Попков. – М.: Аудитор, 2001. – 253 с;
23. Григорьева И.Л. Оценка кризисности предприятий: учеб. пособие / И.Л. Григорьева. – М.: Инфра – М, 2002. – 308 с;
24. Карпов А.М. Делопроизводство в бухгалтерии: справочник /А.М. Карпов, Л.Н. Кузнецова – Ростов н/Д: Феникс, 2002. – 247 с.
25. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: учебник для вузов / Л.И. Кравченко. – 6-е изд., перераб. - Минск: Новое знание, 2003. 526 с.
26. Подольский В.И. Аудит: учебник для вузов / В.И. Подольский. - 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 583 с.
27. Прудников В.М. Настольная книга бухгалтера: учеб. Пособие / В.М. Прудников – 4-е изд., доп. – М.: Инфра-М, 2002. – 345 с.
28. Сацук Т.П. Учет и аудит товарных операций: учеб. пособие / Т.П. Сацук, Т.П. Пакшина; Краснояр. гос. торг-экон. ин-т. – Красноярск, 2004 – 132с.
29. Сергеев В.И. Бухгалтерский учет в торговле: учеб. пособие В.И. Сергеев. – М.: Бизнес-пресса, 2004. – 440 с.
30. Тихова Н.А. Стандарты аудиторской деятельности: учеб. пособие. Н.А. Тихова. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 312 с.
31. Федотов А.В. Бухгалтерский учёт: теория и практика: учеб. пособие. А.В. Федотов. – М.: Инфра-М, 2003. – 318 с.
32. Язов И.Л. Практика аудита в торговле / И.Л. Язов. Финансовый бизнес. – 2003. - № 3. – С.30-35.

Приложение 1

##### Общий план аудита по оплате труда

##### Проверяемая организация ООО «Омега +»

##### Период аудита с 25.12.09 по 02.01.10

##### Количество человеко – часов 48

Руководитель аудиторской группы Лебедев А.И.

Состав аудиторской группы Серёгин И.В., Соколов Г.А.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 1%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечание |
| 1 | Проверка соблюдений положений законодательства о труде, состояния системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля по трудовым отношениям | 26.12.09 – 27.12.09 | Серёгин И.В. | – |
| 2 | Проверка организации учета и контроля начислений по оплате труда | 28.12.09 | Серёгин И.В. | – |
| 3 | Проверка удержаний из заработной платы физических лиц | 29.12.09 | Соколов Г.А. | – |
| 4 | Проверка аналитического и синтетического учета расчетов по оплате труда | 30.12.09 – 31.12.09 | Серёгин И.В. | – |
| 5 | Проверка налогообложения по оплате труда | 01.01.10 | Соколов Г.А. | – |

Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А. И. Лебедев

М.П.

##### Приложение 2

##### Общая программа аудита по оплате труда

##### Проверяемая организация ООО «Омега +»

##### Период аудита с 25.12.09 по 02.01.10

##### Количество человеко – часов 48

Руководитель аудиторской группы Лебедев А.И.

Состав аудиторской группы Серёгин И.В., Соколов Г.А.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 1%

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | | Перечень аудиторских мероприятий (процедур) | | Период проведения | | Рабочие документы | Аудиторские процедуры | |
| А | | Б | | 1 | | 2 | 3 | |
| 1 | | Проверка соблюдений положений законодательства о труде, состояния системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля по трудовым отношениям. | |  | |  |  | |
| 1.1 | | Проверка соблюдений положений законодательства о труде | | 26.12.09 | | Вопросник | Опрос | |
| 1.2 | | Проверка состояния системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля по трудовым отношениям | | 27.12.09 | | Вопросник | Инспектирование | |
| 2 | | Проверка организации учета и контроля начислений по оплате труда | |  | |  |  | |
| 2.1 | | Проверка организации учета и контроля выработки и начисления заработной платы рабочим – сдельщикам | | 28.12.09 | | Наряды, расчетно-платежные ведомости справки - расчеты. | Инспектирование  Пересчет | |
| 2.2 | Проверка расчётов начислению повремённой оплаты труда | | | 28.12.09 | | Ведомость учета рабочего времени (форма №Т-2) | Пересчет | |
| 2.3 | Проверка правильности расчётов и начислений районных и северных коэффициентов | | 28.12.09 | | Расчетно-платежная ведомость (форма №Т-49) | | | Пересчет | |
| 2.4 | Проверка правильности начисления премий и прочих стимулирующих выплат. | | 28.12.09 | | Приказы, распоряжения о премировании, расчетная ведомость | | | Пересчет  Сверка | |
| 2.5 | Проверка правильности начисления пособий по нетрудоспособности. | | 28.12.09 | | Листки нетрудоспособности, расчетная ведомость | | | Пересчет | |
| 2.6 | Проверка правильности начисления компенсационных и иных видов выплат. | | 28.12.09 | | Справки-расчеты, расчетно-платежная ведомость | | | Пересчет | |
| 3 | Проверка удержаний из заработной платы физических лиц. | |  | |  | | |  | |
| 3.1 | Проверка расчётов и удержаний налога на доходы физических лиц. | | 29.12.09 | | Налоговые карточки, расчетно-платежная ведомость | | | Пересчет  Сверка | |
| 3.2 | Проверка депонированных сумм по заработной плате. | | 29.12.09 | | Записи в расчетно-платежной ведомости. Журнал-ордер по счету 76 | | | Инспектирование  Сверка | |
| 3.3 | Проверка правильности определения и учёта алиментов, возмещения ущерба и иных видов удержаний. | | 29.12.09 | | Исполнительные листы, приказы, распоряжения о взыскании. | | | Пересчет | |
| 4 | Проверка аналитического и синтетического учета расчетов по оплате труда. | |  | |  | | |  | |
| 4.1 | Проверка аналитического учёта работающих. | | 30.12.09 | | Личные карточки, штатное расписание | | | Инспектирование | |
| 4.2 | Проверка сводных расчетов по оплате труда. | | 30.12.09 | | Расчетно-платежные ведомости, журналы-ордера по счетам 70, 69,44. | | | Инспектирование | |
| 4.3 | Проверка соответствия данных аналитического и синтетического учётов. | | 30.12.09 | | Ведомости аналитического учёта, журналы-ордера по счету 70. | | | Инспектирование | |
| 5 | Проверка налогообложения по оплате труда. | |  | |  | | |  | |
| 5.1 | Проверка налогообложения по налогу на доходы физических лиц. | | 01.01.10 | | Декларации, расчетно-платежные ведомости, журналы-ордера по счетам 68, 70 | | | Пересчет  Сверка | |
| 5.1.1 | Проверка формирования налогооблагаемой базы, правомерности вычетов, своевременности и правильности уплаты. | | 01.01.10 | | Справки-расчеты, налоговые карточки.  Платежные поручения | | | Инспектирование  Сверка | |
| 5.2 | Проверка налогообложения по единому социальному налогу. | | 01.01.10 | | Декларации, справки-расчеты, журналы-ордера по счету 69,44 | | | Пересчет  Сверка | |
| 5.2.1 | Проверка формирования налогооблагаемой базы, правомерности вычетов, своевременности и правильности уплаты. | | 01.01.10 | | Справки-расчеты. Платежные поручения | | | Инспектирование  Сверка | |

Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А. И. Лебедев

М.П.

Приложение 3

Схема проведения аудиторской проверки оплаты труда по ООО «Омега +».

Расчётная и платёжная ведомость

Архивные документы по аналитическому учету с работающими

Лицевые счета

Аудит по аналитическому учёту работающих (по видам начислений и удержаний)

Расчётная и платёжная ведомость

Лицевые счета

Аудит удержаний из заработной платы

Платёжная ведомость

Табеля учета рабочего времени

Проверка приказов, трудовых контрактов, трудовых книжек

Проверка личных карточек и лицевых счетов

Проверка табелей учёта рабочего времени

# Проверка соблюдения трудового законодательства

Проверка сводных расчётов по заработной плате, расчёта налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учёт налогов и платежей

Лицевые счета

Расчётная ведомость

Составление плана

Аудит учёта и начисления повременной и других видов оплаты труда

Карточки по депонированной заработной плате

Аудит расчётов по депонированной заработной плате

### Приложение 4

### Источники информации для аудиторской проверки ООО «Омега +»

#### Источники информации для аудиторской проверки

Штатное расписание, коллективный договор, приказы, договора

# Табель учета заработной платы, наряды, путевые листы

Расчётные, платёжные ведомости, лицевые счета, налоговые карточки

Положение об учётной политике, сводные ведомости распределения заработной платы

Журналы – ордера, Главная книга, баланс, бухгалтерская отчётность

Учётные регистры по счетам 69, 70, 91

##### Приложение 5

##### Выписка из аудиторского заключения

##### Нами была осуществлена аудиторская проверка прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчётности организации ООО «Омега +» за период с 1 января по 31 декабря 2009 г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчётность состоит из:

##### бухгалтерского баланса;

##### отчёта о прибылях и убытках;

##### приложения к бухгалтерскому балансу;

##### пояснительной записки.

##### Ответственность за подготовку и предоставление финансовой (бухгалтерской) отчётности несёт исполнительный орган ООО «Омега +». Наша обязанность состояла в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчётности и соответствия порядка ведения бухгалтерского учёта законодательства РФ на основе проведённого аудита.

##### Мы провели аудит в соответствии с:

##### ФЗ «Об аудиторской деятельности»;

##### Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности:

##### Правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

##### Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчётность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчётности информации о финансово – хозяйственной деятельности, оценку принципов и методов бухгалтерского учёта, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчётности, а также общего представления о финансовой (бухгалтерской) отчётности. Мы полагаем, что проведённый аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях данной отчётности и соответствия порядка ведения бухгалтерского учёта законодательства РФ.

##### По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчётность организации отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение и результаты финансово – хозяйственной деятельности ООО «Омега +».

##### 02.01.10

##### Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А.И. Лебедев

МП

Приложение

к приказу Министерства финансов РФ

от 22.07.03 № 67н

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на «01» января 2010 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Коды | | | |
| Форма №54 по ОКУД Дата (год, месяц, число)  Организация ООО «Омега +»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКПО | 0710001 | | | |
| 2010 | 01 | | 01 |
| 24610101 | | | |
| Идентификационный номер налогоплательщика ИНН Вид деятельности \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКВЭД | 2462030811 | | | |
| 52.12 | | | |
| Организационно-правовая форма/форма собственности Общество с ограниченной\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_  ответственностью / частная | 65 | | 16 | |
| \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКОПФ / ОКФС |
| Единица измерения: тыс. руб./ ~~млн руб~~. по ОКЕИ | 384 / ~~385~~ | | | |

Адрес: 660094 г. Красноярск, ул. Павлова, 86

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Код стро-ки | | На начало отчетного периода | | На конец отчетного периода |
| А | | 1 | | 2 | | 3 |
| 1. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ | |  | |  | |  |
| Нематериальные активы (04, 05) | | 110 | | 1620 | | 1878 |
| в том числе: патенты, лицензии, товарные знаки (знаки обслуживания), иные аналогичные с перечисленными права активы | | 111 | | 1448 | | 1706 |
| Организационные расходы | | 112 | | 172 | | 172 |
| Деловая репутация организации | | 113 | |  | |  |
| Основные средства | | 120 | | 3728 | | 3774 |
| в том числе земельные участки и объекты природопользования | | 121 | |  | |  |
| здания, машины и оборудование | | 122 | | 3728 | | 3774 |
| Незавершенное строительство | | 130 | |  | |  |
| Доходные вложения в материальные ценности | | 135 | |  | |  |
| в том числе: имущество для передачи в лизинг | | 136 | |  | |  |
| имущество, предоставляемое по договору проката | | 137 | |  | |  |
| Долгосрочные финансовые вложения | | 140 | |  | |  |
| В том числе: инвестиции в дочерние общества | | 141 | |  | |  |
| инвестиции в зависимые общества | | 142 | |  | |  |
| инвестиции и другие организации | | 143 | |  | |  |
| займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев | | 144 | |  | |  |
| прочие долгосрочные финансовые вложения | | 145 | |  | |  |
| Прочие внеоборотные активы | | 150 | | 2907 | | 3564 |
| ИТОГО по разделу 1 | | 190 | | 9099 | | 10122 |
| Актив | Код стро- ки | | На начало отчетного периода | | На конец отчетного периода | | |
| А | 1 | | 2 | | 3 | | |
| 2. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  | |  | |  | | |
| Запасы | 210 | | 4089 | | 4379 | | |
| в том числе: сырье, материалы и другие аналогичные ценности | 211 | |  | |  | | |
| животные на выращивании и откорме | 212 | |  | |  | | |
| затраты в незавершенном производстве (издержках обращения) | 213 | | 1216 | | 1127 | | |
| готовая продукция и товары для перепродажи | 214 | | 2142 | | 2407 | | |
| товары отгруженные | 215 | |  | |  | | |
| расходы будущих периодов | 216 | |  | |  | | |
| прочие запасы и затраты | 217 | | 731 | | 845 | | |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 220 | | 405 | | 463 | | |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 230 | |  | |  | | |
| в том числе: покупатели и заказчики | 231 | |  | |  | | |
| векселя к получению | 232 | |  | |  | | |
| задолженность дочерних и зависимых обществ | 233 | |  | |  | | |
| авансы выданные | 234 | |  | |  | | |
| прочие дебиторы | 235 | |  | |  | | |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) | 240 | | 780 | | 372 | | |
| в том числе: покупатели и заказчики | 241 | | 780 | | 372 | | |
| векселя к получению | 242 | |  | |  | | |
| задолженность дочерних и зависимых обществ | 243 | |  | |  | | |
| задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал | 244 | |  | |  | | |
| авансы выданные | 245 | |  | |  | | |
| прочие дебиторы | 246 | |  | |  | | |
| Краткосрочные финансовые вложения | 250 | |  | |  | | |
| в том числе: займы предоставленные организациям на срок менее 12 месяцев | 251 | |  | |  | | |
| собственные акции, выкупленные у акционеров | 252 | |  | |  | | |
| прочие краткосрочные финансовые вложения | 253 | |  | |  | | |
| Денежные средства | 260 | | 10284 | | 10767 | | |
| в том числе: касса | 261 | | 342 | | 218 | | |
| расчетные счета | 262 | | 9360 | | 9934 | | |
| валютные счета | 263 | |  | |  | | |
| прочие денежные средства | 264 | | 582 | | 615 | | |
| Прочие оборотные активы | 270 | |  | |  | | |
| ИТОГО по разделу 2 | 290 | | 15558 | | 15981 | | |
| БАЛАНС (сумма строк 190 + 290) | 300 | | 24657 | | 26103 | | |
| Пассив | | Код строки | | На начало отчетного периода | | На конец отчетного периода |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ | |  | |  | |  |
| Уставный капитал | | 410 | | 14308 | | 14767 |
| Добавочный капитал | | 420 | | 3240 | | 3420 |
| Резервный капитал | | 430 | |  | |  |
| в том числе: резервы, образованные в соответствии с законодательством | | 431 | |  | |  |
| резервы, образованные в соответствии с учредительными документами | | 432 | |  | |  |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | | 460 | | 980 | | 1154 |
| ИТОГО по разделу III | | 490 | | 18528 | | 19341 |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | |  | |  | |  |
| Займы и кредиты | | 510 | |  | |  |
| Отложенные налоговые обязательства | | 520 | |  | |  |
| Прочие долгосрочные обязательства | | 530 | |  | |  |
| ИТОГО по разделу IV | | 590 | |  | |  |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | |  | |  | |  |
| Займы и кредиты | | 610 | |  | |  |
| В том числе: кредиты банков, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты | | 611 | |  | |  |
| Займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты | | 612 | |  | |  |
| Кредиторская задолженность | | 620 | | 6129 | | 6762 |
| в том числе: поставщики и подрядчики (60, 76) | | 621 | | 5247 | | 5804 |
| векселя к уплате | | 622 | |  | |  |
| задолженность перед дочерними и зависимыми обществами | | 623 | |  | |  |
| задолженность пред персоналом организации (70) | | 624 | | 357 | | 398 |
| задолженность пред государственными внебюджетными фондами (69) | | 625 | | 93 | | 104 |
| задолженность пред бюджетом (68) | | 626 | | 432 | | 456 |
| авансы полученные | | 627 | |  | |  |
| прочие кредиторы | | 628 | |  | |  |
| Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов (75) | | 630 | |  | |  |
| Доходы будущих периодов | | 640 | |  | |  |
| Резервы предстоящих расходов | | 650 | |  | |  |
| Прочие краткосрочные обязательства | | 660 | |  | |  |
| ИТОГО по разделу V | | 690 | | 6129 | | 6762 |
| БАЛАНС (сумма строк 490 + 590 + 690) | | 700 | | 24657 | | 26103 |

Руководитель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись) (расшифровка)

Главный бухгалтер\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись) (расшифровка)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_ г.

Копия верна