Министерство Образования Российской Федерации

Кемеровский Технологический Институт Пищевой Промышленности

Курсовая работа

по аудиторскому делу

“Аудит расчетов с подотчетными лицами”.

# Выполнила: ст. гр. ЭУ – 63

Уткина Г.Ю.

Проверила: Закамская Л.Л.

Кемерово 2002 год.

Содержание.

Часть 1

Изучение и использование работы внутреннего аудита. . . 3

* 1. Общие положения. . . . . . . . 3
  2. Место внутреннего аудита в управлении экономическим субъектом. . . . . . . . . 4
  3. Изучение и оценка внутреннего аудита. . . . 5
  4. взаимодействие аудиторской организации со службой внутреннего аудита экономического субъекта. . . . . 6

Часть 2

Аудит расчетов с подотчетными лицами. . . . . 9

* 1. Общие положения по организации учета расчетов с

подотчетными лицами, на которые необходимо обратить

внимание аудитору. . . . . . . 9

* 1. Классификация возможных нарушений при ведении операций

по расчетам с подотчетными лицами. . . . . 10

* 1. Составление программы проверки расчетов с подотчетными лицами. . . . . . . . . 11
  2. Основные контрольные процедуры. . . . . 16

Аудиторское заключение. . . . . . . 20

Приложение

Изучение и использование работы внутреннего аудита.

1. Общие положения.

Настоящее правило подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденным Указом Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 г. № 2263.

Целю правила (стандарта) является определение действий аудиторской фирмы или аудитора, работающего самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя [[1]](#footnote-1), по изучению работы внутреннего аудита, оценке ее влияния на объем и процедуры внешнего аудита, использованию результатов его работы.

Задачами правила (стандарта) являются:

1. Содействие аудиторским организациям в понимании функций внутреннего аудита, его целей и задач;
2. Описание требований к изучению и оценке работы внутреннего аудита;
3. Определение возможности использования результатов работы внутреннего аудита;
4. Оценка влияния работы внутренних аудиторов на понимание системы внутреннего контроля экономического субъекта, объем и процедуры аудиторской проверки.

Требования данного правила (стандарта) являются обязательными для всех аудиторский организаций при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, за исключением тех его положений, где прямо сказано, что они носят рекомендательный характер.

Требования данного правила (стандарта) носят рекомендательный характер при проведении аудита, не предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения, а также при оказании сопутствующих аудиту услуг. В случае отклонения при выполнении конкретного задания от обязательных требований данного правила (стандарта) аудиторская организация в обязательном порядке должна отметить это в своей рабочей документации и в письменном отчете руководству экономического субъекта, заказавшего аудит и (или) сопутствующие ему услуги.

Требования правила (стандарта) применяются во всех случаях, когда экономический субъект осуществляет внутренний аудит, независимо от того, делается это силами штатных аудиторов или путем привлечения сторонних организаций и (или) внешних аудиторов.

Аудиторская организация применяет положения данного правила (стандарта) только в отношении деятельности внутреннего аудита, относящегося к аудиту бухгалтерской отчетности.

1. Место внутреннего аудита в управлении экономическим субъектом.

Для целей правила (стандарты) под внутренним аудитом понимается организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и (или) собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.

Внутренний аудит – один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта.

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, а именно его руководством и (или) собственником в зависимости от:

1. Содержания и специфики деятельности экономического субъекта;
2. Объемов показателей финансово-экономической деятельности субъекта;
3. Сложившейся системы управления экономического субъекта;
4. Состояния внутреннего контроля.

Функции внутреннего аудита могут специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате экономического субъекта, ревизионные комиссии (ревизоры), привлекаемые для целей внутреннего аудита сторонние организации и (или) внешние аудиторы.

К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственником и (или) руководством экономического субъекта информационное и консультационное значение; она призвана содействовать оптимизации деятельности экономического субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

Объекты внутреннего аудита могут быть различными в зависимости от особенностей экономического субъекта и требований его руководства и (или) собственников. Как правило, функции внутреннего аудита включают:

1. Проверки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработку рекомендаций по улучшению этих систем;
2. Проверки бухгалтерской и оперативной информации, включая экспертизу средств и способов, используемых для идентификации, оценки, классификации такой информации и составления статей отчетности, включая детальные проверки операций, остатков по бухгалтерским счетам;
3. Проверка соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указания руководства и (или) собственников;
4. Проверка деятельности различных звеньев управления;
5. Оценку эффективности механизма внутреннего контроля, изучение и оценку контрольных процедур в филиалах, структурных подразделениях экономического субъекта;
6. Работу над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;
7. Оценку используемого экономическим субъектом программного обеспечения;
8. Специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблении;
9. Разработку и предоставление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендации по повышению эффективности управления.

Объективность внутреннего аудита обеспечивается степенью его зависимости в структуре управления экономического субъекта. Это требование к внутреннему аудиту, как правило, обеспечивается тем, что он подчиняется и обязан предоставлять отчеты только назначившему его руководству и (или) собственникам и независимым от руководителей проверяемых филиалов экономического субъекта, структурных подразделений, органов внутреннего контроля и т.п.

3. Изучение и оценка внутреннего аудита.

Аудиторская организация должна сформировать мнение о деятельности внутреннего аудита, необходимое для планирования предстоящей проверки.

Эффективности внутреннего аудита может оказаться важным фактором при оценке аудиторской организацией аудиторского риска и системы внутреннего контроля и тем самым существенно сократить объем процедур, которые предстоит выполнить аудиторской организации, хотя и не может исключить необходимость проведения таких процедур полностью.

Аудитор должен составить программу оценки внутреннего аудита и отразить в соей рабочей документации выводы, касающиеся конкретной работы внутреннего аудита, которая была протестирована, изучена и оценена.

При формировании оценки внутреннего аудита на стадии планирование следует учитывать его:

1. Организационный статус: положение службы внутреннего аудита в системе управления экономического субъекта, ее возможность и способность соблюдать объективность и независимость, наличие или отсутствие иных обязанностей, действие сдерживающих факторов и ограничений, накладываемых руководством и (или) собственником экономического субъекта на внутренний аудит[[2]](#footnote-2);
2. Компетентность: профессиональное образование и навыки (опыт работы) аудиторов, политика найма, обучения и повышения квалификации сотрудников службы внутреннего аудита, степень понимания ими стоящих задач и проблем;
3. Профессиональный уровень: состояние планирования, контроля и документирования работы внутреннего аудита наличие и содержание соответствующих положений по внутреннему аудиту, рабочих программ и рабочей документации;
4. Функциональные рамки: содержание и объем работы, которую выполняет служба внутреннего аудита;
5. Уровень значимости: рассматриваются и принимаются ли к исполнению руководством и (или) собственниками экономического субъекта рекомендации внутреннего аудита.

После оценки деятельности внутреннего аудита на стадии планирования аудиторская организация должна решить: может или не может быть использована работа внутреннего аудита для целей внешнего аудита.

Если аудиторская организация решит использовать работу внутреннего аудита, она должна продолжить ее изучение, ознакомится с рабочими документами внутреннего аудита и убедиться в том, что:

1. Соответствующие программы и объем работы внутреннего аудита отвечают целям внешнего аудитора;
2. Работа внутренних аудиторов проводиться по плану и документально оформляется;
3. Выводы (заключения) внутренних аудиторов достаточно обоснованны полученными ими данными и соответствуют существующим обстоятельствам, а содержание отчетов, подготовленных внутренними аудиторами, соответствует результатам выполненной ими работы;
4. Зоны повышенных рисков, известные специалистам экономического субъекта, учитываются при планировании работ и проверяются внутренним аудитом;
5. Отношение руководства и (или) собственников к замечаниям, предложениям и вопросам, поставленными внутренними аудиторами, конструктивное.

Содержание, сроки и объем проверок конкретной работы внутреннего аудита зависят от оценки внешними аудиторами аудиторского риска, существенности объекта проверки и предварительной оценки службы внутреннего аудита. Такие проверки могут включать тестирование объектов, уже проверенных внутренним аудитом, проверку других интересующих объектов, наблюдение за процедурами внутреннего аудита, иные приемы проверки по усмотрению аудитора.

4. Взаимодействие аудиторской организации со службой внутреннего аудита экономического субъекта.

Аудиторская организация должна иметь право свободно и в полном объеме общаться с внутренними аудиторами.

Поскольку задачи внутреннего аудита определяются руководством и (или) собственниками экономического субъекта, они отличаются от задач внешнего аудита, который обязан дать независимую оценку представленной бухгалтерской отчетности. Вместе с тем средства решения специфических задач, стоящих перед внешними и внутренними аудиторами , могут в ряде случаев совпадать и быть использованы при определении содержания, сроков и объема внешних аудиторских процедур.

Если в результате предварительной оценки внутреннего аудита достигнуто взаимопонимание и принято решение использовать работу внутренних аудиторов, аудиторская организация должна найти дополнительные доказательства эффективности этой работы, применяя процедуры, описанные в п. 3.6

Для эффективного использования работы внутреннего аудита аудиторской организации следует:

1. Рассмотреть план работы службы внутреннего аудита за интересующий период и провести его обсуждение на возможно более ранней стадии аудита;
2. Определить порядок встреч с сотрудниками службы внутреннего аудита;
3. Заранее договориться о сроках проведения работ, объеме аудиторской выборки, уровнях тестов, методах определения выборки и порядке документального оформления выполнено работы, которая будет проведена внутренними аудиторами.

В случае использования работы внутренних аудиторов на эффективность аудиторской проверки может повлиять выполнение следующих действий:

1. Взаимная координация планов аудиторской проверки;
2. Обмен отчетами;
3. Регулярные рабочие встречи;
4. Свободный и открытый взаимный доступ к рабочей документации;
5. Совместное представление отчетов руководству и (или) собственникам экономического субъекта;
6. Общий порядок документирования аудита.

Аудиторская организация должна иметь доступ к интересующим ее отчетам внутреннего аудита и быть информирована по любому важному вопросу, который, по мнению внутреннего аудитора, может повлиять на работу аудиторской организации.

Аудиторская организация информирует руководство и (или) собственников экономического субъекта и, возможно, руководителя службы внутреннего аудита о любых обнаруженных фактах, которые могут быть использованы для повышения эффективности и результативности работы внутреннего аудита в будущем.

Аудиторская организация в ходе своей проверки не должна полностью полагаться на работу внутренних аудиторов. Необходимо проводить контрольные проверки статей и операций, уже проверенных внутренними аудиторами. Если они дают сходные (сопоставимые) результаты, корректив в намеченной работе не требуется. В случае выявления расхождений необходимо принять адекватные меры, например изменить содержание или увеличить объем аудиторских процедур.

Аудиторская организация несет полную ответственность за выдачу аудиторского заключения. Письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита, а так же и за определение содержания, сроков и объема аудиторских процедур. Эта ответственность не уменьшается, если используются какие-либо результаты работы внутреннего аудита.

Часть 2

2.1 Общие положения по организации учета расчетов с подотчетными лицами, на которые необходимо обратить внимание аудитору.

Подотчетными суммами называются денежные авансы, выдаваемые работникам предприятия на мелкие административно-хозяйственные и операционные расходы, которые не могут быть произведены безналичным расчетом, а также на расходы по командировкам. Расчеты с подотчетными лицами имеют место практически на каждом предприятии и весьма разнообразны:

* Приобретение запасных частей, материалов, топлива за наличный расчет, канцелярских товаров;
* Оплата мелкого ремонта оргтехники, транспортных средств;
* Расходы на командировки по территории РФ и за границу;
* Представительские расходы.

Все эти хозяйственные операции связаны с выдачей денежных средств из кассы предприятия или непосредственно из банка подотчет. Так как расчеты с подотчетными лицами носят массовый характер, этот пит аудиторской проверки является достаточно трудоемким. Сами операции достаточно однообразны, а методы и процедуры проверки просты.

Аудит расчетов с подотчетными лицами осуществляется сплошным методом, и потому для его проведения целесообразно привлекать ассистентов.

Состав первичных документов по расчетам с подотчетными лицами, с одной стороны, достаточно узок – это авансовые отчеты, заявления на выдачу денег из кассы. С другой стороны, состав документов, сопутствующих расчетам с подотчетными лицами, чрезвычайно широк и разнообразен, так как расчеты с подотчетными лицами связаны со многими другими разделами, например, операциями по кассе, расчетами с поставщиками и подрядчиками, операциями по движению материальных ценностей и т.д. и, следовательно, при проверке необходимо сопоставить авансовые отчеты с документами по другим разделам учета.

Основными документами, которые необходимо подвергнуть изучению при проверке расчетов с подотчетными лицами, являются:

* Авансовые отчеты;
* Журнал регистрации авансовых отчетов;
* Приказы о направлении сотрудников в командировку;
* Список лиц, которым разрешено получение наличных денег из кассы;
* Сметы представительских расходов;
* Приказы об утверждении смет представительских расходов.

Многочисленные и разнообразные операции по расчетам с подотчетными лицами находят свое отражение в следующих регистрах синтетического учета и отчетности:

* Баланс предприятия (ф. № 1) (стр. баланса 236 – прочая дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев, и стр. 628 – прочие займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты);
* Отчет о движении денежных средств (ф. № 4);
* Главной книге;
* Журнале ордере № 7, объединяющим в себе аналитический и синтетический учет расчетов с подотчетными лицами (для журнально-ордерной формы счетоводства), иные регистры аналитического и синтетического учета расчетов с подотчетными лицами в зависимости от принятой на предприятии формы счетоводства.

2.2 Классификация возможных нарушений при ведении операций по расчетам с подотчетными лицами.

Основные нарушения – злоупотребления, хищения, ошибки, несоответствия установленному порядку в области расчетов с подотчетными лицами могут быть классифицированы следующим образом:

1. Нарушение порядка выдачи подотчетных сумм
   1. выдача денежных средств лицам, не указанным в списке лиц, которым в соответствии с приказом руководителя предприятия могут быть выданы деньги на хозяйственно-операционные расходы;
   2. выдача денежных сумм из кассы под отчет лицам, не являющимся работниками предприятия;
   3. выдача денег под отчет лицам, не отчитавшимся по ранее полученным авансам;
   4. несоответствие фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы;
   5. списание подотчетных сумм за счет чистой прибыли предприятия;
2. нарушения при оформлении командировочных расходов;
   1. отсутствие приказов (распоряжений) о направлении работника в командировку;
   2. отсутствие командировочных удостоверений с отметками в месте пребывания в командировке;
   3. несоблюдение установленных норм командировочных расходов;
   4. отсутствие приказов (распоряжений) об оплате суточных сверх установленных норм;
   5. отсутствие аналитического учета командировочных расходов в пределах норм и сверх норм;
3. нарушения порядка налогообложения при оформлении командировочных расходов;
   1. нарушение порядка удержаний подоходного налога с сумм превышения командировочных расходов сверх установленных норм;
   2. некорректное выделение налога на добавленную стоимость в суммах командировочных расходов;
4. нарушения при приобретении материальных ценностей, оплате работ, услуг подотчетными лицами;
   1. выделение сумм налога на добавленную стоимость расчетным путем от стоимости материальных ценностей, приобретенных за наличный расчет в розничной торговой сети;
   2. списание на затраты сумм налога на добавленную стоимость от стоимости материальных ценностей, приобретенных через подотчетных лиц у изготовителей в оптовой торговле;
5. нарушения порядка учета представительских расходов.
   1. несоответствие фактического размера представительских расходов утвержденной смете;
   2. отсутствие аналитического учета представительских расходов в пределах норм и сверх норм;
6. нарушения порядка ведения синтетического учета расчетов с подотчетными лицами.
   1. некорректное составление бухгалтерских проводок по операциям расчетов с подотчетными лицами;
   2. неправильное выведение остатков на конец отчетного периода;
   3. несоответствие записей в авансовых отчетах и журнале-ордере № 7 “Расчеты с подотчетными лицами” или других регистрах.
   4. Составление программы проверки расчетов с подотчетными лицами.

Признаками отсутствия или недостаточности внутреннего контроля при ведении расчетов с подотчетными лицами для аудитора являются:

* Отсутствие на предприятии утвержденного приказом руководителя предприятия списка лиц, которым разрешено получать в кассе наличные деньги под отчет;
* Несоблюдение приказа об ограничении числа лиц, получающих наличные деньги в кассе под отчет;
* Отсутствие на предприятии системы подачи посменных заявлений на выдачу наличных денег наличных денег из кассы с обоснованием необходимости приобретения определенных материальных ценностей или оплаты работ, услуг;
* Несоблюдение установленных сроков отчета о полученных суммах;
* Задолженность подотчетных лиц, которая не погашена в установленные сроки;
* Списание просроченной задолженности подотчетных лиц по истечении срока исковой давности на финансовые результаты деятельности предприятия или за счет использования чистой прибыли;
* Отсутствие утвержденных руководителем предприятия смет представительских расходов;
* Отсутствие оправдательных документов или наличие документов неудовлетворительного качества, приложенных к авансовым отчетам;
* Отсутствие визу руководителя предприятия или иного уполномоченного лица, утверждающей авансовые отчеты;
* Выдача денег под отчет лицам, не являющимся работниками предприятия, без соответствующего основания.

Ответственность за ведение учета расчетов с подотчетными лицами возлагается на руководителя предприятия и главного бухгалтера.

Для сбора информации при составлении программы аудиторской проверки расчетов с подотчетными лицами целесообразно использовать вопросник (таблица 1)

Таблица 1

“Вопросник аудитора проверки расчетов с подотчетными лицами”.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Вопрос | Вариант ответа | Информация или документ, который следует запросить | Назначаемая аудиторская процедура | Номер следующего вопроса | Номер вывода |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Имеется ли на предприятии список лиц. которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды, утвержденный приказом по предприятию. | Нет |  |  |  | 1 |
| Да | Список лиц, которым разрешено выдавать деньги на хознужды. | “Подотчет 1.1.1” |  |  |
| 2 | Выдаются ли новые авансы лицам, не отчитавшимся по ранее полученным под отчет суммам. | нет |  |  |  | 2 |
| да | Журнал-ордер № 7 | “Подотчет 1.1.2” |  |  |
| 3 | Оформляются ли письменные распоряжения руководителя предприятия (приказы) при направлении работников в командировки | Нет |  |  |  | 3 |
| да | Письменные распоряжения руководителя | Подотчет 2.1.2” |  |  |
| 4 | Облагаются ли подоходным налогом суточные сверх норм, возмещаемые по решению руководителя предприятия. | нет |  |  |  | 4 |
| да | Приказ руководителя о возмещении | “Подотчет 2.2.1” |  |  |
| 5 | Организован ли аналитический учет командировочных расходов в пределах и сверх норм для целей налогообложения | Нет |  |  |  | 5 |
| Да |  | “Подотчет 2.1.5” |  |  |
| 6 | Имеются ли утвержденные письменным распоряжением руководителя предприятия сметы представительских расходов | Нет |  |  |  | 6 |
| Да | Писменные распоряжения руководителя и сметы | “Подотчет 4.1.1” |  |  |
| 7 | Организован ли аналитический учет представительских расходов в пределах и сверх норм для целей налогообложения | Нет |  |  |  | 7 |
| Да |  | “Подотчет 4.1.2” |  |  |
| 8 | Производится ли расчет сумм, причитающихся работнику на командировку | Нет |  |  |  | 8 |
| Да |  |  |  |  |

По результатам опроса ответственных работников проверяемого предприятия по вопроснику аудитор может сделать следующие выводы:

1. Внутренний контроль за расходованием и целевым использованием денежных средств из кассы предприятия ослаблен отсутствием на предприятии установленного приказом руководителя круга лиц, которым могут быть выданы деньги на хозяйственные нужды;
2. В нарушении п.11 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации лица, не отчитавшимся за полученные ранее суммы подотчет, выдаются новые авансы;
3. Приказы о направлении работников в командировки не оформляются – следует проверить, не допускается ли под видом командировочных расходов скрытое авансирование работников предприятия;
4. В нарушение закона Российской Федерации “О подоходном налоге с физических лиц” суточные, возмещаемых сверх норм работникам предприятия, не облагаются подоходным налогом”.
5. В нарушение Закона Российской Федерации “О налоге на прибыль” и Закона Российской Федерации “О налоге на добавленную стоимость” для целей налогообложения учет командировочных сумм в пределах норм и сверх норм не ведется;
6. В нарушение Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) сметы представительских расходов не разрабатываются и не утверждаются руководителем предприятия;
7. В нарушение Закона Российской Федерации “О налоге на прибыль” и Закона Российской Федерации “О налоге на добавленную стоимость” для целей налогообложения учет представительских расходов в пределах норм и сверх норм не ведется;
8. В нарушение п.11 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в суммах, превышающих необходимые.

По результатам опроса у аудитора складывается определенное мнение о состоянии расчетов с подотчетными лицами на предприятии. Представленный вопросник позволяет аудитору сделать целый ряд промежуточных выводов, на основании которых он может сделать основной вывод, что порядок расчетов с подотчетными лицами ведется неудовлетворительно.

Подобный вывод может быть основанием для следующих действий:

* Если по результатам опроса сотрудников проверяемого предприятия и данным экспресс-анализа отчетности расчеты с подотчетными лицами составляют не большой удельный вес в общем числе хозяйственных операций, то аудитор может планировать проверку этих расчетов в обычном порядке для оценки материальности статьи “Расчеты с подотчетными лицами” в отчетности предприятия;
* Если удельный вес расчетов с подотчетными лицами велик, например, приобретение производственных запасов на суммы, превышающие лимит расчетов наличными деньгами, оплата работ и услуг сторонних организаций осуществляется через подотчетных лиц, размер задолженности за подотчетными лицами превышает разумные границы, погашение задолженности не производится, то такие факты могут стать для аудитора основанием для отказа от выражения своего мнения о достоверности отчетности предприятия и соответствии бухгалтерского учета Положению о бухгалтерском учете и отчетности.

В общем случае по результатам опроса у аудитора оказывается сформированным план проведения проверки расчетов с подотчетными лицами и намечен состав процедур.

При проверке расчетов с подотчетными лицами применяются практически все методы получения аудиторских доказательств, но к различным объектам контроля и для выявления одного или нескольких возможных нарушений.

Методы контроля аудиторской проверки расчетов с подотчетными лицами нарушений приведены в таблице 2

Таблица 2

“Методы сбора аудиторских доказательств”.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Основные виды нарушений, допускаемых при ведении кассовых операций | Методы сбора доказательств | | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| А | Б | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1.1 | Выдача денежных средств лицам, не указанным в списке лиц, которым в соответствии с приказом руководителя предприятия, могут быть выданы деньги на хозяйственно-операционные расходы. |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 1.2 | Выдача денежных сумм из кассы под отчет лицам, не являющимися работниками предприятия. |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 1.3 | Выдача денег под отчет лицам, не отчитавшимся по ранее полученным авансам. |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 1.4 | несоответствие фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 2.1 | отсутствие приказов (распоряжений) о направлении работника в командировку |  |  | + |  |  | + |  |  |
| 2.2 | отсутствие командировочных удостоверений с отметками в месте пребывания в командировке |  |  | + |  |  |  |  |  |
| 2.3 | несоблюдение установленных норм командировочных расходов |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 2.4 | отсутствие приказов (распоряжений) об оплате суточных сверх установленных норм |  |  |  |  |  | + | + |  |
| 2.5 | отсутствие аналитического учета командировочных расходов в пределах норм и сверх норм |  |  |  |  |  |  | + | + |
| 3.2 | некорректное выделение налога на добавленную стоимость в суммах командировочных расходов |  |  |  |  |  | + | + |  |
| 4.1 | выделение сумм налога на добавленную стоимость расчетным путем от стоимости материальных ценностей, приобретенных за наличный расчет в розничной торговой сети |  |  |  |  |  | + | + |  |
| 4.2 | списание на затраты сумм налога на добавленную стоимость от стоимости материальных ценностей, приобретенных через подотчетных лиц у изготовителей в оптовой торговле |  |  |  |  |  | + | + |  |
| 5.1 | несоответствие фактического размера представительских расходов утвержденной смете |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 5.2 | отсутствие аналитического учета представительских расходов в пределах норм и сверх норм |  |  |  |  |  | + |  | + |
| 6.1 | некорректное составление бухгалтерских проводок по операциям расчетов с подотчетными лицами |  |  |  |  |  | + |  |  |
| 6.2 | неправильное выведение остатков на конец отчетного периода |  |  |  |  |  | + | + |  |
| 6.3 | несоответствие записей в авансовых отчетах и журнале-ордере № 7 “Расчеты с подотчетными лицами” или других регистрах |  |  |  |  |  | + | + |  |

Примечание к таблице 2

Методы сбора аудиторских доказательств (гр. 1-8)

1. Наблюдение или участие в инвентаризации;
2. Наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций;
3. Устные опрос;
4. Получение письменных подтверждений;
5. Проверка документов, полученных клиентом от третьих лиц;
6. Проверка документов подготовленных на предприятии клиента;
7. Проверка арифметических расчетов;
8. Анализ.
   1. Основные контрольные процедуры.

Для выявления каждого из возможных нарушений или злоупотреблений разработан определенный набор контрольных процедур.

Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечение срока, на который они выданы, или со дня возвращения из командировки, предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и произвести по ним окончательный расчет.

Проверка своевременности расчетов сотрудников предприятия по командировочным расходам и средствам, выданным на хозяйственные нужды, осуществляется в рамках аудита кассовых операций. Если при проведении проверки установлено, что подотчетные суммы числятся за получившими их работниками продолжительное время в том числе по истечение трех дней после установленного срока следует провести проверку использования подотчетных сумм, получить письменное объяснение от соответствующих должностных лиц и подотчетного лица и с учетом этой проверки рассмотреть вопрос о включении выданной суммы в совокупный годовой доход этого подотчетного лица.

При установлении фактов списания задолженности подотчетных лиц без представления соответствующих оправдательных документов, подтверждающих производственные расходы, подотчетные суммы, необоснованно списанные с работников без удержания из заработной платы, на основании статей 2 и 7 Закона Российской Федерации “О подоходном налоге с физических лиц” подлежат включению в совокупный налогооблагаемый доход этих работников того календарного года, в котором суммы были ими получены.

Основными контрольными процедурами являются:

* “Подотчет. 1.1.1.” – проверка соответствия лиц, получающих наличные деньги из кассы на хозяйственно-операционные расходы, списку лиц, имеющих на это право, утвержденному руководителем предприятия;
* “Подотчет. 1.1.2.” – проверка получения под отчет сумм денежных средств лицами, не отчитавшимися по ранее полученным авансам;
* “Подотчет. 1.1.3.” – проверка соответствия фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы;
* “Подотчет. 1.1.4.” – проверка наличия подотчетных лиц в штате предприятия;
* “Подотчет. 1.1.5.” – проверка правильности списания подотчетных сумм за счет чистой прибыли предприятия.

В случае, когда решением руководителя предприятия, сумма, выданная под отчет не возвращена и списывается за счет прибыли предприятия, аудитору необходимо удостовериться в том, что, во-первых, решение о списании действительно существует, во-вторых, что с подотчетной суммы удержан подоходный налог в соответствующем размере и, в-третьих, если решение о списании принято после 1 января 1996 г., то на эту выплату следует начислять взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации и удержать 1 % взносов в Пенсионный Фонд Российской Федерации согласно статье 1 Закона Российской Федерации от 21 декабря 1995 г. № 207-ФЗ.

* “Подотчет. 2.1.1.” – проверка полноты оправдательных документов по командировкам, приложенных к авансовым отчетам.

Все приложения к авансовым отчетам во избежание их повторного использования должны быть погашены.

Проверка соблюдения порядка погашения первичных документов проводится в рамках аудита кассовых операций.

* “Подотчет. 2.1.2.” – проверка наличия приказов о направлении работников в командировку;
* “Подотчет. 2.1.3.” – проверка наличия в командировочных удостоверениях отметок в местах пребывания в командировке;
* “Подотчет. 2.1.4.” – проверка правильности возмещения командировочных расходов.

Для выполнения этой процедуры при командировках по территории Российской Федерации аудитор или его ассистент могут использовать таблицу норм возмещения командировочных расходов.

Таблица 3

“Нормы возмещения командировочных расходов, руб.”

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Начало действия нормы, дата | Норма расхода по найму жилого помещения | Норма расхода по найму жилья без документов | суточные | Письмо МФ РФ | |
|  |  |  |  | Дата | номер |
| 01.07.92 | 165 |  | 80 | 27.07.92 | 61 |
| 01.11.92 | 300 | 60 | 125 | 07.12.92 | 113 |
| 01.02.93 | 800 | 70 | 300 | 09.02.93 | 9 |
| 01.05.93 | 1600 | 100 | 500 | 12.05.93 | 60 |
| 01.09.93 | 4000 | 200 | 1000 | 27.08.93 | 101 |
| 01.12.93 | 11000 | 450 | 2200 | 02.12.93 | 138 |
| 01.03.94 | 22000 | 700 | 3600 | 01.02.94 | 22 |
| 01.08.94 | 36000 | 1000 | 5000 | 22.08.94 | 108 |
| 01.02.95 | 60000 | 2000 | 10000 | 27.01.95 | 6 |
| 01.08.95 | 90000 | 3000 | 15000 | 21.07.95 | 75 |
| 01.11.95 | 105000 | 36000 | 18000 | 27.10.95 | 117 |
| 01.06.96 | 145000 | 45000 | 22000 | 29.05.96 | 1097 |

Аналогичные таблицы используются и при проверке правильности возмещения командировочных расходов за границей.

* “Подотчет.2.1.5.” – проверка правильности проведения учета командировочных расходов в пределах и сверх норм;
* “Подотчет.2.1.1.” – проверка удержания подоходного налога с сумм превышения командировочных расходов сверх установленных норм.

При оплате работникам расходов на краткосрочные командировки как внутри страны, так и за ее приделы, в облагаемый налогом доход не включаются суточные в пределах норм, установленных законодательством, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сбор за услуги аэропортов, страховые и комиссионный сборы, расходы на проезд на аэродром или вокзал в местах отправления, назначения или пересадок (кроме проезда на такси), на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, получению заграничного паспорта, а также по обмену чека в банке на наличную иностранную валюту.

“Подотчет.2.2.2.” – проверка правильности выделения налога на добавленную стоимость в сумме командировочных расходов. Суммы расходов по:

* проезду к месту служебной командировки и обратно,
* затраты на пользование в поездах постельными принадлежностями;
* расходы по найму жилого помещения, возмещаемые по нормам, установленным законодательством, включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) без НДС.

Суммы НДС, оплаченные по расходам, относимым на себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах норм, установленных законодательством, подлежат возмещению из бюджета только в этих пределах. А сверх нормы – налог возмещению из бюджета не подлежит, а относится за счет прибыли. Остающейся в распоряжении организации.

* “Подотчет.3.1.1.” – проверка правильности отражения в учете НДС по приобретенным подотчетным лицам материальным ценностям в розничной торговой сети и у населения.

Суммы НДС по материальным ценностям (работам, услугам), приобретенным для производственных нужд у организаций розничной торговли и у населения к зачету у предприятия-покупателя не принимаются и расчетным путем не выделяются.

* “Подотчет.3.1.2.” – проверка правильности отражения в учете сумм НДС от стоимость материальных ценностей, приобретенных через подотчетных лиц у изготовителей в оптовой торговле.

При приобретении материальных ценностей (работ, услуг) для производственных нужд за наличный расчет (только в пределах лимитов, установленных Постановлением Правительства Российской Федерации от 17 ноября 1994 г. № 1258 “Об установлении предельного размера расчетов наличными деньгами в Российской Федерации между юридическими лицами” и распоряжением Правительства Российской Федерации от 26 августа 1995 г. № 1225р – для организаций и предприятий потребительской кооперации) у организации-изготовителя (предприятия-изготовителя), заготовительной, снабженческо-сбытовой, оптовой и другой организации, занимающейся продажей и перепродажей товаров, в том числе по договорам комиссии и поручения (за исключением организаций розничной торговли, общественного питания и аукционной продажи товаров). При наличии приходного кассового ордера и накладной на отпуск товаров с указанием суммы налога отдельной строкой НДС отражается по дебету счета 19 и исчисление его производится в общеустановленном порядке.

На многих предприятиях независимо от того, у какой организации приобретены материальные ценности, только на основании того, что они приобретены за наличный расчет, НДС не выделяется и вместе со стоимостью материальных ценностей списывается на издержки производства, что приводит к их завышению и соответственно занижению налогооблагаемой прибыли.

Процедура проверки соблюдения проверяемым предприятием лимита расчетов между юридическими лицами проводится в рамках кассовых операций.

* “Подотчет.4.1.1.” – проверка соответствия фактических размеров представительских расходов сметам.

К представительским расходам относятся затраты, связанные с проведением официального приема (завтрака, обеда или другого аналогичного мероприятия) представителей (участников), их транспортным обеспечением, посещением культурно-зрелищных мероприятий, буфетным обслуживанием во время переговоров и мероприятий культурной программы, оплатой услуг переводчиков, не состоящих в штате предприятия.

Включение представительских расходов с себестоимость продукции (работ, услуг) производится в пределах смет, утвержденных руководителем предприятия определенной категории предприятия, и только при наличии оправдательных первичных документов, в которых должны быть указаны дата, место, программа проведения деловой встречи (приема), список приглашенных с обеих сторон.

* “Подотчет.4.1.2.” – проверка правильности ведения аналитического учета представительских расходов в пределах и сверх норм;
* “Подотчет.5.1.1.” – проверка правильности выведения остатков на конец отчетного периода по расчетам с подотчетными лицами.

Задолженность подотчетных лиц предприятию и предприятия подотчетным лицам должна быть показана в регистрах учета развернуто.

Аудиторское заключение.

Жмыхову С.М. выдана под отчет сумма на приобретение товарно-материальных ценностей в размере 100 руб. 00 коп.

На выданном ему авансовом отчете подотчетное лицо указал наименование предприятия (Стройавтомаш), отдел где он работает (торговый), должность (водитель), Ф.И.О. (Жмыхов С.М.) и дату составления отчета (15 июня 2000 года). Также указано место, откуда были получены деньги (из кассы завода).

На обратной стороне авансового отчета произведены подтверждающие записи по расходу денежных средств в разрезе каждого приложенного оправдательного документа (в данном случае чек АЗС на сумму 84 руб. 00 коп.), подсчитана общая сумма расхода денег. Мы видим, что выданная сумма была израсходована не полностью. (израсходовано только 84 руб. из 100 руб. остаток 16 руб.). поставлена подпись подотчетного лица.

Затем авансовый отчет был сдан в бухгалтерию, где ему был присвоен определенный номер (№ 50), проверка правильности отражения операций по расходу денежных средств подотчетным лицом, соответствие сумм расходов приложенным документам (отчет проверен к утверждению 84 руб. 00 коп.) подписан главным бухгалтером, утвержден руководителем. Имеются их подписи.

Далее выводится сальдо конечное и проставляется корреспонденция счетов.

По дебету счета 19/3 “НДС по приобретенным материальным ресурсам” учитываются уплаченные (причитающиеся к оплате) предприятием суммы НДС, выделенные в расчетных документах по приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов.

По дебету счета 10/3 “Топливо” учитывается наличие и движение нефтепродуктов и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства и др.

В расчетах с данным подотчетным лицом имеют место следующие бухгалтерские проводки:

Д 10/3 – К 71 на сумму 72 руб. 97 коп.

Д 19/3 – К 71 на сумму 11 руб. 03 коп.

Данные операции отражены так же в журнале-ордере № 7.

Неиспользованные суммы аванса удержаны проводкой Д 70 – К 71 в размере 16 руб. 00 коп.

**Вывод**: в ходе аудиторской проверки выявлено следующее нарушение по операциям с данным подотчетным лицом не выявлено, однако на предприятии нет документов подтверждающих наличие купленного бензина. Нет ни приходования, ни списания бензина.

В авансовом отчете Капишниковой Н.С. указаны название предприятия, отдел где она работает, должность фамилия. Дата составления авансового отчета указана не конкретно (стоит только месяц и год). Нет записи от кого были получены деньги, сколько израсходовано и остаток.

Авансовому отчету присвоен номер 49, проверен главным бухгалтером и утвержден руководителем предприятия, стоят их подписи.

К авансовому отчету прилагаются следующие документы:

1. приходный ордер № 407 от 4.07.2000 г.

поставщик ЗАО “Мост”, где указаны наименование приобретенных подотчетным лицом товров (клей, корректор), единица измерения (шт.), количество единиц, цена и сумма.

Подсчитана общая сумма расхода (37 руб. 00 коп.), проставлены подписи (Сдал. Принял).

1. Чек ЗАО “Мост” на сумму 37 руб. 00 коп.
2. Копия чека ЗАО “Мост” о том, что проданы канцтовары за наличный расчет на сумму 37 руб. 00 коп. (Цифрами и прописью).

Имеется печать, дата (25.05.2000), подпись (проставлены на документе).

Сравнивая даты, проставленные на документах, мы видим, что канцтовары были приобретены раньше, чем выдан чек. Это объясняется тем, что на начало месяца Капишникова имела в подотчете сумму 450 руб. 00 коп. (по данным журнала-ордера № 7).

По операциям с подотчетным лицом составлена следующая корреспонденция счетов:

По дебету счета 10/1 “Сырье и материалы” учитываются вспомогательные материалы, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу.

1. Приобретение товарно-материальных ценностей подотчетным лицом:

Д 10/1 – К 71 на сумму 37 руб. 00 коп.

1. Возмещены и удержаны не использованные суммы аванса:

Д 70 – К 71 на сумму 300 руб.

1. Остаток на конец месяца у Капашниковой по дебету составил 113 руб. 00 коп.

Данные операции отражены также в журнале-ордере № 7.

**Вывод:** в ходе аудиторской проверки существенных нарушений по операциям с данным подотчетным лицом не выявлено. Нарушением является само оформление авансового отчета и его недозаполненность.

Авансовый отчет Казакова Н.Г. содержит в себе название организации, должность, Ф.И.О. подотчетного лица, дату составления авансового отчета.

Указана израсходованная сумма денег (818 руб. 00 коп.)

Авансовому отчету присвоен № 52, проверен главным бухгалтером и подтвержден руководителем предприятия на сумму 818 руб. 00 коп. (имеются их подписи).

На обратной стороне авансового отчета – дата уплаты за оказанные услуги, за приобретенные товары, кому за что и по какому документу уплачено и соответствующие суммы.

В итоге общая сумма израсходованных средств составляет 818 руб. 00 коп. имеется подпись подотчетного лица.

К авансовому отчету прилагаются следующие документы:

1. Чек ОАО “Кемвод” на сумму 461 руб. 00 коп.
2. Копия чека ОАО “Кемвод” на эту же сумму (цифрами и прописью) . стоит печать подпись дата.
3. Счет-фактура № 1093 от 30.05. 2000, которая заполнена согласно стандартам на общую сумму 357 руб. 00 коп., в том числе НДС в размере 56 руб. 67 коп. Имеется печать, подпись руководителя предприятия, главного бухгалтера, получателя (подотчетного лица).
4. Квитанция к приходному кассовому ордеру № 972 от организации ОАО “Кемвод” на сумму 357 руб. 00 коп.(сумма указана цифрами и прописью), в том числе НДС 56 руб. 67 коп.). стоят дата, штамп, подписи главного бухгалтера и кассира и расшифровка подписи.

По данным журнала-ордера № 7 мы видим, что Казаков Н.Г. на начало месяца имел в подотчете денежных средств на сумму 850 руб. 00 коп., а также, являясь начальником цеха, он получает в подотчет 8529 руб. 00 коп., которые тут же передаются в кассу и сопровождаются проводкой:

Д 50 – К 71 на сумму 8529 руб. 00 коп.

Здесь представлена следующая корреспонденция счетов:

Д 26/31 – К 71 на сумму 461 руб. 00 коп.

Д26/31 – К 71 на сумму 300 руб. 33 коп.

Д 19/5 – К 71 на сумму 56 руб. 67 коп.

Общий итог по кредиту счета 71 составляет 818 руб. 00 коп.

Оставшаяся сумма в размере 32 руб. 00 коп. переходит в счет заработной платы подотчетного лица

Д 70 – К 71 в размере 32 руб. 00 коп.

Все эти операции нашли отражение в журнале-ордере № 7.

**Вывод:** в ходе аудиторской проверки никаких нарушений по операциям с данным подотчетным лицом не обнаружено.

**Общий вывод:** в ходе аудиторской проверки выявлены нарушения в заполнении авансовых отчетов. Особое внимание нужно обратить на правильность и своевременность составления авансового отчета, на конкретизацию даты (обязательно должны быть указаны день, месяц и год составления авансового отчета). Так же ан предприятии нет документов подтверждающих приход бензина, не указано сколько и для какой машины было приобретено бензина.

Была сделана выборочная проверка расчетов с подотчетными лицами и из 3 выборок 2 оказались с нарушениями.

В целом по предприятию в расчетах с подотчетными лицами ведется учет денежных средств: все операции отражаются в журнале-ордере № 7 соответствующими проводками.

1. В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются “аудиторскими организациями”. [↑](#footnote-ref-1)
2. В идеальной ситуации служба внутреннего аудита подчиняется только высшему руководству или собственникам экономического субъекта. [↑](#footnote-ref-2)