Правительство Российской Федерации

**Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего профессионального образования**

**«Национальный исследовательский университет**

**«Высшая школа экономики»**

###### **Факультет экономики**

###### **Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита**

###### **ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

На тему «Учет и аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками»

Студент группы № 09э4

Балуева Вера Викторовна

Руководитель ВКР

Старший преподаватель Максимова Наталья Владимировна

Нижний Новгород, 2013

##### ****Содержание****

**с.**

[**Введение 5**](#_Toc358060982)

[**Глава 1. Цели и задачи, нормативное регулирование учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. 8**](#_Toc358060983)

[**1.1. Основные понятия, цели и задачи учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. 8**](#_Toc358060984)

[**1.2. Нормативное регулирование учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. 16**](#_Toc358060985)

[**1.3.Анализ специальной литературы по учету и аудиту расчетов с поставщиками и подрядчиками. Сравнение подходов к учету в соответствии с МСФО и РСБУ. 19**](#_Toc358060986)

[**Глава 2. Бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками 30**](#_Toc358060987)

[**2.1. Организационно-экономическая характеристика филиала ОАО «Энергоспецмонтаж» СУ «Нижегородский» 30**](#_Toc358060988)

[**2.2. Анализ состояния расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации 35**](#_Toc358060989)

[**2.3. Первичные документы, учет и отражение в регистрах и отчетности операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками 41**](#_Toc358060990)

[**Глава 3. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками 58**](#_Toc358060991)

[**3.1. Оценка существенности искажений информации, системы внутреннего контроля организации, аудиторского риска и определение объема аудиторской выборки 58**](#_Toc358060992)

[**3.2. План и программа аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. 77**](#_Toc358060993)

[**3.3. Пример выполнения аудиторских процедур. Рекомендации по исправлению выявленных ошибок. 91**](#_Toc358060994)

[**3.4. Разработка алгоритма расчета-обоснования для передачи ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг и апробирование алгоритма на материалах компании СУ «Нижегородский» 103**](#_Toc358060995)

[**Заключение 116**](#_Toc358060996)

[**Список использованной литературы 119**](#_Toc358060997)

[**Приложение 1 122**](#_Toc358060999)

[**Понятие и формы денежных расчетов с поставщиками и подрядчиками 122**](#_Toc358061000)

[**Приложение 2 125**](#_Toc358061001)

[**Основные положения федеральных и отраслевых стандартов, регулирующих расчеты с поставщиками и подрядчиками 125**](#_Toc358061002)

[**Приложение 3 130**](#_Toc358061003)

[**Виды договоров с поставщиками и подрядчиками, их характеристика и способы выполнения 130**](#_Toc358061004)

[**Приложение 4 134**](#_Toc358061005)

[**Типовые проводки по расчетам с поставщиками и подрядчиками 134**](#_Toc358061006)

[**Приложение 5 136**](#_Toc358061007)

[**Первичные документы расчетов с поставщиками и подрядчиками 136**](#_Toc358061008)

[**Приложение 6 140**](#_Toc358061009)

[**Акт о приемке выполненных работ №188 от 22.06.2011 140**](#_Toc358061010)

[**Приложение 7 141**](#_Toc358061011)

[**Счет-фактура №342-036111/05 от 10.04.2011 141**](#_Toc358061012)

[**Приложение 8 142**](#_Toc358061013)

[**Товарно-транспортная накладная № 000289 от 12.06.12 142**](#_Toc358061014)

[**Приложение 9 144**](#_Toc358061015)

[**Платежное поручение №1654 от 19.07.2012 г. 144**](#_Toc358061016)

[**Приложение 10 145**](#_Toc358061017)

[**Письмо «О зачете взаимных требований» от 31.03.2012 г. 145**](#_Toc358061018)

[**Приложение 11 146**](#_Toc358061019)

[**Приказ о проведении инвентаризации №29 от 30.10.2012 146**](#_Toc358061020)

[**Приложение 12 147**](#_Toc358061021)

[**Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами 147**](#_Toc358061022)

[**Приложение 13 149**](#_Toc358061023)

[**Бухгалтерский баланс на 31.12.2011 г. 149**](#_Toc358061024)

[**Приложение 14 152**](#_Toc358061025)

[**Отчет о движении денежных средств за 2011 год 152**](#_Toc358061026)

[**Приложение 15 155**](#_Toc358061027)

[**Отчет о прибылях и убытках за 2011 год 155**](#_Toc358061028)

[**Приложение 16 156**](#_Toc358061029)

[**Таблица для определения коэффициента проверки при определении числа элементов выборки при проверке сальдо 156**](#_Toc358061030)

[**Приложение 17 157**](#_Toc358061056)

[**Таблица случайных чисел (часть) 157**](#_Toc358061057)

###### 

# Введение

Ведение бухгалтерского учета для организации или индивидуального предпринимателя является не только необходимостью, установленную законом, но и уникальным решением проблемы сбора и систематизации информации о деятельности экономического субъекта, с предоставлением возможности проведения анализа на основе собранной информации, помогающего выявить эффективность или слабость функционирования хозяйствующего лица. Грамотное ведение бухгалтерского учета позволяет в любой момент времени получить достоверную информацию о текущем положении дел в организации и принять правильное решение на основе полученных данных.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками является неотъемлемой частью бухгалтерского учета любого экономического субъекта. Независимо от рода деятельности, компании регулярно осуществляют коммунальные платежи, пользуются услугами транспортных, юридических фирм, а значит взаимодействуют с таким видом контрагентов, как поставщики и подрядчики. Поставщики и подрядчики – это контрагенты предприятия, поставляющие товарно-материальные ценности, либо оказывающие услуги или выполняющие работы для фирмы. Грамотное ведение учета, соответствующее нормам действующего законодательства, позволяет внутренним пользователям отчетности оценить эффективность расчетов с поставщиками и подрядчиками, выявить пути улучшения управлением дебиторской и кредиторской задолженностью, внешние пользователи используют подобную информацию с целью принятия решения о сотрудничестве с компанией. Отсюда возникает необходимость правильного ведения бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Сигналом достоверности отчетности является аудиторское заключение. Мнение аудитора может быть выражено в нескольких предложениях. Однако, за этими ценными словами стоит огромная работа человека, проводящего проверку. В частности, аудит части отчетности, касающейся расчетов с поставщиками и подрядчиками, проводится в несколько этапов: начиная со сбора необходимой информации и изучения норм законодательства, заканчивая проведением конкретных аудиторских процедур.

*Целью работы* является изучение информационных и практических аспектов организации системы учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, анализ состава и последовательности выполнения процедур проверки учета расчетов с поставщиками и подрядчиками на конкретном предприятии.

*Предметом исследования* является организация системы учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками на предприятии «Специализированный участок «Нижегородский» монтажно-строительного управления №8 ОАО «Энергоспецмонтаж».

Теоретической и информационной базов исследования является учебно-методическая литература, статьи и научные труды, посвященные вопросам учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, нормативные акты Российской Федерации, а также Международные стандарты финансовой отчетности, определяющие законодательную базу учета и аудита, бухгалтерская отчетность, регистры учета и первичные документы предприятия «Специализированный участок «Нижегородский».

Для достижения цели были поставлены следующие задачи:

1. Изучить основные понятия, определить цели и задачи бухгалтерского учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.
2. Изучить нормативную базу, относящуюся к освещению вопросов учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, и выделить основные аспекты регулирования.
3. Проанализировать специальную литературу, раскрывающую аспекты учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.
4. Изучить стандарты международного учета и выявить различия между российским и международным учетом расчетов с поставщиками и подрядчиками.
5. Составить организационно-экономическую характеристику предприятия «Специализированный участок «Нижегородский» монтажно-строительного управления №8 ОАО «Энергоспецмонтаж» (сокр.: СУ «Нижегородский»).
6. Проанализировать эффективность осуществления расчетов с поставщиками и подрядчиками в СУ «Нижегородский».
7. Составить примеры по возникновению и исполнению обязательств перед поставщиками и подрядчиками в организации СУ «Нижегородский».
8. Провести ряд мероприятий, предшествующих осуществлению аудиторской проверки, для предприятия ОАО «Энергоспецмонтаж».
9. Составить план и программу аудита для фирмы ОАО «Энергоспецмонтаж».
10. Составить примеры по обнаружению искажений отчетной информации в анализируемом предприятии и предложить варианты исправления найденных ошибок.
11. Разработать алгоритм расчета-обоснования для передачи ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг.
12. Апробировать алгоритм на материалах СУ «Нижегородский» и принять решение о возможности передачи бухгалтерского учета на аутсорсинг.

# Глава 1. Цели и задачи, нормативное регулирование учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.

# 1.1. Основные понятия, цели и задачи учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Поставщики и подрядчики – это контрагенты предприятия, расчеты с которыми возникают в результате совершения этими контрагентами определенных действий в пользу организации: отгрузка товарно-материальных ценностей, выполнение работ, оказание услуг. Все виды возникающих между сторонами отношений должны быть закреплены юридически – в договоре. Согласно Гражданскому Кодексу договор – это соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей. Между организацией и поставщиками, подрядчиками могут быть заключены следующие виды договоров: договор купли-продажи, договор подряда, договор возмездного оказания услуг, договор мены, договор аренды.

Обязательным элементом договора является указание формы осуществляемых расчетов. Расчеты с поставщиками и подрядчиками могут производиться в наличной и безналичной формах. Ограничение по наличным сделкам в соответствии с Указанием Центрального Банка №1843-У от 20.06.2007 г. – сто тысяч рублей в рамках одного договора. Формы безналичных расчетов рассмотрены в Гражданском Кодексе, а порядок осуществления данных расчетов регулируется Положением Центрального Банка «О правилах осуществления переводов денежных средств». Отметим, что организации самостоятельно выбирают ту или иную форму расчетов в зависимости от ряда факторов: полноты имеющейся у контрагентов информации друг о друге, степени удаленности контрагентов друг от друга и т.д. Рисунок 1.1.1 иллюстрирует многообразие применяемых предприятиями форм расчетов. Подробное описание каждой *денежной* формы расчетов представлено в приложении 1.

**ФОРМЫ РАСЧЕТОВ**

**Биржевые**

**Неденежные**

**Денежные**

Форвардные сделки

Договор мены

Наличные

Безналичные

Расчеты платежными поручениями

Фьючерсные сделки

Взаимный зачет

Расчеты по аккредитиву

Опционные сделки

Вексельные расчеты

Расчеты инкассовыми поручениями

Расчеты чеками

Прямое дебетование

Расчеты в форме перевода электронных денежных средств

**Рисунок 1.1.1. Формы расчетов с поставщиками и подрядчиками**

Отношения с поставщиками и подрядчиками возникают практически ежедневно, поэтому крайне важно ведение бухгалтерского учета расчетов с данным видом контрагентов. ***Главной целью*** ***бухгалтерского учета*** расчетов с поставщиками и подрядчиками является обеспечение учетной информацией собственных и сторонних пользователей, раскрывающей все аспекты расчетов с поставщиками и подрядчиками предприятия (например, количество поставщиков и подрядчиков, общая сумма задолженности, наличие просроченной задолженности и др.). Данная информация позволит пользователям отчётности сделать выводы о финансовом «здоровье» организации.

Задачи бухгалтерского учета в целом могут быть распространены и на задачи учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. К этим задачам, освещенным в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности [22], относятся:

1. формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества в организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
2. обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
3. предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Непосредственные задачи бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками представлены в табл. 1.1.1. Таблица отражает задачи бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в разрезе всех возможных видов расчетов с данным видом контрагентов. На рис. 1.1.2. представлена структура идентификатора (кода) задач учета.

Таблица 1.1.1

**Задачи бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Код** | **Объект учета** | **Цели бухгалтерского учета– формирование документированной систематизированной информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности по результатам:** | | |
| **отражения хозяйственных операций и процессов деятельности организации** | **контроля законности хозяйственных операций** | **анализа целесообразности и эффективности хозяйственных операций** |
| **А** | **Б** | **1** | **2** | **3** |
| **10000** | **Расчеты с поставщиками и подрядчиками** | **10000 1** | **10000 2** | **10000 3** |
| **11000** | **Возникновение расчетов с поставщиками и подрядчиками** | **11000 1** | **11000 2** | **11000 3** |
| 11100 | Поступление ТМЦ, работ, услуг с расчетными документами | 11100 1 | 11100 2 | 11100 3 |
| 11200 | Неотфактурованные поставки | 11200 1 | 11200 2 | 11200 3 |
| 11300 | Выданные авансы | 11300 1 | 11300 2 | 11300 3 |
| 11400 | Выставленные поставщикам и подрядчикам претензии | 11400 1 | 11400 2 | 11400 3 |
| 11500 | Полученные коммерческие кредиты | 11500 1 | 11500 2 | 11500 3 |
| 11600 | Поставки, обеспеченные векселями | 11600 1 | 11600 2 | 11600 3 |

**Окончание таблицы 1.1.1**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **А** | **Б** | **1** | **2** | **3** |
| **12000** | **Погашение задолженности перед поставщиками и подрядчиками** | **12000 1** | **12000 2** | **12000 3** |
| **12100** | **Денежная форма расчетов** | **12100 1** | **12100 2** | **12100 3** |
| ***12110*** | ***Наличные расчеты*** | 12110 1 | 12110 2 | 12110 3 |
| ***12120*** | ***Безналичные расчеты*** | 12120 1 | 12120 2 | 12120 3 |
| 12121 | Расчеты платежными поручениями | 12121 1 | 12121 2 | 12121 3 |
| 12122 | Расчеты по аккредитиву | 12122 1 | 12122 2 | 12122 3 |
| 12123 | Расчеты инкассовыми поручениями | 12123 1 | 12123 2 | 12123 3 |
| 12124 | Расчеты чеками | 12124 1 | 12124 2 | 12124 3 |
| 12125 | Расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование) | 12125 1 | 12125 2 | 12125 3 |
| 12126 | Расчеты в форме перевода электронных денежных средств | 12126 1 | 12126 2 | 12126 3 |
| **12200** | **Неденежная форма расчетов** | **12200 1** | **12200 2** | **12200 3** |
| ***12210*** | ***Договор мены (товарообменные операции)*** | 12210 1 | 12210 2 | 12210 3 |
| ***12220*** | ***Взаимный зачет*** | 12220 1 | 12220 2 | 12220 3 |
| ***12230*** | ***Вексельные расчеты*** | 12230 1 | 12230 2 | 12230 3 |
| **12300** | **Биржевая форма расчетов** | **12300 1** | **12300 2** | **12300 3** |
| ***12310*** | ***Форвардные сделки*** | 12310 1 | 12310 2 | 12310 3 |
| ***12320*** | ***Фьючерсные сделки*** | 12320 1 | 12320 2 | 12320 3 |
| ***12330*** | ***Опционные сделки*** | 12330 1 | 12330 2 | 12330 3 |

**ХХ ХХХ Х**

**Группа расчетов с поставщиками**

**и подрядчиками**

**Вид расчетов с поставщиками**

**и подрядчиками**

**Цель бухгалтерского учета**

**Рис. 1.1.2. Структура идентификатора (кода) задачи бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками**

В связи с тем, что бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятий является первоначальным источником формирования мнения пользователей о финансовом положении организации, то должна быть достаточная уверенность в том, что данная отчетность достоверна. Достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности может быть подтверждена аудитором. ***Основной целью аудита*** расчетов с поставщиками и подрядчиками является выражение мнения аудитора о достоверности статей финансовой (бухгалтерской) отчетности и правильности ведения бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. Принимая во внимание, что к аудиторской деятельности относится оказание сопутствующих аудиту услуг и выполнение специальных заданий, к целям расчетов с поставщиками и подрядчиками следует отнести выражение мнения аудитора по результатам проверки соблюдения аудируемым лицом нормативных актов при совершении расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также анализ целесообразности и эффективности таких расчетов.

Задачи аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками представлены в таблице 1.1.2. На рисунке 1.1.3. представлена структура идентификатора (кода) аудиторских задач.

Таблица 1.1.2

**Задачи аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Цели аудиторской деятельности – выражение мнения аудитора по результатам:** | | |
|  | **Объект учета** | **проверки достоверности бухгалтерского учета и отчетности**  **(ПДБУО)** | **проверки соблюде-ния норматив-ных актов**  **(ПСНА)** | **экономи-ческого анализа хозяйствен-ных операций**  **(АХО)** |
| **А** | **Б** | **1** | **2** | **3** |
| **10000** | **Расчеты с поставщиками и подрядчиками** | **10000 1** | **10000 2** | **10000 3** |

Продолжение таблицы 1.1.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **А** | **Б** | **1** | **2** | **3** |
| **11000** | **Возникновение расчетов с поставщиками и подрядчиками** | **11000 1** | **11000 2** | **11000 3** |
| 11100 | Поступление ТМЦ, работ, услуг с расчетными документами | 11100 1 | 11100 2 | 11100 3 |
| 11200 | Неотфактурованные поставки | 11200 1 | 11200 2 | 11200 3 |
| 11300 | Выданные авансы | 11300 1 | 11300 2 | 11300 3 |
| 11400 | Выставленные поставщикам и подрядчикам претензии | 11400 1 | 11400 2 | 11400 3 |
| 11500 | Полученные коммерческие кредиты | 11500 1 | 11500 2 | 11500 3 |
| 11600 | Поставки, обеспеченные векселями | 11600 1 | 11600 2 | 11600 3 |
| **12000** | **Погашение задолженности перед поставщиками и подрядчиками** | **12000 1** | **12000 2** | **12000 3** |
| **12100** | **Денежная форма расчетов** | **12100 1** | **12100 2** | **12100 3** |
| ***12110*** | ***Наличные расчеты*** | 12110 1 | 12110 2 | 12110 3 |
| ***12120*** | ***Безналичные расчеты*** | 12120 1 | 12120 2 | 12120 3 |
| 12121 | Расчеты платежными поручениями | 12121 1 | 12121 2 | 12121 3 |
| 12122 | Расчеты по аккредитиву | 12122 1 | 12122 2 | 12122 3 |
| 12123 | Расчеты инкассовыми поручениями | 12123 1 | 12123 2 | 12123 3 |
| 12124 | Расчеты чеками | 12124 1 | 12124 2 | 12124 3 |
| 12125 | Расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование) | 12125 1 | 12125 2 | 12125 3 |
| 12126 | Расчеты в форме перевода электронных денежных средств | 12126 1 | 12126 2 | 12126 3 |
| **12200** | **Неденежная форма расчетов** | **12200 1** | **12200 2** | **12200 3** |

Окончание таблицы 1.1.2.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **А** | **Б** | **1** | **2** | **3** |
| ***12210*** | ***Договор мены (товарообменные операции)*** | 12210 1 | 12210 2 | 12210 3 |
| ***12220*** | ***Взаимный зачет*** | 12220 1 | 12220 2 | 12220 3 |
| ***12230*** | ***Вексельные расчеты*** | 12230 1 | 12230 2 | 12230 3 |
| **12300** | **Биржевая форма расчетов** | **12300 1** | **12300 2** | **12300 3** |
| **12310** | **Форвардные сделки** | **12310 1** | **12310 2** | **12310 3** |
| **12320** | **Фьючерсные сделки** | **12320 1** | **12320 2** | **12320 3** |
| **12330** | **Опционные сделки** | **12330 1** | **12330 2** | **12330 3** |

**ХХ ХХХ Х**

**Группа расчетов с поставщиками**

**и подрядчиками**

**Вид расчетов с поставщиками**

**и подрядчиками**

**Цель аудиторской деятельности**

**Рис. 1.1.3. Структура идентификатора (кода) аудиторской задачи**

Отметим, что у предприятия может возникнуть два вида задолженности перед поставщиками и подрядчиками: кредиторская и дебиторская. *Кредиторская задолженность* является обязательством организации выплатить денежные средства или исполнить обязательство иным способом другому предприятию. *Дебиторская задолженность* – это задолженность других предприятий данной организации. У предприятий возникает преимущественно кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками.

Дебиторская задолженность появляется лишь в случае выданных поставщикам и подрядчикам авансов.

# 1.2. Нормативное регулирование учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Регулирование бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками осуществляется с помощью стандартов четырех уровней:

* федеральных стандартов,
* отраслевых стандартов,
* рекомендаций в области бухгалтерского учета,
* стандартов экономического субъекта.

Федеральные и отраслевые стандарты являются обязательными к исполнению, в то время как рекомендации в области бухгалтерского учета применяются на добровольной основе. Стандарты экономического субъекта разрабатываются на уровне предприятия и являются обязательными для всех подразделений экономического субъекта.

Отметим, что Минфин РФ разъяснил вопросы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета в Информации № ПЗ-10/2012 [27], где указано, что до утверждения федеральных и отраслевых стандартов применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Иными словами, к нормативным документам федерального и отраслевого уровня в настоящее время относятся

##### Кодексы, Законы, Постановления Правительства и других органов государственного управления, Положения по бухгалтерскому учету, План счетов бухгалтерского учета.

Основные положения нормативных документов по анализируемому объекту учета – расчеты с поставщиками и подрядчиками, характеризуют:

1. Понятие и формы расчетов с поставщиками и подрядчиками.
2. Виды договоров с поставщиками и подрядчиками, их характеристика и способы выполнения.
3. Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Приложение 2 содержит информацию о нормативных документах, относящихся к федеральным и отраслевым стандартам, и содержащихся в них положениях, регулирующих расчеты с поставщиками и подрядчиками.

Нормативные документы, исполняющие роль федеральных и отраслевых стандартов, устанавливают единые требования к ведению бухгалтерского учета и, в частности, учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. Тщательное изучение документов данного уровня позволяет вести бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками грамотно, в соответствии с законодательством. Приложение 1 раскрывает суть каждой денежной формы расчетов, в приложении 3 приведено описание основных положений договоров, заключаемых с поставщиками и подрядчиками. Приложение 4 содержит типовые проводки по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

Следующий уровень регулирования – рекомендации по ведению бухгалтерского учета. Как было отмечено выше, документы данного уровня носят необязательный характер, однако, их анализ позволяет составить целостную картину о том, как следует вести учет того или иного объекта бухгалтерского учета.

Стандарты экономического субъекта раскрывают особенности деятельности того или иного предприятия, акцентируют внимание на обязательных правилах, разработанных для конкретной организации.

Таблица 1.2.1 содержит информацию о документах, относящихся к рекомендациям по ведению расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также о внутренних документах.

Таблица 1.2.1

**Основные положения рекомендаций в области бухгалтерского учета и внутренних документов, связанных с расчетами с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Уровень регулиро-вания** | **Наименование нормативного документа** | **Объект регулирования** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1 | Рекомендации в области бухгалтерского учета | Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств:  Приказ Мин.Финансов РФ №49 от 13.06.1995 г. | Данные указания устанавливают порядок проведения инвентаризации финансовых обязательств и правила оформления результатов инвентаризации.  Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета.  Проверке должен быть подвергнут счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам.  Инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна также установить правильность и обоснованность кредиторской и дебиторской задолженности, включая суммы, по которым истекли сроки исковой давности. |
| 2 | Стандарты экономического субъекта | Учетная политика, рабочий план счетов и др. | Разработка документов уровня предприятия входит исключительно в компетенцию организации. Содержание таких документов не должно противоречить документам более высокого уровня нормативного  регулирования. К ним, например, относится рабочий план счетов и учетная политика организации, в случае если имеются какие-то отдельные аспекты учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, характерные только для данной конкретной организации. |

Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками предполагает использование аудитором всей имеющейся нормативной базы, регулирующей объект аудита, то есть, иными словами, аудитор в своей деятельности активно работает с перечнем документов, представленным в таблице 1.2.1 и приложении 2. Помимо данных источников аудитор руководствуется документами, регулирующие его деятельность, т.е. кодексами и законами, постановлениями Правительства, федеральными стандартами аудиторской деятельности и пр. Все нормативные документы, регулирующие аудиторскую деятельность, могут быть классифицированы по уровням. 1 уровень – это кодексы и законы, 2 уровень охватывает документы Правительства и других органов власти и управления, 3 уровень включает федеральные стандарты аудиторской деятельности и внутренние стандарты аудиторской деятельности саморегулируемых организаций, на 4 уровне находятся внутренние документы аудиторской организации.

# 1.3.Анализ специальной литературы по учету и аудиту расчетов с поставщиками и подрядчиками. Сравнение подходов к учету в соответствии с МСФО и РСБУ.

Существует много методической литературы, посвящённой раскрытию вопросов учёта расчетов с поставщиками и подрядчиками, в том числе учебники авторов Ерофеевой В.А., Горбулина В.Д., Богатой И.Н., Астахова В.П. и другие. Наиболее подробно была рассмотрена следующая литература: учебник под редакцией Бабаева Ю.А. «Бухгалтерский финансовый учет» и учебник Кондракова Н.П. «Бухгалтерский учет».

Вся информация, извлечённая из выше обозначенной литературы, сведена в таблицу, в которой представлены аспекты, равно освещенные в обоих учебниках, и отмечены те моменты, которые рассмотрены более глубоко тем или иным автором.

Таблица 1.3.1

**Сравнение учебников Бабаева и Кондракова на предмет степени освещённости аспектов объекта учета – расчеты с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |
| --- | --- |
| ***Кондраков Н.П.*** | ***Бабаев Ю.А.*** |
| **1** | **2** |
| **Общий обзор** | |
| В обоих учебниках раскрыто понятие «поставщики и подрядчики», дано | |

Продолжение таблицы 1.3.1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | | **2** |
| определение кредиторской и дебиторской задолженности и указано, в каких случаях может возникнуть тот или иной вид задолженности перед поставщиками и подрядчиками, указан срок исковой давности (3 года), подробно описаны формы безналичных расчетов. | | |
|  | Помимо традиционных форм безналичных расчетов рассмотрен такой вид расчетов, как применение пластиковых кредитных или дебетовых карт. Раскрыто понятие «корпоративная банковская карта». Введены понятия «слип» - бланк специальной формы, включающий в себя реквизиты держателя карты, операции, код авторизации; «договор эквайринга» - договор между поставщиком и банком о приеме банковских карт в качестве платежного средства. | |
| **Документация** | | |
| Более подробно рассмотрен перечень необходимых документов при учёте импортных операций с иностранными поставщиками: паспорт импортной сделки, досье по импортной сделке, карточка платежа, учётная карточка импортируемых товаров, ведомость банковского контроля. По этим документам осуществляется валютный контроль. | | Представлен подробный список возможных документов при расчёте с поставщиками и подрядчиками. Среди первичных документов можно выделить акт о приемке материалов, акт о выполненных работах, счет-фактура, приходный ордер, накладная поставщика, платежной поручение, выписка банка, расходный кассовый ордер и др. |
| **Оценка** | | |
| Авторы обоих учебников отмечают, что на счете 60 задолженность отражается в пределах сумм акцепта. То есть к учету принимается сумма задолженности перед поставщиками и подрядчиками, указанная в договоре и расчетных документах. | | |
| **Счета и двойная запись** | | |
| В обоих учебниках содержится информация о том, что для расчетов с поставщиками и подрядчиками предусмотрен синтетический счет 60. По кредиту данного счета отражается возникающая кредиторская задолженность, при этом дебетуются соответствующие материальные счета или счета по учету соответствующих расходов. Погашение задолженности отражается по дебету счета 60. Также по дебету счета отражают выданные поставщикам или подрядчикам авансы. В случае выявления после акцепта счета при приемке поступивших ТМЦ недостач, арифметических ошибок, или несоответствия цен, счет 60 кредитуется в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по претензиям».  Авторы представили типовые проводки, которые являются отражением принципа двойной записи. Так, например, операция «Выдан простой вексель поставщику» отражается проводкой Дт 60 Кт 60, субсчёт «Векселя выданные». | | |
|  | Более подробно рассмотрена ситуация с неотфактурованными поставками. В данном случае применяются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных | |

Окончание таблицы 1.3.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | | **2** | |
|  | ценностей».Описана ситуация с предоставлением поставщиком коммерческого кредита. Операция оформляется сложной проводкой: дебетуются счета учета ТМЦ, счет 97 «Расходы будущих периодов» на сумму превышения задолженности перед поставщиком над стоимостью поступивших ценностей, кредитуется счет 60 на сумму задолженности с учетом процентов по коммерческому кредиту. | | |
| **Инвентаризация** | | | |
| В обоих учебниках отмечено, что инвентаризация кредиторской задолженности при расчётах с поставщиками и подрядчиками заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учёта. Списание  кредиторской задолженности, по которой истёк срок исковой давности, установленной в 3 года, оформляется записями: ДТ 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» КТ 91-1 «Прочие доходы». | | | |
|  | | Авторы отмечают, что по результатам инвентаризации составляется акт инвентаризации с покупателями, поставщиками и прочими кредиторами и справка к акту.  Списание кредиторской задолженности происходит на основании Приказа (распоряжения) руководителя. | |
| **Бухгалтерский баланс и отчетность** | | | |
| В обоих учебниках содержится общая информация о бухгалтерском балансе и иных формах отчетности, но не раскрыт вопрос, связанный с отражением в формах отчетности расчетов с поставщиками и подрядчиками. | | | |
| **Иные аспекты:** | | | |
| **Прекращение обязательств перед поставщиками и подрядчиками** | | | |
| Отмечены способы прекращения обязательств, отличные от надлежащего исполнения: зачет взаимных требований,  новация, прощение долга, ликвидация юридического лица. | Исполнение обязательств помимо надлежащего исполнения может быть произведено: с помощью товарообменных  операций (договор мены); взаимного зачета. | | |
| **Особенности учёта расчётов с использованием векселей** | | | |
| Выданные векселя отражают по кредиту 60 счёта, субсчёт «Выданные векселя», начисленные на вексельную сумму проценты отражаются на счёте 91 «Прочие доходы и расходы». | | | |
| Делит векселя на простые и переводные. | Делит векселя на: а)приобретённые в целях инвестирования свободных денежных средств; б)применяемые для оплаты кредиторской задолженности . | | |
| **Учёт расчётов по посредническим операциям** | | | |
| Подробно рассмотрен вопрос учёта посреднических операций у комиссионера. При продаже товара возникает проводка Дт62 Кт 76 (на сумму задолженности перед комитентом). | | | - |

Проанализировав данную литературу, приходим к выводу, что учебник под редакцией Ю.А. Бабаева предоставляет более полную и цельную информацию по учёту расчетов с поставщиками и подрядчиками, в то время как в учебнике Н.П. Кондракова приведены более сжатые и конкретные факты по рассматриваемому объекту учета.

Вопросы аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками также широко изучены различными авторами в методической литературе. Анализ подобной литературы помогает углубить знания в области аудита анализируемого участка бухгалтерского учета. Было решено рассмотреть более детально учебник А.Д.Шеремета, В.П.Суйца «Аудит» и учебник под редакцией В.И. Подольского «Аудит». В таблице 1.3.2 приведен сравнительный анализ данной литературы.

Таблица 1.3.2

**Сравнение учебников Шеремета и Подольского на предмет степени освещённости аспектов объекта аудита – расчеты с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Шеремет А.Д.*** | | ***Подольский В.И.*** |
| **1** | | **2** |
| **Определение целей аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками** | | |
| Приведена общая формулировка цели, сформулированная Законом об аудиторской деятельности. | Названа конкретная цель аудита данного участка бухгалтерского учета, а именно установить соответствие совершенных операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками действующему законодательству и достоверность отражения этих операций в бухгалтерской отчетности. | |
| **Сбор информации** | | |
| В обоих учебниках отмечается необходимость сбора информации об аудируемом лице еще до заключения договора: понимание специфики бизнеса клиента, получение сведений об отрасли и структуре собственности, руководстве аудируемого лица и т.д. | | |
| Аудитор может получить информацию о деятельности аудируемого лица из разных источников: беседы с персоналом организации, предыдущий опыт работы с аудируемым лицом, нормативно-правовые акты, регулирующие объект проверки и т.д. | Приведен перечень законодательных и нормативных документов, регулирующих расчеты с поставщиками и подрядчиками, а также список основных источников информации, предоставляемых аудируемым лицом: договоры на поставку ТМЦ, счета-фактуры, накладные и т.д. | |

Окончание таблицы 1.3.2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | | **2** |
| **Проверка СВК** | | |
| Дано общее представление о системе внутреннего контроля. Отмечено, что изучение СВК в субъектах малого предпринимательства имеет свои особенности. | Авторы приводят примеры вопросов, ответы на которые помогают выявить наиболее уязвимые места в системе учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. | |
| **Существенность в аудите** | | |
| В обоих учебниках приведено понятие существенности, представлена информация о необходимости определения уровня существенности, отмечено, что критерий существенности может быть качественным и количественным. | | |
| Приведена таблица с примерными критериями существенности, разработанная крупнейшими аудиторскими фирмами: согласно таблице существенными являются суммы ошибок, превышающие проценты от показателей, представленных в таблице. (Например, 1-2% от показателя «Валовая прибыль»). | Авторы приводят конкретные числовые примеры, помогающие наглядно понять, как рассчитывается уровень существенности. | |
| **Аудиторский риск** | | |
| Не разделяет понятия «предпринимательский» риск и «аудиторский» риск, более того определяет аудиторский риск как предпринимательский риск аудитора, представляющий собой оценку риска неэффективности аудиторской проверки.  Делит аудиторский риск на 3 составные части. | Разделяет понятия «предпринимательский» риск и «аудиторский» риск. Предпринимательский риск – это риск того, что аудитор может потерпеть неудачу из-за конфликта с клиентом (неполучение оплаты, например).  Делит аудиторский риск на 2 составные части, отмечая, что риск существенных искажений включает риск средств контроля и неотъемлемый риск. | |
| **Аудиторская выборка** | | |
| Оба учебника содержат информацию об этапах проведения выборочного метода аудиторской проверки. | | |
| **План и программа проверки** | | |
| Приведен список направлений, возможных к включению в план аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками. Приведены примеры процедур, но список процедур довольно ограниченный. | Приведены конкретные примеры направлений аудиторской проверки (например, правовая оценка договоров с поставщиками и подрядчиками с позиций действующего законодательства), также представлен перечень аудиторских процедур по разделам аудита (например, проверка состояния дебиторской и кредиторской задолженности включает проверку реальности задолженности и проверку правильности списания дебиторской задолженности, безнадежной к взысканию). Раскрыто содержание аудиторских процедур. Приведены примеры типичных ошибок при аудите расчетов с поставщиками и подрядчиками. | |

Проанализировав учебники на вопрос освещенности аспектов аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, приходим к выводу, что учебник под редакцией В.И. Подольского наиболее детально и конкретно раскрывает методику аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками. В учебнике содержится множество примеров, наглядно раскрывающих особенности аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. Учебник А.Д. Шеремета может быть полезным в качестве дополнительной литературы, помогающей разобраться в основополагающих моментах аудита.

***Различия учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в соответствии с российскими стандартами и МСФО***

В настоящее время происходит активная интеграция правил бухгалтерского учета по российским стандартам и в соответствии с международными стандартами. Для ряда организаций применение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) является обязательным элементом их функционирования, для других предприятий составление отчетности по МСФО представляется привлекательным в силу приобретения новых возможностей: привлечение иностранных инвесторов, разрешение на взятие займа в иностранном кредитном учреждении и т.д. Несмотря на то, что сейчас происходит изменение российских стандартов ведения бухгалтерского учета, их приближение к международным правилам, тем не менее, остаются различия, которые подлежат нашему рассмотрению.

Отметим, что основные отличия в учете расчетов с поставщиками и подрядчиками касаются признания, оценки, прекращения признания кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками. Различия сведены в таблицы 1.3.3 – 1.3.4.

Таблица 1.3.3

**Основные различия между отечественным и международным подходами к регулированию и признанию кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Объект, анализируемый на наличие различий** | **Требования российских стандартов** | **Требования международных стандартов** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| **1** | Наличие отдельного положения,  регулирующего расчеты с поставщиками и подрядчиками. | Не предусмотрено отдельного ПБУ, регулирующего расчеты с поставщиками и  подрядчиками. | Нет отдельного стандарта, посвященного учету расчетов с поставщиками и  подрядчиками, но есть стандарт IAS 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», который раскрывает вопросы регулирования финансовых обязательств,  к которым относится кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками, IAS 32 «Финансовые инструменты: представление информации», IFRS7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации». |
| 2 | Наименование/определение кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками. | В российском законодательстве существует понятие «обязательство», раскрываемое ГК РФ в ст.307. В отличие от МСФО, данное понятие несколько уже, оно не включает в себя обязательство по передаче собственных долевых инструментов.  Вместе с тем, в обеих практиках учета подчеркнуто, что обязательство вытекает из договора, хотя международные стандарты более четко определяют этот момент. | Согласно IAS 32 и IAS 39 кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками является финансовым инструментом, а именно: финансовым обязательством. Финансовое обязательство-это обязательство, вытекающее из условий договора: передать денежные средства или иной актив другому предприятию или обменяться финансовыми активами или обязательствами с другим предприятием на потенциально невыгодных условиях. Также к понятию финансовое обязательство относится договор, расчет по которому будет/может быть осуществлен путем поставки собственных долевых инструментов. |

Окончание таблицы 1.3.3

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 3 | Первоначальное признание | -Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками принимается к учету исходя из сумм, прописанных в договоре. Иными словами, задолженность признается по справедливой стоимости.  -Важным является присутствие высокой  вероятности экономических выгод (получения или оттока), связан­ных с данным обязательством, и наличие надежной оценки стоимости обязательства. | -Финансовое обязательство может быть принято к учету либо по справедливой стоимости возмещения, либо по дисконтированной стоимости.  -Признание финансового обязательства происходит тогда, когда организация становится стороной по  договору в отношении финансового инструмента, в результате чего у неё появляется обязательство по его передаче. Соответственно на дату заключения сделки или дату расчётов. В этом моменте различий с российским учетом нет. |

**Выводы по таблице 1.3.3:**

* Различие в определении кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками: в российском законодательстве используется понятие «обязательство»; данное понятие несколько *у*же, чем «финансовое обязательство» в международном учете.
* Отсутствие, как в российском, так и международном учете, отдельного стандарта, посвященного расчетам с поставщиками и подрядчиками. Однако, в международной практике данный объект учета раскрывается из отдельных стандартов, связанных с раскрытием вопросов регулирования финансовых инструментов, в то время как в российском учете не предусмотрено положений, регулирующих обязательства.
* При первоначальном признании задолженности перед поставщиками и подрядчиками в международном учете возможны вариации: это может быть признание, как по справедливой, так и по дисконтированной стоимости. В российском учете возможно признание только по справедливой стоимости.

Таблица 1.3.4 описывает наличие или отсутствие различий между последующей оценкой, погашением, прекращением признания и отражением кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Таблица 1.3.4

**Основные различия между отечественным и международным подходами к оценке, прекращению признания кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками и отражению её в бухгалтерской отчётности**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Объект, анализируемый на наличие различий** | **Требования российских стандартов** | **Требования международных стандартов** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1 | Последующая оценка | В сумме, указанной в договоре (с учётом % или начислений по коммерческому кредиту, курсовых разниц). В российской практике нет понятие «амортизационная стоимость» и «эффективная ставка процента». | Последующая оценка финансовых обязательств может происходить либо по справедливой стоимости, либо по амортизируемой стоимости. Как правило, все финансовые обязательства учитываются по амортизируемой стоимости с применением метода эффективной ставки процента.  *Амортизируемая стоимость* – это величина первоначального признания за вычетом выплат в погашение основной суммы долга, уменьшенная или увеличенная на сумму накопленной с использованием эффективной ставки процента амортизации разницы между первоначальной стоимостью и стоимостью погашения, а также за вычетом суммы уменьшения на обесценение или безнадежную задолженность. |
| 2 | Погашение | Этот пункт очень схож в международной и российской практиках. Возможность выбора способа погашения долга является одним из способов управления расчётами с поставщиками и подрядчиками. | |
| Существует несколько способов погашения кредиторской задолженности | Выплата денежных средств, передача других активов, предоставление услуг, замена |

Окончание таблицы 1.3.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
|  |  | перед поставщиками и подрядчиками: выплата денежных средств, передача другого имущества, оказание услуг, замена кредиторской задолженности одного вида другим, снятие требований со стороны кредитора. | одного обязательства другим, перевод обязательства в капитал, отказ или утрата кредитором своих прав. |
| 3 | Прекращение признания | Списание с баланса кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками происходит, если: обязательство исполнено, истёк срок исковой давности, произведён зачёт взаимных требований.  Таким образом, главное отличие в прекращении признания кредиторской задолженности, состоит в отсутствии в РСБУ возможности списать задолженность при изменении дисконтированной стоимости. Списанная задолженность не корректируется с учётом инфляции, поэтому её величина не отражает реальной суммы. | Прекращение признания финансового обязательства или его части происходит тогда, когда оно погашено, аннулировано или срок его действия истёк, либо должник должен быть на законных основаниях освобождён от первичной ответственности за исполнение обязательства (или его части) в судебном порядке или самим кредитором. Обязательство также считается погашенным (при этом следует признать новое финансовое обязательство), если существуют значительные изменения в условиях финансового инструмента, например, когда дисконтированная текущая стоимость денежных потоков в соответствии с новыми условиями отличается от дисконтированной текущей стоимости будущих потоков денежных средств в соответствии с первоначальными условиями как минимум на 10%. |
| 4 | Отражение в отчетности | В бухгалтерском балансе кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками отражается в пассиве баланса, в разделе V «Краткосрочные обязательства». | В отчете о финансовом положении кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками отражается как торговая и прочая кредиторская задолженность в разделе «Обязательства», краткосрочные обязательства. |

**Выводы по таблице 1.3.4:**

* Основное различие возникает при последующей оценке принятой к учете задолженности перед поставщиками и подрядчиками: в международных стандартах предусмотрена возможность использования амортизируемой стоимости с применением эффективной ставки процента. В российском учете такой возможности нет.
* При погашении обязательств возможны варианты, как в международном, так и российском учете.
* Списание задолженности с баланса происходит в определенных случаях, перечень которых одинаков в обоих учетах, за исключением возможности в международном учете списания задолженности при существенном изменении в условиях финансового инструмента.

# Глава 2. Бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

# 2.1. Организационно-экономическая характеристика филиала ОАО «Энергоспецмонтаж» СУ «Нижегородский»

ОАО «Энергоспецмонтаж» является одним из ведущих предприятий отрасли в части выполнения работ по монтажу реакторной установки, технологического оборудования, трубопроводов, металлоконструкций АЭС.

ОАО "Энергоспецмонтаж" выполняет в полном объеме следующие виды работ:

* монтаж атомных энергетических установок;
* монтаж теплоэнергетических установок;
* реконструкция атомных энергетических установок;
* монтаж научно-исследовательских реакторов и экспериментальных стендов, установок по переработке и утилизации жидких радиоактивных отходов;
* монтаж оборудования химических производств;
* изготовление и монтаж металлоконструкций, трубопроводов, нестандартизированного оборудования;
* разработка конструкторской и технологической документации;
* прокладка наружных трубопроводных коммуникаций различного назначения;
* выполнение функций генподрядчика и всего комплекса общестроительных и специальных работ при сооружении объектов промышленного назначения.

Головной офис ОАО «Энергоспецмонтаж» расположен в г.Москве. Организация имеет сеть филиалов по всей территории Российской Федерации, нашему анализу будет подвержен специализированный участок «Нижегородский», подчиняющийся филиалу «Монтажно-строительное управление №8» (МСУ-8), находящееся в г.Саров, который, в свою очередь, непосредственно подчинён главному предприятию.

Наглядно структура компании ОАО «Энергоспецмонтаж» с ее сетью филиалов представлена на рисунке 2.1.1.

Основный вид деятельности предприятия СУ «Нижегородский» – производство общестроительных работ по возведению зданий. Компания преимущественно занимается работами по монтажу металлоконструкций. Основными заказчиками предприятия являются ОАО «Опытное конструкторское бюро машиностроения им. И. И. Африкантова» и НИИИС им. Ю.Е. Седакова.

**ОАО «Энергоспецмонтаж»**

***Специализированный участок «Нижегородский» г.Нижний Новгород***

**МСУ-8 г.Саров**

Производственный участок МСУ-7 г.Обнинск

**МСУ-7 г.Калуга**

Обособленное подразделение МСУ-58 Производственный участок МСУ-1 г.Кирово-Чепецк

**МСУ-58 г.Глазов**

**Монтажно-строительное управление-4 (МСУ-4) г. Нововоронеж**

Монтажный спецучасток г.Нововоронеж

**МСУ-6 г.Волгодонск**

**Филиал «Северозападный» г.Удомля**

**Рис. 2.1.1. Структура компании ОАО «Энергоспецмонтаж»**

Рисунок 2.1.2 иллюстрирует удельный вес каждого филиала ОАО «Энергоспецмонтаж» в общем объеме выручки. Доля СУ «Нижегородский» довольно мала по сравнению с другими филиалами, что продиктовано характером выполняемых Нижегородской компанией работ – эти работы не столь значительны, как работы, выполняемые другими филиалами. Дело в том, что основным направлением деятельности ОАО «Энергоспецмонтаж» является выполнение строительно-монтажных работ на атомных электростанциях (ОАО «Энергоспецмонтаж» участвует в реализации Программы деятельности Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом» на долгосрочный период (2009-2015 годы)), и, конечно, объемы работ, связанных с монтажом металлоконструкций на АЭС значительно больше, чем объемы работ, связанных с монтажом металлоконструкций на более мелких объектах.

**Рис. 2.1.2. Структура выручки ОАО «Энергоспецмонтаж»**

Структура компании Нижегородского специализированного участка (сокр.: СУ «Нижегородский») представлена на рисунке 2.1.3.

Общая численность персонала СУ «Нижегородский составляет 80 человек.

**Отдел главного механика**

Инженер-техно-лог 2 категории

Инженер-техно -лог 1 категории

**Монтажный участок №1,2**

Прораб

Начальник участка

Уборщица

**Администра-тивно-хозяйственный отдел**

Сторож административ-ного помещения

Офис-менеджер

Начальник отдела

**Отдел кадров**

Инженер-сметчик

**Отдел снабжения**

Начальник отдела

**Директор**

**Сметно-договорной отдел**

**Заместитель директора по экономике**

Бухгалтер

Главный бухгалтер по СУ «Нижегородский»

**Бухгалтерия**

Ведущий инженер-сметчик

Начальник отдела

**Производствен-но-технический отдел**

**Главный инженер**

Инспектор по предрейсовым медосмотрам

Водитель

Главный механик

**Рис. 2.1.3. Структура компании СУ «Нижегородский"**

***Отдел бухгалтерии***

В настоящее время бухгалтерский учет ведется на предприятии двумя специалистами: главным бухгалтером по СУ «Нижегородский» и бухгалтером. Бухгалтерский учет осуществляется с применением автоматизированной программы «1С 8.2».

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, определяется приказом руководителя организации. На данный момент право подписи имеют директор и главный бухгалтер. Ответственность за своевременное и качественное оформление первичных документов, достоверность информации, содержащейся в них, передачу их в установленные сроки несут лица, составившие и подписавшие эти документы.

К наиболее сложным участкам учета относятся расчет заработной платы, а также учет материалов. Относительно расчета заработной платы, сложность продиктована, во-первых, наличием разных форм оплаты труда: в отношении части работников применяется повременно-премиальная форма оплаты труда, в отношении другой части – простая повременная форма, в отношении третьей – сдельно-премиальная форма оплаты труда. Также, работа бухгалтеров осложняется в связи с применением на предприятии системы коэффициентов трудового участия работников. Более того, в силу больших объемов работ при одновременно сжатых сроках выполнения заказов зачастую работники задействованы в сверхурочных работах и работах в выходные дни, что также не должно оставаться без внимания бухгалтеров. Что касается учета материалов, то трудности связаны с частыми недостачами, а также большим номенклатурным составом.

***Основные показатели деятельности компании***

Характеристика организации также подразумевает анализ финансового состояния фирмы. Таблица 2.1.1 содержит результаты краткого анализа финансового положения организации по состоянию на 1 января 2013 года: включает показатели, характеризующие финансовые результаты деятельности фирмы, а также несколько показателей, позволяющих оценить эффективность функционирования предприятия.

2012 год организация завершила с чистой прибылью в размере 1490 тысяч рублей. Одновременно с этим, рентабельность выполняемых работ, рассчитываемая как деление прибыли до налогообложения на себестоимость, находится на достаточно низком уровне – составляет всего 3,67%, в то время как рекомендуемые значения выше 10%. Значение такого показателя, как запас финансовой прочности означает, что предприятие может понизить объем выручки от продажи без риска убытков на сумму 10955 тысяч рублей.

Таблица 2.1.1

**Основные показатели деятельности СУ «Нижегородский»**

|  |  |
| --- | --- |
| **Наименование показателя** | **Значение, тыс.руб. (для рентабельности-%)** |
| Выручка | 67000 |
| Себестоимость продаж | (50714) |
| Валовая прибыль | 16286 |
| Управленческие расходы | (13623) |
| Прибыль от продаж | 2663 |
| Результат от неосновной деятельности | (800) |
| Прибыль до налогообложения | 1863 |
| Налог на прибыль | (373) |
| Чистая прибыль | 1490 |
| Рентабельность осуществляемых работ по отношению к полной себестоимости | 3,67 |
| Точка безубыточности (безубыточная выручка) | 56045 |
| Запас финансовой прочности | 10955 |

# 2.2. Анализ состояния расчетов с поставщиками и подрядчиками в организации

Неотъемлемой частью ежедневной жизни организации являются возникновение и прекращение отношений с поставщиками и подрядчиками. Эффективное, четкое управление расчетами с контрагентами позволяет обеспечить своевременное выполнение обязательств, без задержек и штрафов. При анализе расчетов с поставщиками и подрядчиками необходимо оценить абсолютные и относительные показатели имеющихся кредиторской и дебиторской задолженностей перед данным типом контрагентов. Практическую значимость несут показатели оборачиваемости, причем особый интерес вызывает их рассмотрение в совокупности с аналогичными показателями, но относящимся к расчетам с покупателями и заказчиками. Нужно принимать во внимание тот факт, что организация должна управлять своими расчетами системно: обеспечивать своевременное поступление денежных средств от покупателей и заказчиков, чтобы иметь возможность также своевременно расплачиваться по своим обязательствам перед поставщиками и подрядчиками. В этом случае не возникнет проблем с финансовой устойчивостью компании.

Рисунок 2.2.1 иллюстрирует изменение в абсолютных значениях кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками за период с 01.01.2006 г. по 01.01.2012 г.

Из рисунка 2.2.1 видно, что в 2009 году резко увеличился объем задолженности перед поставщиками и подрядчиками. Данное увеличение свидетельствует о том, что предприятие в кризисный период испытывало трудности и не могло расплатиться по своим обязательствам, что привело к значительному наращиванию объемов кредиторской задолженности. Однако, в последующие годы (2010-2012) абсолютные значения кредиторской задолженности снизились на очень незначительную величину, объяснением чему является изменение политики компании после пережитого кризиса. В Предприятие решило взять курс на диверсификацию деятельности, для чего потребовались новые материалы, новое оборудование и техника.

**Рис. 2.2.1.Изменение кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками**

Рисунок 2.2.2 иллюстрирует изменение удельного веса кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками в общем объеме обязательств. График позволяет сделать следующие выводы. Во-первых, данный тип задолженности составляет почти половину всей кредиторской задолженности компании. Во-вторых, удельный вес почти не меняется от года к году. То есть основную долю кредиторской задолженности составляют обязательства перед анализируемым типом контрагентов.

**Рис. 2.2.2. Изменение доли кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками в общем объеме кредиторской задолженности**

При анализе состояния расчетов с поставщиками и подрядчиками, следует принимать во внимание тот факт, что у предприятия существуют не только обязательства перед контрагентами, но также может возникать и дебиторская задолженность по выданным авансам. Оценить условия расчетов с поставщиками и подрядчиками возможно при принятии во внимание имеющейся дебиторской задолженности перед покупателями, а также полученными авансами. На одной чаше весов располагается кредиторская задолженность и авансы покупателям, на другой чаше – дебиторская задолженность и авансы поставщикам и подрядчикам. Сравнение кредиторской и дебиторской задолженности, а также авансов выданных и авансов полученных, позволяет оценить эффективность управления расчетами с поставщиками и подрядчиками.

Для анализа могут сравниваться абсолютные величины, а также периоды оборота элементов. Рисунок 2.2.3 иллюстрирует сравнение периодов оборота кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками с периодами погашения дебиторской задолженности перед покупателями и заказчиками фирмы.

Наращивание кредиторской задолженности без всякого контроля, управления может создать угрозу финансовой устойчивости компании. Отсюда вытекает бесспорная важность уравновешивания кредиторской задолженности с дебиторской, необходимость отслеживания момента возвращения дебиторами сумм задолженностей, чтобы планировать свои расчеты с поставщиками и подрядчиками.

Показатель оборачиваемости для предприятия - контрольный, для кредиторской задолженности он должен быть выше, чем для дебиторской.

**Рис.2.2.3. Сравнение периодов погашения кредиторской и дебиторской задолженности**

Из графика на рисунке 2.2.3 видно, что предприятие довольно успешно управляет расчетами: периоды оборачиваемости практически равны, что означает возможность расплачиваться по своим обязательствам вовремя. Однако, в 2012 году период оборота дебиторской задолженности несколько превысил период погашения кредиторской задолженности, что сигналит о необходимости усиления контроля над своими дебиторами, возможно, об ужесточении условий договоров с покупателями и заказчиками.

Относительно авансов, информация была получена за последние 3 года, соответственно анализ был произведен для периода с 2010 по 2012 год. Рисунок 2.2.4 показывает, что суммы полученных и выданных авансов примерно одинаковы в 2010 и 2011 годах, но величина полученных авансов всегда чуть выше, что является благоприятным моментом, поскольку данный элемент представляет собой источник финансирования текущей деятельности предприятия. В 2012 году произошло резкое снижение выданных авансов, что может свидетельствовать об ужесточении условий проводимой политики в отношении расчетов с поставщиками и подрядчиками при одновременном сохранении политики в отношении покупателей и заказчиков. В целом, стратегия неплохая, поскольку позволяет предприятию не беспокоиться о возникновении безнадежной дебиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

**Рис. 2.2.4. Сравнение абсолютных величин выданных и полученных авансов**

В статье Лысенко Д. «Управление кредиторской задолженностью» отмечено, что «для снижения риска зависимости от поставщика компании необходимо избегать появления крупных кредиторов, доля которых могла бы быть более 10% в совокупной кредиторской задолженности» [36] . Рисунок 2.2.5 иллюстрирует удельный вес кредиторов-поставщиков и подрядчиков в общей сумме кредиторской задолженности на дату 31.12.2012 г. Диаграмма свидетельствует о наличии довольно крупных кредиторов у компании: доля этих кредиторов превышает оптимальные 10%. Например, крупным подрядчиком компании является ООО «Нижегородская электромонтажная компания» (ООО «НЭМК»), ее доля в общей кредиторской задолженности близка к 15%. Также видна сильная зависимость от таких подрядчиков, как «Нижегородстроймонтаж» (12,81%) и «Центр-сервис» (12,4%). Однако, следует учитывать продолжительность отношений СУ «Нижегородский» с вышеуказанными контрагентами: сотрудничество с этими подрядчиками продолжается более 5 лет, а значит, компании выработали для себя оптимальную форму построения взаимоотношений. Что касается остальных кредиторов, их доля вполне приемлема, что означает слабую зависимость предприятия от кредиторов-поставщиков и подрядчиков.

**Рис. 2.2.5. Удельный вес кредиторов-поставщиков и подрядчиков в общей сумме кредиторской задолженности по состоянию на 31.12.2012 г.**

Проанализировав состояние расчетов с поставщиками и подрядчиками, приходим к выводу, что фирма довольно успешно управляет своими расчетами.

# 2.3. Первичные документы, учет и отражение в регистрах и отчетности операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками

На предприятии разработана схема документооборота по расчетам с поставщиками и подрядчиками. Схема представлена на рисунке 2.3.1.

Бухгалтерский баланс,

пояснения к бухгалтерскому балансу

Главная книга по счету 60

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 60

Журнал-ордер по счету 60

Обороты и сальдо по счету 60

Развернутый журнал-ордер по счету 60

Журнал хозяйственных операций по сч. 60

Налоговая декларация по НДС

Счет-фактура

Книга покупок

Приходная товарная/товарно-транспортная накладная

Договор (купли-продажи, подряда, аренды, возмездного оказания услуг и др.)

Счет на оплату, платежное поручение

**Рис. 2.3.1. Схема документооборота в организации СУ «Нижегородский»**

Необходимо отметить, что предприятие СУ «Нижегородский» не составляет финансовую (бухгалтерскую) отчетность самостоятельно: все данные передаются в филиал МСУ-8, специализированным участком которого и является Нижегородская фирма. Но в графике документооборота на последнем этапе присутствует отчетность – бухгалтерский баланс и пояснения к нему, так как для внутренних целей (например, оценка финансового состояния организации) предприятие все же формирует отчетность. Основные первичные документы по расчетам с поставщиками и подрядчиками представлены в приложениях 6-8.

Организация применяет как денежную, так и неденежную форму расчетов с поставщиками и подрядчиками. Что касается денежной формы расчетов, то фирма предпочитает пользоваться безналичной формой расчетов. Активно используются расчеты платежными поручениями (прил.9). Иногда компания использует аккредитивную форму расчетов. Среди неденежных форм стоит выделить взаимозачет, так как предприятие часто прибегает к такой форме погашения обязательств перед подрядчиками. В приложении 10 представлено соглашение о взаимозачете.

Организация регулярно проводит инвентаризацию обязательств. Инвентаризация осуществляется на основании приказа директора филиала (прил.11), результаты инвентаризации оформляются в акте инвентаризации по форме ИНВ-17 (прил.12).

Ниже приведены основные субсчета, открытые к счетам, используемым организацией при ведении бухгалтерского учета:

**1) Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»**

19.3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам»

**2) Счет «Специальные счета в банках»**

55.1 «Аккредитивы (в рублях)»

**3) Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»**

60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)»

60.2 «Расчеты по авансам выданным (в рублях)»

60.3 «Векселя выданные»

60.6 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в условных единицах)»

60.8 «Расчеты по неотфактурованным поставкам»

60.11 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в валюте)»

60.12 «Расчеты по авансам выданным (в валюте)»

**4) Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»**

62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками (в рублях)

**5) Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»**

68.2 «Налог на добавленную стоимость»

68.4 «Налог на доходы (прибыль) организаций»

**6) Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»**

76.2 «Расчеты по претензиям»

76.6 «Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в рублях)»

76.8 «НДС с авансов выданных»

76.9 «Расчеты по уплате таможенных пошлин»

76.10«Расчеты по уплате таможенных сборов»

Ситуации возникновения и погашения кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками на предприятии приведены в примерах 1-6.

**Пример 1.**

Данный пример относится к 2011 году (в отличие от следующих примеров) для корреляции с материалами аудиторской проверки, которая проводится для 2011 года (см.главу 3).

СУ «Нижегородский» заключил договор с ООО «Промэлектромонтаж» на выполнение последним работ на сумму 84 045 рублей. Согласно условиям договора работы производятся по 100% предоплате. 8 апреля 2011 года компания осуществила предоплату в размере 84045 рублей. 10 апреля поступила счет-фактура №342-036111/05-01 (см.приложение 7), на основании которой был принят НДС к вычету. Работы были приняты 22 июня того же года на основании акта о приемке выполненных работ (см.приложение 6).

Бухгалтер предприятия СУ «Нижегородский» сделал следующие проводки:

Таблица 2.3.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 08.04.2011 | Осуществление предоплаты подрядчику | Выписка из расчетного счета №1247 | 60.2  Субконто1  «Промэлектромонтаж» | 51 | 84045 |
| 10.04.2011 | НДС с предоплаты принят к вычету | Счет-фактура №342-036111/05-01 | 68.2 | 76.8 | 12820 |
| 22.06.2011 | Получены работы | Акт о приемке выполненных работ №188 | 20 | 60.1  Субконто1  «Промэлектромонтаж» | 71225 |
| 22.06.2011 | Выделен НДС с принятых работ | Счет-фактура №342-036111/05-17 | 19.3 | 60.1  Субконто1  «Промэлектромонтаж» | 12820 |
| 22.06.2011 | Сумма НДС принята к вычету | Счет-фактура №342-036111/05-17 | 68.2 | 19.3 | 12820 |
| 22.06.2011 | Зачтен перечисленный аванс в оплату за поставку | Акт о приемке выполненных работ №188 | 60.1  Субконто1  «Промэлектромонтаж» | 60.2  Субконто1  «Промэлектромонтаж» | 84045 |
| 22.06.2011 | Восстановлен НДС с аванса | Счет-фактура №342-036111/05-01 | 76.8 | 68.2 | 12820 |

**Пример 2.**

СУ «Нижегородский» заключил договор на поставку материалов (сэндвич-панелей) с ООО «Партнер СКБ» на сумму 235 000 рублей, в том числе НДС 35 847,45 рублей. Согласно условиям договора расчеты производятся покрытым аккредитивом при предоставлении поставщиком документов, подтверждающих отгрузку материалов. Аккредитив был открыт 15.06.2012 г. Отгрузка произведена 22.06.2012 г. Исполняющий банк зачислил сумму аккредитива на расчетный счет поставщика 25.06.2012 г. Комиссия банка – эмитента за открытие аккредитива составляет 0,2% от суммы перевода, т.е. 470 рублей.

Бухгалтер предприятия СУ «Нижегородский» сделал следующие проводки:

Таблица 2.3.2

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 15.06.2012 | Открытие покрытого аккредитива | Заявление на открытие аккредитива № 09125 | 55.1 | 51 | 235000 |
| 15.06.2012 | Комиссия Сбербанку за открытие аккредитива | Бухгалтерская справка-расчёт | 76.5 | 51 | 470 |
| 22.06.2012 | Получены материалы от поставщика | Товарная накладная №214, приходный ордер №255 | 10.1  Субконто1 «Сэндвич-панели» | 60.1  Субконто1 «Партнер СКБ» | 199152,55 |
| 22.06.2012 | Выделен НДС по поступившим материалам | Счет-фактура №00412 | 19.3 | 60.1  Субконто1 «Партнер СКБ» | 35847,45 |
| 22.06.2012 | Отражена сумма комиссии в стоимости материалов | Бухгалтерская справка-расчёт | 10.1  Субконто1 «Сэндвич-панели» | 76.5 | 470 |
| 22.06.2012 | Входной НДС принят к вычету | Счет-фактура №00412 | 68.2 | 19.3 | 35847,45 |
| 25.06.2012 | Отражено использование суммы аккредитива | Банковская выписка № 0032768 | 60.1  Субконто1 «Партнер СКБ» | 55.1 | 235000 |

**Пример 3.**

14.07.2012 г. в организацию поступила партия материалов (Круг зачистной по металлу) в количестве 42 штуки от ООО «Век» без расчетных документов. Бухгалтер принял к учету материалы по учетной цене 23,5 руб./шт.: всего на сумму 987 руб. без НДС. Расчетные документы поступили 13.09.2012 года. Согласно этим документам цена 1 штуки составляет 24,83 руб.: всего на сумму 1042,86 руб. (т.е. сумма по документам больше на 55,86 руб., чем было принято к учету). На данный момент на складе осталось 8 штук от партии поступивших в июле материалов (19%). Организация ведет учет без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Бухгалтер СУ «Нижегородский» оформил следующие проводки:

Таблица 2.3.3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 14.07.2012 | Поступление материалов, отражение по учетным ценам 23,5 руб. за штуку | Акт о приемке материалов №49 | 10.1  Субконто1  «Круг зачист.» | 60.8 | 987 |
| 13.09.2012 | Отражение задолженности перед поставщиком | Товарная накладная №117, приходный ордер №212 | 60.8 | 60.1  Субконто1 «Век» | 987 |
| 13.09.2012 | Отражение суммы НДС по принятым ценностям | Счет-фактура № 00867 | 19.3 | 60.1  Субконто1 «Век» | 1042,86\* 0,18=  187,71 |
| 13.09.2012 | НДС принят к вычету | Счет-фактура № 00867 | 68.2 | 19.3 | 187,71 |
| 13.09.2012 | Отражение суммы корректировки стоимости поступивших материалов | Бухгалтерская справка-расчет | 10.1  Субконто1  «Круг зачист.» | 60.1  Субконто1 «Век» | 19%\*55,86 =10,61 |
| 13.09.2012 | Скорректированы расходы | Бухгалтерская справка-расчёт | 91.2 | 60.1  Субконто1 «Век» | 81%\*55,86 =45,25 |

**Пример 4.**

Согласно договору № 57 организация ООО «Нормал-Вент» отгрузило фирме СУ «Нижегородский» материалы на сумму 354000 рублей 1 октября 2011 года. (В том числе НДС 54000 рублей). Условие договора было нарушено СУ «Нижегородским» в связи с финансовыми затруднениями. Стороны пришли к соглашению об отступном 11 января 2013 года, по которому СУ «Нижегородский» выполняет строительные работы «Нормал-Венту» на такую же сумму.

Бухгалтер сделал следующие записи:

Таблица 2.3.4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 01.10.2012 | Отражено поступление материалов | Акт о приемке материалов №0547, приходный ордер №05541 | 10.1  Субконто1  «Лестничные лотки» | 60.1  Субконто1 «Нормал-Вент» | 300000 |
| 01.10.2012 | Отражен НДС по поступившим ценностям | Счет-фактура №00768 | 19.3 | 60.1  Субконто1 «Нормал-Вент» | 54000 |
| 01.10.2012 | НДС принят к вычету | Счет-фактура № 00768 | 68.2 | 19.3 | 54000 |
| 18.01.2013 | Выполнены работы для Нормал-Вент в соответствии с соглашением об отступном | Соглашение об отступном №12, акт выполненных работ №0716, справка о стоимости выполненных работ №519 | 62.1  Субконто1 «Нормал-Вент» | 90.1 | 354000 |
| 18.01.2013 | Начислен НДС по выполненным работам | Счет-фактура выданная №00923 | 90.3 | 68.2 | 54000 |
| 18.09.2013 | Отражено прекращение обязательства по оплате предоставлением отступного по | Соглашение об отступном №12, акт выполненных работ | 60.1  Субконто1 «Нормал-Вент» | 62.1  Субконто1 «Нормал-Вент» | 354000 |

Окончание таблицы 2.3.4

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | | **Сумма** |
|  | соглашению | №0716, справка о стоимости выполненных работ №519 |  | |  |  |

**Пример 5.**

В целях обеспечения нормальных условий труда и бытовых нужд работников организация приобретает питьевую воду и арендует кулеры. В июне организация приобрела 25 штук 19-литровых бутылей, предназначенных для установки в кулеры, стоимостью 236 руб. (в том числе НДС 36 руб.) за одну штуку. По условиям договора бутыли являются оборотной тарой и подлежат возврату. На каждую из них установлена залоговая стоимость, равная 180 руб. В течение месяца вода в бутылях была полностью израсходована. Оплата воды и залоговой стоимости тары происходит в день поставки. При аренде кулеров их залоговая стоимость не взимается. Сумма арендной платы за пользование кулерами составила в июне 1500 руб. (в том числе НДС 229 руб.). Оплата стоимости аренды кулеров за июнь произведена в следующем месяце.

В организации были сделаны следующие проводки:

Таблица 2.3.5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 02.06.2012 | Приобретение питьевой воды у ООО «Княгининская вода» | Акт о приемке материалов №000048, приходный ордер №001417 | 10.1  Субконто1 «Вода» | 60.1  Субконто1 «Княгининская вода» | 5000 |
| 03.06.2012 | Выделен НДС по приобретенной воде | Счет-фактура №0000055 | 19.3 | 60.1  Субконто1 «Княгининская вода» | 900 |
| 03.06.2012 | НДС принят к вычету | Счет-фактура № 0000055 | 68.2 | 19.3 | 900 |

Окончание таблицы 2.3.5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 03.06.2012 | Полученная многооборотная тара принята к учету по залоговой стоимости | Договор поставки №1509,акт о приемке материалов №000048, приходный ордер №001417 | 10.4 | 76.5  Субконто1 «Княгининская вода» | 4500 |
| 28.06.2012 | Произведена оплата поставщику воды и тары | Выписка банка по расчетному счету №00015 | 60.1,76.5  Субконто1 «Княгининская вода» | 51 | 5900+4500=10400 |
| 30.06.2012 | Арендная плата за кулеры отнесена на расходы | Договор аренды кулеров №24, счет за аренду №000678 | 26 «Общехо-зяйственные расходы» | 60.1  Субконто1 «Пжс-НН» | 1271 |
| 30.06.2012 | Выделен НДС со стоимости аренды кулеров | Счет-фактура №000412 | 19.3 | 60.1  Субконто1 «Пжс-НН» | 229 |
| 30.06.2012 | НДС по кулерам принят к вычету | Счет-фактура №000412 | 68.2 | 19.3 | 229 |
| 02.07.2012 | Многооборотная тара возвращена поставщику | Акт приемки-передачи тары №3003 | 76.5  Субконто1 «Княгининская вода» | 10.4 | 4500 |
| 02.07.2012 | Произведен возврат залоговой стоимости от поставщика организации | Выписка банка по расчетному счету №00018 | 51 | 76.5  Субконто1 «Княгининская вода» | 4500 |
| 12.07.2012 | Перечислена арендная плата за июнь | Выписка банка по расчетному счету №00057 | 60.1  Субконто1 «Пжс-НН» | 51 | 1500 |

**Пример 6.**

Компания СУ «Нижегородский» 12.04.2012 г. заключило контракт о приобретении оборудования для газовой резки металла с Немецкой компанией Messer Cutting Systems за 100000 евро. Оборудование не требует монтажа. Договором предусмотрено внесение предоплаты 40% от стоимости оборудования. СУ «Нижегородский» выдал аванс 14.06.2012 г. Поставка была осуществлена 03.07.2012 г. Окончательный расчет по условиям договора должен быть осуществлен не позднее, чем через 2 месяца после получения покупателем груза. Нижегородская фирма оплатила покупку 01.09.2012 г. В контрактную стоимость оборудования входит доставка до г.Москвы и страхование груза в пути. Право собственности на оборудование переходит в момент прибытия груза в г.Москву.

В соответствии с действующим таможенным законодательством при ввозе оборудования предприятие уплачивает: таможенную пошлину в размере 5 % таможенной стоимости оборудования; таможенный сбор в сумме 7 500 руб.; НДС по ставке 18 %.

Стоимость доставки оборудования из г. Москвы до местоположения производственного предприятия, силами сторонней российской транспортной организации, – 118 000 руб. (в том числе НДС 18 000 руб.). Расчеты с этой организацией производятся в течение двух дней после фактического оказания транспортных услуг (получения груза заказчиком).

Курс ЦБ РФ:

* на дату перечисления аванса (предоплаты) в июне 2012 г. – 38,85 руб./евро;
* на 30 июня 2012 г. – 39,50 руб./евро;
* на дату прибытия груза в Москву и перехода права собственности к покупателю в июле 2012 г. – 39,10 руб./евро;
* на дату подачи таможенной декларации и уплаты таможенных платежей (пошлины, сбора, НДС) в июле 2012 г. – 39,00 руб./евро;
* на дату фактического поступления оборудования в местоположение производственного предприятия (доставки оборудования транспортной организацией) в июле 2012 г. – 38,95 руб./евро;
* на дату ввода объекта в эксплуатацию в июле 2012 г. – 39,25 руб./евро;
* на 31 июля 2012 г. – 40,00 руб./евро;
* на 31 августа 2012 г. – 38,90 руб./евро;
* на дату погашения задолженности перед поставщиком оборудования в сентябре 2012 г. (на день списания денежных средств с валютного счета) – 39,50 руб./евро

Бухгалтер предприятия СУ «Нижегородский» сделал следующие записи:

Таблица 2.3.6

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Курс ЦБ** | **Содержание операции** | | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 14.06.2012 | 38,85  руб/евро | Перечислен аванс иностранному поставщику | | Выписка с валютного счета № 0015 | 60.22 | 52 «Валютные счета» | 40000евро\*38,85 руб/евро=  **1554000 р** |
| 30 июня 2012 г. записи не оформляются, поскольку переоценка суммы аванса не производится (ПБУ 3/2006, п.9) | | | | | | | |
| 03.07.2012-прибытие груза в г.Москву | 39,10  руб/евро | Отражена стоимость поставленного импортного оборудования в момент перехода права собственности к организации СУ «Нижегородский» | Договор купли-продажи оборудова-ния №317, паспорт оборудо-вания, акт сдачи-приемки оборудования № 00046, страховой полис №00006798, таможенная декларация№ 008192, | | 08.4 | 60.11  Субконто1 «Messer» | 60000евро\*39,10 +  1554000  (аванс)=  **3900000р** |
| 03.07.2012 |  | Произведен зачет уплаченного ранее аванса |  | | 60.11  Субконто1 «Messer» | 60.11 | **1554000 р** |
| 11.07.2012-дата подачи таможенной | 39,00  руб/евро | Уплачена таможенная пошлина | Таможенная декларация №008192, выписка из расчетного | | 76.9 | 51 | 100000 евро\*39 \*5%=  **195 000 р** |

Продолжение таблицы 2.3.6

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Курс ЦБ** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| декларации |  |  | счета № 000293 |  |  |  |
| 11.07.2012 |  | Уплачен таможенный сбор | Справка об уплате таможенного сбора № 11728, выписка из расчетного счета № 000304 | 76.10 | 51 | **7 500 р** |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 11.07.2012 | 39,00  руб/евро | Уплачен НДС при ввозе оборудования в Россию | Выписка из расчетного счета №000305 | 68.2 | 51 | (100000евро\*39 +195000р)\*18% =  **737 100 р** |
| 11.07.2012 |  | Включена в первоначальную стоимость оборудования таможенная пошлина | Таможенная декларация №;008192 | 08.4 | 76.9 | **195 000 р** |
| 11.07.2012 |  | Включен в первоначальную стоимость оборудования таможенный сбор | Справка об уплате таможенного сбора № 11728 | 08.4 | 76.10 | **7 500 р** |
| 11.07.2012 |  | Отражена сумма НДС по приобретенному оборудованию | Счет-фактура № 33382 | 19.3 | 68.2 | **737 100 р** |
| 05.07.2012-дата фактического |  | Отражена стоимость транспортных услуг, оказанных | Товарно-транспортная накладная № 551, акт приемки-сдачи | 08.4 | 60.1Субконто1 «Перевозки» | **100 000 р** |

Продолжение таблицы 2.3.6

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Курс ЦБ** | **Содержание операции** | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| поступления оборудования в местоположение Нижегород ского предприятия |  | российской транспор-тной организа-цией | оборудования №4467 |  |  |  |
| 05.07.2012 |  | Выделен НДС по полученным услугам транспортировки | Счет-фактура № 4489 | 19.3 | 60.1Субконто1 «Перевозки» | **18 000 р** |
| 05.07.2012 |  | НДС принят к вычету | Счет-фактура № 4489 | 68.2 | 19.3 | **18 000 р** |
| 06.07.2012 |  | Оплачена услуга транспортной компании | Выписка из расчетного счета №00325 | 60.1  Субконто1 «Перевозки» | 51 | **118 000 р** |
| 18.07.2012-дата ввода оборудования в эксплуатацию |  | Оборудование принято к учету в составе основных средств | Акт ввода объекта основных средств в эксплуатацию № 109 | 01.1 | 08.4 | 3 900 000+195 000+  7 500+  100 000=  **4 202 500р** |
| 18.07.2012 |  | НДС, уплаченный при ввозе оборудования принят к вычету | Счет-фактура № 33382 | 68.2 | 19.3 | **737 100 р** |
| 31.07.2012 | 40,00  руб/евро | Отражена курсовая разница, образовавшаяся по задолженности предприятия в связи с изменением официального курса ЦБ между датой | Бухгалтерская справка-расчет № 771 | 91.2 | 60.11 Субконто1 «Messer» | 60000евро\*(40руб/евро-39,1 руб/евро)=**54 000 р** |

Окончание таблицы 2.3.6

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Курс ЦБ** | **Содержание операции** | | **Основание** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
|  |  | | возникновения задолженности и последним числом текущего месяца |  |  |  |  |
| 31.08.2012 | 38,90  руб/евро | | Отражена положительная курсовая разница | Бухгалтерская справка-расчет № 772 | 60.11 Субконто1 «Messer» | 91.1 | 60000евро\*(40 -38,9)=  **66 000 р** |
| 01.09.2012 | 39,50 руб/евро | Перечислено иностранной организации в погашение кредиторской задолженности | | Выписка из валютного счета №124 | 60.11 Субконто1 «Messer» | 52 | 60000евро\*39,5 р/евро  = **2 370 000р** |
| 01.09.2012 | Списана отрицательная курсовая  разница, образовавшаяся при погашении кредиторской задолженности перед иностранным поставщиком – в связи с изменением официального курса ЦБ между датой последней переоценки и датой фактического погашения задолженности | | | Бухгалтерская справка-  расчет № 787 | 91.2 | 60.11 Субконто1 «Messer» | 2370000-2334000=  **36 000р** |

Примеры 1-5 проиллюстрировали ситуации возникновения кредиторской задолженности, способы погашения обязательств перед поставщиками и подрядчиками. Также в примерах нашел отражение факт возникновения дебиторской задолженности перед поставщиками в виде выдаваемых авансов. В примерах было отражено, что наряду с денежной формой расчетов организация прибегает к неденежным формам расчетов с подрядчиками в случае отсутствия необходимых сумм денежных средств.

Все совершаемые в организации хозяйственные операции подтверждены документально – первичными документами. На основании этих документов бухгалтеры предприятия СУ «Нижегородский» оформляют проводки в программе 1С, после чего могут быть сформированы регистры и отчетность.

Примерами регистров по счету 60 являются карточка счета 60 и оборотно-сальдовая ведомость по счету 60.

Рассмотрим пример: предприятие СУ «Нижегородский» имеет задолженность перед ООО «Век» в сумме 61325,88 рублей, в т.ч. НДС 9354,79 рублей. ООО «Век» имеет задолженность перед СУ «Нижегородский» в размере 60285,68 рублей. Стороны пришли к соглашению о взаимозачете (приложение 10) Регистры: карточка счета 60.1 и оборотно-сальдовая ведомость по счету 60 отражают эту ситуацию.

**Карточка счета 60.1**

**Контрагенты: Век ООО; Договоры: Сч.ф.№00000005 от 05.03.12-материалы/НН**

**За 1 Квартал 2012г.**

**МСУ-8 филиал ОАО «Энергоспецмонтаж»**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Документ | Операции | Дебет | | Кредит | | Текущее сальдо |
| Счет | Сумма | Счет | Сумма |
| Сальдо на 01.01.12 | | | | | | | |
| 05.03.12 | Поступление материалов  00000239 | Поступление материалов  **Поступили материалы**  Труба 40\*20\*1,5 проф. (кг)  Чушкин С.Е. (база, уч.№3)  Век ООО  Сч.ф. №00000005 от 05.03.12-материалы/НН  Кол-во | 10.1 |  | 60.1 | 34,334.29 | 34,334.29 |
| 1201.000 |
| 05.03.12 | Поступление материалов  00000239 | Поступление материалов  **Поступили материалы**  Труба 15\*215\*1,5 проф. (кг)  Чушкин С.Е. (база, уч.№3)  Век ООО  Сч.ф. №00000005 от 05.03.12-материалы/НН  Кол-во | 10.1 |  | 60.1 | 17,638.80 | 51,971.09 |
| 538.000 |
| 05.03.12 | Поступление материалов  00000239 | Поступление материалов  **Выделен НДС**  Век ООО  Поступление материалов  00000239 (05.03.12)  Век ООО  Сч.ф.№00000005 от 05.03.12-материалы/НН | 19.3 |  | 60.1 | 9,354.79 | 61,325.88 |
| 31.03.12 | Бухгалтерская справка 00000036 | Зачет аванса зачетное письмо от 31.03.12  Век ООО  Сч.ф.№00000005 от 05.03.212-материалы/НН  Век ООО  Сч.факт.№11/8 от 18.03.2012 по дог. №В/2011-5 | 60.1 | 60,285.68 | 62.1 |  | 1,040.2 |
| Обороты за период | | | 60,285.68 | | 61,325.88 | |  |
| Сальдо на 31.03.12 | | |  | | 1,040.20 | |  |

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету: 60**

**Договоры; Конрагенты: Век ООО**

**За 01.01.12-31.03.12**

**МСУ-8 филиал ОАО «Энергоспецмонтаж»**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Субконто | Сальдо на начало периода | | Обороты за период | | Сальдо на конец периода | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| 60.1  Кол-во |  |  | 60,285.68 | 61,325.68 |  | 1,040.20 |
| Сч.ф.№00000005  05.03.12-материалы/НН |  |  | 60,285.68 | 61,325.68 |  | 1,040.20 |
| Итого развернутое количество |  |  |  |  |  | 1,040.20 |
| Итого  количество |  |  | 60,285.68 | 61,325.68 |  | 1,040.20 |

Как было отмечено выше, отчетность предприятием не составляется. Данные по кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками попадают в V раздел баланса филиала МСУ-8 по строке «Кредиторская задолженность. Поставщики и подрядчики» , выданные авансы можно найти в разделе II по строке «Краткосрочная дебиторская задолженность. Авансы выданные». Вся информация далее попадает в консолидированный баланс организации, который представлен в приложении 12.

В отчете о движении денежных средств информация по расчетам с поставщиками и подрядчиками отражается в разделе «Денежные потоки от текущих операций» по строке «Платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги». Данный вид отчетности представлен в приложении 13.

# Глава 3. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками

# 3.1. Оценка существенности искажений информации, системы внутреннего контроля организации, аудиторского риска и определение объема аудиторской выборки

Прежде чем приступить к выполнению аудиторских работ, аудитору необходимо выполнить ряд действий: собрать необходимую информацию, как нормативную, так и предоставленную клиентом, рассчитать уровень существенности, изучить и оценить надежность системы внутреннего контроля, рассчитать аудиторский риск, определить объем выборки.

1. Сбор информации.

Информация из нормативных источников, освещающая различные аспекты учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, обобщена в главе 1, таблицах 1.2.1-1.2.3. Помимо нормативной литературы, аудитор запрашивает документы проверяемого лица. Информация, предоставляемая клиентом, подразделяется на виды, представленные на рисунке 3.1.1.

Справочная

Расценочная

Конструкторско-технологическая

Планово-договорная

**Информация хозяйствующего субъекта, чья деятельность подлежит аудиту**

Распорядительная

Учетная

Отчетная

**Рисунок 3.1.1. Классификация информации хозяйствующего субъекта**

К **планово-договорной информации** по расчетам с поставщиками и подрядчиками следует отнести:

* Договоры, основными из которых при расчете с поставщиками и подрядчиками являются: договор купли-продажи, договор поставки, договор мены, договор (акт) о зачете взаимных требований, договор подряда, договор обслуживания, договор аренды и др.

Конструкторско-технологической информации при аудите расчетов с поставщиками и подрядчиками не предусмотрено.

К **расценочной** информации относятся прайс-листы поставщиков и подрядчиков; цены приобретения ТМЦ, услуг; тарифы выполнения работ подрядными организациями.

Информация **распорядительного** характера фиксируется в приказах (в том числе об учетной политике организации), распоряжениях, договорах с должностными лицами, контрактах с работниками, протоколах заседаний органов управления, должностных инструкциях и других документах. К документам данной группы относятся также учредительные документы.

К **справочной** информации следует отнести сведения о составе работающих в организации, справочники с информацией о контрагентах, удостоверения, список филиалов и дочерних обществ; внутренние отчеты аудиторов, консультантов; материалы налоговых проверок; материалы судебных и арбитражных исков и др.

**Учетная** информацияподразделяется на первичную учетную, информацию регистров хронологического, аналитического, синтетического и сводного учета (финансового и управленческого).

К первичным документам, которые используются в оформлении расчетных отношений по расчетам с поставщиками и подрядчиками следует отнести чеки, счета, счета-фактуры, расчетно-платежные, кассовые, банковские и др. документы, например расходные кассовые ордера, платежные требования, инкассовые поручения, выписки банка и др.

2. Оценка существенности искажений информации.

Согласно ФСАД № 4 «Существенность в аудите» *существенность информации* — это свойство, которое делает информацию способной влиять на экономические решения пользователя данных финансовой (бухгалтерской) отчетности.

***Существенность искажений информации (уровень существенности искажений информации)*** характеризует предельно допустимые отклонения в значениях показателей бухгалтерской отчетности, которые не лишают возможности пользователей этой отчетности делать на ее основе правильные выводы и принимать обоснованные экономические решения.

В начале проверки на этапе планирования должно быть определено, какую общую сумму ошибки можно считать материальной (существенной).

Определим уровень существенности искажений информации согласно методике, предложенной в стандарте аудита первого поколения «Существенность и аудиторский риск». Эта методика основана на использовании дедуктивного метода (от общего к частному).

Принимая во внимание то, что ФПСАД №4 обязывает аудиторские организации и индивидуальных аудиторов в процессе проведения аудита оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском, то воспользуемся таблицей 3.1.1, определяющей взаимосвязь риска системы учета и показателя существенности. В табл. 3.1.2 приведен состав базовых показателей. Значения базовых показателей бухгалтерской отчетности ОАО «Энергоспецмонтаж» (прил. 12 и 14) соответствуют данным конца отчетного периода.

Таблица 3.1.1

**Взаимосвязь риска системы учета и показателя существенности**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Риск системы учета, %** | **Градации** | **Показатель существенности,%** | **Градации** |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 10 | Низкий | 9 | Высокий |
| 20 | Низкий | 9 | Высокий |
| 30 | Низкий | 8 | Высокий |
| 40 | Средний | 7 | Средний |
| 50 | Средний | 6 | Средний |
| 60 | Средний | 5 | Средний |
| 70 | Высокий | 4 | Низкий |
| 80 | Высокий | 3 | Низкий |
| 90 | Высокий | 2 | Низкий |

Таблица 3.1.2

**Расчет уровня существенности искажений информации**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Базовый показатель** | **Значение показателя по отчетности клиента – Пi, тыс.руб.** | **Риск системы учета, %** | **Показатель существенности – Li, %** | **Значение показателя для расчета уровня существенности, Пic, тыс.руб.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | (63 639) | 40 | 7 | 4 455 |
| Выручка от продажи | 2 563 029 | 90 | 2 | **51 261** |
| Валюта баланса | 1 380 230 | 90 | 2 | **27 605** |
| Дебиторская задолженность | 659 402 | 50 | 6 | **39 564** |
| Кредиторская задолженность | 1 302 451 | 60 | 5 | **65 123** |
| Основные средства | 190 555 | 30 | 8 | 15 244 |
| Запасы | 338 458 | 90 | 2 | 6 769 |
| Себестоимость продаж | 2 216 135 | 50 | 6 | 132 968 |

**Порядок расчетов**

А. В столбец 2 записываются значения показателей, взятые из бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Б. Риск системы учета (%) (столбец 3) определяется на основе тестирования бухгалтеров с целью выяснения уровня их профессионализма в том или ином вопросе ведения бухгалтерского учета.

В. Показатель существенности (Li) (столбец 4) определяется в соответствии с таблицей 3.1.1 в зависимости от риска системы учета.

Г. Применяемые при нахождении уровня существенности значения показателей (столбец 5) определяются путем умножения значений показателей бухгалтерской отчетности на уровень их существенности:

**Пic = Пi\*Li;**

Д. Вычисляется среднее арифметическое показателей Пic:

**(Пic)ср. = (4455+51261+27605+39564+65123+15244+6769+132968) / 8 = 42 873 тыс. руб.**

Е. От средней величины можем рассчитать отклонения в пределах 20% и сопоставить с полученными значениями значения Пic.

(Пic)ср - 20%= 42 873 – 20%=34 299 тыс.руб.

(Пic)ср + 20%=42 873 + 20%=51 448 тыс.руб.

Ж. Уточняется состав показателей Пic для расчета новой средней величины (Пic)ср. Из таблицы 1.3.2 выбираем те значения Пic, которые входят в интервал [34299;51448], а также близкие к ним - выручка от продаж, валюта баланса, дебиторская задолженность и кредиторская задолжееность. Значения остальных показателей сильно отличаются от рассчитанного среднего значения, поэтому принимается решение отбросить при дальнейших расчетах эти значения.

З. Расчет новой средней арифметической величины и определение уровня существенности искажений информации по бухгалтерской отчетности:

**(Пic)ср.** = (51261+27605+39564+65123) / 4 = 45 888 тыс. руб.

Полученную величину допустимо для удобства округлить таким образом, чтобы округленное значение не отклонялось бы от среднего более чем на 20% . Округленную величину возможно использовать в качестве значения уровня существенности искажений информации по бухгалтерской отчетности в целом. В нашем примере искомый уровень существенности принимается равным 50 000 тыс. руб. Отклонение величины, принятой в качестве уровня существенности искажений информации от рассчитанной средней не превышает 20%:

**(50000 - 45888) / 45888 x 100% = 8,96%.**

Уровень существенности искажений информации по отчетности в целом распределяется между существенными статьями бухгалтерского баланса пропорционально удельному весу данных статей в валюте бухгалтерского баланса.

Для нахождения уровня существенности искажений информации по расчетам с поставщиками и подрядчикам определим удельный вес значения расчетов с поставщиками и подрядчиками по строкам «Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками» и «Дебиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками» в валюте баланса:

Удельный вес Расчетов с поставщиками и подрядчиками = (35740+571273)/1380230=0,44

Умножим полученное значение на уровень существенности искажений информации по отчетности в целом:

***УСрасчетов****= 50000 \* 0,44 =* ***22000 тыс.руб.***

Таким образом, абсолютное значение уровня существенности искажений информации по расчетам с поставщиками и подрядчиками составляет 22000 тыс.руб.

3. Изучение и оценка системы внутреннего контроля аудируемого лица

Выполнению проверки хозяйственных операций по существу предшествует оценка системы внутреннего контроля аудируемого лица.

В соответствии с ФСАД № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» ***система внутреннего контроля (СВК)*** - это процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками аудируемого лица, для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам.

Согласно ФСАД № 8 в состав СВК входят пять взаимосвязанных компонентов:

* контрольная среда;
* процесс оценки рисков аудируемым лицом;
* информационная система;
* контрольные действия;
* мониторинг средств контроля.

К группе функциональных подсистем СВК следует отнести контрольную среду, информационную систему и контрольные действия.

Данные подсистемы оцениваются аудитором с помощью тестов, которые предлагаются для решения бухгалтерам, руководителю, иным лицам, способным составить картину о надежности системы внутреннего контроля. Например, можно использовать тесты для оценки надежности функциональных элементов СВК, разработанные согласно методике, предложенной специалистами Санкт-Петербургской фирмы «Гориславцев и К», в отношении расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Таблицы 3.1.3-3.1.5 содержат тесты для оценки надежности функциональных элементов СВК.

Таблица 3.1.3

**Тест для оценки контрольной среды**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Вопросы** | **Ответы** | | | |
| **Да** | **Нет** | | **Не характерно** |
| **А** | **1** | **2** | | **3** |
| **1. Стиль и основные принципы управления** | | | | |
| 1.1. Разработаны и утверждены стратегические цели развития организации | + |  | |  |
| 1.2. Для организации характерна на постоянной основе связь стратегической цели и деятельности по осуществлению расчетов с поставщиками и подрядчиками | + |  | |  |
| 1.3. Руководство уделяет большое внимание вопросам, связанным с внутренним контролем расчетов с поставщиками и подрядчиками | + |  | |  |
| 1.4. Руководство уделяет большое внимание рискам, связанным с сотрудничеством с поставщиками и подрядчиками | + |  | |  |
| 1.5. Ответственные лица систематически проводят анализ эффективности расчетов с поставщиками и подрядчиками | + |  | |  |
| 1.6. Разработана и утверждена система поощрения и наказания рабочих, участвующих в расчетах с поставщиками и подрядчиками |  | **+** | |  |
| 1.7. Руководство систематически обращается за рекомендациями в аудиторские и консалтинговые фирмы |  | **+** | |  |
| **2. Организационная структура** | | | | |
| 2.1. Организационная структура предприятия в полной мере соответствует размерам и характеру деятельности организации | + |  | |  |
| 2.2. В организации создано специализированное подразделение внутреннего контроля |  | **+** | |  |
| 2.3. Бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется специализированным подразделением (бухгалтерией) | + |  | |  |
| 2.4. Работа бухгалтерии в части ведения учета с поставщиками и подрядчиками контролируется руководством посредством систематического предоставления бухгалтерией отчетов | + |  | |  |
| 2.5. Полностью разработана система документооборота по расчетам с поставщиками и подрядчиками | + |  | |  |
| 2.6. Наличие и соблюдение единой методики учета в головном предприятии и его филиалах, структурных подразделениях | + |  | |  |
| 2.7. Проведение проверок своих филиалов, структурных подразделений либо собственными силами, либо при помощи аудиторских фирм | + |  | |  |
| **3. Распределение ответственности и полномочий** | | | | |
| 3.1. Должностные инструкции сотрудников предприятия разработаны, соблюдаются и своевременно корректируются | + |  |  | |

Окончание таблицы 3.1.3

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 3.2. Утверждены и соблюдаются полномочия и ответственность осуществления сделок с поставщиками и подрядчиками |  | + |  |
| 3.3. Утверждены и соблюдаются полномочия и ответственность за ведение учета расчетов с поставщиками и подрядчиками | + |  |  |
| 3.4.Разработаны на постоянной основе и существуют в документальном виде меры по предупреждению конфликта интересов |  | **+** |  |
| 3.5.Взаимосвязь ответственности работников установлена на постоянной основе в целом по организации |  | **+** |  |
| **4. Кадровая политика** |  |  |  |
| 4.1. Систематически проводятся аттестации сотрудников |  | **+** |  |
| 4.2. Разработана система подготовки и повышения квалификации персонала |  | + |  |
| 4.3. Уровень квалификации кадров соответствует нормативным актам и техническим требованиям организации | + |  |  |
| 4.4. Загруженность персонала, занятого в учете, может быть оценена как разумная |  | + |  |
| 4.5.Подбор персонала для ведения учета осуществляется в соответствии со стратегическими целями и разделением ответственности и полномочий | + |  |  |
| 4.6. Низкий уровень текучести кадров | + |  |  |
| 4.7. Наличие детальных процедур принятия кадров |  | **+** |  |
| 4.8. Регулярное проведение оперативных совещаний | + |  |  |
| 4.9. Разработана система стимулирования персонала | + |  |  |

В представленной таблице отмечены ответы на вопросы, полученные по результатам опроса представителей аудируемой организации. По данному тесту надежность контрольной среды определяется путем отношения количества ответов «да» к общему количеству вопросов, характерных для данной организации.

Ответы «да», указанные в таблице 3.1.3, соответствуют положительным ответам, ответы «нет» - отрицательным. Надежность контрольной среды рассчитываем по формуле:



Считается, что при количестве положительных ответов в рамках 40-60%, оценку СВК можно определить как среднюю; при результатах менее 40% или более 60% - уровень СВК квалифицируется как низкий или как высокий соответственно. Согласно приведенному в табл. 5.1 тесту надежность контрольной среды составляет 64% (18 : 28), что соответствует высокому уровню.

В таблице 3.1.4 приведен перечень вопрос для оценки информационной системы.

Таблица 3.1.4

**Тест для оценки информационной системы**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Вопросы** | **Ответы** | | | |
| **Да** | **Нет** | | **Не характерно** |
| **А** | **1** | **2** | | **3** |
| **1. Учетная политика и ее соблюдение** | | | | |
| 1.1. Учетная политика разработана детально, с раскрытием сведений об учете и налогообложении | + |  | |  |
| 1.2. Критерии, отраженные в учетной политике соответствуют критериям, установленным законодательством | + |  | |  |
| 1.3. Разработаны и утверждены нетиповые формы первичных учетных документов по расчетам с поставщиками и подрядчиками |  | + | |  |
| 1.4. На предприятии разработан собственный рабочий план счетов бухгалтерского учета , применение которого упрощает деятельность по учету определенных операций, но не противоречит законодательству |  |  | | **+** |
| 1.5. Разработаны и утверждены формы внутренней отчетности |  | + | |  |
| **2. Соблюдение принципов бухгалтерского учета и требований к нему** | | | | |
| 2.1. Бухгалтерский учет ведется в рублях | + |  |  | |
| 2.2. Хозяйственные операций, не зарегистрированные в бухгалтерском учете, отсутствуют |  | + |  | |
| 2.3. Все операции в учете отражаются на основании первичных документов, завизированых руководителем |  | **+** |  | |
| 2.4. В первичных документах и регистрах бухгалтерского учета ошибки отсутствуют |  | **+** |  | |
| 2.5. Предприятие соблюдает порядок подготовки и сроки сдачи отчетности | + |  |  | |
| 2.6. Все документы хранятся в течении срока, установленного законодательством | + |  |  | |
| **3. Автоматизированная система бухгалтерского учета** | | | | |
| 3.1. Бухгалтерский учет полностью автоматизирован в рамках всего предприятия | + |  |  | |
| 3.2. Автоматизированная система полностью  адаптирована к особенностям деятельности предприятия |  | + |  | |
| 3.3.Автоматизированная система периодически обновляется по мере необходимости | + |  |  | |

Окончание таблицы 3.1.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **А** | **1** | **2** | **3** |
| 3.4 Предприятие использует лицензированную версию автоматизированной системы учета |  | + |  |
| 3.5. Сотрудники не имеют проблем в использовании автоматизированной системы учета | + |  |  |
| 3.6. Инструкции по работе с программным обеспечениемразработаны, утверждены и находятся в открытом доступе |  | + |  |
| 3.7. За последний отчетный период сбои в работе автоматизированной системы отсутствуют |  | + |  |
| 3.8. Создана и бесперебойно работает автоматизированная база поставщиков и подрядчиков | + |  |  |

Надежность информационной системы, оцененная по результатам представленного в табл. 3.1.4 теста, составляет 47% (9 : 19), что соответствует среднему уровню надежности.

Таблица 3.1.5

**Тест для оценки средств внутреннего контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Вопросы** | **Ответы** | | |
| **Да** | **Нет** | **Не характерно** |
| **А** | **1** | **2** | **3** |
| **1. Средства текущего контроля** | | | |
| 1.1. Систематически проводятся инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками | + |  |  |
| 1.2.Ежеквартальное проведение сверок расчетов с поставщиками и подрядчиками | + |  |  |
| 1.3. На предприятии осуществляется контроль кредиторской задолженностью с истекшим сроком давности | + |  |  |
| 1.4. На предприятии систематически проверяется правильность оформления договоров с поставщиками и подрядчиками | + |  |  |
| 1.5.На предприятии четко соблюдаются сроки выставления претензий поставщикам | + |  |  |
| 1.6.Регулярно проводится арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей по формированию налоговых вычетов |  | + |  |
| 1.7. Осуществляется полное обеспечение условий сохранности имущества и документации (имеются сейфы, оборудованные склады, архивы, сигнализация, служба охраны**)** | + |  |  |

Окончание таблицы 3.1.5

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **2. Контроль за правильностью ведения первичного и сводного учета, правильностью составления отчетности** | | | |
| 2.1.Ведение непрерывного контроля правильности оформления первичной документации |  | + |  |
| 2.2. Осуществление контроля правильности отражения обязательств поставщикам и подрядчикам в бухгалтерской (финансовой) отчетности | + |  |  |
| 2.3. Регулярно проводится контроль соответствия данных первичных документов и отражаемых в них хозяйственных операциях | + |  |  |
| 2.4. Соблюдаются правила ведения документов аналитического и синтетического учета | + |  |  |
| 2.5. Систематически проводится проверка взаимосвязей хозяйственных операций | + |  |  |
| 2.6. Отражение обязательств перед поставщиками и подрядчиками осуществляется только при наличии подтверждения получения товарно-материальных ценностей или пользования услугами | + |  |  |
| 2.7. Данные аналитического учета соответствуют данным первичных документов (по наименованиям, в суммовом и количественном выражении) и данным синтетического учета | + |  |  |

Надежность средств контроля, оцененная по результатам представленного в табл. 3.1.5. теста, составляет 85% (12 : 14), что соответствует высокому уровню.

Оценка надежности СВК в целом определяется как среднее арифметическое полученных значений уровней надежности элементов СВК. Таким образом, **надежность СВК** в целом в нашем случае составит 0,65 ((0,64+0,47+0,85)/3) или **65%** , что соответствует высокой степени.

1. Оценка аудиторского риска

**Аудиторский риск** — это риск того, что аудитор выражает безоговорочно положительное мнение по финансовой отчетности, содержащей существенные искажения.

Аудиторский риск включает три части: неотъемлемый риск, риск средств контроля (контрольный риск) и риск необнаружения.

Количественная оценка степени аудиторского риска выглядит следующим образом:

**Ар = Рнт\*Рк\*Рнб,**

**Ар = Рсио\*Рнб**

где  Ар - аудиторский риск;

Рнт – неотъемлемый риск;

Рк – риск средств контроля;

Рнб - риск необнаружения;

Рсио — риск существенного искажения отчетности.

Примем во внимание тот факт, что аудитор может непосредственно управлять только ***риском необнаружения***, так как этот риск напрямую зависит от качества работы аудитора, опыта его работы, уровня квалификации и пр.

Сначала устанавливается приемлемый уровень аудиторского риска, как правило, 3-5%. Примем значение Ар=5%. Далее на основе профессионального суждения аудитора определяется неотъемлемый риск. Примем значение Рнт=40%. Риск средств контроля определяется по формуле Рк=1-Нсвк. Надежность системы внутреннего контроля (Нсвк) была определена ранее, Нсвк=65%.Отсюда находим Рк=1-0,65=0,35 или 35%.

Преобразуя формулу Ар = Рнт\*Рк\*Рнб, получаем:

Рнб = Ар : (Рнт\*Рк)

Рнб=5% : (40%\*35%) = 0,05 : (0,4\*0,35) = 0,36 = 36%.

Таким образом, **максимально возможный уровень риска необнаружения равен 36%**.

1. Определение объема аудиторской выборки.

При формировании аудиторского мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор, как правило, не проверяет все финансово-хозяйственные операции и документы организации.

Генеральная совокупность - полный набор элементов, из которых аудитор отбирает совокупность и в отношении которой он хочет сделать выводы.

**Аудиторская выборка:**

1) в широком смысле: "аудиторская выборка (выборочная проверка)" - применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций. Аудиторская выборка дает возможность аудитору получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик элементов, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь сформировать выводы, касающиеся генеральной совокупности, из которой произведена выборка

2) в узком смысле: перечень определенным образом отобранных элементов проверяемой совокупности с целью формирования на их основе выводов о всей проверяемой совокупности.

Выводы, получаемые при проверке элементов, попавших в выборку, должны быть распространены на всю генеральную совокупность.

**Подготовка и проведение выборочной проверки** включает несколько этапов:

* 1. Определение состава элементов выборочной совокупности;
  2. Определение количества элементов выборочной совокупности;
  3. Определение способа отбора элементов;
  4. Отбор элементов, подлежащих проверке;
  5. Проверка элементов выборки;
  6. Анализ результатов выборочной проверки.

1. ***Определение состава элементов выборочной совокупности***

Первоначально аудитору целесообразно провести стратификацию - разбиение генеральной совокупности на несколько частей с целью раздельной проверки каждой подсовокупности. Стратификацию следует применять обязательно в том случае, если аудиторские риски для разных подсовокупностей различны. При стратификации следует учитывать специфику деятельности аудируемого лица.

Например, для проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками целесообразно выделять в отдельные группы расчеты с поставщиками и подрядчиками по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; расчеты с поставщиками и подрядчиками по неоплаченным в срок расчетным документам; расчеты с поставщиками и подрядчиками по неотфактурованным поставкам и т.п.

Аудитору следует отобрать элементы **наибольшей стоимости (ЭН) и ключевые элементы (ЭК)**. В элементы наибольшей стоимости в обязательном порядке включаются элементы, стоимостное значение которых превышает определенную на этапе планирования аудита степень точности, которая определяется путем умножения уровня существенности на коэффициент 0,75. К ключевым элементам относятся такие, в которых аудитор считает ошибки и искажения наиболее вероятными.

В нашем случае в ЭН войдут элементы, превышающие следующую степень точности:

Степень точности = 0,75\*УСрасчетов = 0,75\*22000т.р. = 16500т.р.

К ключевым элементам относятся такие, в которых аудитор считает ошибки и искажения наиболее вероятными.

Будем считать, что количество элементов, превышающих вышеуказанную степень точности, а также количество ключевых элементов равно 18 документам.

Если количество элементов наибольшей стоимости и(или) ключевых элементов достаточно велико (например, более 100 элементов по каждой из категорий), аудитору рекомендуется провести стратификацию внутри групп элементов и осуществлять в отношении выделенной подсовокупности самостоятельную выборочную проверку.

1. ***Определение количества элементов выборочной совокупности***

Объем выборки определяется по-разному для проверки сальдо и оборотов по счетам бухгалтерского учета.

Число элементов выборки **для проверки сальдо** определяется по формуле:

**ЭВ = ((ОС-ЭН-ЭК)\*КП): (УС\*0,75)**

где ЭВ – число элементов выборки;

ОС – общий объем проверяемой совокупности в стоимостном выражении;

ЭН – суммарное стоимостное выражение элементов наибольшей стоимости;

ЭК - суммарное стоимостное выражение ключевых элементов;

КП – коэффициент проверки;

УС – уровень существенности.

Коэффициент проверки зависит от значения аудиторских рисков, прежде всего неотъемлемого и риска средств контроля. Кроме риска средств контроля и неотъемлемого для оценки объема аудиторской выборки рекомендуется показатель степени риска, связанный с наличием пересекающихся процедур (процедур встречной проверки). Аудиторский риск может снижаться, если достоверность данных одной области учета подтверждается проверенными данными другой области учета по результатам встречной проверки.

Каждой комбинации трех названных рисков соответствует определенное значение коэффициента проверки (см. прил.16).

В нашем случае суммарная стоимость всех элементов совокупности составляет ОС = 607 013 тыс. руб.; элементы наибольшей стоимости и ключевые элементы составляют ЭН + ЭК = 92 987 тыс. руб. уровень существенности УС = 22 000 тыс. руб.; неотъемлемый риск – средний, контрольный риск – низкий, риск процедур встречной проверки – низкий. Коэффициент проверки КП = 0,66.

Число элементов выборки:

ЭВ = ((607 013 – 92 987) \* 0,66) : (22 000\*0,75)= 21,44

Таким образом, в дополнение к элементам наибольшей стоимости и ключевым элементам следует отобрать 22 элемента представительной выборки. Данные о формировании выборки для установления достоверности сальдо по счетам бухгалтерского учета фиксируются в рабочем документе аудитора.

Число элементов выборки **для проверки оборотов по счетам бухгалтерского учета** определяется по данным табл.3.1.6. На основании принятых аудитором показателей уровня неотъемлемого риска, риска средств контроля и обусловленного наличием пересекающихся процедур устанавливается количество элементов выборочной совокупности.

Таблица 3.1.6

**Определение числа элементов выборки для проверки оборотов по счетам бухгалтерского учета**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Неотъемле-мый риск | В | В | В | В | В | В | С | С | С | С | С | С | Н | Н | Н | Н | Н | Н |
| Контроль-ный риск | В | В | В | С | С | С | В | В | В | С | С | С | В | В | В | С | С | С |
| Риск пересекаю-щихся процедур | В | С | Н | В | С | Н | В | С | Н | В | С | Н | В | С | Н | В | С | Н |
| Объем выборки | 46 | 38 | 28 | 38 | 32 | 21 | 38 | 32 | 21 | 28 | 24 | 13 | 32 | 24 | 14 | 21 | 14 | 13 |

В нашем случае неотъемлемый риск - средний, контрольный риск -средний, риск процедур встречной проверки - низкий. Объем выборки – 13.

1. ***Методы отбора элементов выборки***

Для обеспечения репрезентативности выборки необходимо, чтобы все элементы генеральной совокупности имели равную возможность попасть в выборку. Для соблюдения этого требования следует обеспечить механизм отбора, не дающий приоритета и не ставящий преград на пути в выборку каким-либо элементам проверяемой совокупности.

Существует несколько методов выбора элементов для проверки случайным образом. ФСАД «Аудиторская выборка» аудитору рекомендует применять один из следующих методов:

* случайный отбор (по таблице случайных чисел);
* систематический отбор (по определенному правилу; например, изучение каждого двадцатого документа определенной группы и др.);
* комбинированный отбор (сочетающий элементы случайного и систематического отбора).

Применим для осуществления выборочной проверки **метод случайной выборки**.

Для осуществления случайной выборки требуется таблица случайных чисел, которая включает определенное число строк и столбцов (см. прил.16). Для каждого элемента выборки аудитор должен задумать два числа: первое должно находиться в диапазоне от 1 до количества строк; второе – в диапазоне от 1 до количества столбцов. На пересечении графы и строки с выбранными координатами находится искомое случайное число.

Элементы подлежащей проверке совокупности, как правило, пронумерованы, причем, не обязательно с единицы. Если обозначить начальное и конечное значение диапазона проверки соответственно ЗН и ЗК, а номер документа, который следует отобрать НД, - то подлежащий выборке номер документа определяется по формуле:

НД = (ЗК - ЗН)\*СЧ + ЗН,

где СЧ - случайное число.

Если документы нумеруются, начиная с единицы, а конечное значение диапазона ЗК много больше единицы, то вышеприведенная формула преобразуется в выражение:

НД = ЗК\*СЧ

Допустим, аудитору нужно проверить совокупность документов, систематически пронумерованных, начиная с номера ЗН= 231 и заканчивая номером ЗК = 2116. Число элементов, которые должен выбрать аудитор, равно 40. (Количество документов, содержащих ЭК и ЭН равно 18; прибавляем к ним 22 документа, отобранных для проверки сальдо) Предположим, что для определения первого элемента выборки выбираем случайное число, находящееся на пересечении 25 графы и 4 столбца (0,0246).

В табл. 3.1.7 приведены данные случайного отбора первых 10 элементов выборки. Остальные 30 элементов отбираются по аналогии.

Таблица 3.1.7

**Отбор первых 10 элементов выборки с использованием метода случайного отбора**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Порядковый номер элемента выборки** | **Случайное число**  **СЧ** | **Произведение разницы между конечным и начальным значениями диапазона на случайное число:**  **(ЗК - ЗН)\*СЧ** | **Порядковый номер документа, подлежащего отбору (НД)**  **(ЗК-ЗН)\*СЧ+ЗН** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1 | 0,0246 | 46 | 277 |
| 2 | 0,7144 | 1347 | 1578 |
| 3 | 0,1171 | 221 | 452 |
| 4 | 0,6999 | 1319 | 1550 |
| 5 | 0,2413 | 455 | 686 |
| 6 | 0,0573 | 108 | 339 |
| 7 | 0,4937 | 931 | 1162 |
| 8 | 0,0949 | 179 | 410 |
| 9 | 0,6670 | 1257 | 1488 |
| 10 | 0,5554 | 1047 | 1278 |

***d. Анализ результатов выборочного исследования***

В соответствии с ФСАД «Аудиторская выборка» на этом этапе аудиторская организация обязана:

* анализировать каждую ошибку, попавшую в выборку;
* экстраполировать полученные при выборке результаты на всю проверяемую совокупность;
* оценить риски выборки.

Аудитор должен анализировать обнаруженные ошибки, выявляя сущность и причину, влияние на другие участки аудита. Если ошибки однотипные и связаны с видами операций (например, регулярное неправомерное выделение НДС расчетным путем), временем и условиями возникновения (например, временная замена опытного бухгалтера менее опытным), целесообразно разбить проверяемую совокупность на подсовокупности по соответствующим признакам и проверить каждую из них.

Выявленные ошибки следует не только анализировать, но и экстраполировать результаты анализа на генеральную совокупность (прогнозировать ошибки). Например, если в отчетном периоде требуется оценить правильность оформления 1 000 документов, а 30 выбранных надлежащим образом документов оформлены правильно, то естественно считать, что документы рассматриваемого вида оформляются в целом правильно.

# 3.2. План и программа аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.

***План аудита*** – это рабочий документ, в котором отражается перечень подлежащих выполнению в ходе аудита работ, исполнители работ, сроки исполнения.

В план аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками (табл. 3.2.1), как и других объектов, включаются укрупненные задачи, систематизированные в главе 1 настоящей работы. В целом можно выделить две задачи: аудит возникновения и аудит погашения задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Таблица 3.2.1

**Общий план аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Проверяемый субъект** | **ОАО «Энергоспецмонтаж»** | | |
| **Аудиторская организация** | **ООО «Нексиа Пачоли»** | | |
| **Отчетный период** | **2011 год** | | |
| **Планируемые работы** | **Период выполнения** | **Исполнитель** | **Документы аудитора** |
| **1. Аудит возникновения расчетов с поставщиками и подрядчиками** | **14.08.12-25.08.12** | **Балуева** | **РДА №1, РДА №3, РДА №5** |
| **2. Аудит погашения задолженности перед поставщиками и подрядчиками** | **26.08.12-30.11.12** | **Балуева** | **РДА №2,РДА №6** |

|  |  |
| --- | --- |
| **Руководитель аудиторской организации Иванов А.И.** | **12.01.13 Иванов**  **(дата) (подпись)** |
| **Руководитель аудиторской проверки Бершкова И.С.** | **12.01.13 Бершкова**  **(дата) (подпись)** |
| **Аудитор Балуева В.В.** | **12.01.13 Балуева**  **(дата) (подпись)** |

***Программа аудита*** составляется в развитие общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для реализации плана аудита.

Для формирования аудиторских процедур следует выбрать методы аудиторской деятельности.

Выбор методов аудиторской деятельности определяется:

1. Целями аудиторской деятельности;
2. Видом аудиторских работ;
3. Составом доступной аудитору информации;
4. Предпосылками подготовки (критериями достоверности) бухгалтерской отчетности.

***Цели и методы аудиторской деятельности***

Целям проверки соблюдения законодательства при совершении хозяйственных операций отвечают главным образом методы нормативной проверки. Для достижения аналитических целей аудиторской деятельности следует использовать методы экономического анализа, экспертизы. Для выявления достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности результативны методы, отнесенные в группы фактических, документальных и прочих.

***Виды аудиторских работ и методы аудиторской деятельности***

Для тестирования системы внутреннего контроля организации преимущественно используются методы обследования, опроса. Для проверки достоверности информации о наличии активов и обязательств целесообразно использовать фактические приемы оценки. При выполнении сопутствующих аудиту услуг и специальных заданий результативны методы экономического анализа, оценки активов и бизнеса, разработки автоматизированных систем бухгалтерского учета, элементы метода бухгалтерского учета.

***Доступная информация и методы аудиторской деятельности***

Наличие в информационной базе аудиторской деятельности нормативных актов позволяет использовать прием нормативной проверки. Для проверки правильности заполнения документов, обладающих юридической силой (первичные учетные документы, договоры), как правило, наряду с иными приемами используется синтаксический (формальный) контроль. При наличии взаимосвязей между информацией аудируемого лица следует использовать встречную проверку.

***Предпосылки подготовки (критерии достоверности) бухгалтерской отчетности и методы аудиторской деятельности***

Для достижения важнейшей цели аудита - проверки достоверности бухгалтерской отчетности необходимо рассмотреть ориентацию методов аудита на подтверждение критериев достоверности (предпосылок подготовки) бухгалтерской отчетности, а следовательно, и на выявление типов ошибок и искажений данных бухгалтерского учета и отчетности. Искажения учетной и отчетной информации - это следствие невыполнения критериев ее достоверности. В таблице 3.2.2. представлены взаимосвязи критериев достоверности, методов аудиторской деятельности, типов искажений учетной и отчетной информации.

Таблица 3.2.2

**Взаимосвязи критериев достоверности, методов аудиторской деятельности, типов искажений учетной и отчетной информации**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Критерии достоверности бухгалтерской отчетности** | Методы аудиторской деятельности | **Типы искажений** |
| **1** | **2** | **3** |
| Критерий возникновения и существования (реальности) | Фактические приемы  Подтверждение | Активы отсутствуют;  Отраженные в учете операции фиктивны |
| Критерий прав и обязательств (обоснованности) | Нормативная проверка | Активы не принадлежат организации;  совершены и записаны несанкционированные операции; отсутствуют документы-основания |
| Критерий оценки | Нормативная проверка  Экспертиза  Специальные методы оценки активов и бизнеса | Активы или обязательства оценены в бухгалтерском учете неверно |
| Критерий полноты (законченности) | Фактические приемы  Синтаксический контроль  Арифметический контроль  Сканирование  Подтверждение  Прослеживание и др. | Фактически совершенные хозяйственные операции не отражены в бухгалтерском учете;  учет хозяйственных операций не завершен; данные первичных документов перенесены в регистры бухгалтерского учета и отчетность не в полном объеме |
| Критерий классификации, представления и раскрытия | Нормативная и встречная проверка | Неверная группировка активов и пассивов,  хозяйственные операции записаны не на тех счетах |

Окончание таблицы 3.2.2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** |
| Критерий приемлемости (непротиворечивости) | Встречная проверка | Несоответствия данных первичных документов, регистров аналитического, синтетического, сводного учета и отчетности;  несоответствия записей по одним и те же и взаимосвязанным хозяйственным операциям в различных регистрах бухгалтерского учета |
| Критерии точности, разделения | Фактические приемы  Синтаксический контроль  Арифметический контроль  Сканирование  Подтверждение  Прослеживание и др. | Хозяйственные операции отражены в бухгалтерском учете не в должном отчетном периоде;  записанные суммы не точны;  имеются карандашные записи и неоговоренные исправления в первичных документах, регистрах бухгалтерского учета и отчетности |

Систематизация нормативных актов, регулирующих правила совершения, налогообложения и бухгалтерского учета хозяйственных операций, критериев достоверности бухгалтерской отчетности, методов аудиторской деятельности, информации аудируемого лица позволяет установить основные направления и процедуры аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками для выявления:

1)правильности оформления первичных документов по приобретению товарно-материальных ценностей (ТМЦ) и получению услуг;

2)достоверности фактов оприходования ТМЦ, принятию к учету работ и услуг;

3)правильности инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками;

4)состояния задолженности перед поставщиками и подрядчиками;

5)правильности ведения аналитического учета по счету 60, составления бухгалтерских проводок по счету 60;

6)соответствия записей аналитического учета записям в журнале-ордере №6, главной книге и балансе (при журнально-ордерной форме учета);

7)отражения информации по расчетам с поставщиками и подрядчиками в бухгалтерской отчетности.

Процедуры аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками подразделяют на общие, соответствующие укрупненным целям аудиторской деятельности (см. табл. 3.2.3 и 3.2.4), и специфические, соответствующие разукрупненным целям соответственно.

В таблице 3.2.3 содержатся аудиторские работы и соответствующие им приемы и процедуры аудита возникновения задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Таблица 3.2.3

**Общие процедуры аудита *возникновения* *расчетов* с поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Аудиторские работы** | | **Приемы и процедуры аудита** | **Источники аудиторских доказательств** | |
| **Наименование** | **Иден-тифи-катор** | **Нормативные документы** | **Документы хозяйствующего субъекта** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Проверка достоверности бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности возникновения расчетов  с поставщиками и подрядчиками | 110 1 | 1.Нормативная проверка правильности оформления первичных учетных документов по поступлению ТМЦ и принятию к учету работ и услуг на предмет содержания в них обязательных реквизитов.  2.Инвентаризация (фактическая проверка) расчетов с поставщиками и подрядчиками.  3.Проверка соблюдения графика документооборота.  4.Арифметическая проверка записей на счетах бухгалтерского учета.  5. Прослеживание (встречная проверка) правильности отражения возникших расчетов с поставщиками и подрядчиками в первичных учетных документах, регистрах бухгалтерского учета и отчетности. | [1]  [3]  [19]  [21]  [25] | Договоры: купли-продажи, подряда, аренды, возмездного оказания услуг, мены; накладные (товарные, товарно-транспортные), акты (о приемке выполненных работ, приемки материалов и др.), расходные кассовые ордера, счета-фактуры, чеки, справки о выполненных работах, векселя выданные, журнал-ордер №6, ведомость №5, бухгалтерский баланс, пояснения к бухгалтерскому балансу |

Окончание таблицы 3.2.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Проверка соблюдения нормативных актов в части возникновения расчетов с поставщиками и подрядчиками | 110 2 | 1. Синтаксическая проверка договоров, являющихся основанием возникновения денежных расчетов с поставщиками и подрядчиками.  3. Нормативная проверка правильности применения НДС к вычету на основе полученных от поставщиков и подрядчиков счетов-фактур. | [1]  [2] | Договоры,  счета-фактуры |
| Анализ хозяйственных операций, связанных с возникновением расчетов с поставщиками и подрядчиками | 110 3 | 1.Оценка деловой активности организации (на основе анализа периодов погашения кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками, а также оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженностей).  2. Горизонтальный и вертикальный анализ кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками.  3. Прогнозирование будущих наличных расчетов с поставщиками и подрядчиками. |  | Бухгалтерская отчетность организации (бухгалтерский баланс, пояснения к бухгалтерскому балансу, отчет о движении денежных средств) |

Далее представим порядок выполнения каждой из вышеуказанных процедур.

**Процедура 1101 1: Нормативная проверка правильности оформления первичных учетных документов по поступлению ТМЦ и принятию к учету работ и услуг на предмет содержания в них обязательных реквизитов.** Проведение данной процедуры позволяет получить доказательства того, все ли первичные документы имеют юридическую силу. Перечень обязательных реквизитов, которые необходимо указывать в первичных документах, определен п.2 ст.9 Федерального Закона №402- ФЗ «О бухгалтерском учете». По результатам данной процедуры аудитор выявляет общий уровень соблюдения правил оформления первичной документации по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

**Процедура 1101 2: Инвентаризация (фактическая проверка) расчетов с поставщиками и подрядчиками.** Аудитор руководствуется Методическими указаниями по проведению инвентаризации имущества и

финансовых обязательств. Согласно этим методическим указаниям проверке должен быть подвергнут счет "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется по документам в согласовании с корреспондирующими счетами. Также должны быть установлена правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

Для осуществления данной процедуры аудитору потребуются акты сверки задолженности между организациями. По результатам инвентаризации оформляется акт по форме № ИНВ-17 и справка (приложение к форме № ИНВ-17), которая является основанием для составления этого акта.

**Процедура 1101 3: Проверка соблюдения графика документооборота**. Эта процедура проводится с целью выявления наличия или отсутствия графика документооборота по операциям с поставщиками и подрядчиками, а также определения, все ли первичные документы входят в этот график. Если по каким-либо операциям с поставщиками и подрядчиками отсутствует график документооборота, то существует риск того, что первичные документы будут отсутствовать, могут быть утеряны, будут приняты к учету несвоевременно, содержат приписки.

Результатом данной процедуры является то, что аудитор на следующих этапах проверки будет уделять особое внимание процедурам, по первичным документам которой отсутствует график документооборота [33].

**Процедура 1101 4: Арифметическая проверка записей на счетах бухгалтерского учета.** Данная процедура осуществляется с помощью пересчета сумм на счете 60. Сумма конечного остатка должна соответствовать сумме начального остатка и начисленной за период задолженности за вычетом произведенной оплаты поставщикам и подрядчикам.

Аудитор использует данные счета 60, которые отражены либо в ведомости по счету 60, либо в карточке счета 60 в зависимости от выбранной системы учета.

**Процедура 1101 5: Прослеживание (встречная проверка) правильности отражения возникших расчетов с поставщиками и подрядчиками в первичных учетных документах, регистрах бухгалтерского учета и отчетности.** Для выполнения данной процедуры аудитору необходимо просмотреть попавшие в выборку документы первичного и аналитического и синтетического учета и проверить, чтобы суммы, указанные в одних документах совпадали с суммами, нашедших отражение в других документах (например, сумма акта выполненных работ отражена в ведомости по счету 60, журнале-ордере по счету 60, в Главной книге и бухгалтерском балансе с таким же числовым значением, как и в самом акте).

Для выполнения данной процедуры аудитору необходимо привлечь договоры (купли-продажи, возмездного оказания услуг и т.д.), акты, накладные, счета-фактуры, расчетные документы, ведомость, журнал-ордер, Главную книгу, бухгалтерский баланс.

**Процедура 1102 1:Синтаксическая проверка договоров, являющихся основанием возникновения денежных расчетов с поставщиками и подрядчиками.**

Процедураосуществляется путем установления полоты заполнения документов, правильности написания и исправления реквизитов.

**Процедура 1102 3:Нормативная проверка правильности применения НДС к вычету на основе полученных от поставщиков и подрядчиков счетов-фактур.**

Выполнение данной процедуры основано на применении аудитором положений Налогового Кодекса РФ. В соответствии со статьями 171 и 172 главы 21 части 2 вышеуказанного кодекса вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ, либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией в отношении определенных Кодексом случаев.

Аудитор использует для проведения данной процедуры полученные от поставщиков и подрядчиков счета-фактуры, Книгу покупок.

**Процедура 1103 1:Оценка деловой активности организации (на основе анализа периодов погашения кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками, а также оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженностей).**

Оценка оборачиваемости задолженности, оценка периодов погашения кредиторской и дебиторской задолженности осуществляется с помощью применения специальных формул: ,  , ,, где

LRDS, LRp – оборачиваемость дебиторской и кредиторской задолженности соответственно,

TRDS ,TRp-периоды погашения дебиторской и кредиторской задолженности соответственно,

N- выручка компании за отчетный период, (Rds)cp и (Rp)cp – средние значения дебиторской и кредиторской задолженности за период соответственно, T-360 дней.

На основе полученных значений аудитор делает вывод об эффективности расчетов с поставщиками и подрядчиками.

**Процедура 1103 2:Горизонтальный и вертикальный анализ кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками.** На данном этапе аудитор использует агрегированные и детализированные формы бухгалтерского баланса. С помощью вертикального анализа аудитор оценивает удельный вес дебиторской и кредиторской задолженности в общем итоге, определяет значимость изменений по каждому виду задолженности.

Горизонтальный анализ заключается в сравнении изменений на начало и конец отчетного периода.

**Процедура 1103 3:Прогнозирование будущих наличных расчетов с поставщиками и подрядчиками.** Данная процедура состоит в выявлении проблемных участков в отношении расчетов с поставщиками и подрядчиками и разработке прогнозных финансовых планов, которые должны отразить повышение эффективности расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Напомним, что каждой укрупненной задаче аудиторской проверки соответствуют свои работы, приемы и процедуры. Таким образом, аудиту исполнения обязательств (денежной и неденежной форм расчетов) соответствуют свои работы и процедуры. Таблица 3.2.3. раскрывает, какие именно проводятся работы при аудите исполнения обязательств перед поставщиками и подрядчиками. При проверке соблюдения нормативных актов и анализе хозяйственных операций процедуры аудита совпадают с процедурами, представленными в таблице 3.2.2.

Таблица 3.2.3

**Общие процедуры аудита исполнения обязательств перед поставщиками и подрядчиками**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Аудиторские работы** | | **Приемы и процедуры аудита** | **Источники аудиторских доказательств** | |
| **Наименование** | **Иден-тифи-катор** | **Нормативные документы** | **Документы хозяйствующего субъекта** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Проверка достоверности бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности исполнения обязательств перед  поставщиками и | 110 1 | 1.Нормативная проверка расчетов по неотфактурованным поставкам.  2. Нормативная проверка расчетов по векселям выданным.  3.Нормативная проверка правильности списания дебиторской и кредиторской задолженности, безнадежных ко взысканию.  4.Нормативная проверка учета курсовых разниц. | [1]  [2]  [10]  [11]  [13]  [26] | Договоры, накладные (товарные, товарно-транспортные), акты (о приемке |

Окончание таблицы 3.2.3.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| подрядчиками |  | 5.Нормативная проверка расчетов по претензиям. |  | выполненных работ, о приемке товаров и др.), векселя выданные, акты о приемке материалов, бухгалтерские справки-расчеты, акты инвентаризации, претензионные расчеты, счета-фактуры, чеки, справки о выполненных работах, журнал-ордер №6, ведомость №5, бухгалтерский баланс, пояснения к бухгалтерскому балансу. |
| Проверка соблюдения нормативных актов в части исполнения обязательств перед поставщиками и подрядчиками | 110 2 | 1. Синтаксическая проверка договоров, являющихся основанием возникновения денежных расчетов с поставщиками и подрядчиками.  2. Нормативная проверка договоров.  3. Нормативная проверка правильности применения НДС к вычету на основе полученных от поставщиков и подрядчиков счетов-фактур. | [1]  [2] | Договоры,  счета-фактуры |
| Анализ хозяйственных операций, связанных исполнением обязательств перед поставщиками и подрядчиками | 110 3 | 1.Оценка деловой активности организации (на основе анализа периодов погашения кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками, а также оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженностей).  2. Горизонтальный и вертикальный анализ кредиторской и дебиторской задолженностей перед поставщиками и подрядчиками.  3. Прогнозирование будущих наличных расчетов с поставщиками и подрядчиками. |  | Бухгалтерская отчетность организации (бухгалтерский баланс, пояснения к бухгалтерскому балансу, отчет о движении денежных средств) |

Раскрытие каждой процедуры, относящейся к проверке достоверности бухгалтерского учета и отчетности исполнения обязательств перед поставщиками и подрядчиками, приведено ниже.

**Процедура 1101 1: Нормативная проверка расчетов по неотфактурованным поставкам.** При проведении данной процедуры аудитору следует руководствоваться Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов №119н от 28.12.01. Согласно этим методическим указаниям при поступлении материалов без расчетных документов необходимо составление акта о приемке материалов. Неотфактурованные поставки приходуются по счетам учета материальных запасов по принятым в организации учетным ценам, либо по рыночным, если фирма использует в качестве учетных цен фактическую себестоимость материалов.

Аудитор в ходе проведения процедуры должен убедиться в том, что предприятие направляет запросы своим контрагентам о предоставлении расчетных документов в разумные сроки; что по неотфактурованным поставкам, расчетные документы по которым отсутствуют очень длительное время, НДС не принят к возмещению. Также необходимо проверить правильность корректировок сумм в случае расхождения между ценами, по которым были приняты ТМЦ и ценами поставщика, который впоследствии предоставил расчетные документы [33].

**Процедура 1101 2: Нормативная проверка расчетов по векселям выданным.**

При выполнении данной процедуры аудитор руководствуется Постановлением «О введении в действие положения о переводном и простом векселе» №104/1341 от 07.08.37 г., и статьей 815 ГК РФ. При проверке выданных векселей аудитор должен обратить внимание на следующие аспекты:

* Аналитический учет по счету 60 должен обеспечить возможность получения данных в разрезе поставщиков по выданным векселям, срок оплаты которых еще не наступил, по просроченным оплатой векселям, по начислены вексельным процентам.
* По векселям, просроченным оплатой, с истекшим сроком исковой давности необходимо проверить своевременность списания кредиторской задолженности на прочие доходы организации. [33]

**Процедура 1100 3: Нормативная проверка правильности списания дебиторской и кредиторской задолженности, безнадежных ко взысканию.** Проверке подвергаются обороты по следующим счетам:

* В случае списания безнадежной к взысканию дебиторской задолженности проверяется дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» или 91 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Также необходимо проверить забалансовый счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов». Дебиторская задолженность переносится на данный счет в случае неплатежеспособности должника, и подлежит наблюдению на случай улучшения имущественного положения дебитора в течение 5 лет.
* В случае списания безнадежной ко взысканию кредиторской задолженности проверке подлежит дебет счета 60 в корреспонденции со счетом 91.

Необходимо правильно определять момент, с которого можно списывать задолженность, нереальную ко взысканию. Законодательством предусмотрены несколько случаев: истечение срока исковой давности (3 года), прекращение обязательства на основании акта государственного органа, ликвидация должника, прекращение обязательства вследствие невозможности его исполнения. Списание происходит на основании проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя.[33]

**Процедура 1100 4: Нормативная проверка учета курсовых разниц.** При проверке аудитор должен убедиться в правильности расчета и отнесения на прочие доходы и расходы курсовых разниц. Курсовые разницы возникают в двух случаях: при наличии у фирмы контрагентов-нерезидентов, или, если договорная сумма сделки определена в иностранной валюте или условных единицах. Согласно ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» пересчет производится по курсу Центрального Банка, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату составления отчетности. По кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются положительные курсовые разницы, по дебету – отрицательные, отражение происходит в корреспонденции со счетом 60. Отметим, что при составлении бухгалтерской отчетности, не подлежат пересчету суммы по выданным авансам, предварительной оплате или задатка. То есть при перечислении поставщику или подрядчику 100% предоплаты стоимость приобретаемого актива подлежит отражению в рублях по курсу, действовавшему на дату перечисления предоплаты. При перечислении частичной предоплаты, стоимость актива признается в части аванса по курсу на дату перечисления аванса и в части оставшейся оплаты – по курсу на дату совершения операции, в результате которой актив принимается к учету.

**Процедура 1100 5: Нормативная проверка расчетов по претензиям.** Аудитором проверяются следующие счета: забалансовый счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», если брак был выявлен при приемке товара; счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по претензиям», если брак был обнаружен после принятия ценностей к учету. Претензии должны быть выставлены поставщику или подрядчику своевременно с приложением необходимых документов: претензионный расчет, коммерческий акт об установленном расхождении в количестве и качестве при приеме ТМЦ и др.

# 3.3. Пример выполнения аудиторских процедур. Рекомендации по исправлению выявленных ошибок.

Типичные искажения учетной и отчетной информации целесообразно представить в следующем виде (табл. 3.3.1).

Таблица 3.3.1

**Типы и виды искажений учетной и отчетной информации**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Критерии достоверности бухгалтерской отчетности** | **Типы искажений** | **Процедуры аудита** | **Виды искажений** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1.Критерий прав и обязательств | Отсутствуют договоры на поставку товаров, возмездное оказание услуг | Нормативная проверка оснований возникновения расчетов с поставщиками и подрядчиками | Отсутствует договор на поставку товаров |
| 2.Критерий полноты | Хозяйственные операции были зарегистрированы в первичных документах неунифицированной формы; отсутствовали реквизиты, придающие документу юридическую силу | Синтаксическая (формальная) проверка первичных учетных документов | В Расходном кассовом ордере отсутствует подпись руководителя |
| 3.Критерий возникновения и существования | Кредиторская или дебиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками отсутствует, хоть и отражена в бухгалтерском учете | Фактическая проверка-инвентаризация расчетов с поставщиками и подрядчиками | Отражение по дебету счета 60 задолженности, которая, по результатам инвентаризации, оказалась фиктивной |
| 4.Критерий непротиворечивости | Данные первичных документов не соответствуют данным аналитического, синтетического, сводного учета и отчетности. | Встречная проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками | Сумма, указанная в акте о приемке выполненных работ отлична от суммы, указанной по кредиту счета 60 |
| 5.Критерий полноты | Данные первичных документов по расчетам с поставщиками и подрядчиками не в полном объеме перенесены в регистры бухгалтерского учета | Встречная проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками | Сумма, указанная в товарно-транспортной накладной не в полном объеме была перенесена в кредит счета 60 |
| 6.Критерий прав и обязательств | Неправомерное принятие НДС к вычету при отсутствии счетов-фактур | Нормативная проверка правильности применения налоговых вычетов при расчетах с поставщиками и подрядчиками | Принят НДС к вычету, хотя счет-фактура, явившаяся основанием для применения данного вычета, в действительности отсутствует |

Окончание таблицы 3.3.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 7.Критерий точности, разделения | Допущение арифметических ошибок при фиксации фактов совершения операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками | Арифметический контроль правильности записей по счету 60 | Допущена арифметическая ошибка при принятии суммы без НДС по кредиту счета 60 |
| 8.Критерий оценки | Неверно оценена кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками при использовании дисконтированной стоимости | Экспертиза оценки задолженности перед поставщиками и подрядчиками | Неправильно рассчитан коэффициент дисконтирования при проведении оценки кредиторской задолженности с использованием дисконтированной стоимости |
| 9.Критерий классификации, представления и раскрытия | Отражение по счету 60 краткосрочного займа, взятого у другой организации | Нормативная проверка правильности ведения счета 60 | Полученный краткосрочный займ был записан не на счет 66,а отражен на счете 60 |
| 10.Критерий точности, разделения | Наличие карандашных записей в первичных документах | Синтаксическая (формальная) проверка первичных учетных документов | В Акте выполненных работ имеются карандашные записи |

В ходе аудиторской проверки, проводимой на предприятии ОАО «Энергоспецмонтаж», был выявлен ряд ошибок и искажений в отчетной информации. Приведем конкретные примеры допущенных искажений:

**1)**В ходе синтаксической проверки первичных учетных документов было выявлено отсутствие подписи руководителя и главного бухгалтера в счет-фактуре №342-036111/05-01 от 10.04.2011 (прил.7). Руководителю организации следует сделать запрос в фирму за получением первичного документа с наличием обязательного реквизита – подписей ответственных лиц

**2)**В результате инвентаризации, проведенной 21.08.2012 г., было выявлено, что сумма кредиторской задолженности перед «Промэлектросервис» в размере 756 рублей по акту о выполненных работах №2120нн была занесена в программу дважды от разных дат.

В силу того, что выявленная ошибка не является существенной, исправление происходит с помощью бухгалтерских записей в том месяце, в котором была обнаружена ошибка, то есть в августе 2012 года.

Бухгалтеру рекомендуется сторнировать одну из записей:

Дт10.1Кт60.1 Субконто1 «Промэлектросервис» 756 рублей.

1. В марте 2011 года предприятие заключило договор о поставке сэндвич-панелей с организацией «Ветер-НН», в соответствии с которым СУ «Нижегородский» должен предоставить предварительную оплату в размере 35000 рублей (в т.ч. НДС). Общая сумма договора составляет 85000 рублей (в т.ч. НДС). На момент перечисления предварительной оплаты у СУ «Нижегородского» не оказалось нужной суммы, что при одновременно острой необходимости в заказываемых материалах привело к выдаче компании «Ветер-НН» собственного векселя на сумму 40 000 рублей, в т.ч. НДС. 4 мая 2011 года организация погасила собственный вексель по выданному авансу. 15 мая были поставлены материалы. 18 мая была произведена оплата за поставленные ТМЦ.

Таблица 3.3.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание хоз.операции** | **Записи бухгалтера СУ «Нижегородский»** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 24.03.2011 | Отражена выдача аванса поставщику | 60.2 | 60.3 | 35000 |
| 24.03.2011 | Выделен НДС по выданному авансу | 19 | 76.8 | 40000\* 18/118=6101,69 |
| 24.03.2011 | НДС по авансу принят к вычету | 68.2 | 19.3 | 6101,69 |
| 24.03.2011 | Сумма дисконта по векселю отнесена на прочие расходы | 91.2 | 60.2 | 5000 |
| 04.05.2011 | Выданный вексель погашен | 60.3 | 51 | 40000 |
| 15.05.2011 | Учтена сумма выданного аванса в момент получения материалов | 60.1  Субконто1 «Ветер-НН» | 60.2 | 35000 |
| 15.05.2011 | Получены материалы | 10.1Субконто1 «Сэндв-панели» | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 72033,90 |

Окончание таблицы 3.3.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание хоз.операции** | **Записи бухгалтера СУ «Нижегородский»** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 15.05.2011 | Выделен НДС по приобретенным ценностям | 19.3 | 60.1  Субконто1 «Ветер-НН» | 12966,10 |
| 15.05.2011 | НДС принят к вычету | 68.2 | 19.3 | 12966,10 |
| 15.05.2011 | Восстановлен НДС по предоплате | 19.3 | 76.8 | 6101,69 |
| 15.05.2011 | Отражен в расчетах восстановленный НДС | 60.2 | 19.3 | 6101,69 |
| 18.05.2011 | Произведена оплата материалов | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 51 | 50000 |

В соответствии с пп «д» п.19 Правил ведения книги покупок, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. №1137 покупателю запрещено регистрировать в книге покупок счет-фактуру на сумму аванса в счет предстоящих поставок при безденежных формах расчетов. При отсутствии денежных расчетов у налогоплательщика не будет документа, подтверждающего перечисление суммы аванса контрагенту. А наличие подобного документа является обязательным условием для применения вычета с «авансового» НДС. Это означает, что аудируемое лицо неправомерно зачло НДС с аванса.

Таблица 3.3.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание хозяйственной операции** | **Правильный вариант аудитора** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 24.03.2011 | Выдан простой вексель поставщику в счет предварительной оплаты | 60.2 | 60.3 | 40000 |
| 24.03.2011 | Сумма дисконта по векселю отнесена на прочие расходы | 91.2 | 60.2 | 5000 |
| 04.05.2011 | Выданный вексель погашен | 60.3 | 51 | 40000 |
| 15.05.2011 | Учтена сумма выданного аванса в момент получения материалов | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 60.2 | 35000 |

Окончание таблицы 3.3.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание хоз.операции** | **Записи бухгалтера СУ «Нижегородский»** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 15.05.2011 | Получены материалы | 10.1  Субконто1 «Сэндвич-панели» | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 72033,90 |
| 15.05.2011 | Выделен НДС по приобретенным ценностям | 19.3 | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 12966,10 |
| 15.05.2011 | НДС принят к вычету | 68.2 | 19.3 | 12966,10 |
| 18.05.2011 | Произведена оплата материалов | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 51 | 50000 |

Исправления

Срок уплаты НДС: не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим кварталом. В нашем случае организация обязана была уплатить НДС до 20.04.2011 г.

Проверка проводилась 04.10.2012 г.

Таблица 3.3.4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Исправления** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 84 | 60.2 | 5000 |
| 84 | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | (40000-35000)=5000 |
| 68/ндс | 84 | 6101,69 |
| 84 | 60.1 Субконто1 «Ветер-НН» | 6101,69 |

Вследствие неправомерного принятия к вычету НДС у организации возникли пени по данному налогу:

Начисление пени по НДС с 21.04.2011г. по 04.10.2012г.: \*0,0825 (ставка рефинансирования)\*6101,69 рублей\*533 дня просрочки = 650,44 рубля.

Дт 99Кт 68/пени по НДС 650,44.

**4)**13.01.11 г. организация получила от ООО «Масштаб» материалы на сумму 42 000 рублей. Оплата материалов не была произведена. У фирмы СУ «Нижегородский» числилась кредиторская задолженность перед ООО «Масштаб». В конце года стало известно, что предприятие ООО «Масштаб» было ликвидировано 04.08.11 г.

Таблица 3.3.5

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание хоз.операции** | **Записи бухгалтера СУ «Нижегородский»** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 13.01.2011 | Поступили материалы от ООО «Масштаб» | 10.1 | 60.1 Субконто1 «Масштаб» | 42000 |
| 13.01.2011 | Выделен НДС по принятым ценностям | 19.3 | 60.1 субконто1 «Масштаб» | 42000\*0,18= 7560 |
| 13.01.2011 | НДС принят к зачету | 68.2 | 19.3 | 7560 |
| 15.12.2011 | Кредиторская задолженность перед поставщиком списана в силу прекращения правоспособности юридического лица – ООО «Масштаб» | 60.1 Субконто1 «Масштаб» | 91.1 | 49560 |

По общему правилу кредиторская задолженность включается в состав внереализационных доходов в последний день отчетного (налогового) периода. Федеральная налоговая служба в [Письме](consultantplus://offline/ref=84EA8391FECC23885D32AE21692C03D31E7A84A0055A0BC817F0A2DCE5SEJ) от 02.06.2011 N ЕД-4-3/8754 настаивает, чтобы суммы кредиторской задолженности были признаны налогоплательщиком в периоде, соответствующем дате внесения записи об исключении кредитора из ЕГРЮЛ. Иными словами, если налогоплательщик узнал о ликвидации кредитора, которая свершилась в предыдущие отчетные или налоговые периоды, ему необходимо не только подать уточненный расчет за соответствующий период и доплатить налог, но и заплатить пени.

Таблица 3.3.6

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Содержание хозяйственной операции** | **Правильный вариант аудитора** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 13.01.2011 | Поступили материалы от ООО «Масштаб» | 10.1 | 60.1 субконто1 «Масштаб» | 42000 |
| 13.01.2011 | Выделен НДС по принятым ценностям | 19.3 | 60.1 субконто1 «Масштаб» | 42000\*0,18=7560 |
| 13.01.2011 | НДС принят к зачету | 68.2 | 19.3 | 7560 |
| 15.12.2011 | Списана кредиторская задолженность на прочие доходы | 60.1 субконто1 «Масштаб» | 91.1 | 49560 |
| 15.12.2011 | Доначислен налог на прибыль за предыдущий квартал | 99.2 | 68.4 | 49560\*0,2=9912 |
| 15.12.2011 | Начислены пени по Налогу на прибыль | 99.2 | 68.4.1 (пени по налогу на прибыль) | С 29.10.11 по 15.12.11:  130,83 |

Исправления

Срок уплаты Налога на прибыль: не позднее 28 числа месяца, следующего за истекшим кварталом. В нашем случае организация обязана была уплатить налог на прибыль до 28.10.2011 г.

Проверка проводилась 03.10.2012 г.

Таблица 3.3.7

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Исправления** | | |
| **Дебет** | **Кредит** | **Сумма** |
| 84 | 68.4 | 49560\*0,2=9912 |
| 84 | 68.4.1 | 130,83 |

Вследствие несвоевременного доначисления налога на прибыль и уплаты пеней, возникает обязанность по уплате еще большей суммы пени по налогу на прибыль:

Начисление пени по налогу на прибыль с 29.10.2011г. по 03.10.2012г.: \*0,0825 (ставка рефинансирования)\*9912 рубля\*341 день просрочки = 1394 рубля.

Дт 99Кт 68/пени по Нпр 1394.

**5)** Нормативная проверка правильности принятия НДС к вычету от 21.09.2012 года показала, что организация неправомерно взяла в зачет НДС по неотфактурованной поставке. 15.05.2011г. предприятие получило курьерские услуги в сумме 400 руб. за доставку почты из Нижнего Новгорода в Москву. На следующий день курьер доставил акт оказания услуг, но не предоставил счет-фактуру. Однако, бухгалтер принял НДС к вычету уже 16.05.2011 в сумме 61 рубль. Счет-фактура так и не был получен.

Таким образом, организация не доплатила НДС в бюджет, по недоимке возникли пени; организация занизила расходы, что повлекло завышение налогооблагаемой базы и, как следствие, суммы налога на прибыль (то есть предприятие заплатило больше положенного).

Рекомендации по исправлению:

У бухгалтера уже были сделаны записи:

Дт 20 Кт 60/Экспресс-доставка 339 рублей

Дт 19 Кт 60/Экспресс-доставка 61 рубль

Дополнительные проводки, сторно:

Дт 20 Кт 60/Экспресс-доставка 61 рубль

61 рубль

Дт 19 Кт 60/Экспресс-доставка

61 рубль\*20%=12 рублей

Дт 99 Кт 68/Нприбыль

Начисление пени по НДС с 22.07.2011г. по 21.09.2012г.: \*0,0825 (ставка рефинансирования)\*61 рубль\*428 дней просрочки = 7,17 рублей.

Дт 99Кт 68/пени по НДС 7 рублей.

Суммарное значение ошибок, выявленных в ходе аудиторской проверки, составляет 16 830,69 рублей. Данное значение меньше уровня существенности, который равен 22 000 рублей, что означает о возможности выражения аудитором немодифицированного мнения о достоверности отдельной статьи отчетности.

Выводы по результатам проверки ***отдельных показателей и статей отчетности*** формируются в соответствии с ФСАД 9/2011 «Особенности аудита ***отдельной части отчетности***».

Выводом аудиторской проверки является аудиторское заключение.

Ниже представлено аудиторское заключение отдельной части отчетности, а именно: расчетов с поставщиками и подрядчиками.

**Пример составления аудиторского заключения**

Аудиторское заключение составлено аудиторской организацией при следующих обстоятельствах:

аудит проводился в отношении расчетов с поставщиками и подрядчиками;

статьи бухгалтерской отчетности, содержащие информацию о расчетах с поставщиками и подрядчиками, отвечают правилам бухгалтерского учета;

распространение и использование аудиторского заключения ограничено.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Адресат: ОАО «Энергоспецмонтаж»

*Сведения об аудируемом лице*: открытое акционерное общество (ОАО) «Энергоспецмонтаж», ОГРН 1027739052912, 107150, г. Москва, ул. Бойцовая, д 27.

*Сведения об аудиторе*: ООО «Нексиа Пачоли»,

*Государственная регистрация*: Свидетельство о государственной регистрации №856235 от 23 июня 1995 года, выданное Московской регистрационной палатой; Свидетельство о государственной регистрации серии 77 №005390060 от 22 октября 2002 года, выданное Межрайонной инспекцией МНС России №39 по г.Москве.

Внесено в Единый государственный реестр юридических лиц за основным государственным регистрационным номером 1027739428716.

*Место нахождения*: 119180 г.Москва, ул.Малая Полянка, д.2

*Членство в саморегулирумемой организации аудиторов*: Является членом саморегулируемой организации аудиторов Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных аудиторов».

Мы провели аудит прилагаемой отчетности в отношении расчетов с поставщиками и подрядчиками организации ОАО "Энергоспецмонтаж" за 2011 год. Бухгалтерская отчетность в части, отражающей расчеты с поставщиками и подрядчиками, была составлена руководством организации ОАО "Энергоспецмонтаж" в соответствии с требованиями, предъявляемыми к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности.

*Ответственность аудируемого лица за отчетность в части расчетов с поставщиками и подрядчиками*

Руководство аудируемого лица несет ответственность за составление и достоверность указанного бухгалтерской отчетности в части расчетов с поставщиками и подрядчиками и за систему внутреннего контроля, необходимую для составления отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

*Ответственность аудитора*

Наша ответственность заключается в выражении мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части расчетов с поставщиками и подрядчиками на основе проведенного нами аудита. Мы проводили аудит в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности. Данные стандарты требуют соблюдения применимых этических норм, а также планирования и проведения аудита таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в части расчетов с поставщиками и подрядчиками не содержит существенных искажений.

Аудит включал проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих правомерность заключенных договоров с поставщиками и подрядчиками, правильность ведения первичного учета с поставщиками и подрядчиками, правильность отражения состояния задолженности перед поставщиками и подрядчиками, правильность отражения в бухгалтерском учете различных операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками, соответствие данных аналитического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками данным синтетического учета, правильность составления бухгалтерской отчетности. Выбор аудиторских процедур является предметом нашего суждения, которое основывается на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок. В процессе оценки данного риска нами рассмотрена система внутреннего контроля, обеспечивающая правильность оформления финансовой отчетности, эффективности и результативности операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками, соответствия деятельности аудируемого лица в части расчетов с поставщиками и подрядчиками нормативным правовым актам, с целью выбора соответствующих аудиторских процедур, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля.

Мы полагаем, что полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные основания для выражения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части расчетов с поставщиками и подрядчиками.

*Мнение*

По нашему мнению, бухгалтерская отчетность в части расчетов с поставщиками и подрядчиками отражает достоверно во всех существенных отношениях состояние расчетов с поставщиками и подрядчиками организации ОАО "Энергоспецмонтаж»" за 2011 год.

# 3.4. Разработка алгоритма расчета-обоснования для передачи ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг и апробирование алгоритма на материалах компании СУ «Нижегородский»

В соответствии с законом «Об аудиторской деятельности» аудиторские организации, а также индивидуальные аудиторы помимо осуществления аудиторских проверок, вправе оказывать сопутствующие аудиту услуги, в частности консультирование (управленческое, налоговое), анализ финансово-хозяйственной деятельности и многое другое.

Организация ОАО «Энергоспецмонтаж» в силу обеспокоенности несоответствием высоких управленческих издержек филиала СУ «Нижегородский» достаточно низким показателям выручки (по сравнению с другими филиалами) стало искать пути решения проблемы. Одним из вариантов разрешения вопроса является передача ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг. Данное направление аутсорсинга в настоящее время набирает популярность, что обусловлено наличием значительных преимуществ у такого бизнес-решения. Однако, процесс стратегически важен для предприятия, поэтому принятие решения об аутсорсинге должно быть тщательно продуманным и обоснованным. Фирма может воспользоваться услугами аудиторской компании и заказать анализ возможности передачи ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг.

В рамках исследования возможности передачи бизнес-процесса «ведение бухгалтерского учета» на аутсорсинг был разработан алгоритм расчета-обоснования для передачи бизнес-процесса на аутсорсинг.

Этот алгоритм состоит из следующих этапов:

1. Появление объективных причин или сигналов для проведения анализа, выявляющего плюсы и минусы передачи бизнес-процесса на аутсорсинг. К таким причинам могут относиться отрицательные финансовые результаты, появление новых конкурентов и пр.
2. Тест на возможность передачи конкретного бизнес-процесса на аутсорсинг (в нашем случае – передача бухгалтерского учета) путем применения матрицы аутсорсинга, позволяющей определить стратегическую важность процесса и эффективность его выполнения по сравнению с другими рыночными игроками.
3. Экспресс-анализ финансово-хозяйственной деятельности организации, иллюстрирующий степень эффективности функционирования фирмы в настоящее время.
4. Калькулирование всех имеющихся затрат по потенциально возможному к передаче на аутсорсинг процесса. В нашем случае суммирование всех затрат, связанных с обслуживанием отдела бухгалтерии.
5. Анализ всех имеющихся на рынке компаний-аутсорсеров в разрезе их репутации, качества обслуживания, ценовой политики и пр.
6. Расчет затрат, возникающих с передачей бизнес-процесса на аутсорсинг.
7. Сравнение затрат, имеющихся в настоящее время в организации-аутсорси и планируемых к возникновению в случае передачи бизнес-процесса на аутсорсинг.
8. Расчет показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельности фирмы с учетом передачи бизнес-процесса на аутсорсинг, и сравнение с ранее рассчитанными показателями.
9. Анализ факторов, отличных от экономических, но способных повлиять на работу организации в случае принятия решения об аутсорсинге процесса (в частности, психологическая готовность руководства, изменение оперативности учета и др.).
10. Принятие решение об использовании аутсорсинга или отказа от использования аутсорсинга на основе всех учтенных факторов.

Вначале был проведен анализ на возможность передачи ведения бухгалтерского учета организации на аутсорсинг.

Такой анализ стало возможным провести с помощью матрицы аутсорсинга, разработанной на основе матрицы Бостонской Консалтинговой Группы (матрицы БКГ). На рисунке 3.4.1 представлена матрица аутсорсинга, предложенная Дмитрием Хлебниковым в статье «Аутсорсинг как инструмент снижения затрат и оптимизации бизнес-системы».

**Матрица аутсорсинга**

*Стратегическая важность*

Поле 1

А

Поле 6

Поле 5

А

Поле 4

А

Поле 3

Поле 2

Высокая

Низкая

Хуже Так же Лучше *По сравнению с рынком*

**Рисунок 3.4.1 Матрица аутсорсинга**

Суть матрицы заключается в том, чтобы определить, в какое поле попадет компания после проведения анализа двух факторов: стратегической важности бизнес-процесса, предполагаемого к передаче на аутсорсинг, и сравнения эффективности ведения данного процесса с рынком.

Поле 1: процесс важен для компании, но его осуществление сопровождается трудностями для предприятия, в результате чего процесс неконкурентоспособен. Совет может быть выражен в двух альтернативах: либо вкладываться в развитие, обучение, покупку новых технологий и пр., чтобы перейти в поле 2, а впоследствии и в поле 3, либо объединиться с компанией, у которой данный бизнес-процесс хорошо налажен и осуществляется более эффективно.

Поле 2: бизнес-процесс стратегически важен для фирмы и его выполнение может быть охарактеризовано, как «не хуже, чем это делают остальные». Нахождение на данной позиции заставляет фирму задуматься о наращивании возможностей, усиленном вложении средств в развитие данной компетенции. Одновременно в силу высокой стратегической важности функции важно помнить о сохранении позиций с точки зрения удержания опытных, высококвалифицированных кадров.

Поле3: нахождение в данном поле означает, что анализируемый процесс не рационально передавать на аутсорсинг. В силу высокой стратегической важности процесса и в силу исполнения данного процесса эффективнее, чем все остальные, компании рекомендуется вкладывать больше средств на защиту этого процесса: обеспечение высоких заработных плат сотрудникам во избежание их ухода к конкурентам, приобретение патентов на разработанные нематериальные активы и проведение прочих мероприятий по сохранению и усилению позиций.

Поле 4: низкая стратегическая важность бизнес-функции/процесса при одновременном неэффективном исполнении. Предприятию следует передать на аутсорсинг выполнение данной задачи, поскольку во-первых, важность процесса классифицирована как низкая, а значит и потеря непосредственного контроля над выполнением данной задачи не влечет никаких последствий, во-вторых, имеющиеся кадры не справляются с работой на столько эффективно, как это делают остальные игроки на рынке.

Поле 5: аналогично предыдущему полю предприятию рекомендуется отдать на аутсорсинг рассматриваемую задачу. Несмотря на то, что компания справляется с выполнением процесса не хуже, чем остальные, тем не менее, низкая стратегическая важность свидетельствует о наличии возможности сократить затраты с помощью передачи решения функции на сторону.

Поле 6: попадание в данное поле говорит о том, что компания хорошо справляется с выполнением процесса, который, однако, не является приоритетным. Это означает, что компания тратит достаточно много средств на непрофильный процесс. Выгоднее выделить данную компетенцию в отельный бизнес, поскольку работа выполняется специалистами компании лучше по сравнению с рынком.

Для проведения подобного анализа для предприятия СУ «Нижегородский» МСУ-8, были предприняты действия, описанные ниже.

Для определения стратегической важности, необходимо ответить на главный вопрос - является ли передаваемая функция или процесс основным видом деятельности? Если является, то однозначно, эта задача носит высокий стратегический характер. Однако это не означает, что все остальные функции автоматически попадают в разряд низкой стратегической значимости. Экспертная оценка руководителя компании или иного компетентного лица, учитывающая все особенности деятельности конкретного предприятия, решает, куда отнести процесс.

Для предприятия СУ «Нижегородский» МСУ-8 ведение бухгалтерского учета не является основной деятельностью. Учитывая тот факт, что предприятие является обособленным подразделением филиала г.Саров, то отчетность Нижегородской компанией не составляется. Все результаты деятельности бухгалтеров фактически передаются в г.Саров, где бухгалтеры филиала проверяют правильность данных, формируют отчетность. Таким образом, несмотря на то, что ведение бухгалтерского учета является обязательным для Нижегородской компании, стратегическая важность задачи может быть классифицирована, как низкая.

Чтобы сравнить эффективность выполнения функции или процесса с рыночными показателями, можно воспользоваться несколькими инструментами: во-первых, провести тестирование, результаты которого помогут выявить компетентность сотрудников, налаженность работы, эффективность оборудования и т.д.; во-вторых, проанализировать деятельность конкретных фирм – потенциальных аутсорсеров, предположив заранее, что эти компании в силу сосредоточенности на конкретном процессе, заведомо справляются со своими функциями лучше, чем рынок.

Для предприятия СУ «Нижегородский» МСУ-8 был разработан тест, ответы на который дали руководитель компании, а также главный бухгалтер из г.Саров, кому подотчетны бухгалтеры Нижегородского подразделения. Тест разработан согласно методике, предложенной специалистами Санкт-Петербургской фирмы «Гориславцев и К», такую методику часто используют аудиторы для оценки системы внутреннего контроля предприятия.

Таблица 3.4.1

**Тест для оценки эффективности организации и ведения бухгалтерского учета**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Ответы** | | |
| **Да** | **Нет** | **Дополнительные пояснения** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| 1 | Бухгалтеры имеют опыт работы в области бухгалтерского учета свыше 3 лет | + |  |  |
| 2 | В данной организации бухгалтеры работают свыше 1 года | + |  |  |
| 3 | Бухгалтеры не делают систематически ошибки (синтаксические, арифметические и пр.) |  | + | Наибольшее количество ошибок в расчете заработной платы и по невнимательности (неправильный перенос сумм из первичных документов в регистры и пр.) |
| 4 | Бухгалтеры постоянно обновляют свои знания с помощью использования телемоста, организованного главным офисом, сутью которого является освещение всех нововведений в законодательстве главным бухгалтером предприятия (г.Москва) |  | + | Как правило, бухгалтеры пользуются этой программой, но не на постоянной основе. |
| 5 | Бухгалтеры НЕ: прогуливают работу и/или часто уходят в отпуск по болезни и/или часто берут административный отпуск |  | + | Один из бухгалтеров часто берет больничный в связи с болезнью маленького ребенка. |
| 6 | Бухгалтеры не имеют проблем в использовании обновленной программы 1С (в связи с переходом компании с версии 7 на версию 8.2) | + |  |  |
| 7 | Предприятие использует лицензированную версию автоматизированной системы учета | + |  |  |
| 8 | За последний отчетный период сбоев в работе автоматизированной системы не было. |  | + |  |

По данному тесту эффективность организации и ведения бухгалтерского учета определяется путем отношения количества ответов «да» к общему количеству вопросов, характерных для данной организации.

Ответы «да», указанные в таблице 3.4.1, соответствуют положительным ответам, ответы «нет» - отрицательным. Эффективность рассчитывается по формуле 3.4.1:

 (3.4.1)

Эффективность организации и ведения бухгалтерского учета на предприятии СУ «Нижегородский» МСУ-8 составляет 50%.

Будем считать, что при количестве положительных ответов в рамках 40-60%, оценку эффективности можно определить как среднюю.

Таким образом, бизнес-процесс «ведение бухгалтерского учета» попадает в 5 поле матрицы аутсорсинга: низкая стратегическая важность + средняя эффективность выполнения процесса («так же, как рынок»). Это означает, что компании целесообразно передать на аутсорсинг ведение бухгалтерского учета.

Подкрепим аналитический вывод расчетными данными.

Расходы СУ «Нижегородский» МСУ-8 на отдел бухгалтерии представлены в таблице 3.4.2.

1)Заработная плата главного бухгалтера по СУ «Нижегородский» составляет 35 000 рублей. Отчисления на социальное страхование (30%) 10500 рублей. Отчисления на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (12 класс профессионального риска, страховой тариф = 1,3) 455 рублей.

Заработная плата бухгалтера составляет 28 000 руб. Отчисления на социальное страхование 8 400 рублей. Отчисления на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний = 364 рубля.

2) Амортизация двух компьютеров начисляется линейным методом. Первоначальная стоимость 1 компьютера составляет 56 000 рублей. Срок полезного использования равен 5 годам.

Таким образом, ежемесячные расходы на амортизацию одного компьютера составляют: (56000/(5\*12)) = 933 рубля.

3) Расходы на офисные принадлежности в среднем составляют 840 рублей в месяц.

4)Аренда помещения рассчитывается исходя из площади, занимаемой отделом бухгалтерии. Общая площадь арендуемого офиса составляет 140 кв.м. Площадь, занимаемая отделом бухгалтерии, равна 26 кв.м. Ежемесячная арендная плата, включающая в себя оплату коммунальных услуг, составляет 49000 рублей. Таким образом, ежемесячные расходы на аренду офисной площади для отдела бухгалтерии, составляют: (49000/140)\*26=9100 рублей.

Таблица 3.4.2

**Расходы отдела бухгалтерии СУ «Нижегородский» МСУ-8**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Наименование статьи расходов** | **Сумма, руб./мес.** | **Сумма, руб./ год** |
| 1 | Заработная плата бухгалтеров + отчисления с заработной платы | 82 719 | 992 628 |
| 2 | Амортизация компьютеров | 1 866 | 22 392 |
| 3 | Офисные принадлежности | 840 | 10 080 |
| 4 | Аренда помещения | 9 100 | 109 200 |
| 5 | Итого: | 94 525 | 1 134 300 |

Стоимость аутсорсинга ведения бухгалтерского учета представлена в таблице 3.4.3. Стоимость услуги рассчитана с учетом следующих факторов: компания находится на общем режиме налогообложения, количество сотрудников составляет 80 человек, в месяц осуществляется до 200 операций. Таблица 3.4.3. иллюстрирует альтернативы в выборе аутсорсера. В таблице приведены компании, чья информация о ценах на услуги представлена в открытом доступе на сайтах этих фирм.

Таблица 3.4.3

**Выбор аутсорсера**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Наименование аутсорсера** | **Стоимость услуги, руб.** | **Экономия, руб., ежемес.** | **Дополнительные сведения о компании** |
| 1 | Бухгалтерское агентство ООО «Лизберг» | 30 000 | 64 525 | Фирма образована в 2009 году. Имеет много положительных отзывов, в частности от торговых компаний «РосФарм», «СпортИнвест» и др. |
| 2 | Группа Компаний «Лад» | 28 550 | 65 975 | Компания осуществляет свою деятельность с 1993 года. Фирма зарекомендовала себя как надежного поставщика бухгалтерских услуг. Имеет множество положительных отзывов, в том числе от компаний «Нижегородский водоканал», «Классическая мода», «Атомэнергопроект» и др. |
| 3 | Консалтинговая компания «Баланс Плюс» | 15 000 | 79 525 | Фирма образована в 2010 году. Иная информация, подтверждающая или опровергающая качество работы данной компании, отсутствует. |
| 4 | ООО АК «Бухгалтер и Я» | 15 000 | 79 525 | О компании представлено довольно мало информации. На сайте фирмы размещен всего один отзыв от Нижегородского филиала корпорации «Примула». |

На основании имеющихся данных о нижегородских аутсорсерах и ценах на их услуги, можно сделать выбор в пользу ГК «Лад». Компания имеет хорошую репутацию и осуществляет свою деятельность уже почти 20 лет.

СУ «Нижегородский» МСУ-8 будет иметь выгоду в размере 65 975 руб. ежемесячно или 791 700 руб. ежегодно, если примет решение воспользоваться услугами аутсорсинговой компании.

Таблица 3.4.4

**Основные показатели деятельности СУ «Нижегородский» с учетом использования услуг аутсорсера**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **Значение до применения аутсорсинга, тыс. руб. (для рентабельности-%)** | **Значение после применения аутсорсинга, тыс. руб. (для рентабельности-%)** |
| Выручка | 67000 | 67000 |
| Себестоимость продаж | (50714) | (50714) |
| Валовая прибыль | 16286 | 16286 |
| Управленческие расходы | (13623) | (13280) |
| Прибыль от продаж | 2663 | 3006 |
| Результат от неосновной деятельности | (800) | (800) |
| Прибыль до налогообложения | 1863 | 2206 |
| Налог на прибыль | (373) | (441) |
| Чистая прибыль | 1490 | 1765 |
| Рентабельность осуществляемых работ по отношению к полной себестоимости | 3,67 | 4,35 |
| Точка безубыточности (безубыточная выручка) | 56045 | 54633 |
| Запас финансовой прочности | 10955 | 12367 |

Таблица 3.4.4 иллюстрирует улучшение показателей при переходе на аутсорсинг. С применением услуг аутсорсера компания может сократить свои управленческие расходы в абсолютном выражении на 343 тысячи рублей. Число получено путем вычитания из первоначального значения показателя годовых расходов на отдел бухгалтерии, прибавлением расходов на аутсорсинг и прибавлением расходов на доплату начальнику отдела кадров (∆заработная плата=60 тысяч рублей в год, о необходимости доплаты будет сказано ниже). В результате такого изменения прибыль от продаж вырастет на 343 тысячи рублей. Прибыль до налогообложения и чистая прибыль также возрастут.

Рентабельность продаж увеличится с 3,67% до 4,35%. Точка безубыточности снизится, что является положительным моментом для компании: теперь для получения нулевой прибыли, фирме необходимо будет заработать 54633 тысячи рублей, а не 56045 тысяч рублей. Наконец, запас финансовой прочности увеличится на 1412 тысячи рублей.

*Проблемы, связанные с передачей бухгалтерского учета на аутсорсинг.*

Помимо преимуществ, имеющих количественное выражение и представленных в виде экономии на затратах, связанных с обслуживанием отдела бухгалтерии, существуют проблемы, которые могут возникнуть ввиду отсутствия бухгалтерии «под рукой».

Во-первых, нельзя игнорировать психологический фактор. Исследуя организацию работы предприятия, можно увидеть, что компания построена на принципах старого порядка: все сотрудники хорошо знакомы, работают вместе более 10 лет, руководство и почти весь персонал старше 45-50 лет. Работа кажется настолько налаженной, что менять что-либо представляется психологически трудным шагом, учитывая к тому же недоброжелательное отношение руководства к кардинальным изменениям. Более того, по этическим принципам, вряд ли руководство решится уволить кого-то из бухгалтеров.

Во-вторых, оперативность учета может быть подвержена снижению. Бывают ситуации, когда необходимо срочно получить данные по поставщикам или по наличию остатков материалов на складе. Собственная бухгалтерия способна предоставить такие данные в считанные минуты, в то время как быть на связи с внешними бухгалтерами представляется сложным.

В-третьих, есть опасность того, что бухгалтеры аутсорсера некачественно выполнят свою работу. Подобный риск существует всегда – даже если компания подобрана тщательным образом.

В-четвертых, появляется необходимость переложить ответственность за подпись первичной документации и передачу данных в аутсорсинговую компанию. Например, руководство может распределить обязанность подписи первичных документов между руководителями отделов, издав соответствующий приказ. Решением проблемы передачи данных аутсорсеру может стать использование компанией удаленного доступа, а сбор первичной документации и передача необходимой информации может быть возложена на начальника отдела кадров – как показала практика, загруженность этого сотрудника составляет примерно 60% рабочего времени. Но в таком случае, появляется необходимость обучить этого сотрудника. К тому же придется повысить заработную плату тысяч на пять или семь за выполнение дополнительных функций. Да и риск того, что сотрудник неправильно занесет данные, или кто-то забудет поставить подпись в положенном месте, высок.

*Решение*

Принимая управленческое решение по поводу передачи ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг, необходимо руководствоваться не только экономическими показателями, но и учитывать ряд факторов, оказывающих влияние на работу предприятия в результате такого решения. Экономические расчеты показали, что выгода присутствует и предприятию удастся сократить свои издержки и как следствие повысить значения некоторых важных показателей – прибыли от продаж, чистой прибыли, рентабельности продаж, запаса финансовой прочности. Вместе с тем, как было указано выше, данное решение может дорого стоить компании в плане дезориентации в новых условиях и снижения эффективности работы. Таким образом, с одной стороны имеем улучшение финансового положения, с другой стороны – риски, по большей части сопряженные с психологическими моментами и неготовностью предприятия к кардинальным переменам.

На мой взгляд, осуществляя последовательную политику в плане подготовки и обучения персонала, руководство может в итоге прийти к принятию решения о передаче бухгалтерского учета на аутсорсинг. Но такой исход возможен, только если сама дирекция будет убеждена, что экономические выгоды перевешивают все остальные издержки, связанные с человеческим фактором.

# Заключение

Подводя итоги, отметим, что поставленные перед написанием работы цели и задачи были выполнены в полном объеме.

В работе было сформулировано определение поставщиков и подрядчиков, рассмотрены основные понятия, связанные с регулированием расчетов с данными контрагентами, такие как договор, формы расчетов, кредиторская и дебиторская задолженность. Были определены цели и задачи учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. Анализ нормативной базы, имеющей четырехуровневую структуру, позволил сформировать целостное представление о том, как должен быть построен бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками. Знакомство со специальной литературой, освещающей различные аспекты учета и аудита анализируемого объекта, позволил структурировать информацию о расчетах с поставщиками и подрядчиками, а также выявить, какая литература является базовой, а какая может стать ценным пособием, позволяющим детализировать знания в изучаемом вопросе. В силу активной интеграции российских правил и международных стандартов учета, внимание было уделено рассмотрению различий в подходах к регулированию расчетов с поставщиками и подрядчиками. Было выявлено, что основные различия касаются признания, оценки, прекращения признания кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Вторая глава работы посвящена рассмотрению организации бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками на предприятии СУ «Нижегородский», являющегося частью одного из ведущих предприятий отрасли в сфере выполнения работ по монтажу металлоконструкций АЭС ОАО «Энергоспецмонтаж». Была сформирована организационно-экономическая характеристика компании, включающая в себя рассмотрение структуры экономического субъекта, краткий анализ его финансово-хозяйственной деятельности, характеристику отдела бухгалтерии. Детальному анализу был подвергнут такой участок учета, как расчеты с поставщиками и подрядчиками. Использование инструментария экономического анализа: горизонтального и вертикального анализа, то есть сравнение абсолютных величин кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками, а также расчет удельного веса в общем объеме кредиторской задолженности, расчет показателей оборачиваемости кредиторской и дебиторской задолженностей, позволил оценить эффективность управления расчетами предприятием СУ «Нижегородский». В работе представлена схема документооборота по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками. Были приведены типовые примеры возникновения и погашения обязательств перед контрагентами, отражающие использование компанией разных форм расчетов (денежной - с применением аккредитива, неденежной – с использованием зачета взаимных требований); иллюстрирующие вариант учета в случае неотфактурованных поставок; отражающие учет курсовых разниц в случае сотрудничества с нерезидентом и др. Все хозяйственные операции, оформляемые первичной документацией, переносятся в регистры учета: в работе продемонстрировано, каким образом формируются карточка счета 60 и оборотно-сальдовая ведомость по этому же счету. В приложении представлены отчетные документы по отражению расчетов с поставщиками и подрядчиками – бухгалтерский баланс и отчет о движении денежных средств.

Третья глава работы посвящена рассмотрению аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками. Аудиторской проверке предшествует ряд мероприятий, необходимых для проведения аудиторских процедур. К ним относятся: сбор информации, расчет уровня существенности, оценка системы внутреннего контроля, расчет элементов аудиторской выборки. Данные мероприятия были проведены на основе консолидированной отчетности ОАО «Энергоспецмонтаж» за 2011 год. На основе укрупненных задач аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, приведенных в первой главе, были разработаны план и программа аудита. Далее были обобщены возможные типы искажений учетной и отчетной информации в части учета расчетов с поставщиками и подрядчиками и приведены примеры ошибок в анализируемой организации, а также вариант исправления допущенных нарушений. В итоге была подсчитана суммарная ошибка, которая не превысила допустимый уровень искажений, что позволило составить пример аудиторского заключения отдельной части отчетности с выражением немодифицированного мнения.

Последний пункт работы содержит исследование возможности передачи ведения бухгалтерского учета на предприятии СУ «Нижегородский» на аутсорсинг. Разработанный алгоритм расчета-обоснования для передачи бизнес-процесса на аутсорсинг был апробирован на материалах компании и было принято решение о том, что в настоящее время несмотря на экономическую целесообразность и эффективность подобного нововведения фирма не готова расстаться со своим главным финансовым центром в силу психологической неготовности руководства и персонала.

В заключение, необходимо подчеркнуть, что для любого предприятия обеспечение грамотного ведения бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками позволяет своевременно отслеживать наличие кредиторской и дебиторской задолженности, анализ этих составляющих помогает выстроить отношения с контрагентами таким образом, чтобы предприятие не испытывало угроз финансовой устойчивости бизнеса. С точки зрения аудита, проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками на вопрос достоверности ведения учета и составления отчетности позволяет сформировать мнение, на основе которого будут приниматься важные решения как внутренними, так и внешними пользователями отчетности. Таким образом, тема учета и аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками всегда актуальна и бесспорно важна.

# Список использованной литературы

# Нормативные правовые акты

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ; часть вторая от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ
2. Налоговый кодекс РФ, часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ; часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ
4. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт: Федеральный закон от 22.05.2003 г. №54-ФЗ
5. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 г. №307-ФЗ
6. Финансовые инструменты: представление информации: Международный стандарт финансовой отчетности, IAS 32: Приложение №21 к приказу Минфина РФ от 25.11.2011 №160н
7. Финансовые инструменты: признание и оценка: Международный стандарт финансовой отчетности, IAS 39: Приложение №27 к приказу Минфина РФ от 25.11.2011 №160н
8. Финансовые инструменты: раскрытие информации: Международный стандарт финансовой отчетности, IFRS 7: Приложение №36 к приказу Минфина РФ от 25.11.2011 №160н
9. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137
10. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально-производственных ценностей. Приказ МФ РФ от 28 декабря 2001 г. №119н
11. О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Министерства Финансов РФ от 02.07.2010 г. № 66н
12. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ МФ РФ от 13 июня 1995 г. № 49
13. О введении в действие положения о переводном и простом векселе. Постановление ЦИК СССР от 07 августа 1937 г. №104/1341
14. ПБУ 1/2008: Учетная политика организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н
15. ПБУ 3/2006: Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 27.11.2006 г. № 154н
16. ПБУ 4/99: Бухгалтерская отчетность организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 06.07.1999 г. № 43н
17. Существенность в аудите: Правило (стандарт) № 4: в ред.Постановления Правительства РФ от 7.10.2004 №532
18. Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности: Правило (стандарт) №8: в ред.Постановлений Правительства РФ от 19.11.2008 № 863, от 27.01.2011 №30
19. Особенности аудита отдельной части отчетности: федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 9/2011): приложение № 3 к приказу Минфина РФ от 16.08.2011 г. №99н
20. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств. Утв. Банком России 19.06.2012 г. № 383-П
21. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете. Утв. Приказом Министерства Финансов СССР от 29.07.1993 г. № 105
22. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н
23. Инструкция по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства. Утв. Министерством финансов СССР от 8.03.1960 г.
24. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации. Постановление ГК РФ по статистике от 18.08.1988 г. № 88
25. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н
26. О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями: письмо Министерства Финансов РФ от 31 октября 1994 г. № 142
27. О вступлении в силу с 1 января 2013 года Федерального закона от 6 декабря 2011 года №402 ФЗ «О бухгалтерском учете»: Информация №ПЗ-10/2012 Мин.Финансов РФ.

**Учебные и научные издания на русском языке**

1. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учеб.пособие / В.П.Астахов. – 5-е изд., перераб. и доп. – ИКЦ «МарТ»,2004. – 960 с. – ISBN 241-00082-8.
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров, Л.Г.Макарова. -3-е изд., перераб. и доп. – ИНФРА-М,2011. – 587 с. - ISBN 5-9558-0171-1.
3. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник / Н.П.Кондраков. –М.: ИНФРА-М, 2007. -592 с. –ISBN 5-16-001615-3.
4. Макарова Л.Г. Экономический анализ в управлении финансами фирмы: учеб.пособие для студ.высш.учеб.заведений / Л.Г.Макарова, А.С.Макаров. – М.: Академия, 2008. – 336 с. - ISBN 5-7695-5097-3
5. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / В.Ф. Палий. -4-е изд., испр. и доп. – М.:ИНФРА-М,2011. – 512 с. – ISBN 5-16-003475-1.
6. Подольский, В.И. Аудит: учебник / В.И.Подольский. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2011. - (Золотой фонд российских учебников). – ISBN 5-238-02045-7
7. Шеремет А.Д. Аудит: учебник / А.Д.Шеремет, В.П.Суйц. – 5-е изд., перераб. и доп.. –М: ИНФРА-М,2006. – 448с. – ISBN 5-16-002517-0

**Тематические статьи**

1. Хуснутдинова Т. Бухгалтерское обслуживание на аутсорсинге// Кадровый вопрос. 2011, №4.
2. Лысенко Д. Управление кредиторской задолженностью// Аудит и налогообложение. 2012, № 10
3. Абрамова А.С. Списание кредиторской задолженности: бухгалтерский и налоговый учет // Бухгалтерский учет. 2012, №№ 3,4
4. Овсянникова А.Ф. Новация или как расплатиться с поставщиком, не имея денег // Главная книга.2012, №17
5. Хлебников Д. Аутсорсинг как инструмент снижения затрат и оптимизации бизнес-системы

**Прочие источники специальной литературы**

1. Пример выполнения индивидуального задания по аудиту

# Приложение 1

# Понятие и формы денежных расчетов с поставщиками и подрядчиками

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Определение понятия** | **Источник** |  |  |
| **1** | **2** |  |  |
| ***Безналичные и наличные расчеты***  1. Расчеты между юридическими лицами, а также расчеты с участием граждан, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, производятся в безналичном порядке. Расчеты между этими лицами могут производиться также наличными деньгами, если иное не установлено законом.  2. Безналичные расчеты производятся через банки, иные кредитные организации (далее - банки), в которых открыты соответствующие счета, если иное не вытекает из закона и не обусловлено используемой формой расчетов. | [1, ст.861] |
| ***Наличные денежные расчеты*** - произведенные с использованием средств наличного платежа расчеты за приобретенные товары, выполненные работы, оказанные услуги. | [4, п.1] |  |  |
| ***Безналичные расчеты: расчетные документы****.* Банки осуществляют перевод денежных средств по банковским счетам и без открытия банковских счетов в соответствии с федеральным законом и нормативными актами Банка России в рамках применяемых форм безналичных расчетов на основании распоряжений о переводе денежных средств составляемых плательщиками, получателями средств, а также лицами, органами, имеющими право на основании закона предъявлять распоряжения к банковским счетам плательщиков, банками.  Перевод денежных средств осуществляется в рамках следующих форм безналичных расчетов:   * расчеты платежными поручениями; * расчеты по аккредитиву; * расчеты инкассовыми поручениями; * расчеты чеками; * расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование); * расчеты в форме перевода электронных денежных средств. | [9, п.1] |  |  |
| ***Платежное поручение***  При расчетах платежными поручениями банк плательщика обязуется осуществить перевод денежных средств по банковскому счету плательщика или без открытия банковского счета плательщика - физического лица получателю средств, указанному в распоряжении плательщика.    Платежное поручение составляется, принимается к исполнению и исполняется в электронном виде, на бумажном носителе.    Платежное поручение действительно для представления в банк в течение 10 календарных дней со дня его составления. | [1-гл.46,  § 2,  9-гл.5] |  |  | |

Продолжение приложения 1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** |  |  |
| ***Аккредитив***  При расчетах по аккредитиву банк, действующий по распоряжению плательщика об открытии аккредитива и в соответствии с его указаниями (далее - банк-эмитент), обязуется осуществить перевод денежных средств получателю средств при условии представления получателем средств документов, предусмотренных аккредитивом и подтверждающих выполнение иных его условий (далее - исполнение аккредитива), либо предоставляет полномочие другому банку (далее - исполняющему банку) на исполнение аккредитива. В качестве исполняющего банка может выступать банк-эмитент, банк получателя средств или иной банк. Банк-эмитент вправе открыть аккредитив от своего имени и за свой счет. В этом случае банк-эмитент является плательщиком.  Банками могут открываться следующие виды аккредитивов:  - покрытые (депонированные) и непокрытые (гарантированные);  - отзывные и безотзывные (могут быть подтвержденными).  Аккредитив предназначен для расчетов с одним получателем средств. | [1-гл.46,  § 3,  9-гл.6] |  |  |
| ***Расчеты чеками***  Чеком признается ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю.  В качестве плательщика по чеку может быть указан только банк, где чекодатель имеет средства, которыми он вправе распоряжаться путем выставления чеков.  Отзыв чека до истечения срока для его предъявления не допускается.  Выдача чека не погашает денежного обязательства, во исполнение которого он выдан.  Порядок и условия использования чеков в платежном обороте регулируются ГК, а в части, им не урегулированной, другими законами и устанавливаемыми в соответствии с ними банковскими правилами. | [1-гл.46,  § 5,  9-гл.8] |  |  |
| ***Расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование)***   При осуществлении безналичных расчетов в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств применяется платежное требование, иное распоряжение получателя средств (получателем средств может являться банк, в том числе банк плательщика).  Если получателем средств является банк, списание денежных средств с банковского счета клиента-плательщика при наличии заранее данного акцепта плательщика может осуществляться банком в соответствии с договором банковского счета на основании составляемого банком банковского ордера.  Платежное требование составляется, предъявляется, принимается к исполнению и исполняется в электронном виде, на бумажном носителе.  Распоряжение получателя средств, реквизиты, форма (для платежного требования на бумажном носителе), номера реквизитов платежного требования установлены Положением [9].   Платежное требование может быть предъявлено в банк плательщика через банк получателя средств. | [9-гл.9] |  |  |

Окончание приложения 1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** |  |  |
| Платежное требование, предъявляемое через банк получателя средств, действительно для представления в банк получателя средств в течение 10 календарных дней со дня его составления.  При составлении платежного требования на общую сумму с реестром в соответствии с пунктами 1.18 и 1.19 настоящего Положения в реестре по каждому распоряжению дополнительно указывается информация об условиях акцепта, соответствующая информации, указанной в платежном требовании на общую сумму. |  |  |  |
| ***Расчеты по инкассо***  При расчетах по инкассо банк (банк-эмитент) обязуется по поручению клиента осуществить за счет клиента действия по получению от плательщика платежа и (или) акцепта платежа. Банк-эмитент, получивший поручение клиента, вправе привлекать для его выполнения иной банк (исполняющий банк). Инкассовые поручения применяются при расчетах по инкассо в случаях, предусмотренных договором, и расчетах по распоряжениям взыскателей средств. Получателем средств может являться банк, в том числе банк плательщика.  Инкассовое поручение составляется, предъявляется, принимается к исполнению и исполняется в электронном виде, на бумажном носителе.  Реквизиты, форма (для инкассового поручения на бумажном носителе), номера реквизитов инкассового поручения установлены приложениями 1, 4 и 5 к Положению. | [1-гл.46,  § 4  9-гл.7] |  |  |

# Приложение 2

# Основные положения федеральных и отраслевых стандартов, регулирующих расчеты с поставщиками и подрядчиками

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Наименование нормативного документа** | **Объект регулирования** |
| **1** | **2** | **3** |
| 1 | Гражданский кодекс РФ от 30.11.1994 №51-ФЗ | * Главы 30-41 освещают виды договоров с поставщиками и подрядчиками, в этих главах представлена характеристика и способы выполнения договоров. * Статья 196 ГК РФ устанавливает общий срок исковой давности – 3 года. * Глава 46 описывает виды расчетов, возникающих между организацией и поставщиками и подрядчиками. |
| 2 | Налоговый Кодекс РФ от 31.07.1998 №146-ФЗ | Согласно статьям 171-172 налогоплательщик вправе уменьшить общую сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет, применив налоговый вычет. Налоговый вычет может быть применен при одновременном выполнении следующих условий: активы действительно получены; деятельность, для которой приобретался актив, является налогооблагаемой; наличие счета-фактуры. |
| 3 | О бухгалтерском учете: Федеральный Закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ | Закон устанавливает единые требования к ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности.  Отметим некоторые моменты данного Закона:   * Каждый факт хозяйственной жизни должен быть подтвержден первичным документом. Организации *самостоятельно* разрабатывают формы первичных документов за исключением тех форм документов, которые установлены уполномоченными органами в соответствии и на основании федеральных законов (например, кассовые документы). Однако, до вступления в силу настоящего Закона, для многих фактов хозяйственной жизни были предусмотрены унифицированные формы первичных документов. **Приложение 4** иллюстрирует основные виды первичных документов, применяемых при расчетах с поставщиками и подрядчиками. * Данные из первичных документов подлежат перенесению в регистры бухгалтерского учета. * Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета. * Обязательства подлежат инвентаризации. * Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность должны храниться не менее 5 лет после окончания отчетного года. |

Продолжение приложения 2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** |
| 4 | О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт:  Федеральный закон от 22.05.2003 г. №54-ФЗ | * Вводится понятие «наличные денежные расчеты» - это произведенные с использованием средств наличного платежа расчеты за приобретенные товары, выполненные работы, оказанные услуги. * При осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт применяются только модели контрольно-кассовой техники, включенные в Государственный Реестр. |
| 5 | О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137 | Данное постановление утверждает форму счета-фактуры, форму корректировочного счета-фактуры, форму журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, форму книги покупок и книги продаж, а также правила заполнения и ведения выше перечисленных документов и регистров. |
| 6 | ПБУ 1/2008: Учетная политика организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н | ПБУ постановляет, что в учетной политике организации должна быть раскрыта следующая информация: утвержден рабочий план счетов, содержащий аналитические и синтетические счета, утверждены формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерской отчетности и документы внутренней отчетности, освещен порядок проведения инвентаризации обязательств, в том числе возникающих перед поставщиками и подрядчиками. |
| 7 | ПБУ 3/2006: Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 27.11.2006 г. № 154н | Стоимость обязательств, выраженных в иностранной валюте, должна быть пересчитана в рубли для отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Пересчет производится по официальному курсу, установленному Центральным Банком. Пересчет производится по курсу, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте.  Пересчет стоимости средств в расчетах также осуществляется и на отчетную дату по курсу, действующему на дату составления отчетности. |
| 8 | ПБУ 4/99: Бухгалтерская отчетность организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 06.07.1999 г. № 43н | Положение утверждает состав бухгалтерской отчетности и требования к составлению отчетности.  В **Бухгалтерском балансе** в разделе «Краткосрочные обязательства» по строке «Кредиторская задолженность» отражается сальдо по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части краткосрочной |

Продолжение приложения 2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** |
|  |  | задолженности; в разделе «Оборотные активы» по строке «Дебиторская задолженность» отражается сальдо по счетам 60 и 76 в части выданных поставщикам или подрядчикам авансов.  Пояснения к бухгалтерскому балансу также фиксируют информацию о расчетах с поставщиками и подрядчиками в час­ти наличия на начало и конец года отдельных видов дебиторской и кредиторской задолженностей.  В Отчете о движении денежных средств в разделе **«Движение денежных средств по текущей деятельности»** отражается информация о движениях денежных средств, связанных с приобретением товаров, работ, услуг, в разделе **«Движение денежных средств по инвестиционной деятельности»** отражается информация о движениях денежных средств, связанных с приобретением объектов основных средств и нематериальных активов. |
| 9 | Положение о правилах осуществления перевода денежных средств. Утв. Банком России 19.06.2012 г. № 383-П | Данное положение утверждает порядок применения различных форм безналичных расчетов (приложение 1). |
| 10 | Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н | Данное положение разработано в развитие Закона о бухгалтерском учете. Отразим моменты, не освещенные Законом:   * Обязательства подлежат оценке в бухгалтерском учете и отчетности в денежном выражении. * Проведение инвентаризации обязательств обязательно в некоторых случаях, например при составлении годовой отчетности или реорганизации предприятия. * Расчеты с кредиторами отражаются в отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых сторонами сделки правильными. Штрафы, пени, неустойки относятся на финансовые результаты. Суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя и относятся на финансовые результаты. |

Окончание приложения 2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** |
| 11 | План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н | Для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками предусмотрен **счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».** Все операции, связанные с возникающими расчетами с поставщиками и подрядчиками, отражаются на данном счете независимо от факта оплаты поступивших товарно-материальных ценностей (ТМЦ), полученных работ или услуг.  Счет 60 кредитуется по факту:   * Акцепта расчетных документов по принятым ценностям, работам, услугам * Приемки ценностей, поступивших от поставщиков без расчетных документов (неотфактурованные поставки) * Выявления излишка при приемки ТМЦ   Счет 60 дебетуется на суммы исполнения обязательств, включая авансы и предварительную оплату. Суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно, также как и выданные векселя.  Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей - по каждому поставщику и подрядчику. |

# Приложение 3

# Виды договоров с поставщиками и подрядчиками, их характеристика и способы выполнения

|  |  |
| --- | --- |
| **Определение понятия** | **Источ-ник** |
| **1** | **2** |
| **Договор купли-продажи**  По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).  Например, рассмотрим договор купли-продажи товара.  Товаром по договору купли-продажи могут быть любые вещи с соблюдением правил, предусмотренных статьей 129 ГК.   Договор может быть заключен на куплю-продажу товара, имеющегося в наличии у продавца в момент заключения договора, а также товара, который будет  создан или приобретен продавцом в будущем, если иное не установлено законом или не вытекает из характера товара.  Обязанности продавца по передаче товара  1. Продавец обязан передать покупателю товар, предусмотренный договором купли-продажи.  2. Если иное не предусмотрено договором купли-продажи, продавец обязан одновременно с передачей вещи передать покупателю ее принадлежности, а также относящиеся к ней документы (технический паспорт, сертификат качества, инструкцию по эксплуатации и т.п.), предусмотренные законом, иными правовыми актами или договором.  *Оплата*  1. Покупатель обязан оплатить товар непосредственно до или после передачи ему продавцом товара, если иное не предусмотрено ГК, другим законом, иными правовыми актами или договором купли-продажи и не вытекает из существа обязательства.  2. Если договором купли-продажи не предусмотрена рассрочка оплаты товара, покупатель обязан уплатить продавцу цену переданного товара полностью.  3. Если покупатель своевременно не оплачивает переданный в соответствии с договором купли-продажи товар, продавец вправе потребовать оплаты товара и уплаты процентов в соответствии со статьей 395 ГК.  4. Если покупатель в нарушение договора купли-продажи отказывается принять и оплатить товар, продавец вправе по своему выбору потребовать оплаты товара либо отказаться от исполнения договора.  5. В случаях, когда продавец в соответствии с договором купли-продажи обязан передать покупателю не только товары, которые покупателем не оплачены, но и другие товары, продавец вправе приостановить передачу этих товаров до полной оплаты всех ранее переданных товаров, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором. | [1- глава 30,ст.454-456] |

Продолжение приложения 3

|  |  |
| --- | --- |
| **1** | **2** |
| ***Договор подряда***  По договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его.  К отдельным видам договора подряда (бытовой подряд, строительный подряд) предусмотренные положения применяются, если иное не установлено правилами Гражданского кодекса об этих видах договоров. Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику. По договору подряда, заключенному на изготовление вещи, подрядчик передает права на нее заказчику.  Если иное не предусмотрено договором, подрядчик самостоятельно определяет способы выполнения задания заказчика  *Оплата* 1. Если договором подряда не предусмотрена предварительная оплата выполненной работы или отдельных ее этапов, заказчик обязан уплатить подрядчику обусловленную цену после окончательной сдачи результатов работы при условии, что работа выполнена надлежащим образом и в согласованный срок, либо с согласия заказчика досрочно.  2. Подрядчик вправе требовать выплаты ему аванса либо задатка только в случаях и в размере, указанных в законе или договоре подряда. | [1-ст.702] |
| ***Договор аренды***  По договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.  Плоды, продукция и доходы, полученные арендатором в результате использования арендованного имущества в соответствии с договором, являются его собственностью.   В аренду могут быть переданы земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (непотребляемые вещи)  1. Договор аренды на срок более года, а если хотя бы одной из сторон договора является юридическое лицо, независимо от срока, должен быть заключен в письменной форме.  2. Договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации, если иное не установлено законом.  3. Договор аренды имущества, предусматривающий переход в последующем права собственности на это имущество к арендатору (статья 624),заключается в форме, предусмотренной для договора купли-продажи такого имущества.  Договор аренды заключается на срок, определенный договором.  2. Если срок аренды в договоре не определен, договор аренды считается заключенным на неопределенный срок. | [1-ст.606] |

Продолжение приложения 3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | |  | |  |
| *Оплата*  1. Арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату).  Порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды. В случае, когда договором они не определены, считается, что установлены порядок, условия и сроки, обычно применяемые при аренде аналогичного имущества при сравнимых обстоятельствах.   2. Арендная плата устанавливается за все арендуемое имущество в целом или отдельно по каждой из его составных частей.  3. Если иное не предусмотрено договором, размер арендной платы может изменяться по соглашению сторон в сроки, предусмотренные договором, но не чаще одного раза в год.  4. Если законом не предусмотрено иное, арендатор вправе потребовать соответственного уменьшения арендной платы, если в силу обстоятельств, за которые он не отвечает, условия пользования, предусмотренные договором аренды, или состояние имущества существенно ухудшились.   5. Если иное не предусмотрено договором аренды, в случае существенного нарушения арендатором сроков внесения арендной платы арендодатель вправе потребовать от него досрочного внесения арендной платы в установленный арендодателем срок. При этом арендодатель не вправе требовать досрочного внесения арендной платы более чем за два срока подряд. |  | |  |
| ***Договор возмездного оказания услуг***   1. По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия/ деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги | [1-ст.779] | |  |
| 2.Существуют договора оказания услуг связи, медицинских, ветеринарных, аудиторских, консультационных, информационных услуг, услуг по обучению, туристическому обслуживанию и иных услуг.  Если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, исполнитель обязан оказать услуги лично.  Оплата  Заказчик обязан оплатить оказанные ему услуги в сроки и в порядке, которые указаны в договоре возмездного оказания услуг.  В случае невозможности исполнения, возникшей по вине заказчика, услуги подлежат оплате в полном объеме, если иное не предусмотрено законом или договором возмездного оказания услуг.  В случае, когда невозможность исполнения возникла по обстоятельствам, за которые ни одна из сторон не отвечает, заказчик возмещает исполнителю фактически понесенные им расходы, если иное не предусмотрено законом или договором возмездного оказания услуг.  Заказчик вправе отказаться от исполнения договора возмездного оказания услуг при условии оплаты исполнителю фактически понесенных им расходов.  Исполнитель вправе отказаться от исполнения обязательств по договору возмездного оказания услуг лишь при условии полного возмещения заказчику убытков. | |  |  | | | |  |

Окончание приложения 3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1** | **2** |  |
| ***Договор мены***  1. По договору мены каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой.  2. К договору мены применяются соответственно правила о купле-продаже. При этом каждая из сторон признается продавцом товара, который она обязуется передать, и покупателем товара, который она обязуется принять в обмен.  *Цены и расходы по договору мены*  1. Если из договора мены не вытекает иное, товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу и принятие осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности.  2. В случае, когда в соответствии с договором мены обмениваемые товары признаются неравноценными, сторона, обязанная передать товар, цена которого ниже цены товара, предоставляемого в обмен, должна оплатить разницу в ценах непосредственно до или после исполнения ее обязанности передать товар, если иной порядок оплаты не предусмотрен договором. | [1-ст.567] |  |

# Приложение 4

# Типовые проводки по расчетам с поставщиками и подрядчиками

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Хозяйственная операция** | **Документ-основание** | **Дебет счета** | **Кредит счета** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| 1 | Получены материалы (товары, услуги подряда и пр.) | Приходный ордер, накладная поставщика, акт о выполненных работах/оказанных услугах | 10 «Материалы»  (41 «Товары», 08 «Вложения во внеоборотные активы» и пр.) | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» |
| 2 | Стоимость полученных услуг отнесена на основное производство (вспомогательное производство, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы) | Акт о выполненных работах | 20 «Основное производство»,( 23 «Вспомогательные производства»,  25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы») | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» |
| 3 | Выделен НДС по приобретенным товарно-материальным ценностям, полученным работам, услугам | Счет-фактура | 19 «НДС по приобретенным ценностям» | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» |
| 4 | НДС принят к вычету | Счет-фактура | 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» | 19 «НДС по приобретенным ценностям» |
| 5 | Оплачены полученные от поставщика ТМЦ (от подрядчика работы, услуги) с расчетного счета (валютного счета) | Платежное поручение, выписка банка | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» | 51 «Расчетные счета»  (52 «Валютные счета») |
| 6 | Оплачены полученные от поставщика ТМЦ (от подрядчика работы, услуги) из кассы наличными | Расходный кассовый ордер, кассовая книга | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» | 50 «Касса» |
| 7 | Выплачен аванс поставщику с расчетного счета | Платежное поручение, выписка банка | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Авансы выданные» | 51 «Расчетные счета» |

Окончание приложения 4

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| 8 | При приемке материалов (товаров) выявлена недостача принимаемых ценностей | Акт о приемке материалов, товаров, претензия | 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по претензиям» | 60«Расчеты с поставщиками и подрядчиками» |
| 9 | Выдан вексель поставщику | Акт о приемке материалов, вексель | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Векселя выданные» |

# Приложение 5

# Первичные документы расчетов с поставщиками и подрядчиками

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Хозяйст-венная операция** | **Документ** | | |
| **Наименование** | **Код** | **Назначение** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1. (1.1-1.4) Поступление от поставщиков/подряд-чиков ТМЦ, работ, услуг | 1.1. Акт о приемке выполненных работ | КС-2 | Акт о приемке выполненных работ применяется для приемки выполненных подрядных строительно-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений. Акт составляется на основании данных Журнала учета выполненных работ в необходимом количестве экземпляров. Акт подписывается уполномоченными представителями сторон, имеющих право подписи (производителя работ и заказчика (генподрядчика)). |
|  | 1.2. Акт о приемке товаров | ТОРГ-1 | Применяется для оформления приемки товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора или контракта. Акт составляется членами приемной комиссии, уполномоченными на это руководителем организации. При заполнении строки "Сертификат" (документа, удостоверяющего качество товара в соответствии с принятыми стандартами) обязательно указывается его номер, наименование органа регистрации, выдавшего этот документ и срок его действия. По строке "Способ доставки" указывается вид транспортного средства, доставившего товар  (в вагоне, составе, автофургоне, рефрижераторе, на судне и т.д.).Приемка товара производится по фактическому наличию. При обнаружении отклонений по количеству, качеству, массе покупатель обязан приостановить приемку, обеспечить сохранность товара, принять меры к предотвращению его смешения с другим однородным товаром,вызвать представителя поставщика для составления двустороннего акта. Если по каким-то уважительным причинам работа по приемке прерывалась, причины, условия хранения и перерывы фиксируются в акте соответственно. Количество составляемых актов и комплектность документов обосновывается фактической ситуацией. |

Продолжение приложения 5

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
|  | **1.3. Расходный кассовый ордер** | **КО-2** | Это документ первичной учетной документации кассовых операций, по которому производится выдача наличных средств из кассы организации. Бланк расходного кассового ордера находится в альбоме унифицированных форм по учету кассовых операций и результатов инвентаризации под названием — форма №КО-2.  Выдачу наличных денег кассами организаций, заполнение формы РКО регламентируют ст. 14 - 21 «Порядка ведения кассовых операций в РФ», утвержденного Решением Совета Директоров Центрального Банка России 22 сентября 1993 г. N 40. Согласно ст. 14 выдача наличных средств из кассы может осуществляться не только по расходным кассовым ордерам, но по другим надлежаще оформленным документам (например, расчетно-платежным ведомостям, счетам и т.п.). Однако эти документы должны содержать штамп с реквизитами РКО. Бланк расходного кассового ордера должен быть подписан руководителем предприятия, главным  бухгалтером или другими лицами на это уполномоченными.  Расходник может не быть подписан руководителем предприятия, если его разрешительная резолюция имеется на прилагаемых к документах (заявлениях, счетах и т.п.).  Выдача денег по расходному ордеру КО-2 производится после предъявления паспорта или другого удостоверения личности, данные которого записываются. Получатель денег собственноручно чернилами или шариковой ручкой пишет расписку в получении средств, с указанием суммы прописью (копейки — цифрами). При отсутствии расписки получателя в расходном кассовом ордере, выданная из кассы сумма считается недостачей и взыскивается с кассира.  Выдача денег может производиться по доверенности — в этом случае, в форме кассового ордера после ФИО получателя денег указывается фамилия, имя и отчество лица, которому доверено получение денег.  В расходных кассовых ордерах указывается основание для их составления и перечисляются прилагаемые к ним документы. Эти документы непосредственно после выдачи денег погашаются штампом «Оплачено» с указанием текущей даты. Подчистки, помарки или исправления в расходных кассовых ордерах не допускаются. Выдача расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов на руки лицам, получающим деньги, запрещается. |
| **1.4. Товарно-транспортная накладная** | **1-Т** | [Документ](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82), используемый при передаче [товарно-материальных ценностей](http://ru.wikipedia.org/w/index.php?title=%D0%A2%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%BD%D0%BE-%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D0%B8%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%8B%D0%B5_%D1%86%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B8&action=edit&redlink=1) от одного [лица](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9B%D0%B8%D1%86%D0%BE) другому. Виды накладных – товарная, транспортная, товарно-транспортная. Например, товарно-транспортная накладная на перевозку грузов автомобильным транспортом составляется грузоотправителем для каждого грузополучателя |

Продолжение приложения 5

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
|  |  |  | отдельно на каждую поездку автомобиля с обязательным заполнением всех реквизитов. Товарно-транспортная накладная выписывается в четырех экземплярах: первый - остается у грузоотправителя и предназначается для списания товарно-материальных ценностей;   второй, третий и четвертый экземпляры, заверенные подписями и печатями (штампами) грузоотправителя и подписью водителя, вручаются водителю;  второй - сдается водителем грузополучателю  и предназначается для оприходования товарно-материальных ценностей у получателя груза;  третий и четвертый экземпляры, заверенные подписями и печатями (штампами) грузополучателя, сдаются организации - владельцу автотранспорта.  Третий экземпляр, служащий основанием для расчетов, организация - владелец автотранспорта прилагает к счету за перевозку и высылает плательщику - заказчику автотранспорта, а четвертый - прилагается к путевому листу и служит основанием для учета транспортной работы и начисления заработной платы водителю. |
| 2. | 1.5. Справка о стоимости выполненных работ и затрат | КС-3 | Применяется для расчетов с заказчиком за выполненные работы. Справка составляется в необходимом количестве экземпляров. Один экземпляр – для подрядчика, второй - для заказчика (застройщика, генподрядчика). В адрес финансирующего банка и инвестора Справка представляется только по их требованию.  Выполненные работы и затраты в Справке отражаются исходя из договорной стоимости. Справка по форме N КС-3 составляется на выполненные в отчетном периоде строительные и монтажные работы, работы по капитальному ремонту зданий и сооружений, другие подрядные работы и представляется субподрядчиком генподрядчику, генподрядчиком заказчику (застройщику).  По строке "Итого" отражается итоговая сумма работ и затрат без учета НДС.  Отдельной строкой указывается сумма НДС.  По строке "Всего" указывается стоимость выполненных работ и затрат с учетом НДС. |
| 1.6.Счет-фактура | Форма согласно Постановле-нию «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых | [Документ](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82), удостоверяющий фактическую отгрузку товаров или оказание услуг и их стоимость. Документ выставляется (направляется) [продавцом](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9F%D1%80%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D1%86) (подрядчиком,исполнителем) [покупателю](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9F%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BF%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C) (заказчику) после окончательной приемки [покупателем](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9F%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BF%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C) (заказчиком) товара или услуг. Счет-фактура является документом, |

Окончание приложения 5

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
|  |  | при расчетах по налогу на добавленную стоимость» от 26.12.2011 №1137 | служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом сумм НДС к вычету. Счёт-фактура содержит в себе информацию о наименовании и реквизитах продавца и покупателя, перечне товаров или услуг, их цене, стоимости, ставке и сумме НДС, прочих показателях. На основании полученных счетов-фактур налогоплательщиком НДС формируется [«Книга покупок»](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%BD%D0%B8%D0%B3%D0%B0_%D0%BF%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BF%D0%BE%D0%BA). |

# Приложение 6

# Акт о приемке выполненных работ №188 от 22.06.2011

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  |  | | |  |  | | | |  | | | |  | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | | | | |  | | | | | | Форма по ОКУД | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 0322005 | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  |  | | |  |  | | | |  | | | |  | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | | | | |  | |  | | | | |  | | | | |
|  | Инвестор | | | | | ОАО ОКБМ "Африкантов" Россия 603074, Нижний Новгород, Бурнаковский проезд, 15, тел: (831)541-87-71, факс: (831)541-87-72 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | по ОКПО | | | | | | | | | | | | | | | 51875669 | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Заказчик (Генподрядчик) | | | | | | | | | | | МСУ-8 Филиал ОАО "Энергоспецмонтаж" г.Саров, Железнодорожная, 13, тел-6332041, факс-6332042 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | по ОКПО | | | | | | | | | | | | | | | 91875669 | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Подрядчик (Субподрядчик) | | | | | | | | | | | | ЗАО "Промэлектромонтаж", г.Нижний Новгород, ул.Тропинина, д.3б, тел: (831)463-47-15, факс: (831)463-4012 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | по ОКПО | | | | | | | | | | | | | | | 91875661 | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Стройка | | | |  | Объект № 51 на территории ОАО ОКБМ "Африкантов" | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Объект | | | Дополнительные работы по замечаниям | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | |  | |  | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | | | | | | |  | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | |  | |  | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | | Договор подряда (контракт) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | номер | | | | | 199 | | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | |  | |  | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | | | | | | |  | |  | | | | | | |  | | | | | | | | |  | | | | дата | | | | | 22 | | | 06 | | | | | | 2011 | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | |  | |  | | |  | | | | | | | | |  | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | |  | | | |  | | | |  | |  |  | |  |  | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | Номер документа | | | | | | | | | | Дата составления | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | Отчетный период | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | |  | | |  | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | |  | | | | | с | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | по | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | |  | | |  | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  | |  | | | | | **АКТ** | | | | | | | | | |  | | 188 | | | | | | | | | | 22.06.2011 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | 01.05.2011 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 22.06.2011 | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | |  | | |  | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  | [**О ПРИЕМКЕ ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ**](http://blanker.ru/) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | | | | | |  | |  | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | | | |  | | | | | | | | |  | | | |  | |
|  | Сметная (договорная) стоимость в соответствии с договором подряда (субподряда) 84045 руб. (восемьдесят четыре тысячи сорок пять рублей) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | |  | | |  | | | |
| Номер | | | | | | | | | | | Наименование работ | | | | | | | | | | Номер единичной расценки | | | | | | | | | | | | | | Единица измерения | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Выполнено работ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| по поряд- ку | | | | позиции по смете | | | | | | | количество | | | | | | | | | | | | | | | | | | | цена за единицу, руб. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | стоимость, руб. | | | | | | | | | | | | | |
| 1 | | | | 2 | | | | | | | 3 | | | | | | | | | | 4 | | | | | | | | | | | | | | 5 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | | | | | | | | | | | | | |
| 1 | | | | 1 | | | | | | | Установка чугунных люков | | | | | | | | | | 23-157 | | | | | | | | | | | | | | шт | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 5.000 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 89.00 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 445.00 | | | | | | | | | | | | | |
| 2 | | | | 2 | | | | | | | Устройство щебеночного основания для дренажа | | | | | | | | | | 11-б | | | | | | | | | | | | | | куб.м | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 4.000 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 8000.00 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 32000.00 | | | | | | | | | | | | | |
| 3 | | | | 3 | | | | | | | Устройство ливнеприемных колодцев | | | | | | | | | | У10-2 | | | | | | | | | | | | | | шт | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 2.000 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 25800.00 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 51600.00 | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  |  | | | | | | |  | | | |  | | |  | | |  | | | |  |  | | |  | | | | Итого | | | | | | | | | | | | | 11.000 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Х | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 84045.00 | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | | |  |  |  | | | | |  |  |  | | | |  |  |  | | | | | | |  | | | |  | | |  | | |  | | | | В том числе НДС (18%) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 12820.42 | | | | | | | | | | | | | |
|  | |  | | | | | **Сдал** | | | | | | | | директор | | | | | | | | |  | | | | | | | | Хамин | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Хамин | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | | |  | |  | | |  | |  | | | | (должность) | | | | | | | | |  | | | | | (подпись) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | (расшифровка подписи) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | | |  | | | | | | **Принял** | | | | | | | директор | | | | | | | | | | | | |  | | | | | Мильхин | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | Мильхин | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

# Приложение 7

# Счет-фактура №342-036111/05 от 10.04.2011

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | |  | |  | | **СЧЕТ-ФАКТУРА №** | | | | | | | | | | | | 342-036111/05-01 | | | | | | | | | | **от** | | **"** | | 10 | | | | | " | | | | Апреля 2011г. | | | | |  | | | | | |  | | |  | | |  | | |  | |  | | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | |
|  |  | |  | |  | | ИСПРАВЛЕНИЕ № | | | | | | | | | |  | |  | | | | | | | | | | от | | " | | - | | | | | " | | | |  | |  | | | | |  | | | | | | | |  | | | |  | |  | |  | | | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | |
| Продавец | | | | | ЗАО «Промэлектромонтаж» | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | |  | | |  | |  |  | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | | | |
| Адрес | | | г.Нижний Новгород, ул.Тропинина, д.3б, тел: (831)463-47-15, факс: (831)463-4012 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | |  | | |  | |  |  | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | | | |
| ИНН/ КПП продавца | | | | | | |  | | 5207049388/526043002 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | |  | | |  | |  |  | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | | | |
| Грузоотправитель и его адрес | | | | | | | | | | |  | | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | |  | | |  | |  |  | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | | | |
| Грузополучатель и его адрес \_\_\_- | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | |  | |  | | | |  | | | | | |  | | | |  | | | | | | | | | |
| К платежно-расчетному документу № | | | | | | | | | | | | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | | | | от | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | |  | |  | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Покупатель | | | | | ОАО «ЭНЕРГОСПЕЦМОНТАЖ» | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | |  | |  | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Адрес | | |  | | МСУ-8 Филиал ОАО "Энергоспецмонтаж" г.Саров, Железнодорожная, 13, тел-6332041, факс-6332042 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | |  | |  | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ИНН/ КПП покупателя | | | | | | | 5218083574/525443001 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | |  | |  | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Валюта: наименование, код | | | | | | | | | Российский рубль,643 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | |  | | | |  | |  | | | | | |  | | | | | |  | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Наименование товара (описание  выполенных работ, оказанных  услуг), имущественного права | | | | | | | | | | | Единица  Измерения | | | | | | | | Коли-  чество  (объем) | | | | Цена (тариф)  за единицу  измерения | | | | Стоимость товаров  (работ, услуг), иму-  щественных прав  без налога - всего | | | | | | | | В том  числе  сумма  акциза | | | | | Налоговая  ставка | | | | Сумма  налога,  предъяв-  ляемая  покупателю | | | | | | Стоимость товаров  (работ, услуг),  имущественных  прав с налогом -  всего | | | | | | | | Страна происхождения товара | | | | | | | | | | Номер таможенной декларации | | | | |
|  | | | | | | | |  | | | |  | | | |  | | | | | | | |  | | | | |  | | | |  | | | | | |  | | | | | | | Цифро  вой код | | | | | | | | | Краткое наимено  вание | |  | | | | |
| Код | | Условное  обозначение  (национальное) | | | | | |  | | | | | | | | |
|  | |  | | | | | | | | |
|  | |  | | | | | | | | |  | |
| **1** | | | | | | | | | | | | **2** | | **2а** | | | | | | **3** | | | | **4** | | | | **5** | | | | | | | | **6** | | | | | **7** | | | | **8** | | | | | | **9** | | | | | | | **10** | | | | | | | | | **10а** | | **11** | | | | |
| Установка чугунных люков | | | | | | | | | | | |  | | шт | | | | | | 5 | | | | 75.43 | | | | 377.15 | | | | | | | | Без акциза | | | | | 18 | | | | 67.87 | | | | | | 89.00 | | | | | | | - | | | | | | | | | - | | - | | | | |
| Устройство щебеночного основания для дренажа | | | | | | | | | | | |  | | куб.м | | | | | | 4 | | | | 6779.66 | | | | 27118.64 | | | | | | | | Без акциза | | | | | 18 | | | | 4881.35 | | | | | | 32000.00 | | | | | | | - | | | | | | | | | - | | - | | | | |
| Устройство ливнеприемных колодцев | | | | | | | | | | | | 796 | | шт | | | | | | 2 | | | | 21864.40 | | | | 43728.80 | | | | | | | | Без акциза | | | | | 18 | | | | 7871.20 | | | | | | 51600.00 | | | | | | | - | | | | | | | | | - | | - | | | | |
| **Всего к оплате** | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 71224.54 | | | | | | | | **Х** | | | | | | | | | 12820.42 | | | | | | 84045.00 | | | | | | |  | | | | | | | | | | | |  | | | | | | |  | | | |  | | |  | | | | | | | | | | | | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | | | |  | |  | |  | | |  | |  | | | |  | |  |  | | | | | |  | | |  | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | |  | |  | | | | | | | | | | | | | | |  |  | | | |  | |  | | |  | | | |  |  |  |
| Руководитель организации | | | | | | | | | |  | | Ефременко | | | | | | | |  | | Ефременко Д.В. | | | | | | | | | | | | | | |  | | Главный бухгалтер | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Щукина Т.В. | | | | | | | | | | | | | | |  | | |  | | |
| или иное уполномоченное лицо | | | | | | | | | | | | (подпись) | | | | | | | |  | | (ФИО) | | | | | | | | | | | | | | | или иное уполномоченное лицо | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | (подпись) | | | | | | | | (ФИО) | | | | | | | | | | | | | | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | |  | | | |  | |  | |  | | |  | |  | | | |  | | | | |  | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | | | |  | |  | | | |  | | | | | |  | | | | | | |  |  |  | | | | | | |  |  |  | | | |

# Приложение 8

# Товарно-транспортная накладная № 000289 от 12.06.12

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |  | Коды | | |
| Форма по ОКУД | | | | | |  | 0345009 | | |
| Товарно-транспортная накладная \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_МРС\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ № | | | | | |  | 000289 | | |
|  | | | серия | Дата составления | |  | 12 | 06 | 12 |
| Грузоотправитель | | ООО «Нормал Вент» | | | по ОКПО |  | 91875668 | | |
| Грузополучатель | | полное наименование организации, адрес, номер телефона | | | по ОКПО |  | 91875669 | | |
| Филиал МСУ-8 ОАО «Энергоспецмонтаж», Спец.участок «Нижегородский», г.Н.Новгород, ул.Тропинина,11, 4668474 | | |
| Плательщик | полное наименование организации, адрес, номер телефона | | | | по ОКПО |  | 91875669 | | |
| Филиал МСУ-8 ОАО «Энергоспецмонтаж», Спец.участок «Нижегородский», г.Н.Новгород, ул.Тропинина,11, 4668474 | | | |
|  | полное наименование организации, адрес, банковские реквизиты | | | | | | | | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Код продукции (номенклатурный номер) | | Номер прейскуранта и дополнения к нему | | | Артикул или номер  по прейскуранту | | Количество | | Цена, руб. коп. | | Наименование продукции, товара (груза), ТУ, марка, размер, сорт | | | | Единица измерения | | Вид упаковки | | | Количество мест | | | | Масса, т. | Сумма, руб. коп. | Порядковый номер записи по складской картотеке (грузоотправителю, грузополучателю) |
| 1 | | 2 | | | 3 | | 4 | | 5 | | 6 | | | | 7 | | 8 | | | 9 | | | | 10 | 11 | 12 |
|  | |  | | | НВЛПР 300Н35 | | 150.00 | | 166,39 | | Соединитель перфорированный | | | | шт | |  | | |  | | | |  | 24958,50 |  |
|  | |  | | | НВ-ХР | | 240.00 | | 63,89 | | Х-образный разветвитель для лестничного лотка 200 | | | | шт | |  | | |  | | | |  | 15333,60 |  |
|  | |  | | | 250Н150 | | 15.00 | | 384,03 | | Лоток перфорированный, б/з | | | | шт | |  | | |  | | | |  | 5760,00 |  |
|  | |  | | |  | |  | |  | |  | | | |  | |  | | |  | | | |  |  |  |
|  | |  | | |  | |  | |  | |  | | | |  | |  | | |  | | | |  |  |  |
|  | |  | | |  | |  | |  | |  | | | |  | |  | | |  | | | |  |  |  |
|  | |  | | |  | |  | |  | |  | | | |  | |  | | |  | | | |  |  |  |
|  | |  | | | Итого | | 405.00 | |  | |  | | | |  | |  | | | Х | | | |  | 46052,20 |  |
|  | |  | | | Всего по накладной | | 405.00 | |  | |  | | | |  | |  | | | Х | | | |  | 46052,20 |  |
| Товарная накладная имеет продолжение на | | | | | | 2 | | | | | листах, на бланках за № | | | | |  | | | |  | | | | Наценка, % |  |  |
| и содержит | | | три | | | | | | | | | | | порядковых номеров записей | | | | | | | | | |  |
| Складские или транспортные расходы | 3000 |
|  | | | прописью | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | |  |
| Всего наименований | | | | три | | | | Масса груза (нетто) | |  | | | | | | | | |  | |  | Т |  |  |
|  | | | | прописью | | | |  | | прописью | | | | | | | | |  | |  | Т |  |  |  |  |
| Всего мест |  | | | | | | | Масса груза (брутто) | | | |  | | | | | | |
| прописью | | | | | | | | | | | | | прописью | | | | |  | | | | | | Всего к оплате | 49052,2 |  |
|  | | | | | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Приложение (паспорта, сертификаты и т.п.) на | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | | листах | | |  | | |
| |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | По доверенности № | | |  | | | | от « » | | | |  | | | | | 20 г. | | | | выданной | |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | Груз к перевозке принял | | | |  | | | | | |  | |  | | |  | |  | | |  | | | | должность | | | | | | подпись | | | расшифровка подписи | | | (При личном приеме товара по количеству и ассортименту) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |  |  | | | | | | | | | | | | | | | | | | Груз получил грузополучатель | | | | |  | | |  |  | | | |  |  | | | | | | |  | | | | | | должность | | подпись | | | | расшифровка подписи | | | | | | | | | | | | | | | | прописью | | | | | | | | | |  | | |  | | |
| Всего отпущено на сумму | | | Сорок девять тысяч пятьдесят две тысячи | | | | | | | | | | | | | руб. | | | 20 | | | | | коп. | |
|
|  | | | прописью | | | | | | | | | | | | |  | | | | | | | | | |
| Отпуск разрешил |  | | |  |  | |  | |  | | | Главный (старший) | | | | | |  | | |  | | | |
| бухгалтер | | |  | | |
| должность | | | | подпись | | расшифровка подписи | | | | |  | | | подпись | | | расшифровка подписи | | | |
| Отпуск груза произвел | |  | | | |  | |  | | | | |  |  | | | | | | | |  | | | |
|  | | должность | | | |  | | подпись | | | | |  | расшифровка подписи | | | | | | | |
| М.П. « » | | | | | | | | |  | | | | | | 20 г. | | | | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| По доверенности № | | |  | | | | от « » | | | |  | | | | | 20 г. | | |
| выданной | |  | | | | | | | | | | | | | | | |
|
| Груз к перевозке принял | | | |  | | | | | |  | |  | | |  | |  | |
|  | | | | должность | | | | | | подпись | | | расшифровка подписи | |
| (При личном приеме товара по количеству и ассортименту) | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|
|  |  | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Груз получил грузополучатель | | | | |  | | |  |  | | | |  |  | | | | | |
|  | | | | | | должность | | подпись | | | | расшифровка подписи | | | | | |

# Приложение 9

# Платежное поручение №1654 от 19.07.2012 г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 19.07.2012 | |  | | | 20.07.2011 17:47:36 | | |  | | | | | | | | | 0401060 | | | |
| Поступ. в банк плат. | |  | | | Списано со сч. плат. | | |  | | |  | | | | | | | | | |
| **ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ** № 1654 | | | | | | | | 19.07.2012 | | | |  |  | | | | |  | |  |
|  | | | | | | | | Дата | | | |  | Вид платежа | | | | |  | |  |
| Сумма прописью | Десять тысяч девяносто рублей | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ИНН 7718083574 | | | | КПП 525443001 | | | | | Сумма | | 10090= | | | | | | | | | |
| МСУ-8 филиал ОАО «Энергоспецмонатж»  Плательщик | | | | | | | | |
| Сч. № | | 40702810542410000757 | | | | | | | | | |
| Волго-Вятский банк Сбербанка России г.Нижний Новгород  Банк плательщика | | | | | | | | | БИК | | 042202603 | | | | | | | | | |
| Сч. № | | 30101810900000000603 | | | | | | | | | |
| ОАО «ПСКБ» г.Санкт-Петербург  Банк получателя | | | | | | | | | БИК | | 044030852 | | | | | | | | | |
| Сч. № | | 30101810000000000852 | | | | | | | | | |
| ИНН 7826156685 | | | | КПП 78301001 | | | | | Сч. № | | 40702810300000003685 | | | | | | | | | |
| ООО «Деловые линии»  Получатель | | | | | | | | |
| Вид оп. | | 01 | | | Срок плат. | |  | | | | |
| Наз.пл. | |  | | | Очер.плат. | | 5 | | | | |
| Код | |  | | | Рез. поле | |  | | | | |
|  | | |  | | |  |  | | |  | | | | |  | | | |  | |
| Оплата по сч.№Мш-01190000523 от 12.07.2012г.-экспедирование груза.Сумма 10090-00  Назначение платежа | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| М.П. | | | | Подписи | | | | | | Отметки банка | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | EYD20015sМильхинВМДиректорМСУ8 | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | EYD20016sКоваленкоОРГлбухМСУ8 | | | | | | | | | | |
|  | | | | | |  | | | | | | | | | | |

# Приложение 10

# Письмо «О зачете взаимных требований» от 31.03.2012 г.

**О зачете взаимных однородных требований**

МСУ-8 филиал ОАО «Энергоспецмонтаж» имеет задолженность перед ООО «Век» в сумме 61 325 (шестьдесят одна тысяча триста двадцать пять) рублей 88 копеек, в т.ч. НДС 9 354,79 рублей за поставленные материалы.

ООО «Век» имеет задолженность перед МСУ-8 филиал ОАО «Энергоспецмонтаж» в размере 60 285 (шестьдесят тысяч двести восемьдесят пять) рублей 68 копеек, в т.ч. НДС 9 196,12 рублей за выполненные работы по договору № В/2011-5 от 08.02.2012 г.

В соответствии со статьей 410 Гражданского Кодекса РФ настоящим заявляем о зачете встречных однородных требований в сумме 60 285 (шестьдесят тысяч двести восемьдесят пять) рублей 68 копеек, в т.ч. НДС 9196,12 рублей. После получения настоящего заявления задолженность МСУ-8 филиал ОАО «Энергоспецмонтаж» перед ООО «Век» составляет 1040 (одна тысяча сорок) рублей 20 копеек за поставленные материалы.

Директор ООО «Век» Фадеев А.С.

Гл.Бухгалтер: Маркина А.В.

Зам.директора МСУ-8: Мешковский С.А.

Зам.гл.бухгалтера МСУ-8: Субботина Л.Н.

31.03.2012г.

# Приложение 11

# Приказ о проведении инвентаризации №29 от 30.10.2012

**ПРИКАЗ**

**30 октября 2012 г. №29**

«О проведении инвентаризации»

Для обеспечения достоверности данных при составлении бухгалтерской отчетности за 2012 год:

Приказываю:

1. На основании приказа №82 от 28 октября 2012 года ОАО «Энергоспецмонтаж» провести инвентаризацию имущества и обязательств в соответствии с Методическими указаниями (приказ Минфина России от 13.06.1995г. №49).
2. Создать инвентаризационную комиссию в составе:

Председатель комиссии:

Главный инженер Поздеев Ю.Г.

Члены комиссии:

Зам.директора по экономике Боровкова Е.В.

Зам.главного бухгалтера Субботина Л.Н.

Начальник ОК Белохвостова О.Е.

Начальник ПТО Бычков М.В.

Главный механик Балуев В.И.

1. Инвентаризацию провести до 30 ноября 2012г.

**Директор филиала В.М.Мильхин**

# Приложение 12

# Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Унифицированная форма № ИНВ-17 | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Утверждена постановлением Госкомстата | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | России от 18.08.98 № 88 | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Код | |
|  |  |  |  |  |  |  |  | Форма по ОКУД | | | | | |  | 0317015 | |
| МСУ-8 ОАО «Энергоспецмонтаж» | | | | | | | | | | | | по ОКПО | |  | 51752581 | |
|  | (организация) | | | | | | |  |  |  |  |  |  |  |  | |
| Специализированный участок «Нижегородский» | | | | | | | | | | | | | | |
|  | (структурное подразделение) | | | | | | | Вид деятельности | | | | | |  |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Основание для проведения инвентаризации: | приказ, ~~постановление, распоряжение~~ | | | | | | | | | | | номер |  | 29 | |
|  |  | (ненужное зачеркнуть) | | | | | | | | | | | дата | | 30.10.12 | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Вид операции | | |  |  | |
|  |  |  |  |  |  | Номер документа | | Дата составления | | | | |  |  |  |  |
|  |  |  |  | [**АКТ**](http://blanker.ru/) |  | **0000012** | | **03.11.12** | | | | |  |  |  |  |
|  | **инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами** | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | Акт составлен комиссией о том, что по состоянию на « | | | 31 | » | октябрь | |  | 2012 | г. проведена инвентаризация расчетов | | | | | | |
|  | с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами. | | | | | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | При инвентаризации установлено следующее: | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 2. По кредиторской задолженности |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Наименование счета бухгалтерского учета и кредитора | | | Номер счета | | Сумма по балансу, руб. коп. | | | | | | | | | | | |
| всего | | в том числе задолженность | | | | | | | | | |
| подтвержденная кредиторами | | | | не подтвержденная кредиторами | | | | | с истекшим сроком исковой давности |
| 1 | | | 2 | | 3 | | 4 | | | | 5 | | | | | 6 |
| ОАО «ОКБМ Африкантов» | | | 60.1 | | 30,090.00 | | 30,090.00 | | | |  | | | | |  |

Окончание приложения 12

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ООО «Дело-НН» | | | 60.1 | 905.53 | 905.53 |  |  |
| ЗАО «Промэлектромонтаж-НН» | | | 60.1 | 46,368.18 | 46,368.18 |  |  |
| ОАО «Волгателеком» Нижегородский филиал | | | 60.1 | 8,849.73 | 8,849.73 |  |  |
| ООО «Нижегородская фирма Атом-Строй» | | | 60.1 | 4,155,490.80 | 4,155,490.80 |  |  |
|  |  |  | Итого | 4,241,704.24 | 4,241,704.24 |  |  |

# Приложение 13

# [Бухгалтерский баланс](http://blanker.ru/doc/buhgalterskiy-balans) на 31.12.2011 г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **на** | | | **31 декабря** | **20** | **11** | **г.** | | | | | | Коды | | | |
| Форма по ОКУД | | | | | | | | | | | | 0710001 | | | |
| Дата (число, месяц, год) | | | | | | | | | | | | 31 | 12 | | 2011 |
| Организация | ОАО «Энергоспецмонтаж» | | | | | | | | по ОКПО | | | 07629706 | | | |
| Идентификационный номер налогоплательщика | | | | | | | | | ИНН | | | 7718083574 | | | |
| Вид экономической деятельности | | СМР | | | | | | | | по ОКВЭД | | 45.21.1 | | | |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | | | | | | |  | | | |  |  | |  | |
| Общество с ограниченной ответственностью | | | | | | | | по ОКОПФ/ОКФС | | | | 47 | | 41 | |
| Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) | | | | | | | | | по ОКЕИ | | | 384 (385) | | | |

Местонахождение (адрес) г.Москва, ул.Бойцовая, дом 7

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  | На 31 декабря  2011г. | На 31 декабря  2010 г. | На 31 декабря  2009 г. |
| Пояснения | Наименование показателя | Код |
|  | [**АКТИВ**](http://blanker.ru/doc/buhgalterskiy-balans) |  |  |  |  |
|  | **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |  |
|  | Нематериальные активы | 1110 | - | - | - |
|  | Результаты исследований и разработок | 1120 | - | - | - |
|  | Основные средства | 1130 | 190 555 | 122 830 | 87 112 |
|  | Здания, машины, оборудование и другие основные средства | 1131 | 144 273 | 122 753 | 85 917 |
|  | Незавершенные капитальные вложения | 1132 | 24 494 | 42 | 1 195 |
|  | Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам по капитальному строительству, поставщикам объектов основных средств | 1133 | 16 788 | 35 | - |
|  | Доходные вложения в материальные ценности | 1140 | - | - | - |
|  | Финансовые вложения | 1150 | - | - | - |
|  | Отложенные налоговые активы | 1160 | 12 795 | 7 607 | 7 127 |
|  | Прочие внеоборотные активы | 1170 | 2 566 | 745 | 300 |
|  | Итого по разделу I | 1100 | 205 916 | 131 182 | 94 539 |
|  | **II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |  |
|  | Запасы | 1210 | 338 458 | 257 464 | 181 692 |
|  | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 1220 | 288 | 646 | 715 |
|  | Дебиторская задолженность | 1230 | 659 402 | 1 040 578 | 1 064 190 |

Продолжение приложения 13

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Долгосрочная дебиторская задолженность, всего | 1231 | 3 644 | - | | 12 | |
|  | расчеты с покупателями и заказчиками | 1232 | - | - | | 12 | |
|  | авансы выданные | 1233 | - | - | | - | |
|  | прочие дебиторы | 1234 | 3 644 | - | | - | |
|  | Краткосрочная дебиторская задолженность, всего | 1235 | 655 758 | 1 040 578 | | 1 064 178 | |
|  | расчеты с покупателями и заказчиками | 1236 | 600 234 | 644 519 | | 626 939 | |
|  | авансы выданные | 1237 | 35 740 | 346 089 | | 371 276 | |
|  | прочие дебиторы | 1238 | 19 784 | 49 970 | | 65 963 | |
|  | Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) | 1240 | - | 17 000 | | 36 628 | |
|  | Денежные средства и денежные эквиваленты | 1250 | 105 387 | 56 424 | | 60 763 | |
|  | Прочие оборотные активы | 1260 | 70 779 | 64 946 | | 73 956 | |
|  | Итого по разделу II | 1200 | 1 174 314 | 1 437 058 | | 1 417 944 | |
|  | **БАЛАНС** | **1600** | **1 380 230** | **1 568 240** | | **1 512 483** | |
|  | **ПАССИВ** |  |  | |  | |  |
|  | **III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6** |  |  | |  | |  |
|  | Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 1310 | 8 | | 8 | | 8 |
|  | Собственные акции, выкупленные у акционеров | 1320 | (-) | | (-) | | (-) |
|  | Переоценка внеоборотных активов | 1340 | 7 654 | | 7 764 | | 9 192 |
|  | Добавочный капитал (без переоценки) | 1350 | - | | - | | - |
|  | Резервный капитал | 1360 | 2 | | 2 | | 2 |
|  | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 1370 | (35 448) | | 37 148 | | (2 537) |
|  | Итого по разделу III | 1300 | (27 784) | | 44 922 | | 6 665 |
|  | **IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  | |  | |  |
|  | Заемные средства | 1410 | - | | - | | - |
|  | Отложенные налоговые обязательства | 1420 | - | | - | | - |
|  | Оценочные обязательства | 1430 | - | | - | | - |
|  | Прочие обязательства | 1450 | - | | - | | - |
|  | Итого по разделу IV | 1400 | - | | - | | - |

Окончание приложения 13

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |  |  |
|  | Заемные средства | 1510 | 60 217 | 50 181 | - |
|  | Кредиторская задолженность | 1520 | 1 302 451 | 1 387 973 | 1 425 017 |
|  | поставщики и подрядчики | 1521 | 571 273 | 622 996 | 654 328 |
|  | авансы полученные | 1522 | 440 413 | 401 424 | 449 590 |
|  | задолженность перед персоналом | 1523 | 56 607 | 54 537 | 53 871 |
|  | задолженность перед государственными внебюджетными фондами | 1524 | 56 990 | 60 748 | 45 706 |
|  | задолженность по налогам и сборам | 1525 | 171 038 | 223 622 | 162 930 |
|  | прочие кредиторы | 1526 | 6 130 | 24 646 | 58 592 |
|  | Доходы будущих периодов | 1530 | - | - | - |
|  | Оценочные обязательства | 1540 | 38 181 | 38 807 | 33 435 |
|  | Прочие обязательства | 1550 | 7 165 | 46 357 | 47 366 |
|  | Итого по разделу V | 1500 | 1 408 014 | 1 523 318 | 1 505 818 |
|  | **БАЛАНС** | 1700 | 1 380 230 | 1 568 240 | 1 512 483 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Руководитель | Ермаков |  | Ермаков | Главный бухгалтер | Пасько |  | Пасько |
|  | (подпись) |  | (расшифровка подписи) |  | (подпись) |  | (расшифровка подписи) |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| “ | 09 | ” | февраля | 20 | 12 | г. |

# Приложение 14

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Отчет о движении денежных средств за 2011 год | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | | | **за 2011 год** |  |  |  | | | | | | Коды | | | | |
| Форма по ОКУД | | | | | | | | | | | | 0710001 | | | | |
| Дата (число, месяц, год) | | | | | | | | | | | | 31 | 12 | | 2011 | |
| Организация | ОАО «Энергоспецмонтаж» | | | | | | | | по ОКПО | | | 07629706 | | | | |
| Идентификационный номер налогоплательщика | | | | | | | | | ИНН | | | 7718083574 | | | | |
| Вид экономической деятельности | | СМР | | | | | | | | по ОКВЭД | | 45.21.1 | | | | |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | | | | | | |  | | | |  |  | |  | | |
| Общество с ограниченной ответственностью | | | | | | | | по ОКОПФ/ОКФС | | | | 47 | | 41 | | |
| Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) | | | | | | | | | по ОКЕИ | | | 384 (385) | | | | |

Местонахождение (адрес) г.Москва, ул.Бойцовая, дом 7

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **строка** | **2011** | **2010** |
| **За отчетный период** | **За аналогичный период предыдущего года** |
| **ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ ОТ ТЕКУЩИХ ОПЕРАЦИЙ** |  |  |  |
| Поступления - всего: | 4110 | 2 437 721 | 2 120 817 |
| от продажи продукции, товаров, работ и услуг | 4111 | 2 393 603 | 2 082 434 |
| арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей | 4112 | - | - |
| от перепродажи финансовых вложений | 4113 | - | - |
| прочие поступления | 4119 | 44 118 | 38 382 |
| Платежи - всего: | 4120 | 2 386 607 | 2 076 348 |
| поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги | 4121 | 1 125 252 | 978 969 |
| в связи с оплатой труда работников | 4122 | 724 304 | 630 144 |
| процентов по долговым обязательствам (до 2011 года также дивидендов) | 4123 | 6 640 | 5 776 |
| на расчеты по налогам и сборам | 180 | - | - |
| налога на прибыль организаций | 4124 | 6 914 | 6 015 |
| прочие платежи | 4129 | 523 497 | 455 442 |
| Сальдо денежных потоков от текущих операций | 4100 | 51 114 | 44 469 |
| **ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ ОТ ИНВЕСТИЦИОННЫХ ОПЕРАЦИЙ** |  |  |  |
| Поступления - всего | 4210 | 21 881 | 19 036 |
| от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений) | 4211 | 70 | 61 |
| от продажи акций других организаций (долей участия) | 4212 | - | - |
| от возврата представленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам) | 4213 | 17 000 | 14 790 |
| дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях | 4214 | 36 | 31 |

Окончание приложения 14

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| полученные дивиденды | 230 | - | - |
| полученные проценты | 240 | - | - |
| прочие поступления | 4219 | 4 775 | 4 154 |
| Платежи - всего | 4220 | 34 047 | 29 620 |
| в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов | 4221 | 34 047 | 29 620 |
| в связи с приобретением акций других организаций (долей участия) | 280 | - | - |
| в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам | 4223 | - | - |
| приобретение ценных бумаг и иных финансовых вложений | 300 | - | - |
| займы, предоставленные другим организациям | 310 | - | - |
| процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива | 4224 | - | - |
| прочие платежи | 4229 | - | - |
| Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций | 4200 | -12 166 | -10 584 |
| **ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ ОТ ФИНАНСОВЫХ ОПЕРАЦИЙ** |  |  |  |
| Поступления - всего | 4310 | 324 620 | 282 419 |
| получение кредитов и займов | 4311 | 324 620 |  |
| денежных вкладов собственников (участников) | 4312 | - | - |
| от выпуска акций, увеличения долей участия | 4313 | - | - |
| от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др. | 4314 | - | - |
| прочие поступления | 4319 | - | - |
| Платежи - всего | 4320 | 314 620 | 273 719 |
| собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников | 4321 | - | - |
| на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников) | 4322 | - | - |
| в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов | 4323 | 314 620 | 273 719 |
| прочие платежи | 4329 | - | - |
| Сальдо денежных потоков от финансовых операций | 4300 | 10 000 | 8 700 |
| **Сальдо денежных потоков за отчетный период** | 4400 | 48 948 | 42 584 |
| **Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода** | 4450 | 56 424 | 49 088 |
| **Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода** | 4500 | 105 387 | 91 686 |
| Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю | 4490 | 15 | 13 |

# Приложение 15

# Отчет о прибылях и убытках за 2011 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **за** | | | **2011** | **г.** | | | | | | | Коды | | | |
| Форма по ОКУД | | | | | | | | | | 0710001 | | | | |
| Дата (число, месяц, год) | | | | | | | | | | 31 | | 12 | | 2011 |
| Организация | ОАО «Энергоспецмонтаж» | | | | | | по ОКПО | | | 07629706 | | | | |
| Идентификационный номер налогоплательщика | | | | | | | ИНН | | | 7718083574 | | | | |
| Вид экономической деятельности | | СМР | | | | | | по ОКВЭД | | 45.21.1 | | | | |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | | | | |  | | | |  |  | | |  | |
| Общество с ограниченной ответственностью | | | | | | по ОКОПФ/ОКФС | | | | 47 | | | 41 | |
| Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) | | | | | | | по ОКЕИ | | | 384 (385) | | | | |

Местонахождение (адрес) г.Москва, ул.Бойцовая, дом 7

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **строка** | **2011** | |
| **За отчетный период(янв-дек)** | **За аналогичный период предыдущего года(янв-дек)** |
| - |  |  |  |
| Выручка (за минусом НДС, акцизов) | 2110 | 2 563 029 | 2 233 334 |
| Себестоимость продаж | 2120 | (2 216 135) | (1 690 494) |
| ВАЛОВАЯ ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) | 2100 | 346 894 | 542 840 |
| Коммерческие расходы | 2210 | - | - |
| Управленческие расходы | 2220 | (389 744) | (454 066) |
| ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) ОТ ПРОДАЖ | 2200 | (42 850) | 88 774 |
| Доходы от участия в других организациях | 2310 | - | - |
| Проценты к получению | 2320 | 274 | 191 |
| Проценты к уплате | 2330 | (6 646) | (2 361) |
| Прочие доходы | 2340 | 468 059 | 138 296 |
| Прочие расходы | 2350 | (482 476) | (162 787) |
| ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) ДО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ | 2300 | (63 639) | 62 113 |
| Текущий налог на прибыль | 2410 | - | (18 830) |
| в т. ч. постоянные налоговые обязательства (активы) | 2421 | 7 539 | 7 904 |
| Изменение отложенных налоговых обязательств | 2430 | (64) | 253 |
| Изменение отложенных налоговых активов | 2450 | 5 125 | (1 244) |
| Прочее | 2460 | 15 007 | 2 532 |
| ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) | 2400 | (73 457) | 39 254 |
| СПРАВОЧНО |  |  |  |
| Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2510 | - | - |
| Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2520 | - | - |
| Совокупный финансовый результат периода | 2500 | (73 457) | 39 254 |

# Приложение 16

# Таблица для определения коэффициента проверки при определении числа элементов выборки при проверке сальдо

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Степень риска** | | | **Коэффициент проверки** |
| **Неотъемлемого** | **Контрольного** | **Пересекающихся процедур** |
| 1 | 2 | 3 | **4** |
| В | В | В | 2,31 |
| В | В | С | 1,90 |
| В | В | Н | 1,39 |
| В | С | В | 1,90 |
| В | С | С | 1,61 |
| В | С | Н | 1,05 |
| В | Н | В | 0,92 |
| В | Н | С | 0,66 |
| В | Н | Н | 0,66 |
| С | В | В | 1,90 |
| С | В | С | 1,61 |
| С | В | Н | 1,05 |
| С | С | В | 1,39 |
| С | С | С | 1,20 |
| С | С | Н | 0,66 |
| С | Н | В | 0,66 |
| С | Н | С | 0,66 |
| С | Н | Н | 0,66 |
| Н | В | В | 1,61 |
| Н | В | С | 1,20 |
| Н | В | Н | 0,71 |
| Н | С | В | 1,05 |
| Н | С | С | 0,71 |
| Н | С | Н | 0,66 |
| Н | Н | В | 0,66 |
| Н | Н | С | 0,66 |
| Н | Н | Н | 0,66 |

# Приложение 17

# Таблица случайных чисел (часть)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 1 | 0,4877 | 0,1343 | 0,4371 | 0,7054 | 0,9838 | 0,9414 | 0,5240 | 0,5206 | 0,2993 | 0,5532 |
| 2 | 0,0441 | 0,5300 | 0,0616 | 0,5101 | 0,7045 | 0,5329 | 0,9847 | 0,6880 | 0,0059 | 0,1636 |
| 3 | 0,2017 | 0,7063 | 0,5185 | 0,8028 | 0,3095 | 0,2646 | 0,9192 | 0,9669 | 0,5592 | 0,6528 |
| 4 | 0,1797 | 0,9902 | 0,4013 | 0,0843 | 0,4809 | 0,6569 | 0,1663 | 0,7891 | 0,4008 | 0,8294 |
| 5 | 0,7575 | 0,8386 | 0,0928 | 0,5362 | 0,2282 | 0,2804 | 0,7819 | 0,9710 | 0,8096 | 0,9121 |
| 6 | 0,9374 | 0,0161 | 0,2596 | 0,1927 | 0,5625 | 0,1687 | 0,6624 | 0,2007 | 0,1367 | 0,4346 |
| 7 | 0,3228 | 0,2190 | 0,4692 | 0,2469 | 0,5399 | 0,8099 | 0,2146 | 0,2075 | 0,3994 | 0,3771 |
| 8 | 0,0366 | 0,3267 | 0,1536 | 0,1853 | 0,0502 | 0,2797 | 0,6955 | 0,1638 | 0,3638 | 0,9626 |
| 9 | 0,8230 | 0,1714 | 0,1922 | 0,5197 | 0,0373 | 0,0714 | 0,5678 | 0,0052 | 0,3662 | 0,8037 |
| 10 | 0,9885 | 0,4319 | 0,6753 | 0,0345 | 0,6138 | 0,8522 | 0,2600 | 0,6095 | 0,9555 | 0,2930 |
| 11 | 0,6219 | 0,7436 | 0,1385 | 0,6963 | 0,5669 | 0,2011 | 0,6285 | 0,0037 | 0,9700 | 0,5401 |
| 12 | 0,0004 | 0,1691 | 0,2724 | 0,0050 | 0,4582 | 0,2495 | 0,0133 | 0,3456 | 0,0524 | 0,9500 |
| 13 | 0,5444 | 0,4473 | 0,2152 | 0,7963 | 0,3145 | 0,4782 | 0,9156 | 0,5706 | 0,4125 | 0,0002 |
| 14 | 0,4690 | 0,8859 | 0,7615 | 0,1984 | 0,9924 | 0,3529 | 0,8392 | 0,6127 | 0,7565 | 0,3461 |
| 15 | 0,4713 | 0,0391 | 0,5874 | 0,2385 | 0,2388 | 0,2496 | 0,6800 | 0,7167 | 0,9116 | 0,0971 |
| 16 | 0,8530 | 0,8592 | 0,2235 | 0,1688 | 0,5420 | 0,1803 | 0,2006 | 0,5942 | 0,0458 | 0,4416 |
| 17 | 0,3806 | 0,8352 | 0,9563 | 0,9527 | 0,2312 | 0,1317 | 0,1991 | 0,1893 | 0,1879 | 0,5050 |
| 18 | 0,0027 | 0,0289 | 0,4396 | 0,4252 | 0,4561 | 0,0315 | 0,3713 | 0,4906 | 0,0490 | 0,5954 |
| 19 | 0,6410 | 0,0235 | 0,6814 | 0,7514 | 0,6725 | 0,7627 | 0,9014 | 0,9629 | 0,6944 | 0,9743 |
| 20 | 0,4521 | 0,3148 | 0,2589 | 0,8075 | 0,7562 | 0,4135 | 0,3738 | 0,2077 | 0,3536 | 0,3387 |
| 21 | 0,9197 | 0,6614 | 0,5526 | 0,0560 | 0,6783 | 0,0922 | 0,7899 | 0,9723 | 0,7148 | 0,7053 |
| 22 | 0,6346 | 0,6543 | 0,5222 | 0,3912 | 0,6986 | 0,3023 | 0,2318 | 0,9818 | 0,5764 | 0,6286 |
| 23 | 0,3507 | 0,4098 | 0,8195 | 0,8552 | 0,0265 | 0,0409 | 0,6738 | 0,3913 | 0,2071 | 0,4585 |
| 24 | 0,0141 | 0,0961 | 0,0081 | 0,9140 | 0,2244 | 0,1688 | 0,9353 | 0,7218 | 0,5933 | 0,3405 |
| 25 | 0,4433 | 0,8934 | 0,1578 | 0,0246 | 0,7593 | 0,2567 | 0,6187 | 0,5021 | 0,0154 | 0,7436 |
| 26 | 0,9350 | 0,8790 | 0,0055 | 0,4941 | 0,5779 | 0,5565 | 0,6779 | 0,6264 | 0,2874 | 0,7544 |
| 27 | 0,6321 | 0,9521 | 0,4527 | 0,0302 | 0,4754 | 0,6876 | 0,4803 | 0,2931 | 0,6506 | 0,0264 |
| 28 | 0,4179 | 0,9811 | 0,4675 | 0,4287 | 0,0245 | 0,6654 | 0,5637 | 0,1326 | 0,3467 | 0,2527 |
| 29 | 0,4649 | 0,0563 | 0,3256 | 0,8543 | 0,6397 | 0,2856 | 0,9862 | 0,2378 | 0,7770 | 0,0271 |
| 30 | 0,4236 | 0,2303 | 0,8125 | 0,7675 | 0,1727 | 0,6458 | 0,1536 | 0,0185 | 0,8687 | 0,7283 |
| 31 | 0,6033 | 0,5022 | 0,8298 | 0,8880 | 0,7835 | 0,9662 | 0,9580 | 0,7221 | 0,7620 | 0,0280 |
| 32 | 0,7550 | 0,8929 | 0,4531 | 0,3143 | 0,4213 | 0,5296 | 0,1111 | 0,9584 | 0,6224 | 0,0725 |
| 33 | 0,4773 | 0,2605 | 0,1904 | 0,3204 | 0,6956 | 0,8414 | 0,7127 | 0,5611 | 0,3343 | 0,1174 |
| 34 | 0,7246 | 0,4110 | 0,3236 | 0,6171 | 0,6264 | 0,1732 | 0,8824 | 0,8761 | 0,4164 | 0,4457 |
| 35 | 0,8763 | 0,0674 | 0,7297 | 0,2031 | 0,7799 | 0,4614 | 0,6530 | 0,8705 | 0,5786 | 0,6282 |
| 36 | 0,5798 | 0,4229 | 0,2008 | 0,2565 | 0,2449 | 0,7485 | 0,2042 | 0,9208 | 0,7785 | 0,2938 |
| 37 | 0,4614 | 0,0257 | 0,5769 | 0,4605 | 0,7892 | 0,1568 | 0,3925 | 0,4638 | 0,3492 | 0,4483 |
| 38 | 0,9518 | 0,6808 | 0,6895 | 0,0365 | 0,0301 | 0,0875 | 0,7085 | 0,6113 | 0,3782 | 0,4406 |
| 39 | 0,5047 | 0,1922 | 0,9614 | 0,8728 | 0,7431 | 0,1156 | 0,6362 | 0,8055 | 0,7370 | 0,1843 |
| 40 | 0,0120 | 0,1829 | 0,8634 | 0,7989 | 0,6086 | 0,2402 | 0,5593 | 0,9176 | 0,7947 | 0,3880 |
| 41 | 0,0864 | 0,2257 | 0,7312 | 0,7471 | 0,6829 | 0,7754 | 0,7387 | 0,6812 | 0,6964 | 0,2247 |
| 42 | 0,9470 | 0,5206 | 0,3062 | 0,0279 | 0,0208 | 0,0742 | 0,6289 | 0,0034 | 0,7416 | 0,1703 |
| 43 | 0,5463 | 0,3130 | 0,3154 | 0,8323 | 0,4621 | 0,3359 | 0,3919 | 0,4027 | 0,2400 | 0,3341 |
| 44 | 0,3819 | 0,9112 | 0,1061 | 0,0655 | 0,8865 | 0,5771 | 0,4656 | 0,8082 | 0,5524 | 0,1253 |
| 45 | 0,8668 | 0,9272 | 0,9242 | 0,7622 | 0,8090 | 0,0687 | 0,1016 | 0,3543 | 0,8900 | 0,4603 |
| 46 | 0,5212 | 0,7238 | 0,3660 | 0,5682 | 0,8045 | 0,3912 | 0,1453 | 0,0270 | 0,2258 | 0,1980 |
| 47 | 0,8565 | 0,5097 | 0,8816 | 0,8685 | 0,0943 | 0,1975 | 0,6184 | 0,5496 | 0,0292 | 0,9277 |
| 48 | 0,7306 | 0,2844 | 0,9276 | 0,8320 | 0,6343 | 0,5611 | 0,9533 | 0,2128 | 0,3789 | 0,8665 |
| 49 | 0,2674 | 0,9439 | 0,9426 | 0,8207 | 0,8973 | 0,5666 | 0,4190 | 0,0260 | 0,1095 | 0,5259 |
| 50 | 0,8422 | 0,1804 | 0,2558 | 0,0875 | 0,7975 | 0,9244 | 0,5277 | 0,2015 | 0,8777 | 0,6558 |
| 51 | 0,1319 | 0,0141 | 0,4925 | 0,2291 | 0,1362 | 0,9826 | 0,4703 | 0,0548 | 0,1501 | 0,9032 |
| 52 | 0,2017 | 0,1228 | 0,9772 | 0,0063 | 0,2803 | 0,8280 | 0,2462 | 0,2469 | 0,9793 | 0,0661 |
| 53 | 0,2296 | 0,6545 | 0,4445 | 0,3552 | 0,0095 | 0,8238 | 0,0201 | 0,2198 | 0,9745 | 0,3885 |
| 54 | 0,2443 | 0,0271 | 0,0517 | 0,8560 | 0,6910 | 0,3540 | 0,7363 | 0,6573 | 0,2666 | 0,1579 |
| 55 | 0,7870 | 0,3726 | 0,0573 | 0,8455 | 0,9573 | 0,5821 | 0,1841 | 0,4294 | 0,1192 | 0,4456 |
| 56 | 0,8886 | 0,7686 | 0,9689 | 0,6318 | 0,4524 | 0,2009 | 0,7882 | 0,6643 | 0,9682 | 0,8997 |
| 57 | 0,0168 | 0,0452 | 0,6497 | 0,0301 | 0,5962 | 0,5738 | 0,2475 | 0,0266 | 0,0133 | 0,0376 |
| 58 | 0,5038 | 0,2080 | 0,9235 | 0,3758 | 0,7423 | 0,1712 | 0,9989 | 0,9278 | 0,8121 | 0,6202 |
| 59 | 0,8237 | 0,9269 | 0,1271 | 0,7048 | 0,6481 | 0,1477 | 0,8924 | 0,4683 | 0,2354 | 0,4819 |
| 60 | 0,5488 | 0,8228 | 0,7509 | 0,4019 | 0,6471 | 0,7382 | 0,4748 | 0,6147 | 0,5101 | 0,2514 |