



Независимая аудиторская фирма

“АКТИВ”

Закрытое акционерное общество

**Письменная информация
(АУДИТОРСКИЙ ОТЧЕТ)**

**по результатам аудиторской проверки
финансовой (бухгалтерской) отчетности
Открытого акционерного Общества
Научно-исследовательский институт «Космического
приборостроения» (НИИ «КП») за 2009 год**

Дирекции ОАО «НИИ КП»

Акционеру ОАО «НИИ КП»

СОДЕРЖАНИЕ

№п/п	Наименование	Стр.
	Общие сведения	4
1	Методика проведения аудиторской проверки	6
1.1	Определение уровня существенности	8
1.1.1.	Понятие существенности	8
1.1.2.	Расчет уровня существенности	9
1.1.3.	Области, значимые для аудита	10
2.	Система бухгалтерского учета и внутреннего контроля	12
2.1.	Система внутреннего контроля в Обществе	12
2.2.	Анализ учетной политики	13
2.3.	Организация бухгалтерского учета	29
3.	Аудит бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности	29
3.1.	Аудит учредительных документов Общества	30
3.2.	Аудит внеоборотных активов	31
3.2.1.	Аудит основных средств	31
3.2.1.1.	Аудит земельных участков	31
3.2.1.2.	Аудит прочих основных средств	32
3.2.2.	Аудит доходных вложений в материальные ценности	36
3.2.3.	Аудит нематериальных активов	36
3.2.4.	Аудит незавершенного строительства	36
3.3.	Аудит производственных запасов для налогового и бухгалтерского учета	36
3.4.	Аудит затрат на производство	38
3.4.1.	Аудит затрат для целей бухгалтерского учета	38
3.4.2.	Аудит расходов для целей налогообложения	39
3.5.	Аудит готовой продукции и товаров	40
3.5.1.	Аудит готовой продукции	40
3.5.2.	Аудит товаров	40
3.5.3.	Аудит операций обслуживающих производств	40
3.6.	Аудит денежных средств	40
3.6.1.	Аудит кассовых операций	40
3.6.2.	Аудит операций по расчетным счетам	41
3.6.3.	Аудит операций по валютным счетам	41
3.6.4.	Аудит операций по специальным счетам	42
3.6.5.	Аудит финансовых вложений	43
3.7.	Аудит расчетов	43
3.7.1.	Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками	44
3.7.2.	Аудит расчетов с покупателями и заказчиками	44
3.7.3.	Аудит расчетов с прочими дебиторами и кредиторами	45
3.7.4.	Аудит резервов по сомнительным долгам	45
3.7.5.	Аудит расчетов по кредитам и займам	45
3.7.6.	Аудит расчетов с бюджетом	45
3.7.7.	Аудит расчетов по оплате труда и единому социальному налогу	49
3.7.8.	Аудит расчетов с подотчетными лицами	50
3.7.9.	Аудит расчетов по доверительному управлению	51
3.7.10	Аудит расчетов по совместной деятельности	51

3.7.11	Аудит внутрихозяйственных расчетов	51
3.8.	Аудит капитала	51
3.9.	Аудит целевого финансирования	51
3.10	Аудит формирования финансовых результатов	53
4.	Результаты аудита	53

В соответствии с договором № 1.6.АБР-10-18 от 10.03.10 г., заключенному между аудиторской фирмой ЗАО «Актив» (Далее Аудитор) и ОАО «Научно-исследовательский институт космического приборостроения» (далее Общество, ОАО НИИ «КП»), нами проведен аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности общества за период с 14.08.2009 г. по 31.12.2009 г.

Аудит проводился с целью определения достоверности бухгалтерской отчетности за 2009 год. Аудиту подвергались бухгалтерская (финансовая) отчетность ОАО НИИ «КП» за период с 14.08.2009 г. по 31.12.2009 г.

Проверка проводилась в период с 04.05.10 г. по 13.05.10 г.

Общие сведения

Реквизиты аудиторской фирмы:

Аудиторская фирма ЗАО «АКТИВ»:

Юридический адрес: 115304, Москва, Каспийская ул., дом 18, корп.1, офис 22.

Почтовый адрес: 109017, Москва, Пыжевский пер. дом 5, офис 315.

Телефоны: 105-77-55, 951-47-46, 951-63-17

Зарегистрирована 7 апреля 1992 года Московской регистрационной палатой. Свидетельство № 421.908.

Лицензия на осуществление аудиторской деятельности № Е 000215 МФ РФ от 20 мая 2002 г. сроком до 2012 г.

Лицензия на осуществление работ, связанных с использованием сведений, составляющих государственную тайну, выданная Управлением ФСБ по г. Москве и Московской области ГТ № 0021737 от 01.03.2010 г. сроком до 05.02.2014 г.

В аудите принимали участие:

№ п/п	Фамилия, имя, отчество специалиста	Данные квалификационного аттестата аудитора (при его наличии)
1.	Ионова Наталья Станиславовна	Квалификационный аттестат МФ РФ по общему аудиту № 044428 от 26.06.2002 г., выдан на неограниченный срок. Член СРО «Некоммерческое партнерство Аудиторская палата России, ОРНЗ № 20201036231
2.	Григорьева Галина Николаевна	Квалификационный аттестат МФ РФ по общему аудиту № г.0284884, выдан на неограниченный срок 29.04.2008 Член СРО «Некоммерческое партнерство «ИПАР» ОРНЗ 20802005638

Реквизиты проверяемой организации – ОАО НИИ «КП»:

Открытое акционерное общество Научно-исследовательский институт «Космического приборостроения (ОАО НИИ «КП»).

Юридический адрес (почтовый): 111250, г. Москва, ул. Авиамоторная, д. 53.

Государственная регистрация: Открытое акционерное общество «Научно-исследовательский институт космического приборостроения» создано в соответствии с Федеральными законами от 21.12.2001 г. № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества», от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», путем преобразования федерального государственного унитарного предприятия «Научно-

исследовательский институт космического приборостроения» на основании Указа Президента РФ от 25.04.2006 г. № 426 «Об открытом акционерном обществе Российская корпорация ракетно-космического приборостроения и информационных систем», постановления Правительства РФ от 02.06.2006 г. № 347 «О мерах по реализации Указа Президента РФ от 25.04.2006 г. № 426 «Об открытом акционерном обществе Российская корпорация ракетно-космического приборостроения и информационных систем», распоряжения Правительства РФ от 25.08.2005 г. № 1306-р, приказа Федерального агентства по управлению федеральным имуществом от 04.07.2006 г. № 159 и распоряжения Территориального управления Федерального агентства по управлению федеральным имуществом по г. Москве от 29.12.2006 г. № 1372 и является его правопреемником.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 46 по г. Москве ОАО «Научно-исследовательский институт космического приборостроения» было выдано свидетельство за государственным регистрационным номером 8097747210311 от 14.08.2009 г., которое подтвердило, что в Единый государственный реестр юридических лиц внесена запись о прекращении деятельности юридического лица путем реорганизации в форме преобразования.

Государственная регистрация ОАО «Научно-исследовательский институт космического приборостроения» о его создании как юридического лица путем реорганизации в форме преобразования было подтверждено выдачей 14 августа 2009 года Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 46 по г. Москве свидетельства серии 77 № 011236827 о государственной регистрации юридического лица.

ОАО «НТЦ «Научно-исследовательский институт космического приборостроения» было поставлено на учет в налоговом органе 14.08.2009 г. по месту нахождения в Инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по г. Москве (свидетельство серии 77 № 011236828).

ИНН 7722692000; ОГРН 1097746448580; КПП 772201001.

В соответствии с пунктом 1 статьи 6 Федерального Закона РФ от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций с 14.08.2008 по 31.12.2009 г. в Обществе нес – генеральный директор **Королев Юрий Николаевич.**

В соответствии с пунктами 2, 3 статьи 7 Федерального Закона РФ «О бухгалтерском учете» ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечение соответствия осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств с 14.08.2008 по 31.12.2009 г. в Обществе несла - главный бухгалтер **Рыкова Надежда Семеновна.**

Аудиту подвергалась бухгалтерская (финансовая) отчетность ОАО «НИИ КП» за период с 14.08.2009 г. по 31.12.2009 г.

Уставом ОАО «НИИ КП» предусмотрено осуществление следующих видов деятельности:

- организация и выполнение работ по государственным заказам на всех этапах создания различных видов ракетно-космических систем и сложных инженерно-технических комплексов гражданского и специального назначения от научных исследований, технических предложений до изготовления их в серийном производстве, а также экспериментальная обработка, авторский надзор за изготовлением и эксплуатацией, ведение гарантийного надзора;

- проведение научно-исследовательских работ, проектных, конструкторских работ в различных областях приборостроения, в том числе разработка, изготовление и реализация оборудования систем наземной и ракетно-космической связи, управления навигации; технических средств информационных технологий и телеметрии; космических систем для определения местоположения судов и самолетов, потерпевших аварию; систем пилотируемых и автоматических космических аппаратов, космических систем для исследования планет Солнечной системы, Луны и космического пространства; космических систем исследования природных ресурсов Земли, контроля окружающей среды и экомониторинга;

- содействие внедрению в производство результатов НИОКР, конверсионных технологий в различных сферы социально-экономического назначения, организация и освоение наукоемких разработок и технологий;

- разработка, отладка и внедрение методического, программного, системного и прикладного математического обеспечения, в том числе компьютерных обучающих программ по науке технике;

- разработка, изготовление и реализация оборудования для медицины и реабилитации инвалидов;

- разработка, изготовление и реализация товаров народного потребления;

- сервисное обслуживание выпускаемой продукции, вычислительной техники;

- деятельность, связанная с использованием сведений, составляющих государственную тайну.

Общество осуществляет свою деятельность на основании следующих лицензий:

- № ГТ 0019771 от 09.11.2009 г. на осуществление работ, связанных с использованием сведений, составляющих государственную тайну, выданную Управлением ФСБ о г. Москве и Московской области. Срок действия до 09.11.2014 г.;

- № ГТ 0019772 от 09.11.2009 г. на осуществление мероприятий и (или) оказание услуг в области защиты государственной тайны, выданную Управлением ФСБ о г. Москве и Московской области. Срок действия до 09.11.2014 г.;

- № 384К о 06.02.2006 г. на космическую деятельность (создание, испытания, эксплуатация радиотехнических устройств и программно-математического обеспечения для бортовых наземных комплексов управления космическими аппаратами, систем космической связи, навигации), выданную Федеральным Космическим Агентством. Срок действия – 5 лет;

1. Методика проведения аудиторской проверки

При проведении аудита мы следовали:

а) Закону РФ «Об аудиторской деятельности», №307-ФЗ от 30.12.2008 г.;

б) Правилам (стандартам) аудиторской деятельности, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями)

в) внутрифирменным стандартам по аудиту.

Аудиторской проверке подлежали следующие основные направления бухгалтерского учета и отчетности: учет денежных средств, основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов, учет затрат, связанных с производством и выполнением работ, учет реализации продукции, выполненных работ, учет расчетов с дебиторами и кредиторами, учет финансовых результатов и др.

Аудит включал проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

Перечень документов, которые были предоставлены Аудитору в ходе проверки, приведен ниже:

Организационно - распорядительные документы:

Устав;

Внутренние документы: приказы (Учетная политика и другие документы), штатные расписания, организационные структуры и т.д.;

Кредитные и хозяйственные договоры.

Бухгалтерская и налоговая отчетность за период с 14.08.2009 г. по 31.12.2009 года:

1. Баланс (форма № 1);
2. Отчет о прибылях и убытках (форма № 2);
3. Отчет об изменении капитала (форма № 3);
4. Отчет о движении денежных средств (форма № 4);
5. Приложения к балансу и отчету о прибылях и убытках

Налоговая отчетность

1. Декларации по налогам
2. Расчеты по налогам

Регистры бухгалтерского учета:

1. Главная книга (оборотный баланс);
2. Оборотные ведомости аналитического и синтетического учета;
3. Ведомости, журналы-ордера, кассовая книга и др.

Первичные документы:

Накладные, акты выполненных работ, счета, счета-фактуры и другие первичные документы по всем видам хозяйственных операций и объектам бухгалтерского учета (выборочно).

При проведении аудита мы не преследовали цели выявить все существующие искажения бухгалтерской отчетности Общества. Подробный анализ правильности определения налоговых обязательств Общества также не входил в наши задачи.

Мы планировали и проводили аудиторскую проверку таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность Общества свободна от искажений, имеющих существенный характер.

Аудиторская проверка финансово-хозяйственной деятельности Общества состояла из трех этапов:

1. Планирование аудиторской проверки;
2. Сбор аудиторских доказательств;
3. Завершение аудиторской проверки.

Для сбора аудиторских доказательств мы проводили аудиторские процедуры. Аудиторские процедуры включали в себя тестирование средств контроля, аудиторские процедуры по существу, проверку оборотов и сальдо по счетам, аналитические процедуры.

При проведении тестирования сальдо счетов были проанализированы данные, подтверждающие полноту, точность, факт совершения и отражения в учете наиболее существенных финансово-хозяйственных операций ОАО «НИИ КП».

В ходе проверки были проведены следующие процедуры:

- обзор оборотов по счетам синтетического учета с целью выявления некорректных проводок, с дальнейшим выяснением и уточнением их содержания;
- анализ построения форм бухгалтерской отчетности, проверка правильности взаимной увязки отдельных показателей;
- анализ соответствия данных баланса, главной книги (оборотного баланса) и учетных регистров первичным документам (выборочно);
- обзор распорядительной документации, договоров, переписки, актов сверки взаиморасчетов.

Ввиду большого объема документов и хозяйственных операций в Обществе аудиторская проверка проводилась в основном выборочным образом. При планировании проверки было принято решение о проведении аудита бухгалтерской документации по совокупности, включающей учредительные документы сплошным порядком; по совокупности, включающей учет кассовых операций, денежных документов, расчетных счетов, МПЗ, нематериальных активов, основных средств, зарплаты (включая начисления НДФЛ) и других участков – выборочным порядком, при этом размер выборки составил 10%; по совокупности, включающей учет формирования себестоимости, реализации, финансовых результатов, расчетов по НДС и налогу на прибыль размер выборки установлен в размере 25%. Выборка производилась комбинированным способом.

Завершающий этап аудиторской проверки заключался в подготовке отчета по результатам проверки и прохождении процедур внутреннего контроля качества аудита в аудиторской фирме «Актив».

1.1. Определение уровня существенности

1.1.1. Понятие существенности

В соответствии с Правилom (стандартом) аудиторской деятельности № 4 «Существенность в аудите», утвержденным Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696, основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

Согласно этому Правилу (стандарту) аудиторские организации в ходе проведения проверок не должны устанавливать достоверность отчетности с абсолютной точностью, но обязаны установить ее достоверность во всех существенных отношениях.

Под существенностью понимается свойство информации бухгалтерской отчетности влиять на экономические решения пользователей этой бухгалтерской отчетности. Существенность нарушений и отклонений, допущенных проверяемой организацией, является для аудитора критерием того, может ли он подтвердить достоверность бухгалтерской отчетности проверяемой организации.

Существенность имеет две стороны: качественную и количественную. С качественной точки зрения аудитор определяет: носят или не носят существенный характер отмеченные в ходе проверки отклонения порядка совершения проверяемой организацией финансовых и хозяйственных операций от требований нормативных актов, действующих в Российской Федерации. С количественной точки зрения аудитор оценивает, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные искажения бухгалтерской отчетности принятый для аудита уровень существенности.

Под уровнем существенности понимается то предельное значение искажения бухгалтерской отчетности, начиная с которого квалифицированный пользователь финансовой отчетности с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии

делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Уровень существенности при проведении аудиторской проверки применялся:

- на этапе планирования при определении содержания и объема применяемых аудиторских процедур для каждого конкретного раздела бухгалтерской отчетности;
- в ходе выполнения аудиторских процедур по конкретным разделам бухгалтерской отчетности при определении объемов аудиторских выборок;
- на этапе завершения аудиторских процедур при оценке влияния обнаруженных искажений на достоверность бухгалтерской отчетности.

1.1.2. Расчет уровня существенности

При определении уровня существенности для Общества мы применяли Методику определения уровня существенности, утвержденную в ЗАО «Актив», используя критерии, установленные аудиторами.

Уровень существенности определяется в стоимостной (денежной оценке). Значение уровня существенности определяется по завершении этапа планирования аудиторской проверки.

Критерии для определения уровня существенности устанавливаются в процентах от величины базовых показателей бухгалтерской отчетности.

Критерии для определения уровня существенности:

Прибыль Общества (до налогообложения по форме 2)	5
Валовой объем реализации (без НДС)	2
Собственный капитал (итог раздела III баланса)	3
Общие затраты Общества	2

Уровень существенности определяется как среднее арифметическое из значений базовых показателей, применяемых для расчета уровня существенности.

Расчет уровня существенности приведен в таблице 1.1 и 1.2.

Табл. №.1.1

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта на конец отчетного периода, тыс. руб.	Доля (%)	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
(1)	(2)	(3)	(4)
Прибыль Общества (до налогообложения по форме 2)	377 388	5	18 869
Валовой объем реализации	1 009 730	2	20 195
Собственный капитал	680 680	3	20 420
Общие затраты Общества	558 735	2	11 175
Средний уровень существенности [(1)+(2)+(3)+(4)]/4	X	x	70 659 : 4 = 17 665

На основе рассчитанных значений существенности был определен средний уровень существенности, приведенный в таблице 1.2 «Расчет отклонений (метод с исключением крайних значений)»:

Таблица 1.2.

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.	Отклонение от среднего значения, руб. тыс.	Отклонение от среднего значения, в %
1	2	3	4
1. Наименьшее значение базового показателя	11 175	- 6 490	- 37%
2. Наибольшее значение базового показателя	20 420	2 755	16%
3. Средний расчетный уровень существенности	17 665		
4. Отбрасываются значения	8 585; 20 420		
5. Новый средний уровень существенности (без учета отброшенных значений):	$18\ 869 + 20\ 195 = 39\ 064 : 2 = 19\ 532$		
- До округления	19 532		
- После округления	20 000		

Величина, полученная после округления не должна быть меньше (или больше) чем на 20% величины до округления.

Вывод: После округления установлен уровень существенности - 20 000 тыс. руб.

По Вашей просьбе фирма «Актив» может предоставить Методику определения уровня существенности.

1.1.3. Области, значимые для аудита

Количественный анализ бухгалтерской отчетности Общества проведен путем определения удельного веса отдельных статей бухгалтерского баланса к общему итогу по состоянию на 31 декабря 2009 года.

Для проведения аудиторских процедур по существу мы отобрали те статьи бухгалтерской отчетности, стоимостные значения которых больше выбранного уровня существенности, и статьи бухгалтерского баланса, которые имеют наибольший удельный вес в общем итоге баланса.

Соответственно, для проверки были отобраны статьи отчетности, превышающие 2% от валюты баланса:

Таблица 2

Название статьи бухгалтерской отчетности,	Стоимостное значение тыс. руб.	Удельный вес в валюте баланса, %
АКТИВ		
Основные средства	85 064	8,2
Незавершенное	37 424	3,6

строительство		
Запасы, в т.ч.:	94 448	9,1
материалы	67 759	6,5
незавершенное производство	25 046	2,4
Готовая продукция	1 302	0,1
Расходы будущих периодов	341	0,03
Краткосрочная дебиторская задолженность	149 378	14,4
Денежные средства	671 430	64,7
<i>ИТОГО</i>	<i>1 037 744</i>	<i>99,9</i>
Валюта Баланса	1 037 781	100
<i>ПАССИВ</i>		
Уставный капитал	176 130	17,0
Нераспределенная прибыль прошлых лет	680 680	65,6
Кредиторская задолженность, в т.ч.:	180 971	17,4
поставщики и подрядчики	26 266	2,5
Задолженность по налогам и сборам	52 274	5,0
Прочие кредиторы	102 431	9,9
<i>ИТОГО</i>	<i>1 037 781</i>	<i>100</i>
Валюта Баланса	1 037 781	100

Ввиду незначительности для целей аудиторской проверки прочие статьи баланса нами проверялись в пределах требований технического задания.

По статьям Отчета о прибылях и убытках существенными областями являются следующие области, указанные в таблице № 3:

Табл. № 3

Название статьи бухгалтерской отчетности	Стоимостное значение, тыс. руб.	Удельный вес в объеме выручки
Выручка (нетто) от продажи товаров (работ, услуг)	1 009 730	100
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	558 735	55,3
Коммерческие расходы	815	0,08
Управленческие расходы	74 337	7,4
Проценты к получению	868	0,09
Прочие доходы	13 415	1,3
Прочие расходы	12 738	1,3
Текущий налог на прибыль	77 363	7,7

2. Система бухгалтерского учета и внутреннего контроля

2.1. Аудит организации бухгалтерского учета

При планировании и проведении аудита отчетности нами рассмотрена организация и состояние бухгалтерского учета в Обществе.

В Обществе для ведения бухгалтерского учета учреждена бухгалтерская служба, как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.

Аудиторская проверка показала, что отражение хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета Общества соответствует требованиям:

- Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ (с изменениями и дополнениями);

- Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (с изменениями и дополнениями);

- Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (с изменениями и дополнениями).

2.2. Система внутреннего контроля

Под термином «система внутреннего контроля» мы понимаем совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Система внутреннего контроля выходит за рамки тех вопросов, которые непосредственно относятся к системе бухгалтерского учета, и включает контрольную среду.

Под контрольной средой понимаются осведомленность и действия руководства аудируемого лица, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля, а также понимание важности такой системы. Контрольная среда влияет на эффективность конкретных средств контроля и включает в себя следующие составляющие:

- а) стиль и основные принципы управления данным аудируемым лицом;
- б) организационная структура аудируемого лица;
- в) распределение ответственности и полномочий;
- г) осуществляемая кадровая политика;
- д) порядок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для внешних пользователей;
- е) порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- ж) обеспечение соответствия хозяйственной деятельности аудируемого лица требованиям законодательства;
- з) наличие и особенности организации работы ревизионной комиссии, службы внутреннего аудита в составе органа управления аудируемого лица.

К процедурам контроля, принятым руководством аудируемого лица, относятся:

- а) подотчетность одних работников другим;
- б) внутренние проверки и сверки данных по вопросам финансово-хозяйственной деятельности;

- в) сравнение результатов подсчета денежных средств, ценных бумаг и товарно-материальных запасов с бухгалтерскими записями (инвентаризация);
- г) сравнение данных, полученных из внутренних источников, с данными внешних источников информации;
- д) проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей и арифметической точности записей;
- е) осуществление контроля за прикладными программами и компьютерными информационными системами, в том числе посредством установления контроля за изменениями компьютерных программ и за доступом к файлам данных, за правом доступа при вводе и выводе информации из системы;
- ж) ограничение доступа к активам и записям;
- з) сравнение и анализ финансовых результатов с плановыми показателями.

В процессе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности Аудитор уделял внимание только тем основным целям и конкретным процедурам в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, которые имеют отношение к процессу подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Во время проверки было проанализировано: структура органов управления, наличие приказов, должностных инструкций, проведение контроля за совершением крупных сделок, а также за финансовыми потоками, наличие средств контроля за процедурами, подлежащими выполнению.

В процессе аудита нами установлены факты, из которых можно сделать вывод об имеющихся недостатках в системе внутреннего контроля Общества.

К примеру:

- не разработана, утверждена приказом соответствующая система документооборота;
- не в полной мере обеспечен контроль правильности ведения учета;
- результаты инвентаризации оформляются с некоторыми нарушениями правил, установленных Методическими указаниями № 49.

Так, в инвентаризационных описях и актах инвентаризации не указывается номер документа (например, акт инвентаризации расходов будущих периодов, акт инвентаризации безналичных денежных средств в долларах США); инвентаризационная опись составляется не на каждое материально-ответственное лицо, а сразу на несколько (акт инвентаризации ТМЦ, принятых на ответственное хранение); графа «Фактическое наличие» во всех инвентаризационных описях оформляется машинописным способом, а не вручную, акт о проведении инвентаризации расходов будущих периодов составлен раньше (29.12.09 г.), чем была проведена сама инвентаризация (31.12.09 г.).

- не на всех сотрудников разработаны должностные инструкции.

На основании отмеченного выше, аудиторская фирма «Актив» оценивает систему внутреннего контроля в ОАО «Промышленная безопасность» как среднюю.

2.2. Анализ Учетной политики

При формировании учетной политики предполагается, что:

- активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);
- организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

- принятая организацией Учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

- факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Основными принципами учетной политики считаются полнота, своевременность, непротиворечивость, рациональность, последовательность, сопоставимость, осмотрительность, приоритет содержания перед формой, имущественная обособленность организации.

Требование своевременности призвано обеспечить своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности. Порядок исполнения данного требования отражен в ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» (утв. Приказом Минфина России от 25 ноября 1998 г. N 56н) и ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности» (утв. Приказом Минфина России от 28 ноября 2001 г. N 96н).

Осмотрительность предполагает большую готовность к признанию расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, и недопущение создания скрытых резервов.

Принцип приоритета содержания над формой означает, что факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования. Иначе говоря, для бухгалтерских целей важно не название конкретного договора, а экономическая суть тех операций, которые в соответствии с ним осуществляются.

Согласно принципу непротиворечивости Учетной политики, данные аналитического учета должны быть тождественны оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца.

Требование рациональности учетной политики предполагает рациональное и экономное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и размера коммерческой организации.

По общему правилу в Учетной политике отражаются лишь те вопросы, в отношении которых в законодательстве содержится несколько возможных вариантов решения. В отношении таких вопросов правоприменитель имеет право выбрать один из таких вариантов. Если же тот или иной вопрос решается в законодательстве однозначно, он не требует отражения в Учетной политике организации.

После реорганизации ФГУП «НИ КП» в ОАО «НИИ КП» Общество применяло Учетную политику, утвержденную для ФГУП «НИИ КП», т.к. оно являлось правопреемником последнего.

Вместе с тем, в Учетной политике на 2009 год определены не все элементы, которые следовало указать в соответствии с нормами действующих положений по бухгалтерскому учету. Например, не представлена методика раздельного учета операций, облагаемых и необлагаемых НДС, не определены единицы бухгалтерского учета МПЗ.

Рекомендуем Обществу доработать отдельные элементы Учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета.

3. Аудит бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности

В ходе аудиторской проверки рассмотрено соблюдение ОАО НИИ «КП» действующего законодательства Российской Федерации при совершении финансово-

хозяйственных операций. Ответственность за соблюдение действующего законодательства Российской Федерации при совершении финансово-хозяйственных операций несет генеральный директор ОАО НИИ «КП».

Мы проверили соответствие ряда совершенных ОАО НИИ «КП» финансово-хозяйственных операций действующему законодательству исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений. Однако цель проведенного нами аудита бухгалтерской отчетности не состояла в том, чтобы выразить мнение о полном соответствии деятельности ОАО НИИ «КП» законодательству. Поэтому такое мнение мы не высказываем.

По результатам нашей работы мы считаем необходимым, привлечь внимание к следующим проблемам, касающимся действующей на экономическом субъекте учетной политики, методологии и практики бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля.

3.1. Аудит учредительных документов

При проведении аудита данного раздела были изучены учредительные документы и иные организационно-распорядительные документы ОАО «НИИ КП»:

- устав ОАО «НИИ КП»;
- свидетельство о регистрации, выданное Московской регистрационной палатой;
- свидетельство о регистрации, выданное МНС России;
- свидетельство о регистрации, выданное ИМНС РФ;
- приказ акционера о назначении руководителя Общества;
- контракт с руководителем Общества;

ОАО НИИ «КП» является открытым акционерным Обществом и действует на основании Гражданского кодекса Российской Федерации, Федерального закона «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 года N 208-ФЗ, а также Устава Общества.

ОАО НИИ «КП» создано в соответствии с Федеральными законами от 21.12.2001 г. № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества», от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», путем преобразования федерального государственного унитарного предприятия «Научно-исследовательский институт космического приборостроения» на основании Указа Президента РФ от 25.04.2006 г. № 426 «Об открытом акционерном обществе Российская корпорация ракетно-космического приборостроения и информационных систем», постановления Правительства РФ от 02.06.2006 г. № 347 «О мерах по реализации Указа Президента РФ от 25.04.2006 г. № 426 «Об открытом акционерном обществе Российская корпорация ракетно-космического приборостроения и информационных систем», распоряжения Правительства РФ от 25.08.2005 г. № 1306-р, приказа Федерального агентства по управлению федеральным имуществом от 04.07.2006 г. № 159 и распоряжения Территориального управления Федерального агентства по управлению федеральным имуществом по г. Москве от 29.12.2006 г. № 1372 и является его правопреемником.

Учредительные документы ОАО НИИ «КП» соответствуют законодательству РФ.

Устав ОАО НИИ «КП» утвержден распоряжением Территориального управления Федерального агентства по управлению федеральным имуществом по г. Москве 29.12.2006 г. № 1372.

Трудовой договор с генеральным директором Общества Королевым Ю.Н. заключил от лица Общества Председатель Совета директоров Шилов А.Е.

Положения трудового договора в целом соответствуют нормам Трудового Кодекса.

3.2 Аудит внеоборотных активов

3.2.1. Аудит основных средств

Основными документами, регламентирующими порядок учёта основных средств (далее, ОС), являются:

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 № 34н;

- ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утв. приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н;

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н;

- Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

Источники информации, использованные при аудите основных средств: главная книга, баланс (форма № 1), отчет о прибылях и убытках (форма № 2), Учетная политика Общества, акты приема-передачи основных средств (№ ОС-1), инвентарные карточки (№ ОС-6), другие документы, справки, расчеты.

Отражение в учете операций по поступлению, перемещению и выбытию основных средств

Учет основных средств в Обществе ведется с использованием компьютерной программы «Инфо-бухгалтер», по наименованиям, количеству, сумме и амортизационным группам.

В период аудиторской проверки расхождений между данными балансового счета «Основные средства» с данными аналитического учета не установлено.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации) (п. 8 ПБУ 6/01).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования. Однако, Общество не включило в первоначальную стоимость основных средств расходы по доставке и проведению такелажных работ. В частности, согласно договору поставки №09-03-0279 от 01.10.2009 г., у ЗАО «Предприятие Остек» был приобретенное оборудование на сумму 35 302 073,22 руб.

В стоимость договора включены услуги по доставке и проведению такелажных работ, стоимость которых составляет 532 203,39 руб. и НДС-95 796,61 руб., которые Общество отразило на счете 44.2 «Коммерческие расходы» в размере. Услуги по доставке подтверждены ТТН №№111200 и 111201 от 11.12.2009 г.

В результате стоимость основного средства занижена на 532 203,39 руб., а на сумму транспортных расходов завышены расходы Общества за декабрь 2009г.

Рекомендуем: включить расходы по доставке основных средств в их первоначальную стоимость.

1.2. Общество поставило на учет в качестве основного средства оборудование, требующее монтажа раньше, чем были осуществлены монтажные работы.

По договору поставки № 09-03-0279 от 01.10.2009 г. ЗАО «Предприятие Остек», поставило оборудование на сумму 35 302 073,22 руб., в стоимость которого включены услуги по монтажу и проведению пусконаладочных работ. Стоимость монтажа и пусконаладочных работ составляет 1 309 178,64 руб. в т.ч. НДС-199 705,22 руб.

Оборудование было введено в эксплуатацию 14.12.2009 г. однако акт на монтажные и пусконаладочные работы был составлен Поставщиком лишь 12.01.2010 г.

При постановке на учет этого оборудования Общество первоначально ввело в эксплуатацию только Автомат установки ПМИ SM421 стоимостью 4 871 648,07 руб. на основании акта № 95 от 14.12.2009 г. по форме ОС-1. В акте, в строке «заключение комиссии» указано, что «Автомат установки ПМИ SM421 установлен. Требуется монтаж дополнительных устройств. Далее, этой же датой в монтаж передается дополнительное оборудование, которое следует установить на Автомат установки ПМИ SM421, стоимостью - 4 451 455,46 руб. в которой частично учтены работы по монтажу данного оборудования, на сумму 353 127,27 руб.

На основании этих действий был составлен акт о приеме – передаче оборудования в монтаж №13 от 14.12.2009 г. по форме ОС-15. Затем, той же датой, был составлен акт №112 от 14.12.2009 г. по форме ОС-3, в котором стоимость объекта основных средств указана в размере 9 323 103,53 руб.

Все представленные к проверке акты недооформлены, т.к. не имеют подписей - руководителя организации, председателя и членов комиссии, материально-ответственного лица, принявшего объект основных средств на ответственное хранение.

Рекомендуем:

- внести исправления в регистры бухгалтерского учета;
- дооформить первичные документы по учету основных средств и инвентарные карточки (форма ОС-6).

2. Общество проводит ремонт отдельных собственных помещений силами сторонней организации, но при этом отсутствуют ведомости, свидетельствующие о выявленных дефектах основных средств, необходимость устранения которых неизбежна для дальнейшего полноценного использования здания.

После проведения ремонтных работ не составляется «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств» (форма ОС-3).

Согласно п. 2.13. Положения о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений, утвержденного Постановлением Госстроя СССР от 29.12.1973 N 279, результаты всех видов осмотров оформляются актами, в которых отмечаются обнаруженные дефекты, а также необходимые меры для их устранения с указанием сроков выполнения работ.

Таким образом, перед заключением договора № 02-09/8 с ОАО «СтройУниверсал 7» (Подрядчик) и утверждения сметы расходов на ремонт, Обществу необходимо было составить ведомости или акты на ремонтируемые помещения, на основании которых Подрядчиком составляются локальные сметы предполагаемых ремонтных работ.

После проведения ремонтных работ Подрядчик должен был составить «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств» (форма ОС-3), утвержденный постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7, а Обществу на основании этого акта внести данные о проведенных ремонтных работах в инвентарную карточку (форма ОС-6).

Здесь же следует заметить, что Подрядчик составляет акты выполненных работ (форма КС-2) с нарушениями правил, установленных нормативными документами.

В результате у Общества существует риск не признания налоговыми органами расходов по выполненным ремонтным работам.

Рекомендуем: восстановить недостающие первичные документы.

3. Выбытие ОС Общество осуществляет без составления необходимых документов унифицированной формы.

Например, в августе 2009 г. Общество списало копировальный аппарат Xerox WC M15, инвентарный номер 237, которое было полностью амортизировано, амортизация которого равна его первоначальной стоимости на дату списания (17.082,50руб.).

Списание данного основного средства документально не оформлено.

Согласно п.п. 77-80 Методических указаний по учету основных средств, утв. приказом Минфина РФ от 13.1.2003 г. № 91н для оформления документации при выбытии указанных объектов в организации приказом руководителя создается комиссия.

Принятое комиссией решение о списании объекта основных средств оформляется в акте на списание объекта основных средств (форма № ОС-4) с указанием данных, характеризующих объект основных средств (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации, проведенные переоценки, ремонты, причины выбытия с их обоснованием, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов). Акт на списание объекта основных средств утверждается руководителем организации.

Детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы приходятся по текущей рыночной стоимости по дебету счета учета материалов в корреспонденции с кредитом счета учета прибылей и убытков в качестве операционных доходов.

На основании оформленного акта на списание основных средств, переданного бухгалтерской службе организации, в инвентарной карточке производится отметка о выбытии объекта основных средств. Соответствующие записи о выбытии объекта основных средств производятся также в документе, открываемом по месту его нахождения.

Инвентарные карточки по выбывшим объектам основных средств хранятся в течение срока, устанавливаемого руководителем организации в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Рекомендуем: восстановить недостающие документы.

4. При проведении инвентаризации в приказе № 25 от 05.11.2009 г. о проведении инвентаризации основных средств не указан состав постоянно действующей комиссии. Срок проведения инвентаризации определен приказом с 9 ноября по 25 декабря 2009 г., со сдачей инвентаризационной описи основных средств 28.12.2009 г. Инвентаризационная опись основных средств составлена на 01.01.2010 г., вместо 28.12.2009г.

В инвентаризационной описи не указаны два объекта основных средств, входившие в состав основных средств на дату начала инвентаризации - 9.11.2009 г.:

- Установка дозимитрическая многоканальная УДКС-200, инвентарный номер 2423, стоимостью 207.288,14 руб.;
- Измерительная система, инвентарный номер 2421, стоимостью 2.212.203,39 руб.;

5. Общество занижает первоначальную стоимость основных средств, не включая в нее сумму НДС, предъявленную при приобретении основных средств, в пропорции, в которой они используются в операциях, не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения), в порядке, установленном налоговым законодательством.

Например, Общество получило по товарной накладной № 34711 от 22.10.09 г. Анализатор спектра №1996А, стоимостью 436 924,31 руб., в том числе НДС – 66 649,47 руб.

Так как Предприятие осуществляет как облагаемые налогом, так и освобождаемые от налогообложения операции, то, согласно п. 4 ст. 170 НК РФ должно производить расчет пропорции стоимости операций, реализация которых не подлежит налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период.

Общество приняло Анализатор спектра в состав основного средства 22.10.09 г., в размере 370 274,84 руб. (стоимость по накладной без НДС – 436 924,31- 66 649,47 =370 274,84). По окончании данного налогового периода, 31.12.09 г., в случае, если этот объект используется как при выполнении облагаемых, так и необлагаемых операций, Общество должно определить долю необлагаемых операций в общем показателе отгрузки, которая составляет:

- 48,77%- выручка, не облагаемая НДС
- 51,23%- выручка, облагаемая НДС

Данный порядок учета доли НДС, предъявленного поставщиком при приобретении ОС и относящийся к необлагаемым операциям, приводит к занижению стоимости ОС на 32 504,95 руб. ($66\,649,47 \times 48,77\% = 32\,504,95$) и завышению на эту сумму доли НДС, возмещаемого из бюджета.

Общество в полном объеме возмещает НДС из бюджета по приобретенным основным средствам, не принимая во внимание нормы, установленные п.4. ст.170 НК РФ.

В соответствии с этим пунктом суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые налогом, так и освобождаемые от налогообложения операции:

- принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения.

Указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период.

При этом налогоплательщик обязан вести отдельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.

При отсутствии у налогоплательщика отдельного учета сумма налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, вычету не подлежит и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц), не включается.

Рекомендуем: уточнить, в соответствии с пропорцией облагаемых и необлагаемых операций, стоимость основных средств, которые используются как при выполнении облагаемых, так и необлагаемых НДС операций.

3.3. Аудит производственных запасов для налогового и бухгалтерского учета (бухгалтерский и налоговый учет)

Учет товарно-материальных ценностей в РФ регламентируется следующими нормативными документами:

- Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации (Приказ Минфина РФ от 29.07.98г. №34н).
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденному приказом Минфина РФ от 09.06.2001г. № 44н.
- Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (Приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.95г.)
- Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (приказ МФ РФ от 28.12.2001 N 119н с изменениями от 23.04.2002г.).

Аудит учёта материалов

При проведении аудита материально-производственных запасов использовались данные: баланса, оборотно-сальдовой ведомости, журналов-ордеров, ведомостей аналитического учета, приказа «Об Учетной политике предприятия», накладных, приходных ордеров, требований-накладных, авансовых отчетов, договоров о материальной ответственности.

Синтетический учет материалов велся на счете 10 по фактической себестоимости без использования счетов 15 и 16, что соответствует Учетной политике.

Аналитический учет материалов организован в разрезе наименований по количеству и сумме. Оценка материально-производственных запасов при отпуске в производство и ином выбытии производилась по себестоимости каждой единицы.

Приобретенные от поставщиков материалы отражались в учете на основании накладных поставщиков и составляемых материально-ответственным лицом приходных ордеров по форме М-4. Списание с учета материалов производилось на основании требований-накладных по унифицированной форме М-11, составляемых при отпуске материалов со склада в производство и на общехозяйственные нужды.

Договор о полной материальной ответственности с материально-ответственным лицом заключен.

Учет товарно-материальных ценностей в Обществе в целом соответствует нормативным документам и утвержденной Учетной политике.

При списании материалов в производство для изготовления как опытных образцов по договорам НИОКР, так и при серийном производстве изделий в требованиях – накладных указывается номера договоров, на которые эти материалы списываются.

Согласно п. 50 Методических указаний № 119н «Учет материально-производственных запасов», утвержденных приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н материалы должны приходоваться в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, в штуках). По этим же единицам измерения устанавливается учетная цена. Общество же приходит некоторые виды МПЗ на склад и отпускает со склада общей суммой и общим количеством, указанной в товарной накладной. При этом единица бухгалтерского учета в учетной политике для таких МПЗ не установлена.

Например, в июне были оприходованы и списаны со склада товары для офиса в количестве 20 шт. стоимостью 165,0 тыс. руб.

Обращаем внимание Общества, что в соответствии с п. ПБУ 5/01 «Учет МПЗ» общество должно установить единицы бухгалтерского учета материально-

производственных запасов. При этом в качестве единицы измерения могут быть установлены номенклатурный номер, однородная группа, партия.

Рекомендуем Обществу установить единицы бухгалтерского учета для МПЗ и учитывать МПЗ в принятых единицах бухгалтерского учета.

В приходных ордерах и требованиях – накладных на списание ТМЦ в производство не указываются должности лиц принявших и опустивших ТМЦ, а также отсутствует расшифровка подписей указанных лиц.

Рекомендуем заполнять первичные документы в соответствии с правилами, установленными нормативными документами.

Имеют место случаи, когда товарные накладные от лица поставщика подписывает один человек, полномочия которого не подтверждены.

Например, в товарной накладной № 6442 от 30.10.09 г. (поставщик ЗАО «Дельта Электроника») в строках «Отпуск разрешил», «Главный бухгалтер», «Отпуск груза произвел» стоит подпись начальника отдела сбыта Пискарева С.В., однако документы, подтверждающие правомерность его подписей в товарной накладной отсутствуют.

Рекомендуем дооформить первичные документы по учету материально-производственных запасов

Учет ГСМ

Общество некорректно отражает в бухгалтерском учете ТМЦ, стоимость которых не учитывается в целях налогообложения.

Например, Общество учитывает расходы по ГСМ в составе прочих расходов на счете 91.2 не учитываемых для целей налогообложения, в виду того, что путевые листы оформляются с нарушениями правил, установленных нормативными документами.

Примеры приведены по путевым листам № 01 от 01.12.09 г. а/м ВАЗ 21093, гос. номер В 974ТМ 199 и № 01 с 01.12.09 г., а/м ДЭУ Нексия, гос. номер в 973 ТМ 199.

В путевых листах:

- не указываются, расход горючего по норме, экономия или перерасход горючего;
- неверно рассчитан фактический расход горючего (путевой лист по а/м ВАЗ 21093: остаток при выезде – 30 л, остаток при возвращении – 24 л, а фактический расход – 5 л.);
- не указывается адрес и телефон Общества;
- не указывается время выезда и возвращения в гараж;
- данные о прохождении предрейсового и послерейсового медосмотра;
- не указывается маршрут следования автомобилей.

Данную операцию необходимо было учитывать на счете 26 «Общехозяйственные расходы» субсчет «Расходы, не учитываемые в целях налогообложения».

В результате данного нарушения были завышены данные по строке 100 «Прочие расходы» и занижены данные по строке 040 «Управленческие расходы» Отчета о прибылях и убытках (форма № 2) Баланса.

В связи с тем, что учет ГСМ Общество не учитывает в целях налогообложения, данный факт может быть расценен налоговыми органами как использование автомобилей не для производственной деятельности, что повлечет за собой и не признание для целей налогообложения сумм амортизации по автомобилям, а также расходов по содержанию автомобилей.

Например, согласно авансовым отчетам:

- № 309 от 30.10.09 г. (п/отчетное Самсонов А.Н.) на ГСМ, которое было учтено на счете 91.2 «Прочие расходы, не учитываемые для целей налогообложения» было израсходовано 2,1 тыс. руб., а на ремонт и обслуживание автомобиля – 0,7 тыс. руб., которые были учтены в составе общехозяйственных расходов на счете 26;

- № 310 от 30.10.09 г. (п/отчетное Абрагин В.А.) на ГСМ, которое было учтено на счете 91.2 «Прочие расходы, не учитываемые для целей налогообложения» было израсходовано 1,6 тыс. руб., а на ремонт и обслуживание автомобиля – 0,4 тыс. руб., которые были учтены в составе общехозяйственных расходов на счете 26;

- № 311 от 30.10.09 г. (п/отчетное лицо Дюков М.В.) на ГСМ было израсходовано 2,1 тыс. руб., а на ремонт и обслуживание автомобиля – 2,0 тыс. руб.;

- № 312 от 30.10.09 г. (п/отчетное лицо Комлев М.Ю.) на ГСМ было израсходовано 8,2 тыс. руб., а на ремонт и обслуживание автомобиля – 2,6 тыс. руб.

Таким образом, существует риск, что расходы на обслуживание в размере 5,7 тыс. руб. также могут быть не приняты в составе расходов для целей налогообложения на основании ст. 252 НК РФ как экономически не обоснованные.

Правила оформления путевых листов регламентированы приказом Минтранса РФ от 18.09.2008 г. № 152 «Об утверждении обязательных реквизитов и порядка заполнения путевых листов».

Как следует из п. 3 приказа, путевой лист должен содержать следующие обязательные реквизиты:

- 1) наименование и номер путевого листа;
- 2) сведения о сроке действия путевого листа;
- 3) сведения о собственнике (владельце) транспортного средства;
- 4) сведения о транспортном средстве;
- 5) сведения о водителе.

Сведения о сроке действия путевого листа включают дату (число, месяц, год), в течение которой путевой лист может быть использован, а в случае если путевой лист оформляется более чем на один день - даты (число, месяц, год) начала и окончания срока, в течение которого путевой лист может быть использован. Срок, на который выдается путевой лист желательно закрепить в Ученой политике.

Сведения о собственнике (владельце) транспортного средства включают:

1) для юридического лица - наименование, организационно-правовую форму, местонахождение, номер телефона;

Сведения о транспортном средстве включают:

1) тип транспортного средства (легковой автомобиль, грузовой автомобиль, автобус, троллейбус, трамвай) и модель транспортного средства, а в случае если грузовой автомобиль используется с автомобильным прицепом, автомобильным полуприцепом, кроме того - модель автомобильного прицепа, автомобильного полуприцепа;

2) государственный регистрационный знак легкового автомобиля, грузового автомобиля, грузового прицепа, грузового полуприцепа, автобуса, троллейбуса;

3) показания одометра (полные км пробега) при выезде транспортного средства из гаража (депо) и его заезде в гараж (депо);

4) дату (число, месяц, год) и время (часы, минуты) выезда транспортного средства с места постоянной стоянки транспортного средства и его заезда на указанную стоянку.

Сведения о водителе включают:

1) фамилию, имя, отчество водителя;

2) дату (число, месяц, год) и время (часы, минуты) проведения предрейсового и послерейсового медицинского осмотра водителя.

На путевом листе допускается размещение дополнительных реквизитов, учитывающих особенности осуществления деятельности, связанной с перевозкой грузов, пассажиров и багажа автомобильным транспортом или городским наземным электрическим транспортом.

Кроме того, Обществу необходимо закрепить или в Ученой политике, или в локальном акте нормы эксплуатации автошин и порядок их учета бухгалтерском и налоговом учете, особенно если автошины сезонные.

Рекомендуем: проанализировать неточного оформления авансовых отчетов и путевых листов.

3.4. Анализ договоров

1. Анализ договоров на НИОКР.

Анализ содержания договоров на выполнение НИОКР проводился по Государственному контракту № 752-ГОЗ6/09 от 07.04.2009 г., заключенному с Федеральным космическим агентством (Заказчик).

Контракт был заключен на разработку специализированной навигационной аппаратуры потребителей для контроля навигационного поля в соответствии с утвержденными тактико-техническими требованиями и концепцией развития системы ГЛОНАСС». Основанием для заключения Контракта является Федеральная целевая программа «Глобальная навигационная система на 2009-2011 годы», подпрограмма 2, п. 53, ОКР «Капелла», утв. постановлением Правительства РФ от 12.09.2008 г. № 680, протокол заседания Конкурсной комиссии от 18.03.2009 г.

Во исполнение ответственности за исполнение Контракта был заключен договор страхования ответственности по Контракту № 10940/66-9924094 от 02.04.2009 г. на сумму 27 600 тыс. руб.

Срок выполнения работ по контракту – с апреля 2009 г. по декабрь 2011 г.

В соответствии с п. 4 Контракта твердая цена Контракта по результатам конкурса составила 307 800 тыс. руб., причем из средств федерального бюджета не более 243 000 тыс. руб., в том числе на 2009 г. – 82 800 тыс. руб.

Общество привлекает внебюджетные средства сумме не более 64 800 тыс. руб., в том числе на 2009 г. 18 900 тыс. руб.

Источником финансирования работ по Контракту является федеральный бюджет, раздел 04, подраздел 11, целевая статья расходов 1003601, вид расходов 015, предметная статья расходов – 226, внебюджетные средства.

Изменение организационно-правовой формы и реквизитов Общества с ФГУП на ОАО послужило основанием для заключения дополнительного соглашения № 1 от 09.09.2009 г. к Контракту. Дополнительным соглашением № 2 от 09.11.09 г. к Контракту, была увеличена на 9 200 тыс. руб. твердая цена контракта, финансируемая за счет средств бюджета, в связи с включением нового этапа на 2009 г.

Анализ основных статей Контракта показал:

- В Контракте не оговорены права сторон договора на результаты научно-технической деятельности, что противоречит ст. 772 ГК РФ.

Как следует из этой статьи:

- Стороны в договорах на выполнение научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ имеют право использовать результаты работ в пределах и на условиях, предусмотренных договором.

- Если иное не предусмотрено договором, заказчик имеет право использовать переданные ему исполнителем результаты работ, а исполнитель вправе использовать полученные им результаты работ для собственных нужд.

- Права исполнителя и заказчика на результаты работ, которым предоставляется правовая охрана как результатам интеллектуальной деятельности, определяются в соответствии с правилами раздела VII Гражданского Кодекса.

- В соответствии с п. 4 Контракта выполняемые работы, подлежащие оплате из федерального бюджета, и из внебюджетных источников разделены друг от друга.

Однако, работы, финансируемые за счет средств федерального бюджета (получаемых от Заказчика), и за счет средств из внебюджетных источников (собственные средства Исполнителя) не имеют самостоятельного, независимого друг от друга результата. Поэтому для достижения результата, предусмотренного предметом контракта, необходимо выполнить работы, которые будут финансироваться как за счет средств федерального бюджета (получаемых от Заказчика), так и за счет внебюджетных источников (собственные средства Исполнителя).

Следует отметить, что содержание договора, календарного плана работ позволяют трактовать данный договор как договор на выполнение работ, который финансируется не в полном объеме, что приводит к налоговым рискам.

Такой договор, возможно, трактовать и как договор целевого финансирования или совместной деятельности, но в таком случае требуются корректировки условий договора и разъяснения МФ РФ по данным условиям.

Аудитор рассматривал налоговые риски, по анализируемым договорам, исходя из предположения, что это договор на выполнение работ с неполным объемом финансирования.

В таком случае выручка и расходы в целях бухгалтерского и налогового учета должны быть определены по разному:

- Определение выручки в целях бухгалтерского учета

Как следует из ПБУ 9/99 «Доходы организаций» выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Таким образом, при исполнении Контракта Обществу следует признавать выручку за 2009 год – 92 000 тыс. руб.

В бухгалтерском учете отражена выручка за 2009 г. в сумме 82 800 тыс. руб. на основании актов сдачи-приемки выполненных работ по контракту.

В актах сдачи-приемки выполненных работ стоимость принятых по этапу работ указывается только в размере бюджетного финансирования. При этом этапы работ включают в себя виды работ, финансируемые как из бюджета, так и из внебюджетных источников.

- Определение расходов в целях бухгалтерского учета

Как следует из ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате

конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

При исполнении Контракта Обществу следует признавать расходы, понесенные при выполнении работ как финансируемых из федерального бюджета, так и финансируемых из внебюджетных источников.

Сумму понесенных расходов на исполнение контракта в проверяемом периоде не представляется возможным установить в связи с тем, что Общество ведет учет себестоимости «котловым способом».

- Определение доходов и расходов в целях налогообложения

Согласно ст.248 НК РФ к доходам в целях исчисления налога на прибыль относятся:

1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации).

2) внереализационные доходы.

К доходам от реализации относится выручка, полученная от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных (п. 1 ст. 249 НК РФ).

По общему правилу реализация - это передача на возмездной основе в собственность другому лицу товаров, результатов выполненных работ, оказание услуг одним лицом другому лицу (в том числе обмен товарами, работами или услугами) (п. 1 ст. 39 НК РФ). Поэтому существует риск того, что налоговый орган рассчитает выручку исходя из общей стоимости договора.

Таким образом, Обществу следует признавать доход, в целях налогообложения, за 2009 г. – 110 900 тыс. руб. (92 000 + 18 900).

При определении расходов, в целях налогообложения следует учитывать положения статьи 252 НК РФ, согласно которым расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Учитывая то обстоятельство, что затраты произведенные для выполнения работ, финансирование которых осуществляется за счет собственных средств Общества, не направлены на получение дохода, такие затраты не могут быть включены в расходы для целей исчисления налоговой базы по налогу на прибыль.

Так, как в соответствии с условиями договора Общество полностью передает результат выполненных работ Заказчику, может быть также применен и п.16 ст.270 НК РФ, согласно которому при безвозмездной передаче имущества (работ, услуг) стоимость такого имущества в целях налогообложения не учитывается).

Рекомендуем Обществу организовать отдельный учет расходов, связанных с выполнением работ, финансируемых за счет средств федерального бюджета, и расходов, финансируемых из внебюджетных источников и не подлежащих возмещению заказчиком и внести соответствующие изменения в налоговый учет.

Как следует из п.п. 7.5 и 7.6. Контракта «привлекаемые Исполнителем по Контракту соисполнители должны иметь необходимые для выполнения порученных им работ производственные и трудовые ресурсы. При сдаче выполненных этапов работ обязательным условием является наличие первичных документов, подтверждающих их выполнение Обществом (соисполнителями) (акт испытаний, акт доработки, акт ввода, номера извещений об изменении документации, номера документации, согласно спецификации и т.д.).

Для выполнения работ по данному Контракту Общество привлекает в качестве соисполнителей как юридических, так и физических лиц:

- юридические лица:

а) ОАО «Информационные спутниковые системы» – договор № 110-8/1-2009 от 10.04.2009 г. на выполнение работы «Составная часть ОКР – «Разработка проектов программ и методик проведения наземной отработки СНАП-КНП». Стоимость договора - 2 500 тыс. руб. Срок договора с апреля 2009 г. о сентябрь 2011 г.;

б) ЗАО «НТЛаб-СИСТЕМЫ» - договор № 07/09-К от 01.07.2009 г. на разработку и изготовление опытной партии СБИС РПУ для оптимального построения аппаратуры СНАП-КНП. Стоимость договора - 9 200 тыс. руб. Срок договора с июля по декабрь 2009 г.;

в) ООО «Инновационные технологии «Тест-Прибор» № 79 от 20.04.2009 г. на участие в разработке специализированной навигационной аппаратуры потребителей для контроля навигационного поля». Установлена твердая цена договора – 31.100 тыс. руб., из них на 2009 г. из средств федерального бюджета – 10 500 тыс. руб. Стоимость внебюджетного финансирования на 2009 г. и весь договор в целом в договоре не указана. Срок договора – с апреля 2009 г. по ноябрь 2011 г.

- физические лица – их в июне, согласно расчетной ведомости, было 41 человек. Сумма начисленных вознаграждений составила 1 387,4 тыс. руб.

Как следует из ст. 2 ГК РФ субъектами гражданских отношений являются как юридические, так и физические лица, поэтому в акте выполненных работ необходимо указывать не только юридических лиц-соисполнителей, но и физических лиц.

Чтобы у налоговых органов не возникало сомнения в правомерности включения в себестоимость расходов по договорам подряда, как с юридическими, так и с физическими лицами Обществу необходимо получить от соисполнителей документальное подтверждение своей квалификации в части возложенных на них обязанностей по условиям договоров.

На вознаграждение по договорам подряда, заключенными с физическими лицами, Общество начисляет в полном объеме ЕСН и НС, как по заработной плате штатных сотрудников, с которыми заключены трудовые договоры.

Данная ситуация может быть расценена налоговыми органами неоднозначно;

- если договоры, заключенные с физическими лицами, будут признаны договорами подряда, то суммы начисленного ЕСН и НС с уплаченного вознаграждения будут признаны неправомерно увеличивающие себестоимость выполняемых работ как для целей бухгалтерского, так и налогового учета;

- если договоры, заключенные с физическими лицами, будут признаны трудовыми договорами, тогда могут возникнуть проблемы другого характера с Трудовой комиссией, т.к. договоры подряда по своему содержанию не соответствуют трудовым договорам.

В бухгалтерском учете Общество все расходы по договорам с субподрядчиками учитывает в составе косвенных расходов, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

В соответствии с п. 5 ПУ 10/99 «Расходы организации», утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. Так как расходы субподрядчиков направлены на выполнение Контракта, то они должны учитываться в бухгалтерском учете в составе прямых расходов.

В результате Обществом неверно определяется сумма расходов по незавершенному производству.

В налоговом учете состав прямых расходов формируется на основании ст. 318 НК РФ. При этом работы, выполненные субподрядчиками входят в состав косвенных.

В приложении № 3 к доп. соглашению № 2 Контракта разработана структура цены на работы по ОКР которая состоит из следующих статей затрат:

Таблица № 5

№№ п/п	Наименование статей затрат	Всего по Контракту (тыс. руб.)	в т.ч. на 2009 г. (тыс. руб.)
1.	Затраты на материалы	6 849,0	360,0
2.	Затраты на оплату труда	91 628,948	27 731,523
3.	Отчисления на социальные нужды	24 281,672	7348,854
4.	Прочие прямые затраты	0	0
5.	Накладные расходы	73 303,158	22 185,218
6.	Затраты на производство	0	0
	Итого себестоимость собственных затрат	196 062,777	57 625,595
7.	Затраты на спецоборудование	16 715, 846	8 147,846
8.	Затраты по работам, выполняемым сторонними организациями и предприятиями	20 500,0	20 500,0
	Итого себестоимость	233 278,623	86 272,441
9.	прибыль	18 921,377	5 726,559
	Цена	252 200,0	92 000,0

Руководителем темы и начальником ЭО произведен расчет затрат на материалы по этапам темы, так на 2009 г. Обществу необходимы следующие материалы:

Таблица № 6

№№ п/п	Наименование материалов других материальных ресурсов	Ед. измерения	количество	Цена единицы (тыс. руб.)	Сумма (тыс. руб.)
А.	Материалы – всего в т.ч.:				390,0
1.	Микросхемы различных серий	шт.	30	3,0	90,0
2.	Пассивные элементы	шт.	600	0,05	30,0
3.	Разъемы	шт.	20	2,0	40,0
4.	Источники питания	шт.	20	1,5	30,0
5.	Корпус	шт.	2	30,0	60,0
6.	Плата печатная	шт.	10,0	4,0	40,0
7.	Прочие расходные материалы	шт.	200	0,5	100,0
Б.	Возвратные расходы	шт.			-
	ИТОГО затраты на материалы за вычетом				390,0

	возвратных отходов				
В.	Затраты на транспортировку				-
	Всего по этапу с учетом затрат на транспортировку				390,0

Как видно из структуры цены (таблица № 5) расходы на материалы составили 360,0 тыс. руб., а расчет материалов на 2009 г. произведен из расчета 390,0 тыс. руб., таким образом, Общество необоснованно зависило статью расходов по материалам на 30,0 тыс. руб.

Таблица № 6 показала, что расчет материалов Обществом произведен укрупнено, поэтому не представляется возможным установить, какие материалы входят в состав «пассивных элементов» и «прочих расходных материалов». Какие технические характеристики должны иметь используемые микросхемы, разъемы, источники питания, печатные платы.

Общество приобретает и списывает ТМЦ в производство с указанием их точного названия и технических характеристик, причем в требованиях – накладных указывается номер договора, на который этот материал израсходован.

В результате этого не представляется возможным установить соответствие списанных и израсходованных материалов по требованиям-накладным материалам, поименованным в Расчете (таблица № 5).

Для выполнения Контракта Общество приобрело следующие объекты:

А) у НТ ООО «Азимут». Общество приобрело:

- по договору № 5АЗ – два комплекта деталей для СВЧ-Дислексера Э-302-022 на сумму 146,1 тыс. руб. с учетом НДС;

- по договору № 6АЗ – продукцию, согласно спецификации к договору (фланец, втулки, корпуса различного десятичного номера, основание, колпак, метизы в количестве 6 комплектов) на сумму 112,2 тыс. руб. с учетом НДС.

ТМЦ были оприходованы на счет 10 «Материалы» по цене с учетом НДС, т.к. стоимость работ по контракту не облагается НДС.

В спецификациях к договорам поставки все детали и материалы перечислены поименно, однако, в товарных накладных №№ 121 от 14.10.09 г. и 125 от 21.10.09 г. в графе «Товар, наименование, характеристика, сорт, артикул товара» отсутствует поименное перечисление поставляемых ТМЦ, имеется только запись «продукция в соответствии с договором поставки» и указано количество комплектов. На основании этих накладных Обществом приобретенные ТМЦ были оприходованы и списаны в бухгалтерском учете также комплектами, не определив единицу бухгалтерского учета.

В товарных накладных имеется только подпись лица, получившего ТМЦ, без указания должности и расшифровки подписи и то, место строки «Груз получил, грузополучатель» в строке «Груз принял».

В) по договору № 6АЗ ТМЦ были оприходованы на склад Общества раньше, чем они был отгружены Поставщиком.

Так приходный ордер № 2671 составлен 14.10.09 г., а товарная накладная – 21.10.09 г., кроме того, в приходном ордере неверно указан номер товарной накладной.

Как показала проверка, Общество не корректно учитывает в себестоимости выполняемых работ стоимость материалов, приобретенных для выполнения Контракта.

Оно списывает их стоимость в себестоимость в день оприходования на склад, несмотря на то, что работы по договорам еще не начинались. Например, ТМЦ, по указанным выше договорам были учтены в составе себестоимости уже 14.10.09 г.

В ходе аудита было установлено, что работы по данному Контракту выполнялись в ноябре и декабре отчетного периода. Из объяснений сотрудников Общества следует,

что работы по данному Контракту фактически были начаты только в ноябре, а материалы были только переданы с центрального склада на склад подразделения, выполнявшего работы. Т.е. Общество не верно ведет учет материалов, переданных в кладовые подразделения, завышая себестоимость отчетного периода.

Передачу материалов со склада на склад необходимо отражать в бухгалтерском учете следующим образом:

Дт 10/субсчет «Склад подразделений» Кт 10/субсчет «Центральный склад» - передача материалов с центрального склада в подотчет материально - ответственному лицу склада.

Списание ТМЦ с подотчета материально – ответственного лица подразделения производится после подписания акта выполненных работ (п. 98 Методических указаний № 119н).

Д) Первичные документы, на основании которых приходятся МПЗ недооформлены, например:

- в соответствии с договором № 469/2НА-09 от 01.09.09 г. ЗАО НПА «СУРА» изготовила для выполнения Контракта фильтры ФП197-16 и ФП215-5 в количестве 20 шт. В товарной накладной № 16/469-2009 от 19.10.09 г. на передачу этих фильтров Обществу заполнены только следующие графы «Наименование товара», «Единица измерения» и «Количество», остальные графы – не заполнены.

- в товарной накладной № 642 от 30.10.09 г. (поставщик ЗАО «Дельта Электроника») отсутствует печать Общества.

2. Анализ договоров поставки

Анализ проведен на примере договора поставки № Н4/83 от 12.11.2009 г. Общества с ООО «Сонер». В соответствии с этим договором Общество обязалось изготовить, провести приемо-сдаточные испытания и поставить блок автономного питания АРМ-043 ЦДКТ.436140.590 в количестве 20 штук. Стоимость договора составляет 495,6 тыс. руб., вкл. НДС.

В соответствии с 4.3 договора Общество безвозмездно устранит недостатки изделий в течение гарантийного срока, который составляет 24 месяца (п. 4.2), или заменяет изделия ненадлежащего качества на пригодное к эксплуатации.

Общество проводило НИОКР по разработке данных блоков около 5 лет назад. Заказчиком этой работы выступало государство в лице Роскосмоса. Результаты работы (документация и изготовленный образец) Заказчику не передавался, а остался у Общества.

Аудитору в ходе проверки не был представлен договор на разработку блоков, поэтому не представляется возможным установить права сторон на результат работы (ст. 772 ГК РФ).

В этой связи следует заметить, что если по условиям договора на НИОКР права на результаты работ принадлежат Заказчику, то на серийное изготовление блоков необходимо получить согласие Заказчика, и возможно перечислять ему вознаграждение за использование результатов работы. В противном случае данная ситуация может быть расценена как безвозмездное использование чужих прав собственности. А это приведет к увеличению налогооблагаемой базы для расчета налога на прибыль.

Рекомендуем устранить выявленные нарушения.

3. Анализ содержания договоров подряда с физическими лицами.

Общество для выполнения работ по договорам или для выполнения работ общехозяйственного назначения заключает договора подряда с физическими лицами. Содержание этих договоров не всегда соответствует нормам законодательства, а именно:

В соответствии с п. 1 ст. 702 ГК РФ 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.

Особенности договора:

- Договор заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику. Права на изготовленную вещь принадлежат заказчику (ст. 703 ГК РФ).

- Договор должен быть заключен в письменной форме (п. 1 ст. 161 ГК РФ).

Существенными условиями являются:

- условия, позволяющие определить конкретный вид работы (п. 1 ст. 702 ГК РФ);

- условие о начальном и конечном сроке выполнения работ (п. 1 ст. 708 ГК РФ).

Это условия, обязательные для договоров данного вида. Без них договор будет считаться незаключенным (ст. 432 ГК РФ).

Не являются существенными условиями:

- условие о цене работы. При отсутствии такого условия цена определяется по правилам п. 3 ст. 424 ГК РФ (п. 1 ст. 709 ГК РФ).

Ни в одном из договоров не определен конкретный вид работ выполняемых подрядчиком, поэтому они могут быть признаны незаключенными, и не принятыми в составе затрат для целей налогообложения.

Кроме того, п. 1.2 договоров установлено, что датой окончания работ и сдачей ее Обществу является 30.10.09 г. с правом досрочного выполнения. Однако некоторые из договоров нельзя выполнить досрочно.

В договорах подряда отсутствует информация, в соответствии с каким из договоров (контрактов) с Заказчиком они заключены. Эту информацию можно получить только из расчетной ведомости, которая составляется сотрудниками бухгалтерии в разрезе каждого договора (контракта) с Заказчиком.

Общество в бухгалтерском учете учитывает расходы по договорам подряда в составе косвенных расходов, поэтому расходы по ним не принимают участие в расчете незавершенного производства. Например, согласно расчетной ведомости в июне Обществом были приняты расходы по договорам подряда по Контракту № 752-Г036/09 на сумму 1 455 тыс. руб., которые были учтены в этом же месяце в составе косвенных расходов, а расходы по самому контракту учитывались в составе НЗП лишь в ноябре и декабре отчетного периода.

В результате Общество неверно формирует себестоимость выполняемых работ отчетного периода.

К договорам подряда нет подтверждения соответствующей квалификации привлекаемых подрядчиков. Кроме того, отсутствует информация о месте выполнения работ.

В договорах с Подрядчиками необходимо также указать:

- направление, по которому работает Подрядчик;

- стаж работы по конкретному направлению;

- обучение, повышение квалификации;

- ученые степени, звания, т.е. что они имеют достаточный уровень знаний для выполнения задания.

Подрядчики за одну и ту же работу получают разное вознаграждение, например, за уборку производственных помещений Ключиков А.А. и Орлов С.В. получают 25,0 тыс. руб., Новиков Е.В. – 35,0 тыс. руб., а Рогозин В.П. – 49,0 тыс. руб.

У Общества существует риск, что налоговые органы в данном случае могут применить положения ст. 40 НК РФ.

Здесь же следует заметить, что расходы по договору Д752ГО036-1009-5 с Стенякиной Л.В. на перевод КД экспортного образца 14Ц822 на испанский язык необходимо учитывать в составе общехозяйственных расходов на счете 26, т.к. эти расходы являются косвенными.

На все договора субподряда не оформлены технические задания, что противоречит п. 1 с. 769 ГК РФ.

Участие подрядчиков не согласовано с Заказчиком.

4. Анализ договоров на оказание коммунальных услуг

Анализ содержания договоров с ФГУП «Российский научно – исследовательский институт космического приборостроения» (Исполнитель) № 02/2002 от 01.01.2002 г. с ФГУП «НИИ прецизионного приборостроения» (Исполнитель) договор № 25 от 01.04.2007 г.

В соответствии с первым договором Исполнитель обязуется:

- обеспечить подачу в помещения Общества воды того же качества, что поступает к Исполнителю, а также сброс использованной воды в канализацию «Исполнителя»;

- обеспечить отопление помещений Общества наравне с помещениями Исполнителя в течение того же срока, что и помещений Исполнителя;

- обеспечить подачу в помещения Общества электроэнергии в пределах лимита, а также обеспечить в соответствии с установленным порядком подачу электроэнергии в нерабочее время, в выходные и праздничные дни;

- обеспечить исправность инженерных коммуникаций Общества, осуществляющих подачу энергоносителей в помещения Общества;

- принимать бытовой мусор и другие аналогичные отходы в места, отведенные Исполнителем;

- обеспечить помещения радиовещанием;

- обеспечить исправность лифтов в административных корпусах, которыми пользуются сотрудники Общества;

- обеспечить исправность внутренней связи Общества;

- обеспечить уборку территории, прилегающей к площадям Общества;

- обеспечить мероприятия по соблюдению экологической безопасности.

В договоре дан подробный расчет по каждому вышеперечисленному пункту.

Стоимость договора в апреле составила 478,3 тыс. руб., с учетом НДС.

Второй договор заключен на долевое участие по оплате за использование тепловой энергией, электроэнергией, водой и канализацией, техническое обследование лифтов и системы пожарной сигнализации, а также затратах на эксплуатацию, ремонт и содержание, обследование инженерных систем и оборудования в корпусе № 26.

В связи с тем, что у зданий, расположенных по адресу: Москва, ул. Авиамоторная, д. 53 имеется несколько собственников, то между ними необходимо заключить соглашение о том, кому из собственников будет делегировано право на заключение договора с энергоснабжающей организацией. В данном случае, это право, судя по всему, было определено за Обществом. Это условие необходимо отразить в договоре с энергосберегающими организациями, для того, чтобы второй собственник не рассматривался в качестве субабоненту.

Условия договора составлены некорректно, т.к.:

- Общество не является субабонентом, т.к. он такой же собственник здания, как и Исполнители и может быть только Абонентом.

- в ст. 54 ГК РФ предусмотрено, что Абонент может передавать энергию, принятую им от энергоснабжающей организации через присоединенную сеть, другому лицу (субабоненту) *только с согласия энергоснабжающей организации.*

Расходы по уборке территории (в апреле они составили 36,8 тыс. руб.) могут быть признаны налоговыми органами экономически не обоснованными, т.к. за Обществом документально не закреплена прилегающая к зданию территория.

Рекомендуем внести изменения в условия договора.

3.5. Аудит затрат на производство

3.5.1. Аудит затрат для целей бухгалтерского учета

При проведении аудита затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) использовались данные: бухгалтерского баланса, оборотного баланса, журналов-ордеров, требований-накладных, актов о приемке выполненных работ, оказанных услуг, справок бухгалтерии, приказа «Об учетной политике Общества, авансовых отчетов.

Бухгалтерский учет затрат по выполнению работ на Общества должен вестись на основании:

- Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации»;
- Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета (Приказ Минфина РФ от 31.10.00г. № 94н).

Аудит затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)

В ходе проверки были проверены:

- правильность оценки материально-производственных запасов, списываемых на себестоимость продукции и работ. Списание МПЗ производится по себестоимости каждой единицы.
- правильность включения в себестоимость расходов на заработную плату. Затраты на оплату труда включаются в себестоимость на основании первичных документов. Расчет заработной платы производится на основании Положений о премировании и оплате труда, трудовых договоров, заключенных с работниками Общества (замечания изложены в следующих разделах аудиторского отчета). Взносы в органы социального страхования, Пенсионный фонд, и Фонд медицинского страхования производятся на основании действующего законодательства.
- правильность включения в себестоимость расходов на амортизацию основных средств (замечания изложены в предыдущих разделах аудиторского отчета).

Планирование себестоимости работ в Обществе по каждому конкретному договору или этапу договора не осуществлялось.

Все расходы, связанные как с работами по НИОКР, так и с массовым производством готовой продукции учитывались на счете 20 «Основное производство» «котловым способом».

Общехозяйственные расходы ежемесячно в полном объеме списывались на финансовый результат в полном объеме.

Принятый порядок не определяет объект калькулирования, не позволяет группировать затраты по договорам (заказам), видам затрат (элементам и статьям), по источникам финансирования и по местам возникновения.

На основании этого, можно сделать вывод, что Общество не определяет фактическую себестоимость по видам продукции и работ.

В целях выполнения управленческих и контрольных функций учет затрат на производство необходимо осуществляется в нескольких разрезах:

А) по месту возникновения затрат – по центрам ответственности (производствам, цехам, участкам и т.д.) и по характеру производства (основное вспомогательное).

Для контроля за составом затрат и местом их совершения необходимо знать не только то, что затрачено в процессе производства, но и на какие цели (где, куда, на что) эти затраты произведены, т.е. учитывать затраты по направлениям, по отношению к технологическому процессу. В разрезе такого признака затраты группируются по видам производств (основное и вспомогательное).

Б) по экономическим элементам (элементам, статьям затрат) – затраты подразделяются на элементные и комплексные. *Элементные затраты* те, что содержат в своем составе один вид расхода (Заработная плата всех работающих, стоимость израсходованных материальных ценностей, начисленная амортизация по объектам основных средств, нематериальным активам). Такая детализация дает возможность планировать процесс заготовления ценностей, анализировать штатное расписание, корректировать тарифные ставки и оклады и т.д. Их объем в денежном выражении находит отражение в финансовой отчетности.

Комплексные затраты состоят из группы элементных расходов (общепроизводственные, общехозяйственные, расходы будущих периодов и др.). Контроль и анализ за их объемом и содержанием возможен благодаря сметам и нормативам, разрабатываемым в бизнес-плане.

В) по способу включения в себестоимость продукции, работ, услуг все затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты – те, что на основе первичных документов можно отнести на затраты определенного вида продукции, работ, услуг (материалы, заработная плата рабочих и др.).

Косвенные затраты одновременно относятся ко всем видам работ, услуг, продукции (освещение, отопление, работа машин и оборудования и пр.). Их включают в затраты отдельных видов продукции, работ, услуг после определения общей суммы по окончании месяца путем распределения пропорционально условиям, предусмотренным Учетной политикой.

Такой учет позволяет анализировать себестоимость по ее составным частям и по видам продукции. В составе себестоимости продукции прямые затраты, как правило, подразделяются по элементам, а косвенные образуют комплексные статьи затрат.

Г) по отношению к технологическому процессу затраты на производство можно подразделить на *основные и накладные (обслуживание производства, управление организацией)*. В составе последних по типовым статьям, учитываются расходы на управление цехами (общепроизводственные расходы) и на управлении организацией в целом (общехозяйственные расходы).

Д) по связи с технико-экономическими факторами, и главным образом с объемом производства, указанные затраты можно разделить на условно-переменные и условно-постоянные.

Условно-переменные затраты нормируются на единицу продукции: их размер увеличивается или уменьшается в относительно пропорциональном соответствии с изменением объема выпуска продукции, например, затраты на основные материалы, заработная плата производственных рабочих и др.

К условно-постоянным относятся затраты, абсолютная величина которых лимитируется по подразделению или организации в целом и не находится в прямой зависимости от объема выполнения производственной программы, в частности, расходы на освещение и отопление помещений или заработная плата управленческого персонала.

Для планирования и учета расходы, связанные с производством и реализацией продукции, работ, услуг, необходимо **группировать по статьям калькуляции**. Это позволит формировать производственную и полную себестоимость производимой продукции и рассчитывать продажную цену продукции.

Для правильного ежемесячного исчисления себестоимости большое значение имеет разделение затрат на текущие (относящиеся в данном месяце) и единовременные (относящиеся к ряду последующих месяцев).

Для обеспечения учета всех затрат в рамках представленной классификации, распределения их между хозяйственными процессами, производствами, видами продукции и создана система счетов бухгалтерского учета затрат. Обществу, исходя из специфики своей хозяйственной деятельности, необходимо выбрать ту или иную совокупность счетов для учета затрат.

Затем, исходя из приведенной выше классификации затрат, в рабочем плане счетов бухгалтерского учета необходимо закрепить основные элементы учета затрат в Учетной политике Общества, т.е. определить основные счета, используемые для определения себестоимости продукции, виды производств, виды деятельности, виды калькуляций, которые формируются по данным определенных бухгалтерских счетов.

В соответствии с Инструкцией к Плану счетов аналитический учет по счету 20 «Основное производство» необходимо вести по видам затрат *и видам выпущенной продукции (работ, услуг)*.

Деятельность Общества состоит из трех хозяйственных процессов:

- для НИОКР: разработка, изготовление и испытание опытного образца;
- для серийного изготовления: процессы заготовления, производства и реализации.

Отличительные особенности Общества в первую очередь проявляются в вытекающем из технологии ведения процесса производства. Поэтому содержание, объем и форму представления информации, необходимой для определения затрат на производство, для управления этим процессом, Общество должно сформировать самостоятельно. При этом важное значение имеют правильная организация учета затрат по видам продукции, работ, услуг, подразделениям и его своевременность, т.е. правильная организация аналитического учета.

Аналитический учет необходимо вести в развитие всех синтетических счетов по учету затрат на производство. Уровень аналитичности определяется теми показателями, которые необходимы Обществу для контроля и управления. В частности, в развитие синтетического счета 20 «Основное производство» аналитический учет организуют по каждому заказу, виду работ, виду продукции в отдельности, в разрезе статей калькуляции и мест выполнения работ. Аналитический учет при этом должен обеспечивать группировку информации по остаткам незавершенного производства на начало и конец месяца, по затратам за отчетный месяц, по суммам, списанным в виде затрат на окончательный брак, на стоимость сэкономленных материалов в производстве и на себестоимость выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

Методы учета производственных затрат можно классифицировать:

- **по отношению к технологическому процессу** – позаказный, попередельный;
- **по объекту калькуляции** – деталь, узел, изделие, группа однородных изделий, процесс, передел, производство, заказ;
- **по способу сбора информации, обеспечивающему контроль за затратами**, - нормативный метод (с предварительным контролем) и текущий учет затрат (с последующим контролем).

Аналитический учет общепроизводственных (счет 25) общехозяйственных (счет 26) и других расходов (счет 97 и др.) вести по статьям расходов, по местам возникновения затрат, центрам ответственности и другим признакам.

Рекомендуем: проанализировать систему учета затрат на производство, определить объекты калькулирования и формировать себестоимость выполняемых работ в рамках заключаемых договоров.

Анализ себестоимости продукции, работ, услуг по статьям затрат и объектам калькулирования

В ходе проверки калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) был проанализирован выбор объекта калькулирования и классификация затрат на производство продукции (работ, услуг). Объект калькулирования выполняемых работ Обществом не определен.

Общество затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ делит в бухгалтерском учете на прямые и косвенные. Для этого в бухгалтерском учете введены счета 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы». Общество не ведет учет затрат на счете 25 «Общепроизводственные расходы».

Общество не выделяет прямые затраты по конкретным договорам. Формируя прямые расходы в бухгалтерском учете по виду деятельности в целом. При этом некоторые расходы, являющиеся прямыми, квалифицируются как косвенные. В частности, это расходы субподрядчиков, которые Общество учитывает в составе косвенных расходов на счете 26.

Проверка показала соответствие записей аналитического и синтетического учета по балансовым счетам 20, 26, и по оборотному балансу.

При организации бухгалтерского учета затрат Общество прежде чем квалифицировать ту или иную статью затрат должно проанализировать производственную структуру, выделить производственные подразделения, участвующие в выполнении работ, управленческие подразделения и проанализировать какой способ включения затрат в себестоимость может быть применен.

Анализ производственной структуры Общества позволит выделить объект калькулирования – договор и три группы расходов, участвующих в формировании себестоимости работ по каждому договору:

Прямые – те, которые прямо можно отнести на конкретный договор, в исполнении которого принимает участие подразделение (заработная плата исполнителей, отчисления в страховые взносы на заработную плату исполнителей, услуги субподрядчиков, и др.)

Общепроизводственные – расходы по управлению подразделением и его содержанию (заработная плата руководителя подразделения, его заместителя, экономиста, отчисления в страховые взносы на заработную плату данных должностных лиц, аренда помещения, ремонты помещения и основных средств, и др.)

Общехозяйственные расходы по управлению Обществом в целом и его содержанию (заработная плата руководителя, его заместителей, финансовых служб, кадров и т.п. отчисления в страховые взносы на заработную плату данных должностных лиц, аренда помещения под данные отделы и пр. косвенные расходы).

Расходы, учитываемые на счете 25 как общепроизводственные в разрезе структурных подразделений, включают в себестоимость тех работ, которые выполняет подразделение, т.е. общепроизводственные расходы связаны с производством работ или продукции конкретным подразделением, должны включаться в себестоимость продукции или работ и участвуют в расчете незавершенного производства.

Расходы, учтенные на счете 26 как общехозяйственные, включают в себестоимость выполняемых работ или выполненных работ, соответственно списывая их на счет 90 или на чет 20.

Согласно Ученой политике Общества общехозяйственные расходы в конце каждого месяца списываются на субсчет 90.8 «Управленческие расходы».

Понятно, что руководитель подразделения не может управлять всем Обществом в силу своих должностных обязанностей. Функции таких руководителей касаются только деятельности подразделения, которым он руководит. Поэтому включение расходов на содержание структурных подразделений в качестве общехозяйственных на счет 26 не отвечает их экономическому содержанию, не позволяет определять суммы расходов, которые несет каждое отдельное подразделение. Расходы на содержание, обслуживание, текущий ремонт структурных подразделений должны быть квалифицированы как общепроизводственные. Если каждое подразделение выполняет не один, а несколько заказов, то затраты на содержание управленческого аппарата подразделения (руководителя, экономиста и т.п.) также должны собираться на этом же счете, как расходы по управлению производством.

Перенеся практически все общепроизводственные расходы в состав общехозяйственных, Общество изменило структуру себестоимости выполняемых работ, что в свою очередь приводит к неправильному формированию прибыли в целях бухгалтерского учета.

Таким образом, Обществом занижаются остатки незавершенного производства, и неверно формируется финансовый результат за отчетный период.

Рекомендуем:

- систематизировать структуру затрат исходя из их отношения к процессу производства (выполнения) работ
- составить организационно-распорядительные документы, которые позволили бы обосновать отнесение расходов на соответствующие счета.

По мнению Аудитора целесообразно было бы установить в локальных актах Общества порядок формирования себестоимости выполняемых работ с использованием счетов 20,25 и 26.

**Учет незавершенного производства
(бухгалтерский и налоговый учет)**

Пунктом 14 Учетной политики для целей бухгалтерского учета определен порядок учета незавершенного производства по прямым статьям затрат, в соответствии с п. 64 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н. Однако в Учетной политике не закреплено, какие статьи затрат являются прямыми, а какие косвенные.

Рекомендуем способ отражения НЗП в бухгалтерском учете закрепить в Учетной политике, как по договорам НИОКР, так и по договорам на серийное изготовление.

Для целей налогообложения незавершенное производство рассчитывается пропорционально выполненным работам (п. 9 Учетной политики для целей налогообложения).

К прямым расходам относятся расходы согласно п. 1 с. 318 НК РФ, а также взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве, начисленные на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, а также расходы будущих периодов по основным договорам.

Списание прямых расходов на реализацию осуществляется в соответствии с регистрами налогового учета, разработанными в Обществе.

К регистрам налогового учета относятся:

- регистр налогового учета «определение стоимости незавершенного производства (учет реализации);
- регистр учета готовой продукции;

- регистр налогового учета по определению прямых затрат по НИОКР и готовой продукции.

Все регистры составляются ежемесячно.

В ходе проверки было установлено, что в ежемесячные регистры налогового учета по определению стоимости НЗП (учет реализации) включаются не все договоры, сроки выполнения которых затрагивают несколько налоговых периодов, например, Государственный контракт № 752-ГО36/09 был заключен с Федеральным космическим агентством 07 апреля 2009 г., а в расчет НЗП был включен только в ноябре и декабре.

Из объяснений работников бухгалтерии следует, что в регистре налогового учета по определению стоимости НЗП (учет реализации) срок выполнения работ, часто не совпадает со сроком фактического выполнения работ, в связи с тем, что срок фактического выполнения составляет 1-2 месяца до закрытия работ. По мнению Аудитора, сроки фактического выполнения работ в таком случае целесообразно подтверждать внутренним документом, составляемым конкретными подразделениями, выполняющими тот или иной контракт (договор).

3.5.2. Аудит расходов для целей налогообложения

В ходе аудита была проанализирована система налогового учета, принятого в Обществе.

Общество ведет налоговый учет, в основном, соответствии с требованиями Налогового Кодекса РФ.

Система налогового учета включает в себя первичные документы, регистры бухгалтерского учета, аналитические регистры налогового учета.

Общество организовало учет расходов по элементам, в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ:

- Материальные расходы
- Расходы на оплату труда,
- Амортизация основных средств,
- Прочие расходы.

Выборочный анализ правильности включения в состав расходов по работам (услугам), оказанным Обществу Поставщиками был проведен на примере октября 2009г

Общество в целом правильно исчисляет все указанные виды расходов, разделяя их на прямые и косвенные в соответствии с требованиями ст. 318 НК РФ.

Обществом разработаны налоговые регистры, формы которых утверждены в Учетной политике.

В ходе проверки было установлено, что некоторые расходы Общества могут быть не приняты в составе затрат для целей налогообложения на основании ст. 252 НК РФ как документально не подтвержденные, например, расходы по договору № 010708/ГО от 01.07.08 г. с ООО «Мастер» (Исполнитель). В соответствии с техническим заданием Исполнитель производил сервисное обслуживание офисной техники Общества: сервера в количестве 1 штуки, рабочих станций – в количестве 26 штук, программного обеспечения, локальной компьютерной сети – 1 штук. Ежемесячная стоимость работ составляла 15 тыс. руб. с учетом НДС.

В актах выполненных работ указывается только, что работы по договору за определенный месяц выполнены.

Обращаем Ваше внимание, что порядок оформления результатов работ может повлиять на признание затрат в целях налогообложения. В частности, в решение судебных органов по поводу признания расходов определено, что в актах следует указывать какие виды работ были выполнены во исполнение договора. Например,

- Постановление ФАС ЦО от 11.07.2006 по делу N А35-10272/04-С23 суд указал, что в представленных документах не содержится перечень конкретных работ, Постановлении ФАС Поволжского округа от 04.09.2007 по делу N А65-20658/06 и др.

Обращаем Ваше внимание, что в состав обслуживаемого оборудования включена также локальная сеть, которая на балансе Общества не числится.

Расходы по прокладке локальной сети были осуществлены 01.11.08 г. и учтены в составе общехозяйственных расходов на счете 26 в размере 121,5 тыс. руб., а сумма НДС, в размере 21,9 тыс. руб. принята к возмещению из бюджета. В отчетном периоде Обществом также были осуществлены расходы по прокладке локальной сети в размере 5,9 тыс. руб., которые также были учтены на счете 26.

В связи с тем, что на балансе Общества локальная сеть не числится, то налоговые органы могут не принять в составе затрат расходы по ее обслуживанию.

Рекомендуем:

1. дооформить первичные документы;
2. внести исправления по оприходованию локальной сети в регистры бухгалтерского учета.

3.6. Аудит расходов на продажу (бухгалтерский и налоговый учет)

В составе расходов на продажу Общество учитывает только транспортные расходы по доставке готовой продукции Заказчикам.

Первичными документами по транспортным расходам, на основании которых Общество учитывает транспортные расходы, являются счета на оплату услуг и счета - фактуры.

Например, на основании заключенного договора с Автономной некоммерческой организацией «Камчатский краевой авиационно-технический спортивный клуб Российской оборонной спортивно – технической организации» (Исполнитель) № 8/1-09 от 01.08.2009 г. Исполнитель оказал услуги по перевозке сотрудников Общества по маршруту Локатка – Ник-ка и обратно на вертолете МИ-8.

В соответствии с п. 4.1.4 договора Общество обязано оплатить фактическое время использования воздушного судна о стоимости летного часа, согласно выставленных Исполнителем счетов. Стоимость 1 летного часа в договоре не указана, как рассчитывается время в пути также в договоре не определено.

В акте выполненных работ указано, что при осуществлении перевозки сотрудников Общества летное время составило 8 часов, стоимость 1 летного часа составила 38 135, 59 руб., а стоимость перевозки – 360 тыс. руб.

В связи с тем, что в договоре отсутствуют данные о стоимости 1 летного часа и порядка определения времени в пути, то существует риск, что налоговые органы могут не принять в составе затрат расходы о перевозке в размере 360 тыс. руб., как документально не подтвержденные.

В договорах с Заказчиками на поставку готовой продукции имеется условие, что товар должен быть маркирован и упакован в тару, обеспечивающую его полную сохранность и качество при погрузочно-разгрузочных работах, транспортировке, в том числе в пределах гарантийного срока, например, п. 4.20 Государственного контракта № С31-05-09 от 01.06.09 г. на поставку навигационной аппаратуры потребителей 14Ц824 «Грот-ТК» для нужд МО РФ в 2009 году», заключенному с МО РФ.

По мнению Аудитора, расходы по маркировке и таре также необходимо учитывать в составе расходов на продажу. Однако в бухгалтерском учете эти расходы в проверяемом периоде не были отражены. Общество не ведет учет тары на отдельном

субсчете 10-4 «Тара», счета 10 «Материалы», предусмотренного Планом счетов для отражения операций по учету и движению тары.

Рекомендуем учитывать оприходование или изготовление собственными силами тары учитывать на субсчете 10-4 «Тара», а ее списание – на счете 44-3 «Расходы на продажу».

3.7. Аудит расходов будущих периодов

Затраты, понесенные Обществом в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, учитывались на счете 97 «Расходы будущих периодов».

В соответствии с п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н, при формировании показателей бухгалтерской отчетности в бухгалтерском балансе по статье «Расходы будущих периодов» отражается сумма расходов, признанных в бухгалтерском учете, но не имеющих отношения к формированию затрат на производство продукции (работ, услуг) отчетного периода.

Необходимость соблюдения принципа допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, увязки расходов с доходами, обеспечения соответствия расходов доходам установлена в п. 6 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», утвержденного приказом Минфина России от 09.12.1998 г. № 60н, и п. 18 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н.

В соответствии с рекомендациями действующего Плана счетов и Инструкции по его применению на счете 97 «Расходы будущих периодов» Обществом велся учет расходов на:

- лицензирование;
- программное обеспечение;
- начисленные отпускные (с ЕСН), приходящиеся на следующий месяц;
- страхование.

Общество осуществляет несколько видов страхования, а именно: страхование ответственности, добровольное медицинское и автомобильное.

В соответствии с Учетной политикой стоимость расходов будущих периодов относится на счета расходов равномерно в течение установленного срока. Срок устанавливается в соответствии с условиями договора, полиса, лицензии и т.д.

Если такой срок использования актива в момент признания объекта в бухгалтерском учете определить невозможно, то период его списания устанавливается распоряжением руководителя Общества.

Существенных нарушений в ходе проверки не было установлено.

3.8. Аудит готовой продукции

Как уже указывалось в разделе «Аудит затрат в целях бухгалтерского учета» Общество не ведет учет затрат по себестоимости единицы выпускаемой продукции.

Согласно п. 19 Ученой политики готовая продукция учитывается по прямым статьям затрат, однако на практике готовая продукция учитывается по плановой себестоимости номенклатуры на основании расчета ПЭО, т.к. невозможно определить расходы на изготовление единицы готовой продукции по прямым статьям затрат при учете себестоимости изготавливаемой продукции «котловым» способом.

В соответствии с действующим законодательством по бухгалтерскому учету готовая продукция учитывается либо по фактическим затратам, связанным с ее изготовлением (по фактической производственной себестоимости), либо по нормативной себестоимости.

в соответствии с п. 18 Ученой политики учет выпуска готовой продукции осуществляется без применения счета 40 «Выпуск продукции», Общество не использует также отдельный субсчет к счету 43 «готовая продукция» для учета величины отклонений фактической себестоимости от плановой.

Рекомендуем организовать учет готовой продукции на счете 43 «Готовая продукция».

3.9. Аудит денежных средств

Для аудита правильности учета денежных средств Обществом использовались данные баланса, оборотно-сальдовых ведомостей и карточек соответствующих счетов по движению денежных средств, кассовой книги, приходных и расходных кассовых ордеров, выписок банков, расчетно-платежных ведомостей, актов инвентаризаций.

3.9.1. Аудит кассовых операций

Кассовые операции в организациях должны осуществляться в соответствии со следующими нормативными документами:

- Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным решением Совета Директоров ЦБ РФ от 22.09.1993 г. № 40 (далее «Порядок ведения кассовых операций»);

- Положением ЦБ РФ от 05.01.1998 г. № 14-П «О правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации» (с изменениями от 22.01.1999 г.);

- Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49;

- Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (с изменениями);

- Федеральным законом от 22.05.2003г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

Аудит кассовых операций проводился на выборочной основе. В ходе проверки было установлено, что Общество в основном соблюдало требования указанных выше нормативных документов

В проверяемом периоде превышения лимита кассы не было установлено.

Договор с материально-ответственным лицом заключен.

При выборочной проверке кассовых операций в Обществе расхождений между данными кассовой книги и учетными данными не установлено.

Остаток денежных средств по данным оборотно-сальдовой ведомости на 31.12.2009 г. соответствует отчету кассира.

В Обществе кассовая книга велась автоматизированным способом в соответствии с требованиями, установленными п.25 Порядка ведения кассовых операций.

3.7.2. Аудит денежных документов

На субсчете 50.3 «Денежные документы» счета «Касса» учитывались авиабилеты, приобретаемые по безналичному и наличному расчету.

Бухгалтерский учет движения денежных документов по субсчету 50.3 «Касса денежных документов» велся автоматизированным способом. Аналитический учет организован по каждому документу.

Поступление денежных документов в кассу и выдача денежных документов из кассы производились оформлением приходных и расходных кассовых ордеров.

Выборочная проверка не установила расхождений между данными по движению денежных документов по субсчету 50.3 «Денежные документы» и первичными документами.

3.9.3. Аудит операций по расчетным счетам

Расчетные счета, открытые Обществом, зарегистрированы в налоговых органах.

Данные по статье баланса «Расчетный счет» и данные выписок банков тождественны. Операции, отраженные в выписках, соответствуют первичным документам. Полученные денежные средства из банков оприходованы своевременно.

Бухгалтерский учет операций на расчетном счете велся в соответствии с нормативными документами.

3.9.4. Аудит операций по валютным счетам

Бухгалтерский учет по валютным счетам и операциям в иностранной валюте регламентируется следующими нормативными документами:

- Федеральным законом РФ от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утвержденным приказом Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 154н

Бухгалтерский учет по валютным счетам и операциям в иностранной валюте Общество вело на счете 52 «Валютные счета».

Аналитический учет велся по каждому счету.

По данным бухгалтерских регистров числится сальдо по всем валютным счетам на начало года в сумме 38 070,25 руб., на конец года – в сумме 843583,02 руб.

В ходе проверки отражения в бухгалтерском учете и отчетности данных выписок банков расхождений не установлено.

Счетов, открытых за границей без разрешения ЦБ РФ, Общество не имело.

3.9.5. Аудит переводов в пути

На счете 57 «Переводы в пути» Общество отражало, в основном, операции по продаже и конвертации иностранной валюты.

Все операции подтверждены первичными документами.

В ходе выборочной проверки порядка бухгалтерского учета операций по продаже валюты нарушения не установлены.

3.8. Аудит финансовых вложений

Основным элементом системы регулирования бухгалтерского учета финансовых вложений являются:

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное приказом Минфина РФ от 10.12.2002 г. № 126н,
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 27.07.1998 г. № 34н (с изменениями и дополнениями).

В проверяемом периоде обороты по счету 58 отсутствуют.

3.9 Аудит расчетов

Состав документов, анализируемых при аудите расчетов: договора с поставщиками и заказчиками, акты выполненных работ и услуг, счета-фактуры, книги покупок и продаж, ведомости аналитического учета, акты сверки расчетов, оборотный баланс, бухгалтерский баланс (с приложениями 2,3,4,5).

3.9.1. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется Обществом на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в соответствии с требованиями бухгалтерского учета.

Сальдо счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по Бухгалтерскому балансу, оборотным балансам и регистрам бухгалтерского учета соответствуют аналитическим данным. В проверяемом периоде операции по расчетам в бухгалтерском учете отражались своевременно.

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» велся Обществом таким образом, чтобы обеспечить возможность получения необходимых данных по расчетам с поставщиками и подрядчиками в разрезе заключенных с ними договоров.

Общество в основном своевременно погашает кредиторскую задолженность.

Остатки по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в оборотном балансе, а также главной книге соответствуют данным в бухгалтерском балансе на 31.12.2009 г.

3.9.2. Аудит расчетов с покупателями и заказчиками

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками в соответствии с нормативными документами Обществом применялся счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Записи в Бухгалтерском балансе и в регистрах бухгалтерского учета соответствуют аналитическим данным.

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» велся Обществом таким образом, что бы обеспечивать возможность получения необходимых данных по расчетам с покупателями и заказчиками в разрезе заключенных с ними договоров, а также по видам деятельности Общества.

В проверяемом периоде Обществом в основном соблюдались установленные правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности расчетов с покупателями и заказчиками.

3.9.3. Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами

Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами Общество ведет на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Аналитический учет по счету 76 соответствует синтетическому. Записи в Бухгалтерском балансе и учетные данные тождественны.

Аналитический учет по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» велся Обществом таким образом, что обеспечивало возможность получения необходимых данных по расчетам с разными дебиторами и кредиторами в разрезе заключенных с ними договоров.

Были открыты необходимые субсчета для отдельного учета.

В проверяемом периоде Обществом в основном соблюдались установленные правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности расчетов с прочими дебиторами и кредиторами.

3.9.4. Аудит резервов по сомнительным долгам

Общество не создавало резерв по сомнительным долгам.

3.9.5. Аудит расчетов по кредитам и займам

Порядок учета кредитов и займов регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат на их обслуживание» ПБУ 15/08, утвержденным приказом Минфина РФ от 06 октября 2008 г. №107н.

В проверяемом периоде Общество не давало займы другим Обществам и организациям и не получало кредиты.

3.9.6. Аудит расчетов по налогам с бюджетом

Учет расчетов с бюджетом ведется на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» с выделением субсчетов для учета расчетов по каждому виду налогов.

Отчетные формы – декларации по налогам составляются в соответствии с требованиями к составлению налоговой отчетности.

3.9.6.1. Аудит расчетов по налогу на добавленную стоимость

Порядок исчисления и вычета налога, составления счетов - фактур, ведения книг покупок и книг продаж установлен главой 21 Налогового кодекса РФ «Налог на добавленную стоимость», «Правилами ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость», утвержденными постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 г. № 914.

Для аудита расчетов по налогу на добавленную стоимость использовались следующие документы: приказ «Об учетной политике Общества», бухгалтерский баланс, оборотно-сальдовая ведомость, журналы-ордера и другие учетные регистры, книги продаж, книги покупок, счета – фактуры, выставленные и счета-фактуры полученные, акты выполненных работ.

Выручка в целях налогообложения определялась Обществом по моменту «отгрузки».

Суммы начисленного налога в установленные законодательством сроки перечислялись в бюджет. Суммы НДС, предъявленного поставщиками, принимались к вычету после оприходования товарно-материальных ресурсов, работ, услуг на основании первичных документов и счетов-фактур.

В ходе проверки было установлено следующее.

1. В Учетной политике Общества не представлена методика ведения отдельного учета операций, необлагаемых НДС в общем объеме реализации, обязательность которой закреплена п.4 ст.170 НК РФ.

Общество не рассчитывает соотношение выручки от реализации работ, продукции, необлагаемых НДС в общем объеме реализации по налоговым периодам и возмещает в полном объеме сумму НДС из бюджета по общехозяйственным расходам:

Например:

- по ремонту основных средств:

а) по актам выполненных работ от 22.09.2009 г. (подрядчик ОАО «СтройУниверсал 7») - суммы НДС в размере 103 083,25 руб. и 45 287,36 руб.;

б) по актам выполненных работ от 30.06.2009 г. (подрядчик ООО «СК КапРемСтрой») – суммы НДС в размере 59 474,15 руб. и 35 181,28 руб.;

в) по актам выполненных работ от 22.09.2009 г. (подрядчик ОАО «СтройУниверсал 7») - суммы НДС в размере 327 949,92 руб. и 163 974,97 руб.

Рекомендуем разработать и утвердить методику ведения отдельного учета операций, необлагаемых НДС.

2. Общество возмещает из бюджета суммы НДС по расходам, которые еще не были отражены в бухгалтерском учете.

Например, 18.08.2009 г в бухгалтерском учете были учены расходы по ремонту помещений, выполненному по договору № 02-09/8 от 28.07.2009 г. с ОАО «СтройУниверсал 7» (Подрядчик). Сумма расходов составила 1 520 248,58 руб., принята к возмещению из бюджета сумма НДС в размере 231 902,33 руб. на основании счета – фактуры № 74 от 18.08.2009 г. Однако акт выполненных работ (форма КС-2) был составлен только 30.09.2009 г., следовательно, дата счет-фактуры по данным работам, не соответствует дате, выполнения самих работ.

Рекомендуем: заменить у поставщика, выставленную им счет-фактуру.

3.9.6.2. Аудит расчетов с бюджетом по налогу на прибыль

1. Налоговый аспект

Начисление налога на прибыль Общество проводило в соответствии с требованиями главы 25 Налогового Кодекса РФ.

Налоговый учет доходов и расходов велся.

Налоговые регистры составлялись.

Налоговые декларации были сданы в налоговую инспекцию своевременно, и расчеты с бюджетом Общество также осуществляло своевременно.

2. Отражение в бухгалтерском учете и отчетности

В проверяемом периоде Общество не применяло на практике ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», мотивируя это тем, что у Общества не возникают отложенные налоговые активы и обязательства.

Однако как показала аудиторская проверка, Общество в составе прямых расходов учитывает те статьи расходов, которые предусмотрены налоговым законодательством, а не правилами бухгалтерского учета. Например, в бухгалтерском учете в составе прямых расходов учитываются расходы по договорам подряда, а в налоговом учете – подрядные работы могут учитываться в составе косвенных расходов. В Учетной политике Общества для целей бухгалтерского учета не определены статьи затрат, которые учитываются в составе прямых расходов, они определены только в Ученой политике для целей налогообложения (в соответствии со ст. 319 НК РФ).

Рекомендуем: вести учет расчетов по налогу на прибыль в соответствии с ПБУ 18/02 и организовать в бухгалтерском учете аналитический учет по счетам 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства».

В предыдущих разделах Отчета отмечены риски, которые несут с собой операции, влияющие на налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Аудитор **рекомендует** дооформить необходимые первичные документы по расходам, уменьшающим базу для расчета налога на прибыль.

3.9.6.3. Аудит расчетов по налогу на доходы физических лиц

Для проверки были представлены ведомости расчета заработной платы, своды начислений, налоговые карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц, сформированные с использованием бухгалтерской программы, табели учета рабочего времени.

Определение доходов физических лиц, удержание налога производилось Обществом в основном в соответствии с главой 23 Налогового кодекса РФ «Налог на доходы физических лиц».

Налоги перечислялись своевременно.

На каждого работника велись налоговые карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц (форма 1-НДФЛ).

В ходе проверки существенных нарушений не установлено.

3.9.6.4. Аудит расчетов по оплате труда и единому социальному налогу

Состав документов, использованных при аудите расчетов по оплате труда: трудовые договоры, договоры подряда, табели учета использования рабочего времени, приказы, расчетные и платежные ведомости, оборотно-сальдовая ведомость, бухгалтерский баланс.

Обществом применяется повременно-премиальная система оплаты труда.

Обществом утверждено Положение о премировании.

Со всеми сотрудниками, принятыми на работу, оформлены трудовые договоры. Должностные инструкции оформлены не на всех сотрудников.

Штатное расписание, приказы об его утверждении и внесении в него изменений, приказы по личному составу, табеля учета рабочего времени составлены, в основном, на бланках унифицированной формы.

Учет расчетов по оплате труда велся на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда организован по каждому работнику.

Начисление оплаты труда велось в соответствии с законодательством на основании трудовых договоров и распорядительных документов Общества.

В ходе проверки были установлены следующие недостатки в оформлении документов, на основании которых Общество осуществляло расчет и начисление заработной платы и выплат стимулирующего характера:

1. Принятое Обществом Положение о премировании (далее по тексту Положение) не в полной мере соответствует трудовому законодательству, а также не содержит конкретные показатели, за достижение которых выплачивались премии сотрудникам.

Положением предусмотрено премирование сотрудников по итогам работы Общества за месяц. В Положении содержится перечень показателей премирования, а также значение показателей, при достижении которых производится выплата премии. В частности:

А) показатели премирования рабочих-повременщиков следующие:

- при 100% бездефектной сдаче продукции в ОТК - размер премии составляет 50% к тарифной ставке;
- при бездефектной сдаче продукции до 95% - размер премии составит 30% к тарифной ставке;
- за совмещение профессий – выплачивается премия в размере 50% к тарифной ставке;
- при выполнении задания по производству продукции на 100% и выше – премия выплачивается в размере процента выполнения задания;
- при выполнении задания по производству продукции 99% и ниже – выплачивается премия в размере 30% тарифной ставки;
- интенсивность труда – сотрудник премируется в размере 30% от тарифной ставки.

Б) показатели премирования руководящих, научных, инженерно-технических работников, работников аппарата управления и служащих следующие:

- высокое профессиональное мастерство – до 30% к окладу;
- интенсивность труда – до 50% к окладу;
- совмещение профессий – до 30% к окладу;
- выполнение особо важной работы на срок ее проведения – до 100% к окладу.

Если критерии определения бездефектной сдачи продукции в ОТК и совмещение профессий не вызывает сомнений, то определение границ выполнения задания выше 100% и ниже 95% может вызвать дополнительные вопросы у налоговых органов, также как и определение степени высокого профессионального мастерства и интенсивности труда.

Рекомендуем доработать Положение о премировании.

2. В соответствии со ст. 140 ТК РФ при прекращении трудового договора выплата всех сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится в день увольнения работника. Общество не всегда выполняет эту норму. Например, приказ № 14к о расторжении трудового договора с сотрудником Безмельничным Сергеем Николаевичем был подписан 05.10.2009 г., а расчет с ним был осуществлен - 08.10.2009 г.

3.9.6.5. Аудит расчётов по единому социальному налогу

Исчисление единого социального налога и взносов на обязательное пенсионное страхование Общество производило в соответствии с требованиями главы 24 НК РФ «Единый социальный налог (взнос)» и Федерального закона от 15.12.2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в РФ».

Суммы начисленного налога и взносов за проверяемый период по бухгалтерскому учету соответствуют суммам, указанным в отчетности за этот период.

Формы отчетности по всем видам платежей своевременно предоставлялись в проверяющие органы.

Уплата налога и взносов производилась своевременно.

Общество велись индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и сумм начисленного единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование

В ходе проверки было установлено следующее.

Общество начисляло страховые взносы в ФСС и ФСС НС и ПЗ на суммы вознаграждений по гражданско-правовым договорам, заключенным с физическими лицами, что противоречит п. 22 Перечня выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Фонд социального страхования Российской Федерации, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 07.07.99 N 765.

Как следует из п. 1 ст. 5 Закона N 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» от 24.07.1998 г. страховые взносы удерживаются и перечисляются предприятием, только тогда, когда такое условие предусмотрено в договоре, а в заключенных договорах такое условие отсутствует. Общество таким образом завысило расходы на указанные взносы:

- в ФСС за проверяемый период 2009 года – на 859,8 тыс. руб.;
- в ФСС НС и ПЗ за проверяемый период 2009 года - на 148, 2 тыс.руб.

Итого, сумма переплаченных взносов составила - 1.008 тыс.руб.

3.9.6.6. Аудит расчетов с подотчетными лицами

При проведении аудита расчетов с подотчетными лицами были проанализированы авансовые отчеты, регистры бухгалтерского учёта, оборотный баланс, кассовая книга.

Учёт расчётов с подотчётными лицами велся на счёте 71 «Расчёты с подотчётными лицами».

Аналитический учёт организован по подотчётным лицам. Данные аналитического учёта соответствуют данным синтетического учёта и данным отчетности.

Учет расчетов с подотчетными лицами в основном соответствует требованиям нормативных документов.

Выдача денежных сумм под отчет производилась на основе приказа, служебной записки и расчета суммы потребности денежных средств.

Оформление командировочных расходов производилось в соответствии с законодательством.

Замечания, выявленные при оформлении авансовых отчетов, описаны в разделе «Аудит ГСМ».

3.9.11. Аудит расчетов с учредителем

Учредителем Общества являлась Российская Федерация в лице Федерального агентства по управлению федеральным имуществом.

В связи с реорганизацией Общества с 14.08.2009 г. распоряжение учредителя о выплате дивидендов за 2009 г. отсутствует.

3.10. Аудит уставного и резервного капитала

При проверке данного участка учета проанализированы устав Общества, учетные регистры, главная книга.

ОАО «НИИ КП» является открытым акционерным Обществом и действует на основании Гражданского кодекса Российской Федерации, Федерального закона от

26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных Обществах», других законодательных и нормативных актов Российской Федерации, а также Устава Общества.

Согласно уставу, размер уставного капитала составляет 176 130 000 руб. и состоит из 176 130 штук обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1 000 руб. каждая. В бухгалтерском балансе (форма № 1) на конец проверяемого периода величина уставного капитала отражена в размере 176 130 000 рублей. В бухгалтерском учете уставный капитал отражен в той же сумме.

На начало и конец проверяемого периода резервный капитал Общества не сформирован.

3.11. Аудит нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

По состоянию на 14.08.2009 г. по бухгалтерскому учету Предприятия на балансовом счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» числилась нераспределенная прибыль в сумме 538 824 тыс. руб.,

На конец проверяемого периода, общая сумма нераспределенной прибыли, отраженной на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» составила 362 842 тыс. руб.

3.12. Аудит целевого финансирования

На начало и конец отчетного периода обороты по счету 86 «Целевое финансирование» отсутствуют.

3.13. Аудит формирования финансовых результатов и распределения прибыли

При проведении аудита данного участка учета были проверены главная книга, журналы-ордера, ведомости, первичные документы, подтверждающие оказание услуг, отгрузку товаров, книги продаж, счета-фактуры, Отчет о прибылях и убытках и др. документы.

При ведении учета реализации Общество руководствовалось Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденным приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 32н (с изменениями и дополнениями), а также Планом счетов бухгалтерского учета предприятий и организаций, утвержденным Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000 г.

Аудиторская проверка показала, что требования указанных выше нормативных документов, определяющих порядок ведения бухгалтерского учета, в Обществе в основном соблюдались.

Все заказы на работы и услуги выполнялись на основании договоров, заключенных с Покупателями и Заказчиками. В основном содержание заключенных договоров соответствует требованиям ГК РФ. Выполнение работ оформляется актами выполненных работ.

Как показала проверка, Общество, в целом, правильно определяло финансовый результат от реализации продукции, выполнения работ (услуг), на счетах 90 и 91.

Записи учета выручки от реализации, фактических затрат, прибыли от прочей реализации и внереализационных доходов соответствуют записям в оборотном балансе, балансе и формах бухгалтерской отчетности.

В период аудиторской проверки расхождений итоговых данных оборотных балансов, регистров бухгалтерского учета и показателей, отраженных в Бухгалтерском балансе (ф. № 1) и Отчете о прибылях и убытках (ф. № 2), не установлено.

3.14. Проверка соответствия бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства

При проведении аудита данного участка учета были проверены главная книга, журналы-ордера, ведомости, первичные документы, подтверждающие оказание услуг, отгрузку товаров, книги продаж, счета-фактуры, Отчет о прибылях и убытках и др. документы.

При ведении учета реализации Общество руководствовалось Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденным приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 32н (с изменениями и дополнениями), а также Планом счетов бухгалтерского учета предприятий и организаций, утвержденным Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000 г.

Аудиторская проверка показала, что требования указанных выше нормативных документов, определяющих порядок ведения бухгалтерского учета, Обществом в основном соблюдались.

Все заказы на работы и услуги выполнялись на основании договоров, заключенных с Покупателями и Заказчиками. Выполнение работ оформляется актами выполненных работ. Как показала проверка, Общество, в целом, правильно определяло финансовый результат от реализации продукции, выполнения работ (услуг), на счетах 90 и 91. Однако на субсчетах 90.01 «Выручка» и 90.02 «Себестоимость» учет велся не в разрезе договоров, как это предусмотрено правилами бухгалтерского учета, а «котловым» способом, как Общество учитывает себестоимость выполняемых работ.

Записи бухгалтерского учета выручки от реализации, фактических затрат, прибыли от прочей реализации и внереализационных доходов соответствуют записям в оборотном балансе, балансе и формах бухгалтерской отчетности.

Подготовку и составление отчетности за 2009 год Общество осуществляло в соответствии с требованиями приказа Минфина РФ от 22.07.2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изменениями и дополнениями).

3.15. Аудит забалансовых счетов

Основными нормативными актами, которыми следует руководствоваться при учете ценностей на забалансовых счетах, являются:

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации;
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению.

Как следует из договоров, заключенных с Заказчиками на поставку готовой продукции, продукция, поставляемая по этим договорам, по решению Заказчика может быть оставлена на ответственное хранение в Обществе, с последующей отгрузкой продукции по разрядкам Заказчика.

Получение товарно-материальных ценностей на временное хранение Общество оформляет эту операцию сохранной запиской, из содержания которой следует, что записка выдана представителю Заказчика в том, что изготовленные по договору изделия находятся на ответственном хранении, на складе Общества. Сохранная записка подписывается руководителем Общества, главным бухгалтером и МТО.

Постановлением Госкомстата РФ от 09.08.1999 г. № 66 утверждены унифицированные формы первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения. В частности:

- для приема ТМЦ на хранение используется форма МХ-1 «Акт о приеме-передаче товарно-материальных ценностей на хранение»;

- возврат ТМЦ, сданных на ответственное хранение оформляется по форме МХ-3 «Акт о возврате товарно-материальных ценностей, сданных на ответственное хранение».

В связи с тем, что готовая продукция принимается на ответственное хранение безвозмездно, у Общества существует риск, что налоговые органы могут расценить эту операцию как безвозмездно оказанные услуги и увеличить налогооблагаемую базу для расчета НДС на рыночную стоимость услуг по хранению.

3.16. Аудит информации по операциям со связанными сторонами

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008), утвержденным Приказом МФ РФ 29.04.2008 г. № 48н, юридическими и (или) физическими лицами, способными оказывать влияние на деятельность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, или на деятельность которых организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, способна оказывать влияние (связанными сторонами) могут являться юридическое и (или) физическое лицо и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые являются аффилированными лицами в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Аффилированными лицами являются организации и граждане, способные оказывать влияние на деятельность юридических и физических лиц в соответствии с законодательством РФ.

Аффилированными лицами юридического лица являются:

- член его совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления, член его коллегиального исполнительного органа, а также лицо, осуществляющее полномочия его единоличного исполнительного органа;

- лица, принадлежащие к той группе лиц, к которой принадлежит данное юридическое лицо;

- лица, которые имеют право распоряжаться более чем 20 процентами общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции либо составляющие уставный или складочный капитал вклады, доли данного юридического лица;

- юридическое лицо, в котором данное юридическое лицо имеет право распоряжаться более чем 20 процентами общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции либо составляющие уставный или складочный капитал вклады, доли данного юридического лица.

Кроме того, для целей ПБУ 11/2008 под основным управленческим персоналом организации понимаются руководители (генеральный директор, иные лица, осуществляющие полномочия единоличного исполнительного органа организации), их заместители, члены коллегиального исполнительного органа, члены совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления организации, а также иные должностные лица, наделенные полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля над деятельностью организации.

Аффилированным лицом по отношению к Обществу являлось в проверяемом периоде Федеральное агентство по управлению федеральным имуществом. Расчеты с указанным аффилированным лицом в проверяемом периоде не осуществлялись.

3.17. События после отчетной даты

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» 7/98, утвержденным Приказом МФ РФ от 25.11.98 г. №56н, событием после отчетной даты являются факты хозяйственной деятельности, которые имели место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный

год и оказали или могли оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации.

Исходя из предоставленной Обществом информации, какие либо события, которые могли существенно повлиять на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности Общества после отчетной даты в первом квартале 2010 года не произошли.

4. Результаты аудита

В ходе выборочной аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности ОАО НИИ «КП» установлены факты эффективности системы внутреннего контроля на предприятии, соблюдения требования нормативных документов, бухгалтерского учета представленным для обоснования финансово-хозяйственных операций документам.

Аудиторами была проведена оценка выявленных отклонений в порядке ведения бухгалтерского учета и расчета налогов. Для оценки был использован показатель существенности по определению достоверности финансового результата. На основании проведенных расчетов в качестве уровня существенности для определения отклонений порядка совершенных финансовых и хозяйственных операций от требований нормативных актов, действующих в Российской Федерации и связанных с определением выручки, себестоимости выполняемых работ, налогооблагаемой прибыли, Аудиторами установлена сумма 20 000 тыс. руб.

Выявленные в ходе выборочной аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности Общества некорректные оформления первичных документов, оказывают влияние на финансовые результаты и размеры налогов.

Замечания, отраженные в данном Отчете аудитора не привели к существенному искажению итогового финансового результата деятельности ОАО НИИ «КП» и не оказали существенного влияния на основные показатели годовой бухгалтерской отчетности, так как рассчитанный уровень существенности в размере 20000,0 тыс. руб. превышен не был.

В соответствии с действующим законодательством под достоверностью бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях понимается такая степень точности показателей бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности оказывается в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения. Так как выявленные отклонения не превышают расчетный уровень существенности, то Аудитором был сделан вывод о том, что квалифицированный пользователь имеет возможность правильно оценить финансовое состояние Общества и принять правильные экономические решения. Это позволяет сделать вывод о достоверности бухгалтерской отчетности ОАО НИИ «Космического Приборостроения».

13.05.2010 г

Генеральный директор

А.А. Бабченко

Старший аудитор

Н.С. Ионова

квалификационный аттестат Минфина РФ по общему аудиту № 44428 от 26.06.2002 г.,
выдан на неограниченный срок.