

жении (приложение к Указу № 398), для организаций и индивидуальных предпринимателей, при размещении рекламы через государственные телерадиовещательные организации и с долей государственной собственности не менее 51% расходы на рекламу относятся к затратам, учитываемым при налогообложении, в полном объеме, т.е. без нормирования.

**Пример 2.** Организация заключила договор о создании и трансляции рекламного видеоролика по телевидению в течение шести месяцев. Расходы на создание ролика составили 3540 тыс. руб., в том числе налог на добавленную стоимость – 540 тыс. руб. Акт о выполнении работ по созданию ролика стороны подписали в январе 2008 г.

Стоимость трансляции ролика в течение одного месяца – 500 тыс. руб., в том числе НДС (18%) – 90 тыс. руб. Акты об оказании услуг стороны подписывают ежемесячно начиная с февраля 2008 г. Учетной политикой предусмотрено списание таких расходов равномерно в течение срока использования.

В бухгалтерском учете стоимость ролика организация включает в состав рекламных расходов постепенно – по 500 тыс. руб. в месяц (3000 : 6 месяцев). Стоимость услуг по

трансляции ежемесячно включается в расходы на рекламу в размере 410 тыс. руб. (500 тыс. руб. – 90 тыс. руб.).

В бухгалтерском учете необходимо сделать следующие записи:

*в январе:*

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с Кредитом счета 51 «Расчетный счет» – 3540 тыс. руб. – оплачены услуги по созданию ролика;

Дебет счета 97 «Расходы будущих периодов» в корреспонденции с Кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 3000 тыс. руб. – отражены расходы на создание рекламного видеоклипа;

Дебет счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» в корреспонденции с Кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 540 тыс. руб. – выделен НДС со стоимости ролика;

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции с Кредитом счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» – 540 тыс. руб. – принят к вычету НДС со стоимости ролика.

Ежемесячно с февраля по июль:

Дебет счета 44 «Расходы на реализацию» в корреспонден-

ции с Кредитом счета 97 «Расходы будущих периодов» – 500 тыс. руб. – списаны на рекламные расходы затраты на создание ролика (3000 : 6 месяцев);

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с Кредитом счета 51 «Расчетный счет» – 500 тыс. руб. – оплачены услуги по трансляции;

Дебет счета 44 «Расходы на реализацию» в корреспонденции с Кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 410 тыс. руб. – включена в рекламные расходы стоимость трансляции видеоролика;

Дебет счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» в корреспонденции с Кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 90 тыс. руб. – выделен НДС со стоимости услуг по трансляции;

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции с Кредитом счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» – 90 тыс. руб. – принят к вычету НДС со стоимости услуг по трансляции.

*Татьяна РЫБАКОВА,  
консультант управления  
методологии бухгалтерского учета  
и отчетности Минфина*

## НА ЗАМЕТКУ

# Методика аудита расчетов с подотчетными лицами

Практика аудиторских проверок показывает, что больше всего ошибок и нарушений допущается при расчетах с подотчетными лицами.

Цель аудита расчетных операций вообще и расчетов с по-

дотчетными лицами в частности заключается в проверке достоверности статей дебиторской и кредиторской задолженности и законности ведения бухгалтерского учета расчетов с подотчетными лицами. В процессе

аудита решаются следующие задачи:

- ▶ инспектирование документального оформления расчетов с подотчетными лицами;
- ▶ оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерско-

Тест проверки расчетов с подотчетными лицами

Вопрос или объект исследования	Информация или документ, который следует запросить
Имеется ли в организации список лиц, которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды	список лиц, которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды
Имеется ли в организации журнал регистрации работников, направленных в командировки, в том числе заграничные командировки	журнал регистрации работников, направленных в командировку
Оформляются ли приказы по командировкам, даются ли командируемым работникам письменные задания	приказы, распоряжения
Наличие случаев возврата подотчетных сумм без их использования и возможного скрытого авансирования подотчетных лиц	кассовые документы
Выдаются ли новые авансы лицам, не отчитавшимся по ранее полученным под отчет суммам	журнал-ордер N 7 или другой соответствующий регистр
Наличие случаев передачи подотчетных сумм от одного лица другому	письменные распоряжения руководителя
Облагаются ли подоходным налогом суточные сверх норм, возмещаемые по решению руководителя предприятия	приказ руководителя о возмещении
Организован ли аналитический учет командировочных расходов в пределах норм и сверх норм для целей налогообложения	письменное распоряжение руководителя
Производится ли расчет сумм, причитающихся работнику на командировки	расчеты аванса
Проверяется ли правильность оформления документов, приложенных к авансовым отчетам	первичные документы
Проверяется ли порядок погашения оправдательных документов с целью предотвращения их повторного использования	штампы, отметки на документах
Применяются ли специализированные компьютерные программы для расчетов с подотчетными лицами	----
Своевременно ли взыскивается задолженность, нет ли случаев технических ошибок списания сумм задолженности с подотчетных лиц без оправдательных документов на счета затрат	письменное распоряжение руководителя
Проверяется ли полнота прихода товарно-материальных ценностей, приобретенных за счет подотчетных сумм	данные складского учета
Проверяется ли правильность выведения остатков на конец отчетного периода по расчетам с подотчетными лицами (задолженность подотчетных лиц должна быть показана в регистрах учета развернуто)	журнал-ордер N 7 или другой соответствующий регистр

го учета расчетов с подотчетными лицами;

- ▶ установление целевого использования подотчетных сумм;
- ▶ соблюдение установленного порядка возмещения командировочных расходов;
- ▶ выявление незаконных и нецелесообразных с хозяйственной точки зрения расходов;
- ▶ контроль организации аналитического учета расчетов, своевременности выявления срочной и просроченной задолженности;
- ▶ сверка данных аналитического и синтетического учета по расчетным операциям;
- ▶ сверка оборотов и сальдо по счетам в регистрах синтетического учета, главной книге и бухгалтерском балансе;
- ▶ анализ состояния дебиторской и кредиторской задолженности с целью принятия эффективных управленческих решений.

В качестве аудиторских доказательств используется следующая информационная база:

- нормативно-правовые документы, регулирующие порядок учета и налогообложения расчетных операций;
- учетные документы, отражающие факт совершения хозяйственной операции (приказы и распоряжения по организации, авансовые отчеты с приложенными к ним оправдательными документами об использовании подотчетных сумм, отчеты кассира с приложенными приходными и расходными кассовыми документами);
- учетные регистры аналитического и синтетического учета, отражающие бухгалтерские записи по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
- бухгалтерская отчетность, подтверждающая суммы

сальдо по счетам (главная книга, баланс организации форма №1, форма №5 Приложение к бухгалтерскому балансу);

- прочие аудиторские доказательства, отражающие законность совершения операций (письма, приказы, распоряжения руководителя, учетная политика в целях налогового и бухгалтерского учета, акты проверок контролирующих органов, аудиторские заключения и др.).

Результаты оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля расчетов с подотчетными лицами приводятся в виде тестов проверки (таблица 1).

При аудиторской проверке расчетов с подотчетными лицами используются следующие методы получения аудиторских доказательств:

- ▶ наблюдение или участие в инвентаризации;
- ▶ наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций;
- ▶ устный опрос;
- ▶ получение письменных подтверждений;
- ▶ проверка документов, полученных клиентом от третьих лиц;
- ▶ проверка документов, подготовленных в организации клиента;

- ▶ проверка арифметических расчетов;

- ▶ экономический анализ.

Расчеты с подотчетными лицами проверяют, *как правило, сплошным способом*. Объем аудита и последовательность аудиторских процедур проверки расчетов с подотчетными лицами представлены в таблице 2.

На начальном этапе аудита необходимо убедиться в нали-

чии распорядительных документов, отражающих информацию о расчетах с подотчетными лицами в организациях. Аудитору следует запросить приказ об учетной политике организации, приказы (распоряжения) руководителя организации о назначениях лиц, уполномоченных получать наличные деньги под отчет, о сроках отчетности, о командировочных расходах, журнал

**Таблица 2**

**Аудиторские процедуры проверки расчетов с подотчетными лицами**

Объем аудита	Аудиторские процедуры
Приказы руководителя организации	<p>проверка наличия приказа руководителя организации о закреплении подотчетных лиц</p> <p>проверка соответствия подотчетных лиц, получающих наличные деньги из кассы на хозяйственные расходы, списку лиц, имеющих на это право, утвержденному руководителем организации</p> <p>проверка наличия подотчетных лиц в штате организации</p> <p>наличие журнала учета работников, выбывающих в командировки</p>
Оформление первичных документов	<p>определение степени унификации первичных документов по учету расчетов с подотчетными лицами</p> <p>проверка правильности оформления авансовых отчетов и приложенных к ним оправдательных документов</p> <p>проверка порядка погашения оправдательных документов с целью предотвращения их повторного использования</p>
Расчеты с подотчетными лицами	<p>проверка полноты оправдательных документов по командировкам, приложенных к авансовым отчетам</p> <p>проверка наличия приказов (распоряжений) о направлении работников в командировку</p> <p>проверка правильности возмещения командировочных расходов</p> <p>проверка правильности ведения учета командировочных расходов в пределах норм и сверх норм</p> <p>проверка получения подотчетных сумм денежных средств лицам, не отчитавшимся по ранее полученным авансам</p> <p>проверка соответствия фактического расходования подотчетных сумм целям, на которые они выданы</p> <p>проверка правильности списания подотчетных сумм за счет собственных источников организации. В случаях, когда решением руководителя сумма, выданная под отчет, списывается за счет собственных источников, аудитору необходимо удостовериться в том, что, во-первых, решение о списании действительно существует, во-вторых, что с подотчетных сумм удержаны налоги и отчисления</p>
Налогообложение расходов, произведенных через подотчетных лиц	<p>проверка удержания подоходного налога с сумм превышения командировочных расходов сверх установленных норм</p> <p>проверка правильности отражения в учете НДС по приобретенным подотчетными лицами материальным ценностям</p> <p>проверка удержания подоходного налога с сумм превышения командировочных расходов сверх установленных норм</p>
Представительские расходы	<p>проверка соответствия фактических размеров представительских расходов сметам</p> <p>проверка правильности ведения аналитического учета представительских расходов в пределах и сверх норм</p>
Организация аналитического учета расчетов с подотчетными лицами	<p>проверка соответствия записей в авансовых отчетах и журнале-ордере N 7</p> <p>проверка правильности выведения остатков на конец отчетного периода по расчетам с подотчетными лицами (задолженность должна быть показана в регистрах учета развернуто)</p>
Достоверность сальдо по счету 71 "Расчеты с подотчетными лицами"	<p>проверка правильности отражения оборотов по счетам и субсчетам в главной книге с аналогичными показателями регистров синтетического и аналитического учета (<b>см. схему 1</b>)</p>

учета работников, выбывающих в командировки. Фактически произведенные операции сверяются с положениями, отраженными в приказах руководителя. В процессе контроля необходимо проверить законность и целесообразность возмещения командировочных расходов.

На следующем этапе осуществляется проверка документального оформления авансовых отчетов. В ходе проверки обращается внимание:

- на порядок оформления авансовых отчетов;
- на правила оформления командировочных расходов;
- на факты несвоевременности возврата подотчетных сумм и сдачи авансовых отчетов в бухгалтерию;
- на порядок отражения в учете операций с подотчетными лицами.

Документальная проверка ведется по двум направлениям:

- проверка по форме;
- проверка по существу отраженных операций.

При проверке авансовых отчетов по форме анализируются: наличие номера и даты составления документа, факт указания подотчетного лица и суммы полученного аванса, израсходованной суммы, суммы остатка или перерасхода, назначение аванса, наличие подписей, порядок заполнения оборотной стороны авансового отчета. Особое внимание уделяется проверке представленных командированными лицами авансовых отчетов. Устанавливается наличие отметок в командировочных удостоверениях о датах прибытия и выбытия из пунктов назначения, нет ли подчисток, помарок, все ли реквизиты заполнены. Фактическое время пребывания в командировке определяют по отметке в командировочном удостоверении о выбытии и прибытии. При этом достоверность дат о прибытии и убытии в командировочном

удостоверении сверяется с датами, указанными в проездных документах. При необходимости производится сверка данных командировочного удостоверения с путевыми листами водителей и табелями учета рабочего времени других категорий работников. Необходимо проверить правильность оплаты суточных расходов, расходов по найму жилья и за проезд. В случаях обнаружения фактов нарушений расчетов с подотчетными лицами вся информация должна отражаться в рабочей документации аудитора.

*Методика документальной проверки авансовых отчетов по существу* заключается в проверке законности отраженных в учете операций с подотчетными лицами.

При проверке необходимо проконтролировать соблюдение сроков представления авансовых отчетов в бухгалтерию и порядок их оформления. Сроки отчетности аудитор проверяет путем сверки дат в расходных кассовых ордерах на выдачу денег под отчет и в авансовых отчетах. Срок отчетности не может превышать трех рабочих дней по истечении срока, на который выданы деньги, или со дня возвращения из командировки. Необходимо убедиться в наличии списка работников организации, которым могут выдаваться под отчет наличные деньги. Данный список утверждается приказом или распоряжением руководителя организации.

При проверке действующего порядка выдачи подотчетных сумм следует установить, не выдавались ли деньги под отчет лицам, которые имели задолженность по ранее полученным суммам. Законность и целесообразность расходов по подотчетным суммам проверяется путем сопоставления данных авансовых отчетов и приложений к ним документов. Осуществляется сверка документов, прилагаемых к авансовому от-

чету, с данными, отраженными в авансовом отчете. Сличают счета, товарные чеки с накладными на приходование материальных ценностей с книгами (карточками)-складского учета, отчетами движения продуктов и материалов. Результаты аудитор оформляет в виде вспомогательной ведомости.

В процессе проверки авансовых отчетов детально исследованию подлежат следующие операции: приобретение материально-производственных запасов, командировочные и представительские расходы, операции по приобретению горюче-смазочных материалов.

### Проверка взаимосвязки аналитического и синтетического учета расчетов с подотчетными лицами

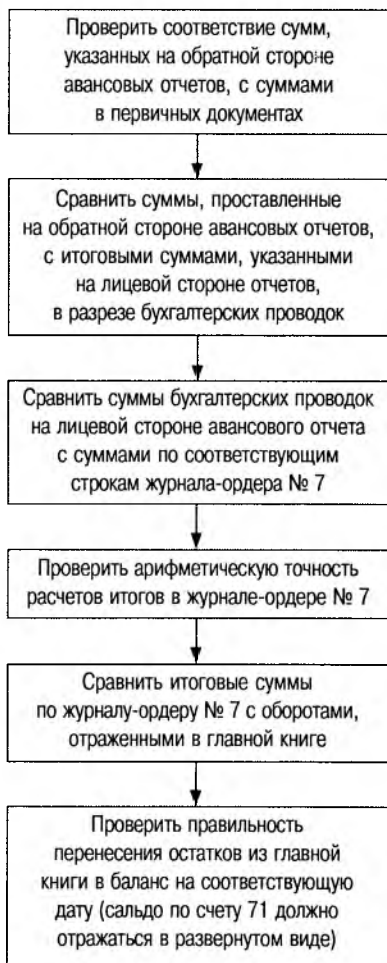
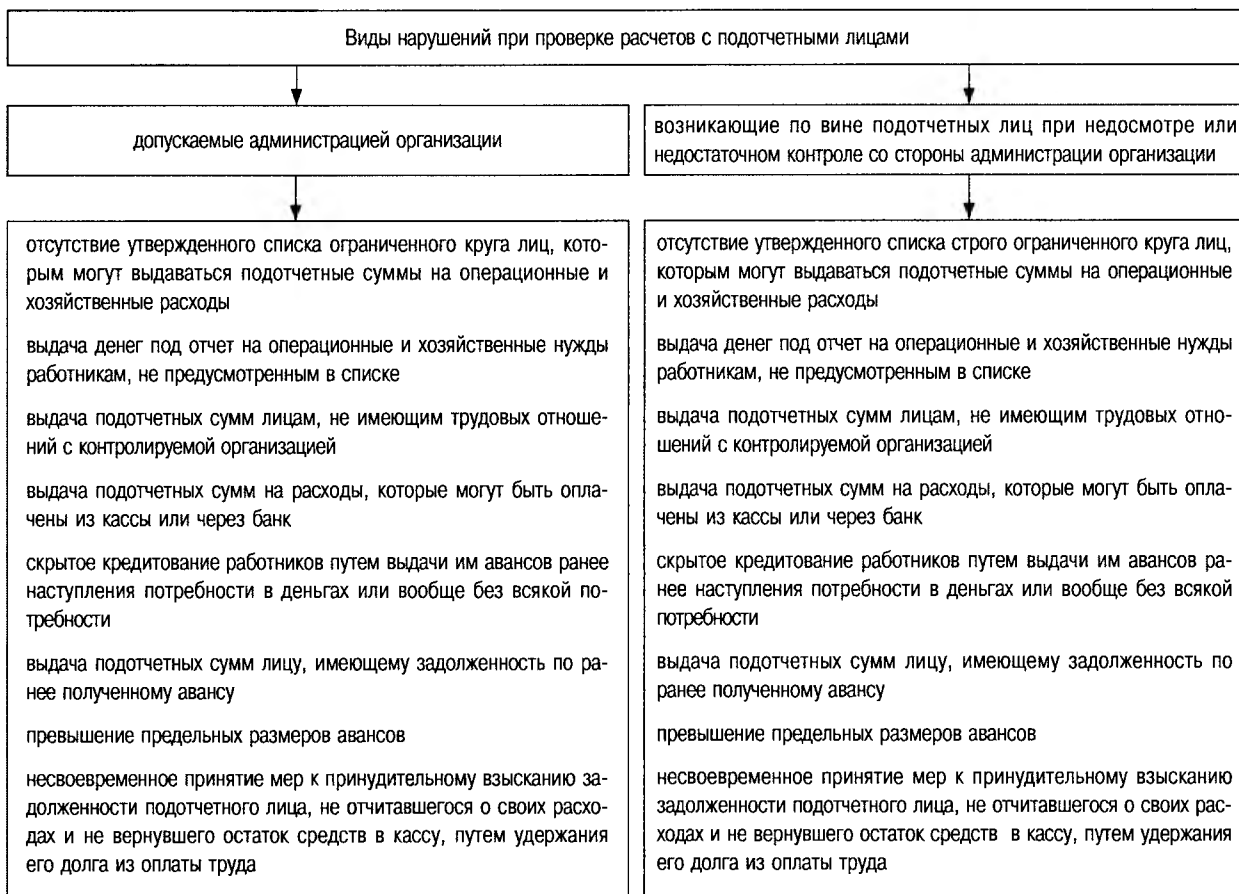


Схема 1



На заключительном этапе осуществляется проверка организации синтетического и аналитического учета расчетов с подотчетными лицами (см. схему 1). При этом сверяются записи в ведомости аналитического учета по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» в разрезе подотчетных лиц и в оборотной ведомости или журнале-ордере. Устанавливается наличие сумм сальдо по счету 71 «Расчеты с подотчетными

лицами» в главной книге. Следует проверять правильность подсчета оборотов и выведения сальдо в тех регистрах, в которых ведется аналитический и синтетический учет расчетов с подотчетными лицами. Сальдо по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» на начало и на конец месяца, обороты по счету в аналитическом и синтетическом учете сверяются с данными, указанными в главной книге.

Все нарушения, которые могут встречаться при аудите операций с подотчетными суммами, делятся на две группы: допускаемые администрацией организации и возникающие по вине подотчетных лиц при недосмотре или недостаточном контроле со стороны администрации организации (См. схему 2).

**Виктория АКУЛИЧ,**  
старший преподаватель  
ИПКПЭК БГЭУ

## ВОПРОС–ОТВЕТ

### Учет дивидендов



1. Организацией получены дивиденды за 2007 год от участия в уставном фонде другой организации. На каком счете учитываются полученные дивиденды?
2. На каком счете в бухгалтерском учете должны быть отражены суммы дивидендов, начисленные учредителям предприятия по итогам работы за 2007 год?

1. В соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по

его применению, утвержденными постановлением Минфина от 30.05.2003 №89 (далее –

Типовой план счетов), счет 91 «Операционные доходы и расходы» предназначен для обоб-