**ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ТВЕРСКОЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**

**ИНСТИТУТ ДОПОЛНИТЕЛЬНОГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ**

**Курсовая работа**

**по дисциплине «Аудит» на тему «Аудит амортизационных отчислений основных средств и нематериальных активов»**

Выполнил студент группы ТБА – 1з-424-06 Васильева Оксана Сергеевна

Проверил: преподаватель кафедры

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Азарова Любовь Владимировна

«\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_ 200\_ г.

Оценка \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

г. Тверь, 2010

**Содержание**

Введение

1. Аудит операций с основными средствами

2. Проверка правильности начисления амортизации, ремонта и переоценки основных средств

3. Аудит операций с нематериальными активами

4. Аудиторская проверка основных средств

Выводы и предложения

Заключение

Список использованной литературы

**Введение**

**Целью** аудита операций с основными средствами и нематериальными активами является выражение мнения относительно реальности оценки, законности операций и достоверности их отражения в учете и отчетности.

В процессе аудита решается комплекс **задач,** связанных с выполнением следующих контрольных действий:

1. контроль за наличием и сохранностью основных средств и нематериальных активов, поддержанием их в исправном состоянии;
2. реальность оценки объектов основных средств и нематериальных активов, законность переоценки основных средств и отражения ее результатов в учете и отчетности;
3. правильность и законность документального оформления и отражения в учете операций по движению основных средств, нематериальных активов и прочих доходных вложений в нематериальные ценности;
4. контроль правильности начисления амортизации основных средств и нематериальных активов и отражение операций в учете;
5. инспектирование законности организации синтетического и аналитического учета операций с основными средствами и нематериальными активами, в том числе арендных операций;
6. подтверждение достоверности показателей в бухгалтерской отчетности организации;
7. анализ эффективности использования основных средств.

Программа аудита операций с основными средствами и нематериальными активами отражает последовательность применяемых аудиторских процедур и комплект аудиторских доказательств, необходимых для проведения проверки.

**1. Аудит операций с основными средствами**

Информация о наличии и движении основных средств организации аккумулируется на активном счете 01 «Основные средства». Последовательность аудита операций с основными средствами представлена следующими направлениями.

Начальным этапом аудита является **проверка наличия и сохранности основных средств.** В процессе аудита определяются обеспеченность организации основными средствами, размещение отдельных объектов основных средств по подразделениям организации, соблюдение действующего порядка их учета. Бухгалтерский учет основных средств должен вестись в целях обеспечения контроля за их сохранностью.

Аудитору необходимо:

1. убедиться в наличии инвентарных номеров, присвоенных каждому объекту основных средств при принятии их к бухгалтерскому учету;
2. установить соблюдение документального оформления учета основных средств при их оприходовании, перемещении и выбытии;
3. определить правильность ведения аналитического учета объектов основных средств по их видам;
4. установить условия эксплуатации основных средств и своевременность проведения ремонта.

При аудите устанавливаются перечень должностных лиц организации, на которых возложена ответственность за поступление, выбытие и внутреннее перемещение объектов основных средств, и наличие договоров о материальной ответственности. Проверка основных средств сопровождается инспектированием инвентаризационных материалов. Обращается внимание на сроки проведения инвентаризации основных средств, закрепленные и учетной политике для целей бухгалтерского учета, и соблюдение установленных сроков.

Проверка инвентаризационных материалов осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: соблюдение порядка проведения инвентаризации, состав инвентаризационной комиссии, оформление результатов инвентаризации.

Результаты проверки инвентаризационной работы позволяют оценить эффективность организации внутреннего контроля основных средств.

Аудитор может провести выборочную инвентаризацию основных средств. Задачами инвентаризации являются:

а) выявление фактического наличия основных средств;

б) контроль сохранности основных средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;

в) выявление морально устаревших и неиспользуемых объектов;

г) проверка соблюдения правил содержания и эксплуатации машин, оборудования и других основных средств;

д) проверка реальности стоимости учтенных на балансе объектов основных средств.

Инвентаризация проводится по местам хранения и материально ответственным лицам. Сведения о фактическом наличии основных средств отражаются в инвентаризационной описи или акте, которые составляются по типовым формам: «Инвентаризационная опись основных средств» (форма № ИНВ-1); «Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств» (форма № ИНВ-10).

Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах. Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, а второй остается у материально ответственных лиц. На объекты основных средств, взятые в аренду, описи составляются в трех экземплярах (третий экземпляр высылается арендодателю).

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

Следующим направлением проверки со стороны аудитора является **инспектирование первичных документов по движению основных средств,** которое включает проверку документов по форме и по существу отраженных операций. Аудитор должен установить наличие первичных документов по учету основных средств: актов о приеме-передаче объектов основных средств, инвентарных карточек, накладных на внутреннее перемещение, актов о списании.

Не соблюдая документальное оформление операций по движению основных средств, организация нарушает ст. 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», постановление Госкомстата россии от 21 января 2003 г. № 7 «Об утверждений унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств». Согласно Закону «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операций должны оформляться оправдательными документами. Они являются первичными учетными документами, на оснований которых и ведется бухгалтерский учет.

Бухгалтерский учет основных средств ведется на оснований первичных документов. Акт формы №ОС-1 применяется для учета ввода объектов в эксплуатацию, оформления внутреннего перемещения основных средств из одного структурного подразделения организаций в другое, оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию, а также для исключения из состава основных средств при передаче, продаже другой организации.

При оформлений приемки основных средств акт составляется в одном экземпляре на каждый объект членами приемочной комиссии, назначенной распоряжением (приказом) руководителя организации. После оформления с приложенной технической документацией, относящейся к данному объекту, акт передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организаций или лицом, на это уполномоченным.

При оформлении внутреннего перемещения основных средств акт выписывается в двух экземплярах работником структурного подразделения организации-сдатчика. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передается в бухгалтерию, второй — структурному подразделению организации-сдатчика.

Пообъектный аналитический учет основных средств ведется в инвентарных карточках учета основных средств. В них приводятся основные данные по объекту: первоначальная стоимость, срок полезного использования, способ начисления и норма амортизации, освобождение от начисления амортизации, если оно имеется.

Проверка операций по выбытию основных средств предполагает обязательную проверку наличия первичных документов на выбытие основных средств, а именно актов о списании основных средств (форма № ОС-4), о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а), актов о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1).

Акты на списание оформляются при выбытии вследствие физического и морального износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях. Акты составляются в двух экземплярах, подписываются членами комиссии, назначенной руководителем организации, утверждаются руководителем или уполномоченным им лицом.

Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй — остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания. Данные результатов списания вносятся в инвентарную карточку объекта основных средств. Акты о приеме-передаче основных средств оформляются при продаже, безвозмездной передаче, передаче в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

Проверка представленных аудиту первичных документов по форме подразумевает соответствие унифицированной форме документа; проверка по существу - законность и целесообразность данной операции по движению основных средств.

При проверке документов по форме может составляться рабочий документ, представленный в табл. 1

**Таблица 1 Аудит оформления первичных учетных документов по движению основных средств в ООО «Тверь 2010»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование проверяемого документа | Дата составления документа | Номер документа | Заключение об отсутствии нарушений или характере выявленных нарушений |
| Счет-фактура | 01.12.2009г. | 524 | Нетиповая форма документа, не соответствует требованиям оформления согласно НК РФ в целях применения налоговых вычетов по НДС |
| Акт о приеме-передаче объекта основных средств | 06.12.2009г. | 000297 | Отсутствие информации: об основании для составления акта; о месте нахождения объекта в момент приеме-передачи; о сроке полезного использования; о лице, осуществившем приемку объекта |
| Инвентарная карточка учета объекта основных средств | 06.12. 2009 г. | 00003378 | Отсутствие информации о месте нахождения объекта основных средств и организации-изготовителе, о сроке полезного использования |
| Акт о приеме (поступлении) оборудования | 29.12. 2009 г. | 00000016 | Отсутствие информации об организации-изготовителе, месте приема оборудования, о лице, осуществившем приемку объекта |
| Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж | 14.10.2009г. | 00000013 | Отсутствие информации о структурном подразделении заказчика, об основании для составления акта, месте составления акта, организации-поставщике, дате поступления на склад и номере акта приемки |
| Акт о приеме-передаче объекта основных средств | 31.12. 2009 г. | 000337 | Не указана норма начисления амортизации |

Результаты проверки документов свидетельствуют о наличии нарушений и неудовлетворительной организации бухгалтерского учета операций с основными средствами.

Заключительным этапом аудита является **контроль организации учета основных средств.** Он предполагает проверку организации бухгалтерского учета операций с основными средствами по общей и детальной методике.

Суть общей методики заключается в проверке остатков основных средств в бухгалтерской отчетности, Главной книге и журнале-ордере с ведомостью по счету 01 «Основные средства». И бухгалтерском балансе основные средства оцениваются по остаточной стоимости (первоначальная стоимость минус сумма начисленной амортизации). Первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации приводятся в форме № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу».

Проверка по счету 01 «Основные средства» предполагает проверку объектов основных средств, принятых к бухгалтерскому учету (введенных в эксплуатацию).

Следующим этапом является проверка журнала-ордера с ведомостью по счету 01 «Основные средства», которая включает проверку по корреспондирующим счетам. При вводе объекта и эксплуатацию анализируется корреспонденция счетов по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения ни внеоборотные активы».

Проверка организации синтетического учета приобретения и строительства основных средств способствует выявлению нетиповых записей, недостатков в ведении аналитического учета и фактов неправильного отражения первоначальной стоимости объектов.

При аудите выбытия основных средств учитываются направления их выбытия: продажа основных средств, передача по договорам мены и дарения, передача в качестве вклада в уставный капитал, списание по причине морального и физического износа, списание в случае недостачи, порчи и чрезвычайных обстоятельств и др.

Аудитор устанавливает наличие отдельного аналитического счета для учета выбытия объектов основных средств 01, субсчет «Выбытие основных средств». Проверка операций по выбытию основных средств осуществляется в рамках данного субсчета. В дебет этого субсчета должна переноситься первоначальная стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма начисленной амортизации. При проверке корреспонденции счетов по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 01, субсчет «Выбытие основных средств» подтверждается остаточная стоимость выбывающего объекта.

Проверка синтетического и аналитического учета операций с основными средствами предполагает сверку сумм в регистрах синтетического и аналитического учета. Проверке подвергаются журнал-ордер с ведомостью по счету 01 «Основные средства» и инвентарные карточки учета основных средств или инвентарный список объектов основных средств.

**2. Проверка правильности начисления амортизации, ремонта и переоценки основных средств**

Стоимость объектов основных средств погашается путем начисления амортизации.

При аудите **начисления амортизации** осуществляется проверка актов о приеме-передаче объекта основных средств, инвентарных карточек учета объекта основных средств и ведомостей начисления амортизации объектов основных средств.

Аудитор устанавливает наличие основных средств, первоначальную их стоимость, срок полезного использования и порядок начисления амортизации в соответствии с действующими нормами амортизации.

При этом следует учитывать, что согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» по используемым для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, амортизация не начисляется.

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки, объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

Аудиторской проверке подлежит порядок начисления амортизации основных средств согласно учетной политике.

Применяют следующие методы начисления амортизации для целей бухгалтерского учета:

* линейный;
* уменьшаемого остатка;
* списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Использование одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

При этом в налоговом учете применяют только два метода начисления амортизации: линейный и нелинейный.

Аудитор контролирует расчет годовой суммы амортизационных отчислений с учетом срока полезного использования объекта. В течение отчетного года амортизация по объектам основных средств начисляется ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере '/12 годовой суммы.

Порядок определения годовой суммы амортизационных отчислений и контролируемые элементы представлены в табл. 2.

**Таблица 2. Порядок определения годовой суммы амортизационных отчислений**

|  |  |
| --- | --- |
| Способ начисления амортизации | Алгоритм расчета годовой суммы амортизационных отчислений |
| Линейный способ | Исходя из первоначальной или текущей стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта |
| Способ уменьшаемого остатка | Исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полез ного использования этого объекта, и коэффициента не выше 3, установленного организацией |
| Способ списания стоимости по сумме чи-:ел лет срока полезного использования | Исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого — число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока полезного использования объекта |
| Способ списания стоимости пропорционально объему продукции(работ) | Исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств |

Для подтверждения срока полезного использования устанавливается наличие приказов руководителя и технических документов на объекты основных средств (технических паспортов, инструкций, гарантийных талонов).

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией самостоятельно при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

* ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
* ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
* нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Для правильного определения срока полезного использования можно руководствоваться постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

При проверке правильности начисления амортизации исследуются инвентарные карточки и ведомости начисления амортизации по следующим позициям: применяемый метод начисления амортизации, срок полезного использования объекта, норма амортизации, сумма амортизации.

Проверяется период, в течение которого начисляется амортизация. При этом следует учитывать, что начисление ее начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости объекта либо списания его с бухгалтерского учета.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Несоблюдение периода начисления амортизации может привести к завышению расходов и занижению налогооблагаемой прибыли.

Осуществляется проверка организации бухгалтерского учета начисления и списания сумм амортизации по счетам: по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств»; по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 01 субсчет «Выбытие основных средств».

В процессе эксплуатации основные средства независимо от их назначения в процессе производства постоянно изнашиваются. Для поддержания их в рабочем состоянии требуется ремонт. По характеру и объему ремонтных работ различают текущий, средний и капитальный ремонт.

Проверка **расходов на ремонт основных средств** зависит от способа проведения ремонта (подрядным или хозяйственным способами) и способа отражения в бухгалтерском учете произведенных расходов на ремонт основных средств, избранного организацией и закрепленного в учетной политике.

Аудитор осуществляет проверку первичных документов по произведенным расходам на ремонт основных средств по форме и по существу отраженных операций.

При проведении ремонта подрядным способом осуществляется проверка договоров с подрядными ремонтными организациями по существу: предмет договора, цена работ, условия выполнения работ, сроки сдачи работ и т. д. Выполнение работ подтверждается сметой расходов и актом выполненных работ

При проведении ремонта хозяйственным способом проверяется формирование затрат по элементам (например, материалы, заработная плата рабочих, занятых ремонтными работами, отчисления от заработной платы и др.). При этом анализируются документы по учету отпуска (расхода) материальных ценностей, начисления оплаты труда и других расходов.

При аудите устанавливается и проверяется соответствие избранного и закрепленного в учетной политике метода учета расходов на ремонт основных средств фактическому отражению операций в бухгалтерском учете.

Различают три способа отражения в учете расходов на ремонт основных средств:

1. фактически произведенные расходы отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся;
2. фактически произведенные затраты списываются за счет резерва расходов на ремонт основных средств;
3. фактически произведенные затраты могут быть учтены как расходы будущих периодов и равномерно в течение отчетного года включаться в текущие расходы.

При создании резерва на ремонт основных средств проверяются документы, подтверждающие правильность определения ежемесячных отчислений в ремонтный фонд: дефектные ведомости (обосновывающие необходимость проведения ремонтных работ), сметы на проведение ремонтов, нормативы и данные о сроках проведения ремонтов, итоговый расчет отчислений в резерв расходов на ремонт основных средств.

Проводится аудит организации бухгалтерского учета расходов на ремонт по корреспондирующим счетам. Анализируются бухгалтерские записи по дебету счетов: 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов» и кредиту счетов: 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Рас четы с персоналом по оплате труда», 96 «Резервы предстоящих расходов».

Одновременно аудитор проверяет соответствие записей в первичных документах, отражающих расходы на ремонт, записям и суммам по корреспондирующим счетам бухгалтерского учета.

Проводится проверка правильности отражения в налоговом учете расходов на ремонт основных средств в зависимости от избранного в учетной политике для целей налогообложения метода списания расходов в налоговом учете: единовременно в размере фактически произведенных затрат в том отчетном периоде, в котором расходы были осуществлены; равномерно в течение нескольких отчетных периодов посредством создания резерва под предстоящие расходы на ремонт основных средств.

При аудите **переоценки основных средств** нужно установить своевременность проведения переоценки основных средств. При отражении сроков проведения переоценки в учетной политике организации при аудите проверяется своевременность переоценок в соответствии с учетной политикой.

При проверке текущей (восстановительной) стоимости объектов, сформированной в результате переоценки, изучаются:

* методы переоценки, отраженные в учетной политике организации и фактически использованные;
* распорядительные документы на проведение переоценки (приказ, распоряжение);
* перечни переоцениваемых объектов, в которых должны быть указаны название, дата приобретения, сооружения, изготовления, принятия объекта к бухгалтерскому учету;
* ведомости результатов переоценки за весь период эксплуатации объекта;
* наличие инвентарных карточек по объектам.

Согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Механизм подтверждения рыночной цены изложен в Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13 ноября 2003 г. № 91н. В соответствии с п. 43 Методических указаний «при определении текущей (восстановительной) стоимости могут быть использованы данные на аналогичную продукцию, полученные от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций; сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе; оценка бюро технической инвентаризации; экспертные заключения о текущей (восстановительной) стоимости объектов основных средств».

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на 1-е число отчетного года переоценки объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

Аудитор обращает внимание на соблюдение принципов переоценки основных средств: требования о переоценке группы однородных объектов и способа проведения переоценки — путем прямого пересчета по документально подтвержденным ценам. Аудитор осуществляет проверку документов на переоценку: приказ руководителя о проведении переоценки, экспертное заключение о стоимости отдельных объектов основных средств, оценка бюро технической инвентаризации и пр.

При аудиторской проверке устанавливается правильность порядка отражения результатов переоценки, которая зависит от двух факторов:

1. наличия переоценки объектов основных средств в предыдущие отчетные периоды;
2. результатов переоценки объектов основных средств в прошлые отчетные периоды (дооценка, уценка).

От этих факторов зависит порядок отражения в учете результатов переоценки основных средств.

По впервые переоцениваемым объектам основных средств сумма дооценки зачисляется в добавочный капитал организации и отражается по кредиту счета 83 «Добавочный капитал», а сумма уценки относится на нераспределенную прибыль и отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По ранее переоцениваемым основным средствам порядок отражения уценки и дооценки зависит от того, как изменилась их первоначальная стоимость в результате предыдущих переоценок.

Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

Осуществляется проверка организации бухгалтерского учета результатов переоценки основных средств по корреспондирующим счетам.

**3. Аудит операций с нематериальными активами**

Аудит нематериальных активов осуществляется аналогично аудиту основных средств.

Для проверки системы бухгалтерского учета нематериальных активов организации используются тесты средств внутреннего контроля и аудиторские процедуры проверки по существу.

В процессе аудита следует получить ответы на вопросы, которые позволят составить мнение о состоянии системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета операций с нематериальными активами:

1. соответствует ли оценка нематериальных активов действующему законодательству;
2. правильно ли организован документальный учет операций с нематериальными активами при их приобретении, оприходовании и выбытии;
3. организован ли раздельный синтетический и аналитический учет нематериальных активов в организации;
4. полно и своевременно ли отражены нематериальные активы в аналитическом учете;
5. осуществляется ли инвентаризация нематериальных активов;
6. осуществляется ли контроль за нематериальными актива ми со стороны руководства организации;
7. правильно ли начисляется амортизация нематериальных активов в бухгалтерском и налоговом учете;
8. соответствует ли порядок организации бухгалтерского учета нематериальных активов типовому Плану счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению и рабочему Плану счетов организации.

Проверка достоверности данных бухгалтерского учета нематериальных активов осуществляется с помощью аудиторских процедур, позволяющих выявить существенные искажения в учете и отчетности нематериальных активов.

Последовательность аудита, содержание аудиторских процедур и используемые документы приводятся в табл. 3.

**Таблица 3. Этапы, аудиторские процедуры и документы для проверки нематериальных активов**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Этапы аудита | Аудиторские процедуры | | Используемые документы |
| Проверка соблюдения положений учетной политики в части нематериальных активов | Отнесение обьектов к нематериальным активам. Оценка нематериальных активов. Начисление амортизации нематериальных активов | | Учетная политика организации для целей бухгалтерского и налогового учета |
| Аудит правильности определения первоначальной стоимости | Контроль правильности определения первоначальной стоимости с учетом источников поступления нематериальных активов | | Накладные, счета-фактуры, учредительные договоры, договоры дарения, соглашения |
| Проверка документального оформления приобретения нематериальных активов | Наличие первичных документов, отражающих приобретение нематериальных активов. Проверка правильности использования унифицированных форм документов | | Накладные, счета-фактуры учредительные договоры, договоры дарения, соглашения, : точки учета нематериальна активов |
| Контроль правильности учета суммы НПО при приобретении нематериальных активов | Наличие счетов-фактур. Правильность оформления счетов-фактур в соответствии с требованиями налогового законодательства. Применение налоговых вычетов по НДС | | Платежные документы, счета-фактуры, карточки по счетам: 19 «Налог на добавленную  стоимость по приобретенным ценностям», 68 «Расчеты по налогам и сборам» |
| Проверка соответствия используемых способов начисления амортизации требованиям бухгалтерского и налогового учета | Контроль применяемых способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета: линейный; уменьшаемого остатка; списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Для целей налогового учета — линейный и нелинейный метод | | Учетная политика организации для целей бухгалтерского и налогового учета, ПБУ 14/2007, гл. 25 НК РФ |
| Контроль правильности начисления амортизации по нематериальным активам | | Определение первоначальной стоимости объектов. Определение срока полезного использования. Пересчет суммы амортизации. Проверка периода начисления амортизации | Ведомости по учету амортизации, карточки учета нематериальных активов, карточка по счету 05 «Амортизация нематериальных активов» |
| Аудит организации бухгалтерского учета амортизации нематериальных активов | | Проверка закрепленного способа учета в учетной политике организации (с применением счета 04 «Нематериальные активы» или 05 «Амортизация нематериальных активов») | Учетная политика организации, журналы-ордера, карточки по счетам 04 «Нематериальные активы» или 05 «Амортизация нематериальных активов» |
| Аудит документального оформления операций по выбытию объектов | | Контроль выбытия нематериальных активов в зависимости источников выбытия | Акты о приеме-передаче, акты о списании, карточки учета нематериальных активов |
| Проверка правильности ведения аналитического (по видам) и синтетического учета нематериальных активов | | Контроль бухгалтерских записей на соответствие Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета. Проверка рабочего Плана счетов, прилагаемого к учетной политике, в соответствии с типовым Планом счетов бухгалтерского учета | Учетная политика, рабочий План счетов, карточки, ведомости учета нематериальных активов, журналы-ордера, карточки по счетам бухгалтерского учета |
| Аудит достоверности показателей в бухгалтерской (финансовой) отчетности | | Проверка соответствия отчетных показателей (формы № 1 и № 5) соответствующим показателям в регистрах синтетического и аналитического учета | Бухгалтерский баланс, приложение к бухгалтерскому балансу, Главная книга |

Выполнение аудиторских процедур позволяет выразить мнение о достоверности суммы нематериальных активов, отраженных в бухгалтерском балансе. Следует учесть, что сумма нематериальных активов, указанная в бухгалтерском балансе на конец года, соответствует остаточной стоимости нематериальных активов (первоначальная стоимость по дебету счета 04 «Нематериальныеактивы» за минусом суммы начисленной амортизации по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов»).

Данные о первоначальной стоимости и амортизации сверяются с формой № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу».

**4. Аудиторская проверка основных средств ООО «Тверь 2010»**

Выполненная работа

Аудиторская проверка основных средств заключается в проверке соблюдения норм, установленных Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) и другими нормативными актами. Аудит основных средств проводился с таким расчетом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в том, что учетная информация соответствует реальному состоянию основных средств. С этой целью в ходе проведения аудиторской проверки была выполнена работа по проверке того, что:

основные средства зарегистрированы в государственном реестре;

нормы амортизации, использованные для расчета ежемесячных амортизационных отчислений, не завышены;

основные средства существуют;

реестр основных средств заполнен;

учетные записи соответствуют данным Главной книги или бухгалтерского баланса;

поступления и выбытия основных средств правильно отражены в бухгалтерском учете;

существует первичная учетная документация по операциям с основными средствами;

правильно начислена ежемесячная амортизация;

вновь приобретенные или введенные в эксплуатацию основные средства, право собственности на которые не зарегистрировано, не отражены на счете 01;

сальдо по счетам 01, 02 на начало отчетного периода соответствует сальдо на конец предыдущего отчетного периода;

корректно определена стоимость имущества, полученного по договорам долевого участия;

рекомендации прошлого года не были отражены в учетных записях;

передача основных средств отражена в соответствующем периоде.

В ходе аудита было проанализировано следующее:

оформление материалов инвентаризации земельных участков и отражение ее результатов в учете;

оформление правоустанавливающих документов на земельные участки;

определение балансовой стоимости земельных участков;

начисление и перечисление в федеральный бюджет земельного налога;

оформление материалов инвентаризации основных средств и отражение ее результатов в учете;

отражение в учете капитального ремонта основных средств;

начисление амортизации;

отражение в учете операций поступления, внутреннего перемещения и выбытия основных средств;

начисление и перечисление в федеральный бюджет арендной платы за использование земельных участков, федеральных зданий, помещений, сооружений, машин и оборудования.

**Выводы и предложения**

В ходе проверки нами не обнаружены факты, свидетельствующие о несоответствии оформления учредительных документов законодательству. Вместе с тем обращаем внимание на следующие факты, которые хотя и являются нарушениями установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности, но в силу своего характера и величины не оказывают существенного влияния на бухгалтерскую отчетность предприятия за год. Далее на основе выводов даются предложения об изменении бухгалтерского учета и отчетности.

**Заключение**

Аудит основных средств — ответственная часть аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта. Его целью является установление соответствии применяемой на предприятии методики учета основных средств, отраженной в приказе руководителя «Учетная политика», нормативным и законодательным актам, действующим на территории России и регулирующим учет поступления, наличия и дни движения основных средств.

Аудит начисления амортизации основных средств, как правило, включает в себя следующие этапы:

1. проверку правильности установления и документального оформления срока полезного использования основных средств;
2. проверку корректности установления в учетной политике и правильности применения способов начисления амортизации основных средств;
3. проверку правильности расчета суммы амортизационных отчислений.

**Список используемой литературы**

1. Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова «Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок» 2009г.
2. А.Д. Шеремет, В.П. Суйц «Аудит» 2009г.
3. Р.П. Булыга «Аудит: учебник для бакалавров» 2009г.

4. Подольский В.Н. Аудит: Учебное пособие. – М, Финансы и статистика, 2000