СПБГМТУ

Санкт-Петербургский Государственный Морской Технический Университет

Курсовая работа на тему:

«Аудит правильности документального оформления и учёта поступления основных средств»

Выполнила: студентка гр.4500

Лаптева В.А.

Проверила: Полухина С.А.

Санкт-Петербург

2010

**Содержание**

Введение…………………………………………………………………............3

1. Цели и задачи аудита основных средств……….…………………….…….3

2. Аналитический обзор основных документов………………………….……4

3. Порядок проведения аудита основных средств……….……………………8

4. Типичные ошибки на участке………………………………………………25

5. Характеристика аудируемого лица………………………………………..28

6. Составление плана и программы проведения аудиторской проверки рассматриваемого участка…………………………………………………….31

7. Составление программы тестов средств внутреннего контроля…..........33

8. Программа аудита ЗАО «ЗапАВТО»…………………………................34

9. Обобщение результатов проверки в виде предположительной письменной информации………………………………………………………………….... 38

10. Аудиторское заключение………………………………………………....43

Заключение…………………………………………………………………….. 45

Список использованной литературы………………………………………... 46

**Введение**

Основные средства формируют основную составляющую материально-технической базы организаций и играют важную роль в осуществлении ведущих направлений их деятельности. С развитием рыночных отношений в учете основных средств произошли существенные изменения. Эти изменения коснулись: состава и структуры основных средств; амортизации их стоимости; учета долгосрочных инвестиций; учета операций, связанных с лизингом и арендой имущества; переоценки стоимости основных срдств; учета и финансирования затрат на ремонт основных средств; учета реализации и прочего списания основных фондов. Аудиторская проверка, следовательно, должна проводиться по указанным направлениям.

Таким образом, конкретная цель аудита основных средств – проверка

правильности формирования состава, полноты и реальности учета основных

средств и достоверности амортизации их стоимости.

Программу внутреннего контроля основных средств и соответствующих

хозяйственных операций обычно не разрабатывают, потому что у большинства организаций таких операций немного и издержки на специальный контроль не оправдываются. Поэтому обзор внутреннего контроля и системы учета основных средств необходимо осуществлять при большом количестве операций. Перечень основных средств в проверяемой организации может быть небольшим, но операции по их движению могут оказаться многочисленными и риск неэффективности контроля может считаться высоким. Когда же налицо небольшое количество основных

операций и существенный аудит каждой уже проведен, то тест контроля обычно не используется. Однако в любом случае аудиторские процедуры должны быть направлены на изучение системы учета, поскольку требуется определить, какая информация может быть получена.

1. **Цели и задачи аудита поступления основных средств.**

Аудит основных средств - лишь часть проверки финансово-хозяйственной деятельности организации. Его целью является установление соответствия применяемой в организации методики учета, нормативным актам, действующим на территории Российской Федерации.

Целью проверки поступления основных средств является формирование мнения о подтверждение того, что приобретенные основные средства были правильно отражены в учете и представляют собой стоимость реальных объектов, введенных в эксплуатацию, а также установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения действующим в РФ нормативным документам.

Для достижения данной цели аудитор должен:

- оценить систему внутреннего контроля проверяемой организации;

- определить методы проверки;

- разработать программу аудиторских процедур по существу.

Достоверность показателя бухгалтерской отчетности «Основные средства» будет подтверждена в том случае, если аудитор получит необходимое количество доказательств, чтобы установить:

* существование капитальных вложений;
* существование указанных в отчетности объектов основных средств;
* наличие у организации прав на данные объекты;
* справедливость (правильность) оценки объектов основных средств;
* полноту отражения объектов основных средств в учете и бухгалтерской отчетности.

Целью проверки учета поступления основных средств является подтверждение того, что приобретенные основные средства были правильно отражены в учете и представляют собой стоимость ре­альных объектов, введенных в эксплуатацию.

1. **Аналитический обзор основных нормативных документов, регулирующих порядок бухгалтерского учёта основных средств.**

Информационная база, используемая аудитором при проверке основных средств, включает:

* основные нормативные документы, регулирующие вопросы организации бухгалтерского учета и налогообложения операций с основными средствами;
* приказ об учетной политике организации;
* приказ об учетной политике для целей налогообложения;
* первичные документы по отражению операций по капиталь­ным вложениям и по основным средствам;
* регистры синтетического и аналитического учета капиталь­ных вложений и движения основных средств, используемые в орга­низации;
* бухгалтерскую отчетность.

**К основным нормативным документам относят:**

* Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 г.;
* Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (приказ Минфина РФ № 34н от 29.07.1998 г.);
* План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной де­ятельности организаций и инструкция по его применению (при­каз Минфина РФ № 94н от 31.10.2000 г.);
* Методические указания по инвентаризации имущества и финан­совых обязательств (приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.1995 г.);
* Единые нормы амортизационных отчислений на полное восста­новление основных фондов народного хозяйства СССР (Поста­новление Совета Министров СССР № 1072 от 22.10.1990 г.);'
* О классификации основных средств, включаемых в амортизацион­ные группы (Постановление Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 г.);
* Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (приказ Минфина РФ № 26н от 30.03.2001 г.);
* Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (приказ Минфина РФ № 91н от 13.10.2003 г.);
* Унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств (постановление Госкомстата РФ № 7 от 21.01.2003 г.);
* Об определении понятий нового строительства, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий (письмо Госплана СССР № НБ-36-Д, Госстроя СССР № 23-Д, Стройбанка СССР № 144, ЦСУ СССР № 6-14 от 08.05.1984 г.);
* Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94 (постановление Госстандарта РФ № 359 от 26.12.1994 г.).

**Приказ об учетной политике организации:**

Начиная проверку, аудитору необходимо ознакомиться с вопро­сами *методологии бухгалтерского учета основных средств.* В ча­стности, необходимо установить:

* перечень счетов и субсчетов по рабочему плану счетов, ис­пользуемых для отражения операций по учету основных средств;
* порядок признания арендных платежей в качестве доходов.

По приказу об учетной политике для целей налогообложения аудитор знакомится с вопросами налогового учета:

* утвержденными формами аналитических регистров налого­вого учета по учету операций с основными средствами.

**Регистры синтетического и аналитического учета основных средств:**

Виды и формы учетных регистров, используемые для отражения хозяйственных операций по учету основных средств и привлекае­мых аудитором для проведения проверки, зависят от применяемых форм счетоводства. К ним относятся регистры синтетического учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеобо­ротные активы»; оборотные ведомости по счетам синтетического и аналитического учета, сальдовые ведомости.

**Первичные документы по учету основных средств:**

Необходимо отметить, что операции по основным средствам должны оформляться унифицированными межведомственными фор­мами первичной учетной документации. К ним относят:

* ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кро­ме зданий, сооружений)»;
* ОС- 1а «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)»;
* ОС-1б «Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)»;
* ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основ­ных средств»;
* ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструиро­ванных, модернизированных объектов основных средств»;
* ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме авто­транспортных средств)»;
* ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств»;
* ОС-4б «Акт о списании групп объектов основных средств (кро­ме автотранспортных средств)»;
* ОС-6 «Инвентарная карточка учета объекта основных средств»;
* ОС-6а «Инвентарная карточка группового учета объектов ос­новных средств»;
* ОС-6б «Инвентарная книга учета объектов основных средств»;

**Бухгалтерская отчетность:**

Бухгалтерская отчетность, используемая аудитором, включает: бухгалтерский баланс (ф. № 1), приложение к бухгалтерскому ба­лансу (ф. № 5) и пояснительную записку.

В *«Бухгалтерском балансе»* (ф. № I) основные средства, при­надлежащие организации на праве собственности оперативного управления и хозяйственного ведения, представлены в разделе 1 «Внеоборотные активы» по статье «Основные средства» (стро­ка 120). Основные средства показываются в балансе в оценке НЕТТО — по остаточной стоимости (за исключением объектов ос­новных средств, по которым в соответствии с установленным по­рядком погашение стоимости не производится).

Незавершенные капитальные вложения отражаются в балансе по строке 130 «Незавершенное строительство» по фактическим за­тратам для застройщика (инвестора).

В *«Приложении к бухгалтерскому балансу» (ф. № 5)* раскрыва­ются данные о:

* наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов основных средств; основные средства показываются по первоначальной (восстановитель­ной) стоимости;
* наличии на начало и конец отчетного периода основных средств, переданных в аренду, как в целом, так и по отдельным ви­дам (здания, сооружения);
* наличии на начало и конец отчетного периода основных средств, переведенных на консервацию;
* наличии на начало и конец отчетного периода объектов ос­новных средств, полученных в аренду в целом и по отдельным ви­дам:
* стоимости объектов недвижимости на начало и конец года, которые приняты в эксплуатацию и находящиеся в процессе госу­дарственной регистрации;
* изменении стоимости объектов основных средств в резуль­тате достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликви­дации.

В пояснительной записке, исходя из Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), раскрывается ин­формация о:

* принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам):
* объектах основных средств, стоимость которых не погаша­ется:
* способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами.

1. **Порядок проведения аудита основных средств.**

Вопросы проверки операций по поступлению основных средств относятся к значимым областям аудита, оказывающим существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В связи с этим получение достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, касающихся операций по поступлению основных средств и раскрытия информации о них, а также влияния этих операций на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица, является объектом проверки на всех этапах аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности - от планирования до формирования заключения.

Объем выборки для проверки сальдо по счету учета основных средств и операций с ними определяют на основе оценки аудиторских рисков, проведенной на стадии планирования аудита. В ходе проверки при уточнении оценки системы внутреннего контроля и аудиторского риска объем выборки может быть изменен.

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражения операций по поступлению основных средств в бухгалтерском и налоговом учете.

Порядок проведения аудита операций по поступлению основных средств, как нам представляется, включает ряд последовательных этапов.

**Проверка правильности отнесения объектов к основным средствам и наличие прав организации на эти объекты:**

Аудитор должен проверить правильность принятия актива к учету в качестве основного средства. При этом проверяется едино­временное выполнение следующих условий:

* использование в производстве продукции, при выполнении ра­бот или оказании услуг либо для управленческих нужд организации:
* эксплуатация в течение длительного времени, т. е. срока по­лезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
* последующая перепродажа данных активов не предполага­ется;
* способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Источниками информации для аудитора являются договоры, ак­ты приемки-сдачи (ОС-1), инвентарные карточки.

Сбор аудиторских доказательств осуществляется путем провер­ки документов по существу.

*Пример.* В ходе проверки аудитор выявил, что актив, принятый к учету в качестве объекта основного средства, используется меньше 12 месяцев. В этом случае, согласно требованиям ПБУ 6/01, он подле­жит учету на счете 10/9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежно­сти».

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные сред­ства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги, капитальные вложения в коренное улучшение земель и в арендованные объекты основных средств. В составе основных средств учитываются также земельные участки и объекты природопользования, если они находятся в собственности организации.

С 1 января 2001 г. в составе основных средств организации чис­лятся объекты основных средств, находящиеся в собственности двух или нескольких организаций соразмерно доле в общей собственности. Это означает, что приобретенные организацией квартиры в жи­лых домах подлежат учету на счете 01 «Основные средства».

При аудиторской проверке необходимо получить подтвержде­ние надлежащего оформления прав собственности организации на объекты основных средств.

Для достижения цели подтверждения прав организации на объекты основных средств аудитору необходимо собрать достаточное для при­нятия решения число доказательств по следующим вопросам:

1. выполнение требований действующих в Российской Федера­ции нормативных актов по регистрации прав на объекты основных средств;
2. обременения прав собственности по объектам основных средств:

* возникающие из условий договоров, на основании которых основные средства были получены организацией (например, купли-продажи, мены, безвозмездной передачи);
* возникающие из иных договоров (кредитных договоров, до­говоров займа и др.).

Аудитор в целях получения доказательств использует договоры на строительство объектов, купли-продажи, на приобретение объек­тов основных средств, а в необходимых случаях и свидетельства о регистрациях сделок в соответствии с законодательством.

Согласно ст. 4 Закона РФ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21.07.1997 г. № 122-ФЗ го­сударственной регистрации подлежат права собственности и другие вещные права на недвижимое имущество и сделки с ним в соответ­ствии со ст. 130-132 и 164 Гражданского кодекса Российской Феде­рации. Права собственности на недвижимое имущество (ст. 131 ГК), их возникновение, переход или прекращение подлежат государст­венной регистрации в едином государственном реестре. Регистрации подлежат: право собственности, право хозяйственного ведения, пра­во оперативного управления. К недвижимому имуществу (ст. 130 ГК) относятся: земельные участки, участки недр, обособленные вод­ные объекты и все, что прочно связано с землей, т. е. объекты, пере­мещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невоз­можно, в том числе леса, многолетние насаждения, здания, сооружения. К недвижимому имуществу относятся также воздуш­ные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты. Право собственности на недвижимое имущество возникает с момента государственной регистрации.

Наряду с государственной регистрацией вещных прав на недви­жимое имущество, государственной регистрации подлежат ограни­чения (обременения) прав на него, в том числе ипотека, доверительное управление, аренда. Регистрации прав на движимые вещи не требуется.

Аудитор должен собрать аудиторские доказательства о регист­рации прав на недвижимое имущество, которые могут быть получе­ны на основании анализа договоров и факта их регистрации в упол­номоченных органах.

**Проверка договоров на приобретение основных средств**

Основным правовым документом, закрепляющим все необходимые условия реализации коммерческих планов любой организации, является договор, значение которого в финансово-хозяйственной деятельности организации огромно. От того насколько грамотно и четко в правовом смысле составлен и заключен тот или иной договор во многом зависит экономический результат сделки.

В зависимости от совершаемых операций при поступлении основных средств могут применяться следующие виды договоров: купли-продажи, поставки, комиссии, поручения, мены, дарения, безвозмездного пользования, простого товарищества, доверительного управления, лизинга, аренды и др.

При аудите договоров необходимо проверить их наличие и правильность оформления.

**Выполняя процедуру проверки операций по поступлению основных средств, аудитору необходимо ответить на следующие вопросы:**

* Договора по оформлению операций, связанных с поступлением основных средств, заключены в соответствии с положениями нормативных актов?
* При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств единовременно выполняются условия, предусмотренные в нормативных актах?
* Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств, приобретенных за плату, соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по приобретению объектов основных средств по договору купли-продажи (поставки), соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по приобретению объектов основных средств, предназначенных для предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода, соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по приобретению объектов жилищного фонда соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по приобретению земельных участков за плату соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по приобретению основных средств, требующих монтажа, соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по поступлению основных средств в качестве вклада в уставный капитал соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по поступлению основных средств безвозмездно соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по поступлению основных средств по договору безвозмездного пользования соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по поступлению основных средств по договору простого товарищества (совместной деятельности) соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по поступлению основных средств в порядке обмена соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по поступлению основных средств в доверительное управление соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций у лизингополучателя соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций по договору аренды у арендатора соответствует положениям нормативных актов?
* Учет операций у арендатора по выкупу арендованного имущества соответствует положениям нормативных актов?
* Первичные учетные документы по приобретению основных средств оформлены в соответствии с положениями нормативных актов?
* Единицей учета основных средств является инвентарный объект? .

**Проверка правильности документального оформления и учета поступления основных средств:**

Целью проверки учета поступления основных средств, как уже было сказано выше, является подтверждение того, что приобретенные основные средства были правильно отражены в учете и представляют собой стоимость ре­альных объектов, введенных в эксплуатацию.

На данном этапе необходимо выполнить следующие процедуры:

* получить список (с указанием количества и стоимости) приоб­ретенных объектов основных средств, сверить полученные показатели с данными оборотов по дебету счета 01 «Основные средства»;
* проверить первичные документы и физическое наличие вновь приобретенных объектов. Проверка проводится выборочно при существенном увеличении объектов основных средств;
* установить, что стоимость объектов основных средств, вве­денных в эксплуатацию, надлежащим образом отражена на счетах бухгалтерского учета;
* выяснить соблюдение соответствующих положений налого­вого законодательства;
* определить в случае значительных поступлений основных средств в течение отчетного периода, была ли списана стоимость старого оборудования.

**Порядок формирования первоначальной стоимости приобретенных объектов основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета**

Согласно п. 8 ПБУ 6/01, 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).

**По правилам налогового учета в первоначальную стоимость основного средства не включают:**

* суммы, уплаченные за посреднические, информационные и консультационные услуги, связанные с покупкой основного средства;
* стоимость услуг нотариуса, связанных с регистрацией договора, по которому фирма получает право собственности на основное средство;
* проценты по кредитам, полученным для покупки основного средства;
* отрицательные суммовые разницы, связанные с покупкой основного средства;
* расходы по госрегистрации основных средств, которые относятся к недвижимому имуществу.

Вышеуказанные расходы для целей налогового учета, включаются в состав прочих расходов (ст. 264 НК РФ).

Для целей налогообложения, таможенные платежи можно включать в первоначальную стоимость приобретенных основных средств (ст. 257 НК РФ), либо в состав прочих расходов (пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ). Следовательно, порядок отражения таможенных пошлин и сборов в налоговом учете является элементом учетной политики.

В связи с этим выявленные в регистрах формирования первоначальной стоимости основного средства расхождения приводят к возникновению налогооблагаемых временных разниц.

Налогооблагаемые временные разницы, в свою очередь, приводят к образованию отложенных налоговых обязательств (ОНО), которые отражаются в текущем бухгалтерском учете.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

**Порядок применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам**

Согласно п. 1 ст. 172 НК РФ суммы НДС, уплаченные налогоплательщиком при приобретении основных средств, в полном объеме вычитаются после принятия на учет данных основных средств.

Случаи, когда уплаченный при приобретении основных средств НДС учитывается в их стоимости, перечислены в отдельных статьях Налогового кодекса. К ним относятся основные средства, используемые:

1) для производства и реализации товаров (работ, услуг), которые не облагаются НДС в соответствии с пунктами 1-3 статьи 149 Налогового кодекса РФ;

2) для производства товаров (работ, услуг), которые используются для собственных нужд и освобождаются от НДС в соответствии с пунктами 2 и 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ;

3) для производства товаров (работ, услуг), которые реализуются за пределами территории Российской Федерации (п. 2 ст. 170 НК РФ);

4) для непроизводственных целей;

5) для производства товаров (работ, услуг) операции, по передаче которых не считаются реализацией в соответствии с пунктом 2 статьи 146 Налогового кодекса РФ;

6) организациями и индивидуальными предпринимателями, которые не платят НДС.

С 1 января 2006 г., для вычета НДС достаточно наличия счета-фактуры, принятия ценностей на учет и их использования в деятельности, облагаемой НДС (п. 1 ст. 172 НК РФ). Уплата входного налога продавцу теперь не является необходимым условием. Факт оплаты обязателен только при ввозе товаров на российскую территорию, а также для налоговых агентов.

**Порядок отражения операций по приобретению объектов основных средств, подлежащих государственной регистрации**

Для целей бухгалтерского учета принятие объектов недвижимости к бухгалтерскому учету осуществляется после государственной регистрации прав на эти объекты, а для целей налогообложения прибыли - с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

**Порядок отражения операций по приобретению объектов основных средств, требующих монтажа**

В бухгалтерском учете оборудование, требующее установки, учитывается на специально предназначенном для этого счете 07 "Оборудование к установке".

Если основное средство монтируют сотрудники самой организации, то все затраты, связанные с монтажом, нужно учесть на счете 08 субсчет "Строительство объектов основных средств".

Расходы по проверке качества смонтированного оборудования и сдачи его в эксплуатацию для целей бухгалтерского учета предварительно учитываются на счете 08 с последующим включением их в первоначальную стоимость объекта основных средств.

Начиная с 1 января 2006 года, НДС по основным средствам, которые требуют монтажа, принимается к вычету в тот момент, когда они отражаются на счете 07.

Налог на добавленную стоимость, уплаченный монтажной организации, можно возместить из бюджета. С 1 января 2006 г. налог разрешено ставить к зачету по общим правилам, то есть по итогам каждого налогового периода.

**Порядок отражения операций по приобретению объектов основных средств за счет полученных займов и кредитов**

При проверке операций по приобретению основных средств за счет кредитов и займов необходимо обратить внимание на правильность формирования первоначальной стоимости поступивших основных средств.

Для целей бухгалтерского учета, при приобретении основных средств (кроме инвестиционных активов) за счет заемных средств проценты по ним с 1 января 2006 г. в бухгалтерском учете можно учитывать в составе прочих расходов.

Затраты по полученным займам и кредитам, непосредственно относящиеся к приобретению и (или) строительству инвестиционного актива, должны включаться в стоимость этого актива и погашаться посредством начисления амортизации, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета начисление амортизации актива не предусмотрено.

Для целей налогового учета, проценты за пользование кредитами и займами отражаются в составе внереализационных расходов (пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ) и в пределах норм, установленных ст. 269 НК РФ.

Из-за различий формирования первоначальной стоимости основных средств, для целей бухгалтерского и налогового учета, расхождения могут привести к возникновению налогооблагаемых временных разниц (п. 12 ПБУ 18/02).В этих случаях, данные бухгалтерского учета приводятся в соответствие с требованиями налогового законодательства. Налогооблагаемые временные разницы, в свою очередь, приводят к образованию отложенных налоговых обязательств (ОНО), которые отражаются в текущем бухгалтерском учете.

**Проверка порядка отражения операций по приобретению объектов основных средств ранее бывших в употреблении**

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по приобретению объектов основных средств ранее бывших в употреблении.

Для целей бухгалтерского учета, срок полезного использования основного средства, которое ранее уже эксплуатировалось, организация должна определить самостоятельно при принятии его к учету. При этом она должна исходить из предполагаемого режима и условий эксплуатации данного объекта.

Для целей налогового учета, организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками. Если срок фактического использования данного основного средства у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемый классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации, налогоплательщик вправе самостоятельно определять срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов (ст. 259 НК ).

**Порядок отражения операций по приобретению земельных участков**

Принятие земельных участков к бухгалтерскому учету в состав объектов основных средств осуществляется на основании утвержденного в установленном порядке акта о приемке-передаче объекта основных средств и документов, подтверждающих их государственную регистрацию в Едином государственном реестре прав с присвоением кадастрового номера органом, осуществляющим деятельность по ведению Государственного земельного кадастра.

Для целей бухгалтерского учета, затраты на приобретение земли включаются в первоначальную стоимость. В стоимость земельных участков также включаются затраты по улучшению плодородия земель, комиссионные вознаграждения и другие платежи (п. 8 ПБУ 6/01).

При проверке правильности формирования первоначальной стоимости земельных участков необходимо обратить внимание на правильность определения их кадастровой стоимости. Капитальные вложения организации на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), включаются в состав основных средств в конце отчетного года в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ (п. 13 ПБУ 6/01 "Учет основных средств").

Для целей налогообложения, с целью включения затрат на приобретение земли в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, необходимо выполнение трех условий (ст. 264.1 НК РФ).

Во-первых, договор на приобретение земельного участка должен быть заключен в период с 1 января 2007 г. по 31 декабря 2011 г. Имейте в виду: речь идет именно о дате заключения договора, а не о дате государственной регистрации перехода права собственности.

Во-вторых, в расходах учитываются затраты по приобретению не любых земельных участков, а только из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности.

В-третьих, на приобретаемых земельных участках уже должны находиться здания, строения, сооружения либо участки должны приобретаться для целей капитального строительства объектов основных средств.

Порядок признания расходов на приобретение земли, установленный ст. 264.1 НК РФ, применяется только в целях налогообложения прибыли. В бухгалтерском учете затраты на приобретение земли в расходах не признаются, что приводит к появлению постоянных разниц.

Согласно пп. 6 п. 2 ст. 146 НК РФ операции по реализации земельных участков не признаются объектами обложения НДС. Поэтому "входного" НДС у покупателя земли не возникает.

Согласно п. 1 ст. 391 НК РФ налоговая база для исчисления земельного налога определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

**Порядок включения стоимости основных средств для целей исчисления налога на имущество**

Согласно ст. 374 НК, объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета. Не признаются объектами налогообложения земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы).

Активы, подлежащие учету с 1 января 2006 года и (или) учтенные до 1 января 2006 года на бухгалтерском счете 03, подлежат обложению налогам на имущество со стоимости данных активов.

Проверка операций по поступлению основных средств безвозмездно (по договору дарения)

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по поступлению основных средств безвозмездно по договору дарения.

В соответствии с пунктом 10 ПБУ 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией безвозмездно, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Согласно пункту 12 ПБУ 6/01 в первоначальную стоимость таких основных средств включаются также фактические затраты организации на доставку объектов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Безвозмездно полученные активы отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих доходов. Амортизация по ним в бухгалтерском учете начисляется в общеустановленном порядке.

Для целей налогообложения прибыли, доходы от безвозмездного получения основных средств (по рыночной стоимости) включаются в состав внереализационных доходов единовременно.

В данном случае расхождения между налоговым и бухгалтерским учетом будут принципиальными. В бухгалтерском учете суммы стоимости безвозмездно полученного имущества фактически присоединяются к валовой прибыли постепенно - по мере начисления амортизации - в течение всего срока полезного использования объектов основных средств. В налоговом учете налоговая база увеличивается единовременно - в момент оприходования полученных объектов. В связи с этим выявленные в регистрах формирования первоначальной стоимости основного средства расхождения приводят к возникновению налогооблагаемых временных разниц. Налогооблагаемые временные разницы, в свою очередь, приводят к образованию отложенных налоговых обязательств (ОНО), которые отражаются в текущем бухгалтерском учете.

НДС по основному средству, полученному безвозмездно, хотя и указывается в счете-фактуре, из бюджета не возмещается. Сумма налога включается в первоначальную стоимость полученного объекта основных средств.

**Проверка операций по поступлению основных средств по договору простого товарищества**

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по поступлению основных средств по договору простого товарищества.

Имущество, внесенное участниками договора простого товарищества, учитывается на отдельном балансе у того ее товарища, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел для участников договора.

В целях исчисления налога на имущество, каждый участник договора простого товарищества производит исчисление и уплату налога в отношении признаваемого объектом налогообложения имущества, переданного им в совместную деятельность. В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, исчисление и уплата налога производятся участниками договора простого товарищества пропорционально стоимости их вклада в общее дело.

**Проверка операций по поступлению основных средств по договору доверительного управления**

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по поступлению основных средств по договору доверительного управления.

В соответствии со статьей 1018 Гражданского кодекса Российской Федерации имущество, переданное в доверительное управление, обособляется от другого имущества учредителя управления, а также от имущества доверительного управляющего. Это имущество отражается у доверительного управляющего на отдельном балансе, и по нему ведется самостоятельный учет.

Начисление амортизации по переданному в доверительное управление имуществу продолжает начисляться доверительным управляющим способом и в пределах срока полезного использования, которые были приняты учредителем управления.

На основании п. 1, 4 ст. 276 НК РФ не облагается налогом на прибыль ни у учредителя управления, ни у доверительного управляющего передача и (или) приемка имущества (имущественных прав) по договору доверительного управления независимо от фактического размера (величины) передаваемого или возвращаемого имущества (имущественных прав).

Согласно ст. 39 НК РФ не признается реализацией и, следовательно, не облагается налогом на добавленную стоимость передача имущества в рамках договора доверительного управления имуществом от учредителя управления доверительному управляющему и обратно.

**Проверка операций по поступлению основных средств в порядке обмена**

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по поступлению основных средств в порядке обмена.

В соответствии с пунктом 11 ПБУ 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Право на вычет НДС по приобретенным товарам при бартере появляется только после того, как покупатель отгрузит товары в адрес поставщика. В этом случае сумма налога, подлежащая вычету, определяется исходя из балансовой стоимости отгруженных товаров (п. 2 ст. 172 Налогового кодекса РФ).

С 2007 года каждая из сторон предъявленный поставщиком НДС должна заплатить другой стороне на основании платежного поручения. При этом уплачивается сумма НДС, указанная в документах (счете-фактуре) поставщика товаров. При этом в книге покупок следует регистрировать счет-фактуру поставщика в той части налога, которая соответствует балансовой стоимости переданного имущества (письмо Минфина России от 15.10.04 N 03-04-11/167).

**Проверка операций по поступлению основных средств в качестве вклада в уставный капитал**

При проверке правильности формирования первоначальной стоимости основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации не денежными средствами, необходимо обратить внимание на правильность их денежной оценки. В ходе проверки аудитор должен убедиться в правильности оформления документов, подтверждающих их денежную оценку (решение собрания учредителей о денежной оценке вкладов участников, производимых в неденежной форме, акт независимого оценщика).

Для целей бухгалтерского учета, первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации (п. 9 ПБУ 6/01).

В установленных законодательством случаях денежную оценку вклада должен подтвердить независимый оценщик.

При проведении проверки необходимо также установить, выполняются ли требования нормативных актов при составлении корреспонденции счетов в операциях по поступлению основных средств.

Для целей налогообложения прибыли, правила оценки основных средств, полученных в счет вклада в уставный капитал, определены в ст. 277 НК РФ. Эти правила различаются в зависимости от того, кто является учредителем организации.

**1. Учредителем является российская организация либо предприниматель.**

В этом случае первоначальная стоимость основного средства, полученного в качестве взноса (вклада) в уставный (складочный) капитал, определяется исходя из его остаточной стоимости по данным налогового учета передающей стороны с учетом дополнительных расходов передающей стороны, связанных с передачей имущества, при условии, что эти расходы определены в качестве взноса (вклада) в уставный (складочный) капитал. Таким образом, организация, получая основные средства в счет вклада в уставный капитал, должна позаботиться о получении от передающей стороны документов, подтверждающих остаточную стоимость переданных объектов.

Если получающая сторона не может документально подтвердить стоимость вносимого имущества, то его стоимость в налоговом учете признается равной нулю (ст. 277 НК РФ).

**2. Учредителем является физическое лицо.**

Стоимостью основных средств, полученных от учредителя - физического лица, признаются документально подтвержденные расходы на их приобретение (создание) с учетом амортизации (износа) (если получены основные средства, бывшие в употреблении). Таким образом, получив от учредителя основные средства, бухгалтеру, в первую очередь, необходимо запросить у него документы, подтверждающие затраты на приобретение этих основных средств. Затем, если имущество не новое, нужно посчитать его амортизацию исходя из норм, установленных Классификацией основных средств. Определенная таким образом стоимость сравнивается с рыночной оценкой полученных основных средств, подтвержденной независимым оценщиком. Первоначальной стоимостью будет признана меньшая из двух величин (документально подтвержденные расходы с учетом амортизации либо рыночная цена).

Формулировка ст. 277 НК РФ предполагает, что у организации должны быть и документы, подтверждающие сумму фактических расходов передающей стороны, и документ, подтверждающий рыночную стоимость поступивших основных средств. При отсутствии документов, подтверждающих сумму фактических расходов передающей стороны, первоначальная стоимость поступивших основных средств в налоговом учете будет равна нулю.

**3. Учредителем является иностранное лицо.**

Стоимостью основных средств, полученных от учредителя - иностранного лица, признаются документально подтвержденные расходы на их приобретение (создание) с учетом амортизации (износа), начисленной в целях налогообложения прибыли (дохода) в государстве, налоговым резидентом которого является передающая сторона.

Определенная таким образом стоимость сравнивается с рыночной оценкой полученных основных средств, подтвержденной независимым оценщиком, действующим в соответствии с законодательством государства, налоговым резидентом которого является передающая сторона. Первоначальной стоимостью будет признана меньшая из двух величин (документально подтвержденные расходы с учетом амортизации либо рыночная цена).

При проверке необходимо обратить внимание на правильность зачета НДС в операциях по поступлению основных средств в счет вклада в уставный (складочный) капитал. Начиная c 1 января 2006 г., при приеме основных средств, в счет вклада в уставный (складочный) капитал, организация получает суммы НДС, восстановленные передающей стороной в соответствии с пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ. Сумма налога не включается в стоимость имущества, и подлежит налоговому вычету у принимающей организации. Если получающая сторона не является плательщиком НДС либо полученное имущество предполагается использовать при осуществлении операций, не облагаемых НДС, то "входной" НДС относится на увеличение стоимости основных средств (п. 2 ст. 170 НК РФ).

В целях налогообложения прибыли стоимость имущества, полученного в качестве вклада в уставный капитал, определяется исходя из его остаточной стоимости по данным налогового учета учредителя (п. 1 ст. 277 НК РФ). При этом учредитель не имеет права увеличить стоимость имущества на восстановленный НДС (пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ). В связи с этим принимающая сторона также определяет стоимость имущества, переданного ей учредителем, без учета НДС.

**Проверка оформления первичных документов на поступившие основные средств:**

Приступая к аудиту поступления основных средств, следует провести формальную проверку первичных учетных документов с точки зрения оформления их в соответствии с установленными пра­вилами.

Аудитор проверяет:

* использует ли организация унифицирован­ные формы первичной учетной документации (ОС-1, ОС- 1а, ОС-1б, ОС-3);
* заполнены ли все реквизиты этих документов;
* наличие и подлинность подписей лиц, ответственных за оформление; наличие приложений технической документации;
* указан ли присвоенный объекту инвентарный номер; открыта ли на данный объект инвен­тарная карточка или инвентарная книга (ф. № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б) и порядок их заполнения.

В случае, если организация имеет неболь­шое количество объектов основных средств, аудитору должна быть представлена инвентарная книга.

При проверке необходимо обратить внимание на оформление Акта (накладной) приема-передачи и составление инвентарных кар­точек по основным средствам, принятым в аренду и учитываемым на забалансовых счетах. На практике достаточно часто встречается такое нарушение, когда указанные документы не оформляются.

Особое внимание обращается на документальное оформление приема основных средств после ремонта, реконструкции и модерни­зации (ф. № ОС-3), наличие записей в инвентарных карточках об изменениях по объекту в результате выполненных работ, поскольку в результате реконструкции и модернизации увеличивается перво­начальная стоимость основных средств на сумму произведенных затрат, а также, согласно п. 20 ПБУ 6/01. в случаях улучшения пер­воначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств организацией пересматривается срок по­лезного использования по этому объекту.

**Проверка правильности отражения поступления основных средств:**

На основании актов ф. № ОС-1, ОС-1а и ОС-1б и приложенных документов устанавливается источник поступления основных средств и проверяется:

* правильность формирования первоначальной стоимости объекта
* порядок отражения указанных операций на счетах бухгал­терского учета.

Аудитор должен проверить: отражаются ли затраты по объектам основных средств, приобретенным за плату, при возведении (соору­жении), изготовлении на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», на котором формируется первоначальная (инвентарная) стои­мость объекта. При этом проверяется состав расходов, включаемых в инвентарную стоимость основных средств, их связь с созданием данного объекта.

Тест проверки отражения операций поступления основных средств на соответствие нормативным документам представлен в таблице 3.

*Таблица 3.* Тест проверки корреспонденции счетов при поступлении основных средств.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Отражается ли  операция  корреспонденцией | | Ответы | | Если нет, то какой  корреспонденцией  отражается | |
| Дебет | Кредит | «Да» | «Нет» | Дебет | Кредит |
| 1. Основные средства при­обретены за плату, при воз­ведении, сооружении, строительстве, достройке, реконструкции | 08  01 | Разные  счета  08 | X |  |  |  |
| 2. Основные средства полу­чены в качестве вклада в уставный капитал | 08  01 | 75  08 |  | X | 01 | 75 |
| 3. Основные средства, по­ступившие в филиалы и представительства, выде­ленные на отдельные балан­сы | 01 | 79/1 | X |  |  |  |
| 4. Основные средства полу­чены:  - по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения  - равномерно в течение срока полезного использования в размере начисленной амортизации | 08  01  98 | 98  08  91 |  | X | 08  01 | 91  08 |
| 5.Оприходованы неучтен­ные объекты, выявленные при инвентаризации | 08  01 | 91  08 | X |  |  |  |
| 6. Основные средства полу­чены по договору простого товарищества (отражение операций на балансе совме­стной деятельности) | 01 | 80 «Вкла­ды това­рищей» | X |  |  |  |

Проверка корреспонденции счетов показала, что допущенное отступление от установленной методологии учета по п. 2 может по­влиять на достоверность формирования первоначальной стоимости объекта основных средств. По п. 4 признание дохода в бухгалтер­ском учете одномоментно исказило финансовый результат отчетно­го периода (завысило его).

**По результатам аудита следует подготовить мнение аудитора по вопросам:**

* правильности документального оформления операций по поступлению основных средств;
* правильности формирования первоначальной стоимости поступивших основных средств;
* правильности отражения хозяйственных операций по поступлению основных средств в бухгалтерском и налоговом учете;
* правильности отражения операций по поступлению основных средств в бухгалтерской отчетности.

1. **Типичные ошибки на участке.**

Под ошибкой (искажением, отклонением) будем понимать невер­ное формирование информации работниками проверяемого эконо­мического субъекта. Ошибки могут являться следствием нарушения требований законодательных и нормативных актов Российской Фе­дерации (кодексов, законов, указов Президента РФ, постановлений Правительства РФ, приказов и положений министерств и т. д.), а так­же могут быть следствием массы иных причин (например, слабых зна­ний правил арифметики).

Ошибки разнообразны, но во многом бывают типичными. Класси­фицировать их можно но разным признакам.

По причине их возникновения ошибки можно разделить на:

1. непреднамеренные;
2. преднамеренные.

Непреднамеренные ошибки возникают вследствие недостаточной квалификации работников бухгалтерии, их недосмотра, рассеянности, забывчивости, невнимательности и т. д.

Преднамеренные ошибки (их чаще называют искажениями) явля­ются результатом действия (или бездействия) работников бухгалте­рии, направленного на достижение какой-либо цели. Цель может быть корыстной (например, получение бухгалтером премии, зависящей от финансового показателя организации), либо не содержащей личной корысти (например, изменение в лучшую сторону финансовых пока­зателей организации для получения кредита в банке). Следует отме­тить, что правовую оценку совершенных ошибок (преднамеренность, наличие корысти) вправе давать только уполномоченный на то орган (ведущий дело следователь, прокурор, суд). Аудитор, анализируя учет­ные и отчетные документы организации и обнаружив ошибки, не впра­ве квалифицировать их как преднамеренные или корыстные. Вместе с тем, если у аудитора возникает сомнение в непреднамеренности об­наруженных им ошибок, то аудитору следует поставить об этом в из­вестность руководство (собственников) проверяемого субъекта.

По месту возникновения ошибки можно подразделить на:

1. ошибки в первичных документах;
2. ошибки в учетных регистрах;
3. ошибки в бухгалтерской отчетности;
4. ошибки в налоговых декларациях;
5. ошибки в системных документах.

К первичным документам предприятия в разрезе выбранной темы относятся платежные поручения, кассовые документы (приходные и рас­ходные ордера), счета, счета-фактуры, накладные, доверенности, аван­совые отчеты с прилагаемыми документами, акты о выполнении работ. Требо­вания к составлению, форме, объему и содержанию первичных доку­ментов установлены Законом РФ № 129-ФЗ от 21.11.1996 г. (в ред. от 23.07.1998 г.) «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бух­галтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (приказ Минфина РФ.№ 34н от 29.07.1998 г. в ред. от 24.03.2000 г.), альбомами унифи­цированных форм Госкомстата РФ, другими нормативными актами.

К учетным регистрам относятся Главная книга, книга покупок, журналы-ордера, ведомости по счетам, шахматные ведомости. Требования к составлению и ведению учет­ных регистров установлены Законом РФ № 129-ФЗ от 21.11.1996 г. (в ред. от 23.07.1998 г.) «О бухгалтерском учете», Положением по ве­дению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Россий­ской Федерации (приказ Минфина РФ № 34н от 29.07.1998 г. в ред. от 24.03.2000 г.), Постановлением Правительства Российской Феде рации № 914 от 02.12.2000 г. (в ред. от 15.03.2001 г.), другими нормативными актами.

К бухгалтерской отчетности (предоставляемой аудитору) относят­ся бухгалтерский баланс. Требования к составлению бухгалтер­ской отчетности установлены Законом РФ от 21.11.1996 г. (в ред. от 23.07.1998 г.) «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бух­галтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. в ред. от 24.03.2000 г. № 34н). Состав, содержание, формы и методические основы формирования бухгалтерской отчетности установлены Положением по бухгалтер­скому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» (ПБУ 4/99), утвержденным приказом Минфина РФ № 43н от 06.07.1999 г.

В ходе хозяйственной деятельности любая организация составляет и использует ряд документов, которые не являются первичными (по­скольку составляются не в соответствии с требованиями Закона РФ «О бухгалтерском учете», а в соответствии с требованиями иных зако­нодательных актов) и не относятся непосредственно к учетным или от­четным, но являются той системной основой, которая используется при формировании первичных, учетных, отчетных и на­логовых документов. Такие документы будем называть системными. К системным документам относятся гражданско-правовые договоры с физическими и юридиче­скими лицами, акты инвентаризации и некоторые другие документы. Требования к составлению, форме, содержанию системных документов установлены Гражданским кодексом РФ, Ко­дексом законов о труде, федеральными законами, нормативными актами Минфина РФ и других министерств.

По распределению в бухгалтерской информации ошибки могут быть:

1. случайными;
2. систематическими.

Среди наиболее распространенных ошибок на участке проверки поступления основных средств значатся:

1. Несоответствие формы документа установленной, отсутствие необходимых реквизитов;
2. Несоответствие дат в первичных документах и учётных регистрах;
3. Неверное отражение валютного курса;
4. Неверное отражение суммы НДС;
5. Неверная оценка объектов основных средств при заключении договора мены;

Случайные ошибки возникают вследствие недосмотра, рассеянно­сти, забывчивости, невнимательности работников бухгалтерии. Причиной систематических оши­бок чаще всего бывает неправильное понимание (непонимание) бух­галтером каких-либо правил учета, налогообложения, составления отчетности. Другой причиной систематических ошибок может быть давление на работни­ков бухгалтерии со стороны руководства. Систематические ошибки распределены в бух­галтерской информации определенным образом, соответствующим причинам их появления.

Ошибки, перечисленные в приведенных выше классификациях, при их появлении искажают бухгалтерскую отчетность. Но кроме своего «непосредственного» негативного воздействия на отчетную информа­цию многие ошибки влекут за собой последствия, которые могут про­явиться в последующих отчетных периодах и существенным образом ухудшить финансовое состояние организации. Более того, некоторые ошибки (например, отсутствие регистра аналитического учета) во­обще не искажают бухгалтерскую отчетность, но в будущем могут вы­звать негативные последствия. Аналогичным образом некоторые на­рушения действующих в Российской Федерации законодательных и нормативных актов (например, нарушение срока постановки на учет в налоговом органе) не порождают ошибок в учете и отчетности, но так­же влекут за собой неприятные для предприятия последствия в буду­щем. Как правило классификация таких ошибок приведена в НК РФ, ГК РФ, КоАП РФ (иногда и условиями договоров) и сразу же приведены санкции по отношению к предприятию – в основном, это штрафы. В случае возникновения крупных преднамеренных ошибок, также возможны последствия в виде санкций, предусмотренных УК РФ для директора и главного бухгалтера.

### Краткая характеристика производственно – хозяйственной деятельности ООО «РИГЛИ».

Общество с огрниченной ответственностью «РИГЛИ» является узкоспециализированным предприятием, выпускающим жевательную резинку, леденцы а также жевательные конфеты.

ООО «РИГЛИ» входит в состав Объединения "Mars".

Тип производства на предприятии: серийное, массовое, попередельное.

Фабрика «РИГЛИ» состоит из нескольких цехов:

* Цех № 1 – Производство.
* Цех № 2 – Упаковка.
* Цех № 3 – Склад.
* Цех № 4 – Переработка брака

ООО «РИГЛИ» — стабильно развивающееся предприятие. Оно ежегодно наращивает объёмы производства. Так, рост производственной мощности в 2007 году планируется на 5%. Завод работает в две смены.На заводе предприятия имеется своя станко-инструментальная служба, производящая режущий и мерительный инструмент, оснастку, штампы, пресс формы, специальное технологическое оборудование. Однако, часть инструмента изготавливается по отдельным договорам на стороне.

Работоспособность технологического оборудования обеспечивается службой главного механика, где организована система ремонта и обслуживания оборудования.

Работоспособность энергетических объектов обеспечивает служба главного энергетика, где организована система ремонта и обслуживания, аналогичная службе главного механика.

На предприятии также имеется своя котельная, компрессорная.

На ООО «РИГЛИ» функционирует система качества (СК) в соответствии с требованиями Международных Стандартов ИСО–9000..

Численность персонала ООО «РИГЛИ» на 01.01.10 г составляла 2340 человек.

Применительно к ООО «РИГЛИ» данная структура управления несет в себе основополагающие решения по тесному взаимодействию всех подразделений и служб, максимальному исключению дублирования в их работе, регламентирующего разработанными нормативными и организационными документами. В этих документах определены функции, права, обязанности каждого подразделения, с учетом специфических особенностей их деятельности.

Таким образом, ООО «РИГЛИ» имеет все необходимые производственные площади, кадровые ресурсы, отработанные технологии, рынки сбыта и постоянных поставщиков материалов, сырья и комплектующих. Предприятие полностью обеспечено энергоносителями: электроэнергией, газом, водой. При стабильном финансировании и проведении планово–предупредительных, капитальных и текущих ремонтов ООО «РИГЛИ» способно работать автономно без крупных финансовых вложений.

### Состояние бухгалтерского учета в ООО «РИГЛИ»

Предприятие осуществляет самостоятельный учет результатов работы, ведет оперативный бухгалтерский и статистический учет.

Ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета на предприятии несет главный бухгалтер в соответствии с должностной инструкцией, утверждается и объявляется специально издаваемым на предприятии приказом.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами. Документ - это материальный объект с информацией, данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Проверенные и принятые бухгалтерией документы подвергают бухгалтерской обработке, под которой понимают их расценку, группировку и разметку (контировку).

После разметки данные документов о хозяйственных операциях записывают в синтетических и аналитических счетах, а использованные документы сдают в архив.

В соответствии с учетной политикой в ООО «РИГЛИ» применяют журнально-ордерную форму бухгалтерского учета, которая основана на применении накопительных регистров и линейно-позиционного способа записи. Широкое применение журналов-ордеров позволяет производить в них записи по мере поступления документов или итогами за месяц из а месяц. В каждом из них отражается кредитовый оборот конкретного счета. Дебетовый оборот этого счета находит отражение в других журналах-ордерах.

В конце месяца итоги журналов-ордеров переносятся в Главную книгу, которая открывается на год и предназначена для обобщения данных текущего учета, взаимной сверки записей по отдельным счетам и составления отчетного баланса. В Главной Книге счета отражаются одной записью, а обороты по дебету - в сумме по каждому соответствующему журналу-ордеру в целом, безотносительно к корреспонденции счетов.

Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется подсчетом сумм оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и по группам - один раз в квартал.

На данном предприятии используется линейный метод начисления амортизации. При *линейном способе* годовую сумму амортизационных отчислений определяют исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования.

Организация не производит переоценку находящихся на ее балансе основных» основные средства приходуются и учитываются в течение всего времени нахождения на предприятии по первоначальной стоимости. Так, машины, оборудование, инвентарь, приобретаемые, а также изготовляемые в мастерских предприятия и учитываемый в составе основных средств, отражается в оценке, равной фактической сумме затрат на приобретение или изготовления, включая все расходы по доставке, монтажу и установке.

Для проведения инвентаризации основных средств на ООО «РИГЛИ» издается приказ руководителя организации о проведении инвентаризации. В приказе утверждается состав инвентаризационной комиссии, перечень инвентаризируемого имущества, даты начала и окончания инвентаризации. Документ регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

В состав постоянно действующей инвентаризационной комиссии включаются:

1. директор - председатель комиссии;
2. главный бухгалтер;
3. главный инженер;
4. секретарь

Для учета результатов инвентаризации объектов основных средств используется инвентаризационная опись.

Основные средства вносятся в инвентаризационные описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. В инвентаризационные описи заносится полное наименование объекта основных средств, год поступления объекта, назначение, инвентарный номер и основные технические или эксплуатационные характеристики. По фактам образования излишков или недостач объектов основных средств комиссия получает подробные объяснения от ответственных лиц.

Предложения инвентаризационной комиссии обобщаются в унифицированной форме первичной учетной документации - ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией. На заключительном этапе инвентаризации ведомость подписывают руководитель. В проведения инвентаризации объектов основных средств (подготовительном, натуральном, таксировочном, заключительном) могут быть отнесены:

* участие в разработке внутренних нормативных документов по проведению инвентаризации, определение остатков по учетным данным;
* участие в проверках, осуществляемых инвентаризационной комиссией; предоставление комиссии данных о существующих оценках объектов основных средств;
* проверка данных, содержащихся в описях; выяснение причин отклонений от учетных данных;
* подготовка предложений по отражению в бухгалтерском учете результатов инвентаризации;

Основанием для занесения в журнал данных служат первичные документы.

В конце месяца по данным первичных документов составляется разработочная таблица к мемориальному ордеру.

Движение основных средств отражается в журнале-ордере № 13.

Для отражения операций по выбытию и списанию основных средств предназначен счет 91 "Прочие доходы и расходы.

Итоговые данные по журналам-ордерам переносятся в Главную книгу. Затем начисленную сумму амортизационных отчислений относят на себестоимость продукции, работ и услуг.

В конце года предприятием составляется отчет "Сведения о наличии и движении основных фондов (средств) и других нефинансовых активов".

При проверки состояния бухгалтерского учета основных средств в ООО «РИГЛИ» были выявлены следующие недостатки:

* отсутствие инвентарного учета;
* использование для учета основных средств первичных документов произвольной формы;
* ведение аналитического учета основных средств в одной книге, что затрудняет контроль за сохранностью, перемещением и правильным использованием основных средств.

1. **Составление плана и программы проведения аудиторской проверки.**

Для достижения цели аудита в соответствии с Правилом (стан­дартом) аудиторской деятельности «Планирование аудита» состав­ляется программа аудиторской проверки по разделу основных средств, являющаяся частью общей программы аудита организации (см. табл. 1).

*Таблица 1.*Программа аудита по разделу «Аудит поступления основных средств»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Перечень проверяемых вопросов и аудиторских процедур | Период проведения | Исполнитель | Примеча­ние |
| 1 | Проверка операций капитальных вложе­ний | Указывается конкретная дата работы на объекте | Ауди­тор |  |
| 2  2.1  2.2  2.3  2.4  2.5 | Проверка обеспечения контроля за нали­чием и сохранностью основных средств:  • правильность отнесения объектов к основным средствам и наличие прав организации на эти объекты  • правильность классификации основных средств  • правильность оценки и переоценки основных средств  • вопросы организации аналитического учета и материальной ответственности за основные средства;  • соответствие данных отчетности, син­тетического и аналитического учета | Указывается конкретная дата работы на объекте | Ауди­тор |  |
| 3  3.1  3.2  3.3 | Проверка правильного документального оформления и отражения в учете операций поступления основных средств:  • использование унифицированных форм первичной учетной документа­ции  • отражение операций поступления основных средств в регистрах синтетического учета  • вопросы налогообложения операций при поступлении основных средств | Указывается конкретная дата работы на объекте | Ауди­тор |  |
| 4  4.1  4.2  4.3  4.4 | Проверка правильности отражения в учете восстановления основных средств (ремон­та, модернизации и реконструкции):  • документальное оформление операций  • способы проведения ремонта  • правомерность отнесения затрат по ре­монту на себестоимость  • отражение операций по реконструкции и модернизации в учете | Указывается конкретная дата работы на объекте | Ауди­тор |  |
| 5 | Проверка операций по аренде имущества:  • документальное оформление операций  • отражение операций в бухгалтерском учете  • налогообложение операций по аренде | Указывается  конкретная дата работы на объекте | Ауди­тор |  |

Программа проверки может быть скорректирована в зависимо­сти от целей проверки, а также в условиях осуществления аудита по этапам.

При проверке операций по учету основных средств аудитору целесообразно методом опроса провести тестирование для оценки надежности системы внутреннего контроля. На основании тестиро­вания может быть скорректирована программа проведения проверки (см. табл. 2).

Из данных тестирования аудитор может сделать вывод, что по­скольку в отчетном периоде инвентаризация не проводилась, в учет­ной политике не определены порядок инвентаризации отдельных объектов и сроки, то в ходе аудиторской проверки необходимо про­вести выборочную инвентаризацию объектов основных средств. Риск существенных ошибок возникает и в связи с тем, что в органи­зации отсутствует внутренний контроль за операциями по учету ос­новных средств филиала.

1. **Составление теста для оценки состояния внутреннего контроля по операциям с основными средствами.**

*Таблица 2.* Тест внутреннего контроля по операциям с основными средствами

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание | Ответы | | |
| «Да» | «Нет» | Примечания |
| 1. Определены ли сроки проведения инвентариза­ции основных средств в приказе по учетной поли­тике |  | X |  |
| 2. Инвентаризация проведена в сроки, установлен­ные организацией |  | X | В приказе об учетной поли­тике отсутствуют установ­ленные сроки инвентариза­ции |
| 3. Проводилась ли инвентаризация в предыдущие периоды | X |  | Год назад |
| 4. Отражены ли результаты инвентаризации в учете | X |  | Инвентаризация в отчетном периоде не проводилась |
| 5. Назначены ли лица, ответственные за сохран­ность основных средств в местах эксплуатации | X |  |  |
| 6. Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств |  | X |  |
| 7. Использует ли организация унифицированные формы первичных документов | X |  |  |
| 8. Разработан ли график документооборота по учету основных средств |  | X |  |
| 9. Проводилась ли переоценка основных средств | X |  |  |
| 10. Осуществляет ли главный бухгалтер контроль за соблюдением графика документооборота |  | Х |  |
| 11. Застрахованы ли объекты основных средств на случай пожара, стихийных бедствий | X |  |  |
| 12. Имеются ли инвентарные карточки на бумаж­ном носителе | X |  |  |
| 13. Сверяются ли данные аналитического учета с регистрами синтетического учета | X |  | Да. При составлении годо­вого баланса |
| 14. Использует ли организация арендованные объекты основных средств |  | X |  |
| 15. Имеет ли организация филиалы, выделенные на отдельные балансы | X |  | Филиал создан в отчетном  году |
| 16. Контролирует ли главный бухгалтер организа­цию учета основных средств в филиалах:   * проведение выборочных инвентаризаций * проверку первичных документов по филиалам * использование данных бухгалтерского баланса | X | X | Из-за короткого срока дей­ствия филиала проверка постановки учета основных средств не производилась |

1. **Общий план аудита основных средств**

Проверяемая организация ООО «РИГЛИ»

Период аудита С 01. 01. по 31.12.2007

Количество человеко-часов 95

Руководитель аудиторской группы Ребров И.С.

Состав аудиторской группы Ребров И.С., Реброва М.А.

#### Планируемый аудиторский риск 4%

Планируемый уровень существенности 1%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *№ п/п* | *Планируемые виды работ* | Период проведения | Исполнитель | *Примечания* |
| 1 | *2* | 3 | 4 | *5* |
| 1 | Аудит наличия и сохранности ос­новных средств | 30 | Ребров И.С Реброва М.А. | Согласно свод­ному общему плану аудита экономичес­кого субъекта |
| 2 | Аудит первичных документов | 30 | Ребров И.С. |  |
| 3 | Аудит оснований поступления ОС | 20 | Реброва М.А. |  |
| 4 | Проверка пра­вильности на­логообложения по основным средствам | 15 | Ребров И.С Реброва М.А. |  |

Руководитель аудиторской организации Сомова А.В.

Руководитель аудиторской группы Ребров И.С.

**Программа аудита основных средств.**

Проверяемая организация ООО «РИГЛИ»

Период аудита С 01. 01. по 31.12.2010

Количество человеко-часов 90

Руководитель аудиторской группы Ребров И.С.

Состав аудиторской группы Ребров И.С., Реброва М.А

Планируемый аудиторский риск 4%

Планируемый уровень существенности 1%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *№ п/п* | *Перечень аудиторских меро­приятий (процедур)* | *Период проведения* | *Исполнитель* | *Рабочие документы аудитора* |
| 1 | *2* | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Аудит наличия и сохранности основных средств | 30 | Ребров И.С. Реброва М.А. |  |
| 1.1 | Проверка создания  комиссии по приемке  основных средств | 2 | Ребров И.С. | Приказы, распоряжения |
| 1.2 | Проверка оформления договоров купли-  продажи основных  средств | 3 | Реброва М.А. | Договоры ,соглашения |
| 1.3 | Проверка оформления протоколов договорной цены | 3 | Ребров И.С. | Протоколы, соглашения, приказы |
| 1.4 | Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи основных средств | 2 | Реброва М.А. | Акты приемки-передачи, инвентарные карточки , Журналы регистрации |
| 1.5 | Проверка правильности отражения первоначальной стоимости после достройки и дооборудования объектов, реконструкции или частичной ликвидации обьектов | 2 | Ребров И.С. | Проектно сметная документация, приказы, акты инвентаризации |
| 1.6 | Оценка организации синтетического и  аналитического учета  основных средств в  бухгалтерии предприятия и по материально-ответственным лицам в местах эксплуатации основных  средств | 4 | Реброва М.А. | Первичные  документы,  учетные регистры, учетная политика |
| 1.7 | Проверка и оценка  действующего на  предприятии порядка  учета затрат на ремонт основных средств | 3 | Ребров И.С. | Учетная политика, приказы, сметы,  отчеты |
| 1.8 | Проверка результатов произведенной пере- оценки основных  средств | 2 | Реброва М.А. | Приказы, ак­ты, инвента­ризационные документы, учетные ре­гистры |
| 1.9 | Проверка результатов. последней инвентаризации основных средств | 2 | Ребров И.С. | Инвентариза­ционные до­кументы, пер­вичные доку­менты, учет­ные регистры |
| 1.10 | Ознакомление с по рядком ведения картотеки основных средств и инвентарных спи­сков по конкретным материально-ответветственным лицам бух­галтерией предпри­ятия | 4 | Реброва М.А. | Картотека, инвентариза­ционные до­кументы, при­казы, догово­ры о матери­альной ответ­ственности |
| 1.11 | Проверка обеспеченности бухгалтерии предприятия дейст­вующими норматив­ными документами | 1 | Ребров И.С. | Приказы, распоряже­ния |
| 1.12 | Проверка отражения в отчетности наличия основных средств | 2 | Реброва М.А. | Формы отчетности |
| 2 | Аудит первичных документов | 30 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Первичные  документы |
| 3 | Аудит оснований поступления ОС | 20 | Ребров И.С. Реброва М.А. |  |
| 3.1 | Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете взносов в уставный капитал | 10 | Ребров И.С. | Приказы, ак­ты приемки, регистры бухгалтер­ского учета |
| 3.2 | Проверка правильности оценки вносимых в уставный капитал основных средств | 15 | Реброва М.А. | Методики оценки, про­токолы соб­раний учре­дителей |
| 3.3 | Проверка фактиче ского поступления в  качестве вкладов учредителей в уставный  капитал основных  средств | 5 | Ребров И.С. | Приказы, акты, счета, регистры бухгалтерского  учета, баланс |
| 4 | Проверка правильности налогообложения по основным средствам | 15 | Ребров И.С. Реброва М.А. |  |
| 4.1 | Проверка правильности расчетов по НДС | 4 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Закон «О НДC», Инструкция ГНС № 39, баланс, дек­ларация по НДС |
| 4.2 | Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль | 3 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Закон «О на­логе на при­быль», Инст­рукция ГНС № 37, отчет о прибылях и убытках, справ­ки, расчеты |
| 4.3 | Проверка правильности расчетов по подоходному налогу с физических лиц | 2 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Закон «О по­доходном на­логе с физи­ческих лиц», Инструкция ГНС № 35, справки, рас­четы, сведе­ния |
| 4.4 | Проверка правильности расчетов по налогу на имущество, юридических лиц | 2 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Закон «О налоге на иму­щество юри­дических лиц», Инст­рукция ГНС № 33, справ­ки, расчеты |
| 4.5 | Проверка правильности расчетов по иным  обязательным платежам | 1 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Законодательство о внебюджетных, в том  числе социальных, фондах, справки,  расчеты, сведения |
| 4.6 | Проверка отражения в отчетности всех операций по учету основных средств | 3 | Ребров И.С. Реброва М.А. | Формы отчетности |

Руководитель аудиторской организации Сомова А.В

Руководитель аудиторской группы Ребров И.С.

# Обобщение результатов проверки в виде предположительной письменной информации аудитора.

Генеральному директору

ООО «РИГЛИ»

Веселовой Ж.А.

Уважаемая Веселова Жанна Анатольевна!

Обществом с ограниченной ответственностью «Аудитор-Плюс» (лицензия на право осуществления аудиторской деятельности № E 0003157, выдана на основании приказа Минфина от 27.02.2006 №319 и действительна до 27.02.2011; свидетельство о государственной регистрации№1028704847938 от 22.10.2006; ИНН 7810229073) на основании договора № 122456 от 20.12.200х-1 года была проведена аудиторская проверка участка основные средства и её отражения по строке 120 «Основные средства» в бухгалтерской финансовой отчётности закрытого акционерного общества ООО «РИГЛИ».

Проверка проводилась аудитором ООО «Аудитор-Плюс» Ребровым Игорем Семеновичем (квалификационный аттестат аудитора №039840, выданный ЦАЛАК МФ РФ 22.01.2004) и ассистентом аудитора Ребровой Маргаритой Алексндровной

Аудиторская проверка бухгалтерской финансовой отчётности по строке основные средства ООО «РИГЛИ» за 2009 год проводилась по следующим направлениям:

* Проверка правильности применения законодательства РФ при ведении учёта и составлении отчётности по основным средствам
* Проверка достоверности бухгалтерской финансовой отчётности по основным средствам.

Ответственность за подготовку бухгалтерской отчётности, в том числе по основным средствам несёт администрация ООО «РИГЛИ».

Наши обязательства состояли лишь в том, чтобы высказать мнение о достоверности представленной бухгалтерской финансовой отчётности по строке “Основные средства“ на основе проведённого аудита.

В ходе проверки устанавливалось, как это повлияло на себестоимость продукции и финансовые результаты, выявлялись причины нарушений и виновные в этом лиц, предлагались меры к недопущению подобных недостатков в будущем.

По результатам проверки состояния учета основных средств на ООО «РИГЛИ» должно быть составлено условно-положительное аудиторское заключение.

1.Общая информация

1.1 Описание объёма аудита

* При проведении аудита достоверности годовой финансовой (бухгалтерской) отчётности по основным средствам ООО «РИГЛИ» нами рассмотрено соблюдение ООО «РИГЛИ» действующего законодательства Российской Федерации.
* В соответствии с федеральным законом РФ №119-ФЗ от 07.08.2001 года “Об аудиторской деятельности“, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утверждённые Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 года №696, внутрифирменными стандартами аудиторской деятельности, мы определили объём работ, необходимый для выражения мнения о достоверности по участку основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчётности, с тем чтобы финансовая отчётность не содержит существенных искажений. Мы проверили соответствие ряда совершённых предприятием финансово - хозяйственных операций действующему законодательству исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчётность не содержит существенных искажений.

Проверка проводилась сплошным методом на данном участке, поскольку общее количество операций с основными средствами невелико, и данный тип операций не является основной деятельностью ООО «РИГЛИ»

Для аудиторской проверки были использованы следующие документы Общества:

* Приказ по учётной политике за 200х год
* Бухгалтерская (финансовая) отчётность
* Хозяйственные договоры

Первичные документы - накладные, счета – фактуры,

N ОС-1 "Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)",

N ОС-1а "Акт о приеме-передаче здания (сооружения)",

N ОС-1б "Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)",

N ОС-2 "Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств",

N ОС-3 "Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств",

N ОС-6 "Инвентарная карточка учета объекта основных средств",

N ОС-6а "Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств",

N ОС-6б "Инвентарная книга учета объектов основных средств",

N ОС-14 "Акт о приеме (поступлении) оборудования",

N ОС-15 "Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж",

N ОС-16 "Акт о выявленных дефектах оборудования").

Перечень основных нормативных документов, использованных в ходе проверки:

* Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учёте»
* Гражданский Кодекс РФ
* Налоговый Кодекс РФ
* Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях
* Уголовный Кодекс РФ
* Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ, утверждённой Приказом Минфина РФ от 29.07.98 года №34н.
* Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» 1/98, утверждённое Приказом Минфина от 24.03.2000 №31н
* Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» (ПБУ5/01), утверждённое Приказом Минфина от 30.03.01 №26н.
* Постановление Правительства РФ от 1 января 2002 года №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»
* План счетов бухгалтерского учёта финансового - хозяйственной деятельности организации, утверждённый Приказом Минфина от 31.10.2000 года №94н.
* Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 года №71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, МБП, работ в капитальном строительстве»
* Постановление Госкомстата РФ от 21 .10.03 №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств»

По результатам проверки мы выражаем мнение о том, что в целом постановка бухгалтерского учёта соответствует действующим нормам бухгалтерского учёта и позволяет осуществить подготовку отчётности предприятия таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах пользователей информацией о наличии, движении и выбытии основных средств предприятии ООО «РИГЛИ», не вдаваясь в коммерческие тайны данного предприятия.

2.1. Состояние системы внутреннего контроля

Мы отмечаем, что руководство ООО «РИГЛИ» несёт ответственность за организацию и состояние системы внутреннего контроля.

При планировании и проведении нашей аудиторской проверки финансовой (бухгалтерской) отчётности ООО «РИГЛИ», подготовленной за 200Х год, мы рассмотрели систему внутреннего контроля с тем, чтобы определить аудиторские процедуры, необходимые для выражения нашего мнения об этой бухгалтерской отчётности, но не с целью подтверждения надёжности системы внутреннего контроля.

Проделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля с целью выявления всех возможных недостатков.

В ходе нашей аудиторской проверки мы не выявили систему внутреннего контроля.

2.2. Состояние бухгалтерского учёта и отчётности, соблюдение законодательства при совершении финансово – хозяйственных операций.

В ходе аудита были выявлены отдельные нарушения установленного законодательством РФ порядка ведения бухгалтерского учёта и составления финансовой (бухгалтерской) отчётности, серьёзно повлиявшие на степень её достоверности, а также были сделаны выводы и даны рекомендации по ведению бухгалтерского учёта и налогообложения.

Аудит основных средств.

Цель проверки: проверка правильности документального оформления и учёта поступления основных средств.

Предоставленные документы: Приказ №1 от 31.12.200х-1 год «Об учётной политике организации на 200х год», регистр учёта поступления и выбытия объектов основных средств, инвентарные карточки, бухгалтерские справки, договоры, бухгалтерская отчётность за 200х год.

Исследованная совокупность: хозяйственные операции по счёту 01 «Основные средства», счёт 91 «Прочие доходы и расходы», счёт 10 «Основные средства, учитывающиеся в составе материально-производственных запасов».

Масштаб проверки: все операции были проверены сплошным способом по данному участку учёта за 200х год. В ходе сплошной проверки рассматривались следующие вопросы:

* Сохранность и использование основных средств
* Правильность отнесения объектов к основным средствам
* Оценка основных средств в бухгалтерском и налоговом учётах
* Правильность оформления отражения в учёте операций по поступлению средств.
* Правильность отражения в учёте переоценки основных средств
* Правильность и законность консервации объектов основных средств
* Организация учёта объектов основных средств, находящихся в залоге.
* Наличие в составе незавершённых капитальных вложений объектов основных средств, не введённых в эксплуатацию, но фактически эксплуатирующихся.
* Организация учёта основных средств, полученных от других организаций в арендное пользование.
* Правильность ведения аналитического и синтетического учёта операций с основными средствами.

В результате сплошной аудиторской проверки правильности бухгалтерского учёта основных средств установлено следующее:

* + При инвентаризации в ходе сплошной аудиторской проверки был выявлен ксерокс, который фактически использовался для управленческих и производственных нужд, но не был отражён никакими документами в бухгалтерском учёте. Основные средства в проверяемом периоде принимались к учёту на основании первичных документов по первоначальной стоимости. Однако, обращаем внимание Общества, что в соответствии со статьёй 9 пунктом 1 ФЗ №129 от 21.11.1996 в редакции от 03.11.2006 все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.
  + При поступлении авто-станка по акту № 34 от 12.10.200х года отсутствовала подпись директора как главы приёмной комиссии. Однако обращаем внимание общества, что в соответствии со статьёй 9 пунктом 2 подпунктом “ж” ФЗ №129 от 21.11.1996 в редакции от 03.11.2006 “первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты…- личные подписи указанных лиц“.
  + При приобретении объекта основных средств был нарушен порядок формирования первоначальной стоимости объекта основных средств. В результате завышена себестоимость в части стоимости списанных транспортных расходов и погрузочно-разгрузочных работ, которые должны быть включены в стоимость объекта основных средств. Согласно ПБУ 6/01 «Учёт основных средств» первоначальная стоимость вводимых в эксплуатацию основных средств формируется на основе цены покупки с учётом фактических расходов, связанных с их приобретением (доставка, монтаж, установка).

*Генеральный директор ООО «Аудитор-Плюс» Сомова А.В.*

*Аудитор Ребров И.С.*

*Ассистент аудитора Реброва М.А.*

1. **Аудиторское заключение**

**О финансовой (бухгалтерской) отчетности ООО «РИГЛИ» за 2007г.**

Санкт-Петербург 05.02.200х+1года

Обществом с ограниченной ответственностью «Аудитор-Плюс» (лицензия на право осуществления аудиторской деятельности № E 0003157, выдана на основании приказа Минфина от 27.02.2006 №319 и действительна до 27.02.2011; свидетельство о государственной регистрации №1028704847938 от 22.10.2006; ИНН 7810229073) на основании договора № 122456 от 20.12.200х-1 года была проведена аудиторская проверка участка основные средства и её отражения по строке 120 «Основные средства» в бухгалтерской финансовой отчётности закрытого акционерного общества ЗАО «ЗапАВТО».

"Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации ООО «РИГЛИ» за период с 1 января по 31 декабря 2007 г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации ООО «РИГЛИ» состоит из:

-бухгалтерского баланса;

-отчета о прибылях и убытках;

-Ответственность за подготовку и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации ООО «РИГЛИ». Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

-Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";

-федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

-внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (СРО № 25);

-правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

-нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений.

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

Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В результате проведенного аудита нами установлены нарушения действующего порядка составления финансовой (бухгалтерской) отчетности и ведения бухгалтерского учета.

По нашему мнению, за исключением влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность обстоятельств, изложенных в предыдущей части, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации ООО «РИГЛИ» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2007 г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2007 г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

*Генеральный директор Сомова А.В.*

ООО «Аудитор-Плюс»

**Заключение**

Владельцу важно не только самому знать истинное финансовое положение организации, но и суметь убедить в этом третьи лица, с которыми организация вступает в партнерские отношения. Поскольку в рыночной экономике интересы администрации организации и пользователей информации о его финансовом состоянии объективно не совпадают, такое доказательство может быть представлено только независимым экспертом, каковым выступает аудитор.

Как показывает анализ структуры имущества большинства предприятий, доля основных средств в общей стоимости имущества организации достигает 90%, т.е. составляет преобладающую часть имущества. Аудит основных средств позволяет не только сделать выводы о достоверности отчетности, отражающей состояние основных средств, что в первую очередь важно для третьих лиц, но также аудит полезен для внутренних пользователей информации для предприятия управленческих решений.

Аудит основных средств должен решать следующие вопросы:

1. Эффективность и надежность системы внутреннего контроля по учету основных средств;
2. Ведение всех необходимых бухгалтерских регистров, позволяющих сделать вывод о состоянии и движении основных средств.
3. Оптимизация и автоматизация операций по учёту основных средств;

Цель данной работы - провести аудиторскую проверку и высказать документированное мнение о достоверности бухгалтерской финансовой отчётности по строке основные средства. Проверка проводилась на предприятии - ООО «РИГЛИ». Участок проверки – основные средства. Метод проводимой проверки – сплошная проверка. Способ высказывания документированного мнения – выдача аудиторского заключения.

Аудируемому лицу была направлена соответствующая информация от 04.02.200Х+1 года, где были выделены все ошибки и неточности, которые были выявлены в документации ООО «РИГЛИ» по строке основные средства бухгалтерского баланса №120.

Было выдано модифицированное аудиторское заключение от 05.04.200х+1 года, которое касалось строки «основные средства».

**Список использованной литературы**

**Законодательные и нормативные источники**:

1. ФЗ№119 «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001г.
2. ФЗ №129 «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г (в ред. От 31.12.2002 г.).
3. Цель основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №1. Утв. Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.
4. Документирование аудита. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №2. Утв. Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.
5. Планирование аудита. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №3. Утв. Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.
6. Существенность в аудите. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №4. Утв. Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.
7. Аудиторские доказательства. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №5. Утв. Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.
8. Аудиторское заключение. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №6. Утв. Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.
9. Внутренний контроль качества аудита. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №7. Утв. Постановлением Правительства РФ №405 от 04.07.2003 г.
10. Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №8. Утв. Постановлением Правительства РФ №405 от 04.07.2003 г.
11. Согласование условий проведения аудита. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №12. Утв. Постановлением Правительства РФ №532 от 07.10.2004 г.

**Основная литература:**

1. Богатая И.Н. «Аудит для студентов вузов». – Ростов н/Д: «Феникс», 2004.
2. Владимирова Т.В. и др. «Теория бухгалтерского учёта: Учебное пособие» - М.: Издательство «Экзамен», 2005.
3. Кочинев Ю.Ю. «Аудит». – 3-е изд., - СПб.: «Питер», 2005.
4. Налетова И.А., Слободчикова Т.Е. «Аудит». – М.: «Форум»; «Инфра-М», 2005.
5. Подольский В.И. Аудит. – М.: «Юнити», 2001.
6. Пупко Г.М. « Аудит и ревизия: Учебник». – Мн.: «Книжный Дом»; «Мисанта», 2005
7. Соколов Я.В. «Практический Аудит» - М.: «Юрист», 2004 – 812 с.
8. Тумасян Р.З. «Бухгалтерский учёт: учебно-практическое пособие». – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: «Омега-Л», 2006.