

### 4.3. АУДИТ ЗАКАЗЧИКА-ЗАСТРОЙЩИКА

Золотарева Г.И., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета ГОУ ВПО «СИБГАУ»;  
Фесенко С.В., соискатель, помощник аудитора, ООО «АУДИТ»;

Федоренко И.В., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета Красноярского государственного торгово-экономического института

В статье рассматриваются вопросы проведения аудиторской проверки заказчика-застройщика. Акцентируется внимание на особенностях правового регулирования деятельности заказчика-застройщика в условиях привлечения внешних финансовых ресурсов инвесторов. Статья содержит описание методических подходов по ведению бухгалтерского учета у заказчика-застройщика. На основе анализа организации деятельности строительных компаний, выполняющих функции заказчика-застройщика, предлагается методика основного этапа проведения аудиторской проверки. Данная методика подкрепляется набором форм рабочих документов, а также описанием их назначения и порядка заполнения. Изложенная в статье методика проведения аудита заказчика-застройщика была апробирована и может быть полезна в практической деятельности аудиторских организаций и иных контролирующих органов.

При проведении аудиторской проверки заказчика-застройщика наряду с аудитом типовых операций, проводимых коммерческими организациями, необходимо проверить специфические вопросы, относящиеся только к деятельности заказчика-застройщика. Поэтому при проверке вместе со стандартными рабочими документами аудитор должен использовать специальные документы, которые каждая аудиторская организация разрабатывает самостоятельно. В данной статье мы рассмотрим основные вопросы функционирования заказчика-застройщика, методику проведения аудита специфических сторон его деятельности и предложим ряд форм рабочих документов для основного этапа проведения проверки.

Строительный бизнес сейчас находится на подъеме. Высокими темпами строится жилье, ведомственные здания, торговые помещения, объекты производственного и непроизводственного назначения. При этом значительное количество объектов как жилищного, так и производственного, общехозяйственного назначения осуществляется с привлечением средств инвесторов, в том числе путем так называемого долевого строительства.

Неполнота и изменчивость нормативно-правовой базы, регулирующей данные вопросы, осложняет бухгалтерский учет и аудит у участников долевого строительства, повышает риск данного вида бизнеса, а значит, и повышает цену конечного продукта – жилых и производственных помещений.

Снижение же из стоимости способствует решению трех взаимосвязанных актуальных задач, стоящих перед современной Россией:

- повышение рождаемости;
- повышение качества и уровня жизни;
- рост экономики.

Таким образом, тема статьи является актуальной не только в специально-научном плане (для развития методики отраслевого аудита), но и значимой для народного хозяйства в целом.

Для начала следует отметить, что в качестве субъекта правовых отношений организация – участник строительства может являться подрядчиком, генподрядчиком, заказчиком, застройщиком или инвестором.

Заказчик – юридические или (и) физические лица, выполняющие функции по организации и управлению строительством объекта, начиная от разработки технико-экономического обоснования, ведения бухучета капитальных затрат и источников финансирования и заканчивая сдачей объекта в эксплуатацию.

Застройщик – юридические или (и) физические лица, обладающие правами на земельный участок под застройку путем покупки участка либо на основании договора долгосрочной аренды.

Указанные определения основаны на действующем законодательстве, в частности, Федеральном законе от 30.12.2004 №214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

Вместе с тем понятия заказчика и застройщика зачастую используются как равнозначные. Кроме того, согласно «Положению о заказчике-застройщике (едином заказчике, дирекции строящегося предприятия) и техническом надзоре», утвержденному Постановлением Госстроя СССР от 02.02.1988 г. №16, под заказчиком-застройщиком понимается юридическое лицо, которое распоряжается денежными средствами, выделяемыми на финансирование капитальных вложений, а также всеми материальными ценностями, учитываемыми на балансе капитального строительства, несет ответственность за своевременный ввод в действие объектов, качество объектов, соблюдение сметной стоимости и своевременную оплату работ и оборудования. Понятие заказчика-застройщика наиболее полно характеризует рассматриваемый нами в статье вид деятельности, поэтому в дальнейшем мы будем использовать именно его.

Заказчик-застройщик может осуществлять строительство как хозяйственным способом (строительство собственными силами), так и подрядным способом (с привлечением строительных и монтажных организаций по договорам строительного подряда).

В большинстве случаев строительные организации совмещают несколько функций, являясь одновременно и заказчиками-застройщиками, и генподрядчиками.

Заказчик-застройщик несет полную ответственность за строительство объекта в соответствии с утвержденным проектом и в пределах сметной (договорной) стоимости строительства.

В рамках договора реализации инвестиционного проекта заказчик-застройщик получает от инвестора средства на финансирование капитальных вложений. Эти деньги имеют целевое назначение. Данные средства используются только на инвестирование строительства в соответствии с назначением, определенным в договоре с инвестором.

Схема основных функций заказчика-застройщика представлена на рис. 1.

Заказчик-застройщик обычно осуществляет:

- контроль и надзор за ходом строительства;
- выдачу исходных данных для разработки проектно-сметной документации, размещение заказа на разработку всей необходимой для строительства объекта документации, ее согласование в установленном порядке, поиск подрядчиков, заключение договоров подряда на разработку документации и выполнение всего комплекса строительных, монтажных и пуско-наладочных работ, поставку оборудования и материалов;

- приемку, учет, надлежащее хранение находящегося на складах оборудования, изделий и материалов, передачу их в монтаж;
- обеспечение рационального и экономного расходования средств на строительство, своевременное осуществление платежей за материалы, оборудование, выполненные работы и т.д., принятие мер к сокращению сроков строительства;
- финансирование строительства и ведение бухгалтерского учета, аналитического и статистического учета производимых капитальных затрат, составление и представление отчетности как официальным органам, так и инвестору по его запросу о ходе строительства и расходовании финансовых и иных материальных ресурсов.



Рис. 1. Основные функции заказчика-застройщика

Широкое распространение получило так называемое долевое строительство, при котором в качестве инвесторов выступают потенциальные собственники помещений (как правило, жилых), и за счет их средств осуществляется строительство.

Отношения между застройщиком и участниками долевого строительства с 1 апреля 2005 года регулируются Федеральным законом от 30.12.2004 №214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

Долевое строительство – это строительство многоквартирных домов и иных объектов недвижимости за счет привлеченных денежных средств юридических лиц на основе договора, заключаемого между застройщиком и участниками этого строительства. Таким образом, в случае долевого строительства предполагается множественность инвесторов, что исключает необходимость проведения конкурса по выбору заказчика-застройщика.

После окончания строительства инвесторы получают определенную долю сдаваемого госкомиссии объекта строительства (жилого или иного дома, здания и т.п.).

Разрешение на долевое строительство является основополагающим документом, после получения которого начинается осуществление инвестиционного проекта, привлечение и использование денежных средств участников по договору участия в долевом строительстве.

Право на привлечение денежных средств граждан для строительства многоквартирного дома на основании договора участия в долевом строительстве имеют застройщики, получившие разрешение на строительство, опубликовавшие проектную документацию, а также зарегистрировавшие права собственности или аренду на земельный участок.

В случае привлечения денежных средств граждан лицом, не имеющим на это права, гражданин может потребовать от данного лица немедленного возврата переданных ему денежных средств, а также уплаты в двойном размере процентов на сумму этих средств и возмещения сверх суммы процентов причиненных гражданину убытков.

Привлечение денежных средств граждан для целей строительства многоквартирных домов лицом, не имеющим на это права, в соответствии с законодательством, влечет наложение административного штрафа. Так, на должностных лиц может быть наложен административный штраф в размере от 150 до 200 МРОТ, на юридических лиц – от 4 тыс. до 5 тыс. МРОТ.

Специфика деятельности заказчика-застройщика состоит в том, что ему необходимо вести учет как капитальных вложений, так и текущих затрат на организацию строительства. Причем он должен осуществлять отдельный учет этих вложений и затрат.

В бухгалтерском учете затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией. Учет расходов на строительство рекомендуется вести по следующей структуре расходов:

- строительные расходы и работы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования, не требующего монтажа, инструмента и инвентаря, оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;
- прочие капитальные затраты;
- затраты, не увеличивающие стоимости основных средств.

В состав расходов на содержание заказчика входят следующие статьи расходов:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- начисления на заработную плату;
- амортизационные отчисления;
- прочие расходы.

При отражении в учете хозяйственных операций, заказчики руководствуются Положением по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94, утвержденным при-

казом Минфина России от 20.12.1994 №167, а также Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, доведенным письмом Минфина России от 30.12.1993 №160.

С учетом специфики деятельности заказчика-застройщика заработная плата основного состава его работников – дирекции, службы технического надзора, сметно-нормативного отдела, отдела договорного регулирования, юридического отдела и т.п. – должна быть отражена в составе затрат по основному виду деятельности на счете 20 «Основное производство», если он является генподрядчиком по данному объекту строительства. Если же заказчик-застройщик не выполняет функций генподрядчика, то все производимые расходы аккумулируются на счете 08 «Капитальные вложения».

В аналогичном порядке отражаются другие расходы, необходимые для функционирования службы заказчика, в частности:

- суммы начисленной амортизации по основным средствам, задействованным при осуществлении основной деятельности заказчика (компьютеры и прочая оргтехника, транспортные средства и др.);
- расходы на информационное, юридическое обслуживание, если это имеет непосредственное отношение к деятельности заказчика;
- оплата телефонных переговоров, включая междугородные разговоры и услуги сотовой связи (если строительство ведется вне места расположения службы заказчика и такие расходы целесообразны и экономически оправданы). Например, для осуществления одной из функций заказчика – технического надзора – сотрудникам необходимо присутствовать на строительной площадке;
- расходы на привлечение сторонних организаций (экспертные центры и организации для производства экспертизы проектной и сметной документации);
- маркетинговые и прочие информационные расходы, необходимые для подготовки к заключению будущих контрактов на строительство;
- расходы на участие в конкурсах и подготовку к ним (включая обучение специалистов, получение разрешений и лицензий).

Если заказчик-застройщик одновременно курирует несколько объектов строительства (в том числе с выполнением функций генподрядчика и без таковых), то затраты на содержание заказчика-застройщика целесообразно отражать на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с последующим распределением на объекты строительства.

Такие расходы, как маркетинговые и прочие информационные расходы, необходимые для подготовки к заключению будущих контрактов на строительство, расходы на участие в конкурсах и подготовку к ним отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов». По мере реализации заключенных договоров указанные затраты списываются со счета 97 «Расходы будущих периодов» на соответствующие счета расходов.

Планом счетов бухгалтерского учета для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, предназначен счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». До окончания работ по строительству объектов затраты по их возведению, учтенные на счете «Капитальные вложения», составляют незавершенное строительство.

Выручка от оказания инвестору услуг по организации строительства является для заказчика-застройщика доходом от обычных видов деятельности. Стоимость

услуг заказчика-застройщика должна включаться в инвентарную стоимость построенного объекта, формируемую на балансе заказчика-застройщика.

Финансовый результат у заказчика (застройщика) по деятельности, связанной со строительством, образуется как разница между размером средств на его содержание, заложенным в сметах на строящиеся в данном отчетном периоде объекты, и фактическими затратами по его содержанию.

В случае расчетов застройщика с инвестором за сданный объект по договорной стоимости его строительства в состав финансового результата включается также разница между этой стоимостью и фактическими затратами на строительство объекта с учетом затрат на содержание застройщика.

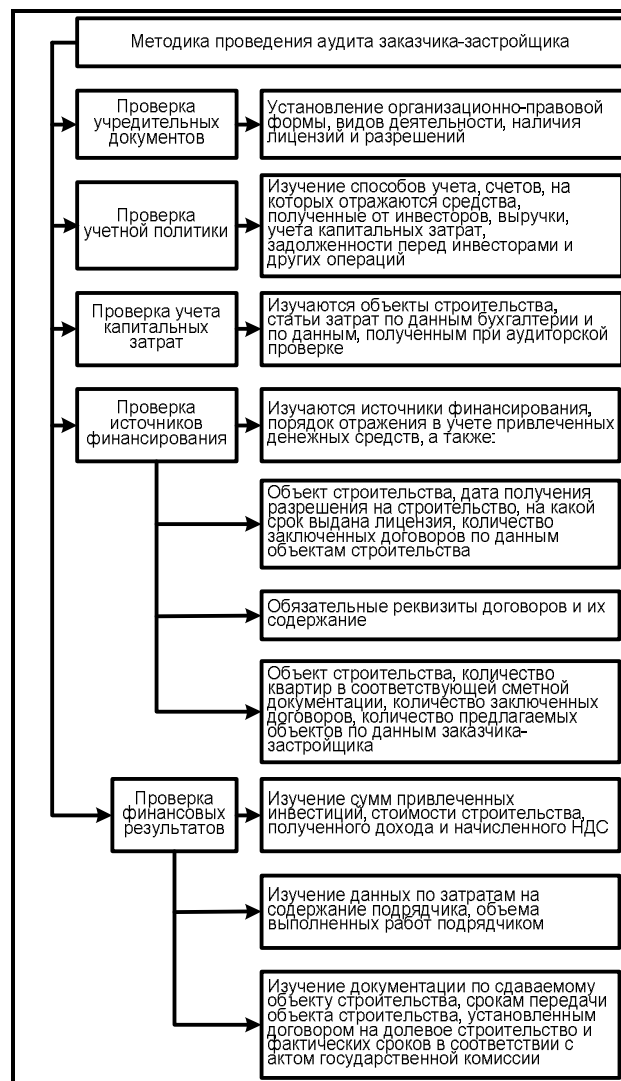


Рис. 2. Методика проведения аудита заказчика-застройщика

К нарушениям, выявляемым при аудиторских и иных проверках деятельности заказчиков-застройщиков, относятся:

- отсутствие разрешения на строительство;
- отсутствие документов на аренду земли под зоной строительства;
- отсутствие обязательных реквизитов в договорах участия в долевом строительстве;

Таблица 2

РЕЗУЛЬТАТЫ АУДИТА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ  
(ФРАГМЕНТ)

Вопрос	В учетной политике	Факти- чески	Откло- нения
1	2	3	4
Отражение экономии средств, полученной в результате превышения привлеченных денежных средств от инвесторов над расходами по строительству	-	-	-
Выручка от содержания заказчика учитывается на счете	-	-	-
Учет капитальных затрат осуществляется на счете	-	-	-
Задолженность перед инвесторами учитывается на счете	-	-	-
Затраты по содержанию заказчика-застройщика учитываются на счете	-	-	-

Использование данного документа позволит установить, насколько методы ведения бухгалтерского учета соответствуют существующему законодательству и принятой учетной политике.

## Проверка учета капитальных затрат

При проверке капитальных затрат следует изучить порядок формирования первоначальной стоимости по объектам строительства.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ «Результаты проверки порядка формирования первоначальной стоимости объекта», табличная часть которого представлена в табл. 3.

Таблица 3

РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ ПОРЯДКА  
ФОРМИРОВАНИЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ  
СТОИМОСТИ ОБЪЕКТА

Наименование объекта	Перечень затрат	Правомерность включения дан- ных затрат в первоначаль- ную стоимость	Стои- мость затрат	Стои- мость затрат по данным аудитора	Расхож- дение
1	2	3	4	5	6
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-

В графу 1 заносятся наименования объектов, в графе 2 представляется перечень затрат, в графе 3 прослеживается правомерность включения данных затрат в первоначальную стоимость, в графу 4 заносятся стоимость учтенных затрат, в графу 5 заносится стоимость затрат по данным аудитора, а в графе 6 представлено расхождение между данными, полученными организацией, и данными, которые должны быть, по мнению аудитора. Для того чтобы заполнить данный документ, необходимо воспользоваться аналитическими данными по счету 08.3 «Строительство объектов основных средств», первичными документами к данному счету.

Разработанный рабочий документ позволит проследить правильность порядка формирования первоначальной стоимости объекта строительства.

Рабочий документ, представленный в табл. 3, был составлен в достаточно полной и подробной форме для того, чтобы в последующем при проведении ауди-

- заключение нескольких договоров участия в долевом строительстве (покупки) на один и тот же объект;
- неправильная организация учета затрат в процессе длительного цикла возведения объектов строительства;
- неправильное формирование первоначальной стоимости по строительству;
- неправильное исчисление НДС;
- нарушение сроков передачи объекта участнику долевого строительства.

Любая из этих проблем может привести к серьезным финансовым последствиям. Их изучение позволит аудиторам определить, насколько законны выполняемые операции, соответствует ли проверяемая отчетность существующему на предприятии учету, а учет – российскому законодательству. В этом значительную помощь может оказать анализ последовательно зафиксированных в рабочих документах аудитора результатов проверки.

При создании минимального пакета специализированных рабочих документов для проверки заказчика-застройщика была использована стандартная методика проведения аудита.

Адаптированная методика аудита заказчика-застройщика представлена на рис. 2.

## Проверка учредительных документов

При аудиторской проверке учредительных документов дополнительно необходимо обратить внимание на организационно-правовую форму, вид деятельности предприятия, наличие государственной лицензии.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный рабочий документ «Результаты проверки учредительных документов», табличная часть которого представлена в табл. 1. При проверке используются следующие документы: устав и учредительные документы организации.

Таблица 1

РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ УЧРЕДИТЕЛЬНЫХ  
ДОКУМЕНТОВ

Вопрос	Ответ
Организационно-правовая форма	-
Вид деятельности предприятия	-
Наличие государственной лицензии и ее вид	-

В данном документе в ходе ознакомительных мероприятий будет зафиксирована следующая информация:

- организационно-правовая форма;
- вид деятельности;
- наличие лицензии;
- соответствие лицензии виду деятельности организации-застройщика.

## Проверка учетной политики

При аудиторской проверке учетной политики необходимо проверить соответствие законодательству РФ и принятой учетной политике фактически применяемых в организации способов ведения бухгалтерского учета.

На данном этапе рекомендуется использовать документ «Результаты аудита учетной политики», табличная часть которого представлена табл. 2. В графе 1 содержатся вопросы, необходимые для понимания используемых приемов учетной политики, в графу 2 заносятся данные, которые указаны в приказе об учетной политике организации, в графу 3 заносятся фактические данные, которые используются в учете организации, в графе 4 фиксируются выявленные отклонения и причины их появления.

та пользователи различной квалификации, ознакомившись, получили полное представление о первоначальной стоимости объекта строительства и порядке ее формирования.

**Проверка источников финансирования**

При проведении аудита необходимо проверить порядок финансирования.

**1) Наличие разрешения на строительство**

При аудиторской проверке необходимо проверить наличие разрешения на строительство, т.е. документы, определяющие правомочность застройщика осуществлять доленое строительство. Разрешение на строительство является одним из основных документов: заказчик-застройщик может привлечь денежные средства от инвесторов только после получения данного документа.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ «Разрешения на строительство», табличная часть которого представлена в табл. 4.

Для того чтобы заполнить данный рабочий документ необходимо воспользоваться документами на разрешение строительства, проектной документацией, журналом регистрации договоров долевого инвестирования и договорами долевого инвестирования.

Таблица 4

**РАЗРЕШЕНИЯ НА СТРОИТЕЛЬСТВО**

Наименование объекта	Номер разрешения на выполнение СМР	Местонахождение объекта	Номер, серия проекта, проектной документации	Наименование проектной организации	Срок действия разрешения	Дата выдачи разрешения	Количество заключенных договоров долевого инвестирования
1	2	3	4	5	6	7	8
-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-

В графе 1 содержится наименование объекта, в графу 2 заносятся данные о номере разрешения на выполнение строительно-монтажных работ, в графе 3 отражаются данные о местонахождении объекта, в графу 4 заносятся номер, серия проекта, проектной документации, в графу 5 заносятся данные о наименовании проектной организации, в графу 6 заносятся данные о сроке действия разрешения, в графу 7 – дата выдачи разрешения, в графу 8 – количество заключенных договоров долевого инвестирования.

Данный рабочий аудиторский документ поможет подтвердить наличие документального разрешения на осуществление строительства, а также правомерность привлечения денежных средств от инвесторов. Значимость этой информации заключается в том, что отсутствие разрешения означает незаконность всех последующих хозяйственных операций.

**2) Проверка наличия обязательных реквизитов в договоре участия в долеом строительстве**

При аудиторской проверке договоров участия в долеом строительстве необходимо обратить внимание на наличие всех обязательных реквизитов, поскольку отсутствие хотя бы одного обязательного реквизита ставит под сомнение законность совершенных операций.

Обязательные реквизиты таких договоров определены Федеральным законом №214-ФЗ «Об участии в долеом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ «Договоры долеого строительства», содержательная часть которого представлена в табл. 5.

Таблица 5

**ДОГОВОРЫ ДОЛЕОВОГО СТРОИТЕЛЬСТВА**

Объект строительства	Обязательные реквизиты	Наличие (+) / отсутствие (-)
1	2	3
-	1. Определение подлежащего передаче конкретного объекта долеого строительства. 2. Срок передачи объекта. 3. Цена договора, срок и порядок ее уплаты. 4. Гарантийный срок на объект долеого строительства	-

В графе 1 отражаются объекты строительства, в графе 2 – обязательные реквизиты договора долеого строительства, в графе 3 фиксируются результаты проверки наличия данных реквизитов в заключенных договорах.

Разработанный рабочий документ поможет выявить, все ли обязательные реквизиты содержит договор долеого строительства.

В дальнейшем при последующей аудиторской проверке по результатам анализа информации, зафиксированной в данном документе, можно установить, на что следует обратить внимание при аудиторской проверке договоров долеого строительства.

**3) Проверка количества заключенных договоров на один и тот же объект строительства**

При аудиторской проверке необходимо проверить договора долеого инвестирования, для того чтобы выяснить, не заключено ли несколько договоров на один и тот же объект строительства.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ «Аудит договоров на объект строительства», табличная часть которого представлена в табл. 6.

Таблица 6

**АУДИТ ДОГОВОРОВ НА ОБЪЕКТ СТРОИТЕЛЬСТВА**

Объект строительства	Количество квартир в соответствующей сметной документации	Количество заключенных договоров	Количество предлагаемых объектов по данным заказчика-застройщика
1	2	3	4
-	-	-	-

В графу 1 заносятся данные об объекте строительства, в графу 2 – о количестве квартир в соответствующей сметной документации, в графу 3 – о количестве заключенных договоров, в графу 4 – о количестве предлагаемых объектов по данным заказчика-застройщика.

При аудиторской проверке с помощью указанного рабочего документа можно получить данные о заключен-

ных договорах долевого строительства, а также как доказательство по количеству предлагаемых объектов. Но так как эти сведения будут получены по данным заказчика-застройщика, которые не отражаются в обязательном порядке в бухгалтерском учете, то на данном этапе рекомендуется использовать дополнительный документ «Аудит договоров на объект строительства», табличная часть которого представлена в таблице 7. В графе 1 содержатся данные об объекте строительства, в графе 2 – номер квартиры, в графе 3 – номер договора. При заполнении данного рабочего документа все доказательства, полученные в ходе проверки, будут зафиксированы, что в дальнейшем можно использовать при составлении правильных выводов.

Для заполнения рабочего документа, представленного в табл. 7, необходимо изучить все заключенные договора долевого строительства.

Таблица 7

#### АУДИТ ДОГОВОРОВ НА ОБЪЕКТ СТРОИТЕЛЬСТВА

Объект строительства	Номер квартиры	Номер договора
1	2	3
-	-	-

При аудиторской проверке с помощью разработанного документа можно выявить факты мошенничества, например, заключение нескольких договоров на один объект строительства.

#### Проверка финансовых результатов

На данном этапе аудиторской проверки следует обратить внимание на следующие факты.

#### 1) Правильность отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета

Правильность отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета по содержанию заказчика и при сдаче объектов строительства инвестору.

При этом рекомендуется использовать разработанный документ, табличная часть которого представлена в табл. 8. В графу 1 заносится наименование хозяйственной операции, в графу 2 заносится корреспонденция счетов, используемые в этих случаях, в графу 3 заносятся данные, о корреспонденции счетов, используемые организацией, в графу 4 заносятся выявленные отклонения. Источником являются регистры бухгалтерского учета, карточки счетов, главная книга.

Таблица 8

#### РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ

Наименование	Корреспонденция счетов, используемая в этих случаях	Корреспонденция счетов, используемая на предприятии	Соблюдены (+) / не соблюдены (-)
1	2	3	4
Содержание заказчика	-	-	-
Сдача объектов инвестору	-	-	-

При использовании данного документа будет установлена правильность отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

#### 2) Правильность начисления налога на добавленную стоимость у заказчика-застройщика

При этом следует сопоставить полученные суммы дохода с суммой исчисленного НДС, полученные результаты сравнить с данными книги продаж и налоговой декларацией по НДС.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ, табличная часть которого представлена в табл. 9.

Таблица 9

#### РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ НАЧИСЛЕНИЯ НДС

Доход	Сумма дохода по результатам аудиторской проверки	Сумма НДС по результатам аудиторской проверки	Сумма НДС по данным книги продаж	Сумма НДС по данным налоговой декларации	Расхождение
1	2	3	4	5	6
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-

В графу 1 заносятся данные о доходе, отраженные в учете организации, в графу 2 заносится сумма дохода по результатам аудиторской проверки, в графу 3 заносится сумма НДС по результатам аудиторской проверки, в графе 4 отражается сумма НДС по данным книги продаж, в графе 5 содержатся данные о сумме НДС по данным налоговой декларации. В графе 6 отражается расхождение, если оно выявлено.

Для полноты исчисления суммы налога на добавленную стоимость на данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ, табличная часть которого представлена в табл. 10.

Таблица 10

#### РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ ПОЛНОТЫ ИСЧИСЛЕНИЯ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ ЗАКАЗЧИКА

Подрядчик	Процентное содержание заказчика, установленное в договоре подряда, (%)	Объем строительно-монтажных работ, выполненных подрядчиком	Затраты на содержание заказчика по данным проверки	Затраты на содержание заказчика по данным организации	Расхождение
1	2	3	4	5	6
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-

В графу 1 заносятся данные о подрядчике, в графу 2 заносятся данные о проценте отчислений на содержание заказчика, в графу 3 заносятся объем строительно-монтажных работ, выполненных подрядчиком, в 4 графу заносится затраты на содержание заказчика по данным проверки, в графу 5 заносятся данные о затратах заказчика по его документам, в графу 6 заносится выявленное расхождение. При заполнении данного документа необходимо воспользоваться договором подряда, актом о выполненных работах и справкой о стоимости работ.

При использовании данного документа прослеживается правильность определения затрат на содержание заказчика.

Для проверки правильности определения дохода от строительства, рекомендуется использовать разработанный документ, табличная часть которого представлена в табл. 11.

Таблица 11

**РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ ПОЛНОТЫ ИСЧИСЛЕНИЯ ДОХОДА ОТ СТРОИТЕЛЬСТВА ДОМА**

Сдаваемый объект	Сумма инвестиций	Стоимость строительства	Экономия (+) / перерасход (-) по данным аудиторской проверки	Экономия (+) / перерасход (-) по данным организации	Расхождение
1	2	3	4	5	6
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-

В графу 1 заносятся данные о сдаваемом объекте, в графу 2 заносятся сумма инвестиций, в графу 3 заносятся данные о стоимости строительства, в графу 4 заносятся экономия (перерасход) по данным аудиторской проверки, в графу 5 заносятся данные об экономии (перерасходе) по данным предприятия и в графе 6 отображается расхождение.

При использовании данного документа прослеживается правильность определения дохода от строительства дома.

Для заполнения данного документа необходимо воспользоваться договорами инвестирования, данными счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в разрезе объектов.

В табл. 9, 10, 11 представлена полная и подробная информация для исчисления НДС у заказчика-застройщика, если заказчик-застройщик неверно исчислил НДС, то по данным таблиц 10 и 11 выясняется, где он сделал ошибку.

**3) Правильность определения финансового результата при возведении объектов с длительным циклом строительства**

При этом необходимо изучить договор долевого строительства на возведение объектов с длительным циклом строительства, для того чтобы в дальнейшем выяснить, получило предприятие прибыль или убыток.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ, табличная часть которого представлена в табл. 12.

Таблица 12

**РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ ПОЛНОТЫ ИСЧИСЛЕНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ОТ СТРОИТЕЛЬСТВА ОБЪЕКТА С ДЛИТЕЛЬНЫМ ЦИКЛОМ СТРОИТЕЛЬСТВА**

Объект	Начало строительства	Дата передачи инвестору	Сумма инвестиций	Стоимость затрат	Прибыль (+) / убыток (-)
1	2	3	4	5	6
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-

В графу 1 заносятся объект строительства, в графу 2 заносится дата начала строительства, в графу 3 – дата передачи инвестору, в графу 4 – сумма инвестиций, в графу 5 – стоимость затрат. В графу 6 заносятся данные о прибыли (убытке) по объекту.

**4) Срок передачи объекта участнику долевого строительства**

При аудиторской проверке передачи объекта долевого строительства следует изучить договора долевого строительства и передаточный акт.

На данном этапе рекомендуется использовать разработанный документ, табличная часть которого представлена в табл. 13. В графу 1 заносятся объекты строительства, в графу 2 заносятся данные о сроке передачи объекта строительства, установленном договором на долевое строительство, и в графу 3 заносится фактический срок сдачи в соответствии с актом государственной комиссии на ввод объекта в эксплуатацию.

Таблица 13

**СРОК ПЕРЕДАЧИ ОБЪЕКТА УЧАСТНИКУ ДОЛЕВОГО СТРОИТЕЛЬСТВА**

Объект строительства	Срок передачи объекта строительства, установленный договором на долевое строительство	Фактический срок сдачи в соответствии с актом государственной комиссии на ввод объекта в эксплуатацию
1	2	3

С помощью данной таблицы прослеживается срок передачи объекта строительства участнику долевого строительства.

Сводный перечень разработанных форм рабочих документов представлен в табл. 14.

Таблица 14

**ПЕРЕЧЕНЬ РАЗРАБОТАННЫХ ДОКУМЕНТОВ ДЛЯ АУДИТА ЗАКАЗЧИКА-ЗАСТРОЙЩИКА**

Этап аудиторской проверки	Наименование рабочего документа	Назначение рабочего документа
1	2	3
Проверка учредительных документов	Результаты проверки учредительных документов	Устанавливает организационно-правовую форму, вид деятельности предприятия, наличие государственной лицензии
Проверка учетной политики	Результаты аудита учетной политики	Показывает установленные принципы и методы ведения бухгалтерского учета, позволяет выявить отклонения
Проверка учета капитальных затрат	Результаты проверки порядка формирования первоначальной стоимости объекта	Устанавливает правильность формирования первоначальной стоимости объекта
Проверка источников финансирования	Разрешение на строительство	Показывает, есть ли у организации разрешение на строительство и обоснованность привлечения денежных средств от инвесторов
	Договора долевого строительства	Позволяет проследить договора долевого строительства на присутствие в них обязательных реквизитов
	Аудит договоров на объект строительства	Помогает устанавливать, не заключено ли несколько договоров долевого строительства на один объект

Этап аудиторской проверки	Наименование рабочего документа	Назначение рабочего документа
1	2	3
Проверка финансовых результатов	Результаты проверки корреспонденции счетов	Позволяет проверить правильность отражения счетов в бухгалтерском учете по содержанию заказчика и при сдаче объектов
	Результаты проверки начисления НДС	Устанавливает правильность исчисления НДС, рассматривается доход от строительства дома
	Результаты проверки полноты исчисления затрат на содержание заказчика	Устанавливает правильность отражения расходов на содержание заказчика
	Результаты проверки полноты исчисления дохода от строительства дома	Устанавливает правильность исчисления дохода от строительства дома
	Результаты проверки полноты исчисления финансового результата от строительства объекта с длительным циклом строительства	Устанавливается прибыль / убыток строительной организации в разрезе объектов строительства с длительным циклом
	Срок передачи объекта участнику долевого строительства	Устанавливает срок передачи объекта участнику долевого строительства и позволяет выявить отклонения

При использовании предлагаемых рабочих документов повышается качество аудита заказчика-застройщика.

Представленные в данной статье формы рабочих документов были использованы при проверке отчетности ООО «Строительство», которое осуществляет строительство многоэтажных, многоквартирных жилых домов подрядным способом только за счет привлеченных денежных средств инвесторов. При аудите были установлены ошибки при формировании капитальных затрат и определении затрат на содержание заказчика, что впоследствии уменьшило сумму НДС и налога на прибыль. По результатам проверки ООО «Строительство» было предложено дооформить необходимые документы и сдать уточненные декларации по НДС и по налогу на прибыль.

Рассмотренные в данной статье вопросы по проведению аудита заказчика-застройщика в силу специфики данного вида деятельности могут быть интересны как аудиторским организациям, так и иным контролирующим органам и службам. Предлагаемые формы рабочих документов призваны облегчить проверку правильности отражения в учете хозяйственных операций заказчика-застройщика.

## Литература

1. Аврова И.А. Организация учета в строительстве, 3-е изд. перераб. и доп. – М.: Бератор, 2004. – 216 с.
2. Арнс А., Лоббек Дж. Аудит: пер. с англ. гл. ред. серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.: ил.
3. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремезов Н.А., Старовойтова В.В., Аудит: Учебное пособие. – 2-е издание, перераб. и доп. – М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2002. – 544 с.
4. Кочнев Ю.Ю. Аудит. – СПб.: Питер, 2002. – 304 с.: ил. – серия бухгалтера и аудитора.
5. Махрова Л.А. «Вопросы учета и налогообложения прибыли в строительстве». – Красноярск: «Библиотека Налоговых вестей Красноярского края», №1, 2006 – 132 с.
6. Пошерский Н.В., Мейксин М.С. Бухгалтерский учет в строительстве (8-е изд.) – СПб.: «Издательский дом Герда», 2003. – 736 с.
7. Серeda К.Н. Бухгалтерский учет в строительстве / Серия «Библиотека бухгалтера и аудитора», – Ростов Н/Д: «Феникс», 2004. – 448 с.
8. Суйц В.П., Смирнова Л.Р., Дубровина Т.А. Аудит: Общий, банковский, страховой: Учебник / Под ред. проф. В.П. Суйца. – 2-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 671 с. – (Высшее образование).

*Золотарева Галина Ивановна  
Фесенко Светлана Валерьевна  
Федоренко Илья Владимирович;*

## РЕЦЕНЗИЯ

Вопросы развития методики отраслевого аудита являются актуальными, поскольку позволяют повысить качество проводимых проверок и достоверность бухгалтерской отчетности при обеспечении достаточно низких затрат на аудиторские услуги. Активное использование долевого строительства в различных его формах происходило и происходит в течение целого ряда лет, за счет этого способа взаимодействия инвесторов и строительных организаций обеспечивается возможность получения жилья различными слоями населения, чем решаются важные задачи для государства и общества.

В предлагаемой статье рассмотрены основные моменты проведения аудиторской проверки заказчика-застройщика:

- правовое регулирование его деятельности;
- вопросы методики организации и ведения бухгалтерского учета;
- сформулирована методика аудита заказчика-застройщика и разработаны примерные формы рабочих документов для применения предлагаемой методики.

Разработанная авторами методика и формы рабочих документов были апробированы, что подтверждает их практическую значимость.

Таким образом, статья содержит элементы научной новизны и практической значимости, заключающиеся в авторской методике проведения проверки деятельности заказчика-застройщика. Статья рекомендуется к изданию.

*Ерыгин Ю.В., д.э.н., профессор, научный руководитель, заведующий кафедрой финансы и кредит СибГАУ*

## 4.3. AUDIT OF BUILDING OWNER

G.I. Zolotareva, Candidate of Science (Economic),  
the Senior Lecturer of Faculty Accounting,  
Siberian State Aerospace University;  
I.V. Fedorenko, Candidate of Science (Economic),  
the Senior Lecturer of Faculty Accounting,  
Krasnoyarsk State Trade and Economic Institute;  
S.V. Fesenko, Auditor Assistant, Audit Ltd, Krasnoyarsk

This article is about auditing of. It takes note for peculiar properties of building owner activity legal control. The capital financing of building is come to be by investor means. The article contains accounting principles for a building owner. This article suggests some audit procedure for testing a building owner business. The article contains some specific forms of auditors working paper and instructions for completion of forms. The considered audit procedures are approved in practice and may be exercisable in audit and control activity.