

7.2. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Тохилова Р.С., старший преподаватель
кафедры «Экономический анализ и аудит»

Таджикский национальный университет

В статье рассматриваются методические подходы последовательности применения аудиторских процедур внутреннего аудита основных средств. Исследуются особенности аудита учета и оценки основных средств, порядок начисления амортизации и методики комплексного экономического анализа состояния и использования объектов основных средств. Разработанная методика внутреннего аудита основных средств позволяет в комплексе оценить обеспеченность организаций основными средствами, их техническое состояние для достижения производственных программ и конкурентоспособности в условиях риска и неопределенности.

Цель аудита основных средств – составление обоснованного мнения относительно достоверности и полноты информации об основных средствах, отраженных в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

В ходе проверки основных средств, если планом аудита не предусмотрено иное, аудиторы могут рассмотреть и связанные с ними области учета и статьи отчетности:

- расходы на ремонт основных средств;
- доходы от сдачи основных средств в аренду и расходы на аренду основных средств;
- доходы и расходы, возникающие при выбытии основных средств;
- незавершенное строительство;
- обязательства по налогу на имущество и т.п.

Для достижения цели аудитору необходимо:

- оценить систему внутреннего контроля аудируемого лица;
- определить методы проверки;
- разработать программу аудиторских процедур по существу.

Для разработки эффективного подхода к аудиту основных средств на стадии планирования проводится предварительная оценка системы внутреннего контроля, которая подтверждается или корректируется в ходе аудита.

Практика показывает, что далеко не всегда аудиторские проверки основных средств сопровождаются оценкой системы внутреннего контроля, что заведомо снижает их результативность. Это приводит, в частности, к увеличению затрат времени, так как своевременно не созданные предпосылки для обоснования выборочного способа проверки повышают вероятность искажений в оценке аудиторского риска. Адекватная оценка системы внутреннего контроля позволяет качественно и более доказательно сформировать выводы аудитора в письменной информации аудитора руководству экономического субъекта и в аналитической части аудиторского заключения.

При оценке системы внутреннего контроля аудитор должен проверить наличие и действие распорядительных документов, закрепляющих способы ведения учета операций, связанных с движением основных средств, осуществить экспертизу порядка документального оформления фактов хозяйственной деятельности, изучить утвержденные графики и схемы документооборота, провести экспертизу применяемой формы учета, проверить наличие регистров бухгалтерского и налогового учета, установить, соблюдается ли установленный порядок подготовки и представления внутренней бухгалтерской

отчетности, обобщить информацию о составе, масштабах и характере операций в проверяемом периоде.

Оценив систему внутреннего контроля, аудитор должен спланировать характер, масштабы и сроки проведения аудиторских процедур в отношении основных средств. С помощью аудиторских процедур осуществляется проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. При обнаружении нарушений аудитор определяет их характер и суть, а также уровень существенности.

При этом аудитор описывает аудиторские процедуры или методы обнаружения нарушений, порядок построения аудиторской выборки при ее применении, т.е. обосновывает достаточность аудиторских доказательств.

По результатам проведенных аудиторских процедур аудитор может разработать рекомендации по устранению ошибок в бухгалтерском учете и совершенствованию системы бухгалтерского учета.

Если аудитор осуществляет аудиторскую проверку организации впервые, то он должен получить доказательства того, что:

- начальные сальдо по счетам учета основных средств не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую отчетность проверяемого периода;
- остатки по счетам учета основных средств на начало текущего периода правильно перенесены из предыдущего периода (за исключением случаев изменения начального сальдо в результате переоценки основных средств);
- учетная политика организации в отношении оценки и амортизации основных средств применялась последовательно от периода к периоду.

Если это не первая аудиторская проверка организации данным аудитором, ему необходимо убедиться в том, что остатки по счетам учета основных средств на начало отчетного периода соответствуют остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец отчетного периода.

Если организация провела переоценку основных средств, и их балансовая стоимость на начало отчетного периода изменена, аудитору необходимо убедиться в правильности отражения в отчетности переоцененной (восстановительной) стоимости основных средств.

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.

В случае, когда у организации достаточно большое количество объектов основных средств, то при проверке сальдо по счетам учета основных средств может применяться репрезентативный метод выборки. Если количество объектов основных средств не столь велико, применяются как репрезентативный, так и не репрезентативный методы выборки.

При выборочной проверке аудитору необходимо предварительно разделить на подсовкупности (стратифицировать) всю совокупность основных средств, чтобы отобранными для проверки могли быть с равной вероятностью элементы всех подсовкупностей.

Совокупность основных средств организации может быть разделена на подсовкупности, например, по следующим нижеперечисленным признакам.

- Территориальная обособленность. В выборку с равной вероятностью должны попасть основные средства, расположенные в различных обособленных подразделениях проверяемой организации.

- Производственные характеристики. Для выборочной проверки необходимо отобрать основные средства, используемые на различных стадиях производственного процесса в организации или в разных производствах, если организация является многопрофильной.
- Классификация в отчетности. Если в отчетности основные средства классифицированы по нескольким группам, например, земельные участки, здания и сооружения, машины и оборудование, необходимо, чтобы в выборку попали основные средства, отраженные по каждой статье. Аудитор может принять решение не проверять элементы по какой-либо из статей классификации основных средств, если она значительно меньше уровня существенности и возможные нарушения не повлияют на достоверность финансовой отчетности организации в целом.
- Классификация по амортизационным группам. Если основные средства организации разделены на несколько амортизационных групп, в выборку должны попасть основные средства из разных амортизационных групп.
- Другие классификации в зависимости от особенностей проверяемой организации.

Практика показывает, что наиболее типичными ошибками при аудите основных средств являются:

- неотражение на забалансовых счетах стоимости арендованного имущества, что приводит к недостоверному формированию информации;
- оприходование в составе основных средств, объектов по которым необходимо подтверждение права собственности без наличия свидетельства о регистрации права собственности;
- несоблюдение момента перехода права собственности от продавца к покупателю, что приводит к недостоверному отражению основных средств на балансовых и забалансовых счетах;
- отсутствие документов, характеризующих техническое состояние основных средств;
- необоснованное списание недостачи основных средств на расходы организации;
- отсутствие инвентарных карточек аналитического учета основных средств, а те предприятия, где эти карточки ведут, не всегда соблюдают требование полноты занесения реквизитов;
- несоответствие данных о наличии основных средств по Главной книге данным об их остатках по инвентарным карточкам;
- в состав первоначальной стоимости включают всю сумму процентов за пользование ссудой как для целей бухгалтерского, так и для целей налогового учета;
- организация продолжает начислять амортизацию по объектам с истекшим сроком полезного использования;
- имеет место необоснованное увеличение расценок на ремонтные работы, выполняемые хозяйственным способом;
- остатки ремонтного резерва не присоединяются к балансовой прибыли отчетного года.

При аудите также необходимо проверить, застрахованы ли основные средства на случай стихийных бедствий. Достаточна ли сумма страхового покрытия. Проводится ли ее периодический пересмотр. На данный вопрос следует обращать внимание в организациях, имеющих дорогостоящие и специализированные основные средства в регионах и (или) на производствах с высокими рисками возникновения стихийных бедствий, либо других чрезвычайных ситуаций. Наличие программы страхования ценных для организации активов, регулярная оценка достаточности страхового покрытия свидетельствуют о надежности внутреннего контроля в организации и о стремлении ее руководства избежать возможных убытков в связи с потерями производственных мощностей и соответствующим сокращением производства.

Для детальной проверки операций с основными средствами, как нам представляется, необходимо выполнить ряд последовательных аудиторских процедур.

Оценка организации сохранности основных средств

Основное внимание аудитор уделяет качеству проведения и оформлению результатов инвентаризаций основных средств, для чего проверяет соблюдение сроков подведения их итогов, оценивает качество подготовки инвентаризационных описей.

Аудитор должен изучить решения, принятые по результатам инвентаризации, и проверить правильность отражения этих результатов в учете.

При этом необходимо убедиться в соблюдении положений по бухгалтерскому учету, регулирующих порядок и сроки проведения инвентаризаций.

Аудитору также необходимо выяснить, анализируются ли результаты инвентаризации руководством, принимаются ли соответствующие меры, если в результате инвентаризации выявлены излишки или недостачи.

В ходе аудиторской проверки аудитор может наблюдать за процессом проведения инвентаризации (если период проведения аудита совпал с фактическими сроками проведения инвентаризации).

В ходе аудиторской проверки аудитор может провести выборочный контрольный осмотр основных средств, изучить, имеются ли в наличии объекты основных средств, пришедшие в негодность и подлежащие списанию, а также длительно не используемое имущество.

При проведении аудита с целью получения аудиторских доказательств о сохранности основных средств, аудитор может случайным образом выбрать определенное количество основных средств и затем проверить, отражены ли они в бухгалтерском учете организации. Необходима также обратная процедура: выбрать по данным бухгалтерского учета определенное количество объектов основных средств и удостовериться в том, что они имеются в наличии.

Особое внимание необходимо обратить на неиспользуемые основные средства, чтобы выяснить, отвечают ли они критериям активов, соответствует ли их балансовая оценка текущей рыночной стоимости или она должна быть снижена.

Наличие большого количества неиспользуемых основных средств может свидетельствовать о недостаточном эффективном контроле за их использованием и целесообразностью приобретения, а может указывать на подготовку организации к выпуску нового вида продукции, т.е. на ситуацию, когда оборудование приобретено, но пока не используется в производстве.

В этом случае аудитору нужно выяснить, что все расходы по освоению производства должным образом отражены в бухгалтерском учете и отчетности организации.

Возможна и обратная ситуация, когда наличие неиспользуемых основных средств говорит о том, что организация сократила объемы производства, и у руководства существуют планы его закрытия. В этом случае аудитор также должен установить, что отчетность организации отражает существующее положение дел и в ней в необходимой степени раскрыты намерения руководства.

Анализируя документы, подтверждающие права собственности организации на основные средства, аудитор должен обратить внимание на основные средства, неиспользуемые в процессе производства и не сдаваемые в

аренду, т.е. не приносящие доходов организации. Если такие основные средства выявлены и их стоимость существенна, аудиторю необходимо обсудить ситуацию с руководством проверяемой организации и решить, подлежат ли такие основные средства списанию с баланса организации как не отвечающие критериям активов.

Если инвентаризация основных средств в организации не проводилась в течение последних трех лет, аудитор может потребовать ее проведения с целью снижения аудиторского риска. В случае, если аудируемое лицо не проведет инвентаризацию имущества и финансовых обязательств, аудитор может подготовить аудиторское заключение отличающееся от безусловно положительного.

Оценка организации учета основных средств

Данная процедура осуществляется в двух направлениях: проверка правильности отнесения имущества для целей бухгалтерского учета и проверка правильности отнесения имущества к амортизируемому имуществу для целей налогообложения прибыли.

При проверке для целей бухгалтерского учета необходимо руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 г. №26н и Методическими рекомендациями по учету основных средств.

При проверке для целей налогообложения необходимо руководствоваться положениями Налогового кодекса РФ (НК РФ).

Результаты проверки организации учета основных средств оказывают существенное влияние на реализацию последующих процедур, таких, как проверка документального оформления, проверка правильности начисления амортизации основных средств и др.

Аудитор должен убедиться в том, что все отраженные в отчетности основные средства действительно существуют и что права организации на основные средства не обременены, основные средства отвечают критериям, оговоренным в положениях по бухгалтерскому учету, оценены и отражены в отчетности в соответствии с учетной политикой, приобретенные основные средства отражены в учете и отчетности в правильной оценке и в соответствующем отчетном периоде.

Проверка документального оформления и учета основных средств

При аудите данных операций серьезное внимание должно быть уделено экспертизе договоров, которыми оформлено приобретение права собственности на объекты основных средств.

От результатов выполнения перечисленных процедур зависит порядок формирования первоначальной стоимости и отражения операций в бухгалтерском учете.

Наименование первичных документов зависит от источника поступления и направления выбытия основных средств.

В ходе проверки аудитор должен убедиться в правильности оформления документов, подтверждающих рыночную стоимость принимаемых к учету объектов, таких как экспертные заключения, справки организаций-изготовителей и др.

При этом необходимо обратить внимание на соответствие периода получения документа и даты принятия

объекта к учету. Если по договору дарения получено оборудование, не имеющее аналогов, то рыночная стоимость может быть определена только по результатам экспертизы, проведенной независимым оценщиком. При этом необходимо проверить копии документов, подтверждающих уровень квалификации и независимость оценщика.

В ходе аудиторских процедур может обнаружиться, что в отчетности организации отражены основные средства, право собственности на которые не подтверждено должным образом. В этой ситуации аудитор должен рассмотреть вопрос о правомерности включения данных о таких основных средствах в отчетность, оценить масштабы выявленных нарушений и определить, каким образом они влияют на достоверность финансовой отчетности организации и аудиторское заключение.

Ограничения прав распоряжения основными средствами возникают в большинстве случаев в связи с договорами залога и выявляются аудитором обычно в ходе аудиторской проверки задолженности по кредитам и займам (перекрестные аудиторские процедуры).

Определенные ограничения на такие права могут содержаться и в договорах лизинга и покупки основных средств с отсрочкой платежа и выявляются в процессе анализа условий соответствующих договоров при выборочной проверке операций по поступлению основных средств за отчетный период.

Установив существование ограничений прав собственности организации на основные средства, аудитор должен также убедиться в том, что существенная информация о таких ограничениях раскрыта в финансовой отчетности.

Оценку основных средств аудитор проверяет посредством анализа первичных документов, подтверждающих стоимость основных средств при их приобретении или создании (счетов-фактур поставщиков, актов выполненных работ при строительстве основных средств, других документов, подтверждающих расходы по приобретению основных средств).

Анализируя правильность оценки поступивших основных средств, аудитор одновременно проверяет полноту отражения в бухгалтерском учете кредиторской задолженности за приобретенные основные средства (перекрестная аудиторская процедура).

При проверке правильности отражения в учете и отчетности организации операций по приобретению и выбытию основных средств, аудитор должен выборочно проанализировать необходимые документы:

- договоры купли-продажи основных средств;
- акты приема-передачи основных средств;
- акты на списание основных средств и т.п.

Проверка операций с основными средствами в рамках заключенных договоров аренды и лизинга

В настоящее время аренда играет заметную роль в имущественных отношениях экономических субъектов. В связи с этим проверка операций по договорам аренды является одной из существенных процедур аудита основных средств.

Арендные отношения включают совокупность операций по найму имущества, которые законодательно поделены на текущую аренду и финансовую аренду (лизинг). Текущая аренда состоит в сдаче внаем неиспользуемого арендодателем имущества для удовлетворения времен-

ных потребностей арендатора. Финансовая аренда представляет собой вид инвестиционной деятельности, направленной на приобретение арендодателем в собственность имущества у определенного продавца и передачу его арендатору во временное владение и пользование за плату с правом выкупа. Эти особенности и определяют отличия бухгалтерского учета и аудита этих операций.

Аудитору необходимо проверить:

- правильность отнесения аренды основных средств к текущей или финансовой;
- соответствие формы и содержания договоров гражданскому законодательству;
- достоверность формирования финансовых результатов от сдачи в аренду;
- правильность начисления амортизации;
- отражение расходов на содержание арендованного имущества.

Поскольку Гражданский кодекс РФ определяет, что договоры аренды, в которых хотя бы одна из сторон – юридическое лицо, во всех случаях должны заключаться в письменной форме, аудитор должен проверить соблюдение простой письменной формы договора аренды. Кроме этого, аудитор проверяет соблюдение требований об обязательной государственной регистрации сделок по договорам аренды недвижимого имущества. Важным моментом при изучении договоров аренды является проверка четкого определения объекта аренды. В договоре должны быть указаны наименование имущества, его основные характеристики, описание объекта.

Если аудитор обнаруживает, что у организации заключены договоры аренды, он должен проанализировать правильность использования для отражения операций балансовых и забалансовых счетов.

Проверка начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете

Важным направлением методики аудита основных средств является проверка обоснованности применения норм и достоверности начисления амортизации, поскольку эти данные связаны с формированием себестоимости продажи товаров, продукции, работ, услуг и в конечном итоге влияют на финансовые результаты предприятия (его прибыль или убыток), сумму налога на имущество и размер уплачиваемого в бюджет налога на прибыль. В то же время следует помнить о том, что амортизация характеризует окупаемость (восстановление) основных средств. Выбор амортизационной политики оказывает значительное влияние на формирование финансовой стратегии организации.

Правильность начисления амортизации основных средств проверяется путем арифметического пересчета на выборочной основе. Аудитор анализирует учетную политику организации в части методов начисления амортизации основных средств с целью убедиться в том, что она соблюдается последовательно от периода к периоду. Аудитор должен также установить правильность определения срока полезного использования основных средств.

Если организация периодически пересматривает этот срок, аудитору нужно получить документы, подтверждающие такой пересмотр, удостовериться в обоснованности оценки нового срока полезного использования и правильности начисления амортизации по новым нормам (путем арифметического пересчета).

При проверке порядка начисления амортизации аудитор должен использовать результаты аудита докумен-

тального оформления и оценки основных средств. Работа осуществляется по двум направлениям: проверка данных бухгалтерского учета и проверка информации налогового учета.

При проверке амортизации, начисленной в бухгалтерском учете, аудитор руководствуется ПБУ 6/01, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н, учетной политикой организации для решения следующих задач:

- анализ объектов амортизации;
- контроль за правильностью расчета норм амортизационных отчислений;
- проверка отражения в бухгалтерском учете амортизационных отчислений;
- оценка амортизационной политики, осуществляемой субъектом хозяйствования.

В первую очередь, анализируется состав основных средств, по которым начисляется амортизация. Затем проверяется правильность определения норм амортизации основных средств. Проверка заключается в пересчете аудитором норм, установленных при вводе объекта в эксплуатацию. Аудитор должен убедиться в том, что методика расчета норм амортизации соответствует требованиям ПБУ 6/01 и учетной политике организации.

Следующий шаг – определение срока полезного использования (амортизационного периода) объекта основных средств. Организации имеют право пересматривать срок полезного использования в случаях проведенной реконструкции или модернизации. Аудитору целесообразно выяснить, являются ли установленные на предприятии сроки полезного использования объектов основных средств характерными для данной сферы бизнеса. Для проверки аудитор должен изучить акты ввода объектов в эксплуатацию, материалы переоценки основных средств.

При проверке начисления амортизации в налоговом учете аудитор руководствуется нормами гл. 25 НК РФ, в соответствии с которыми можно выделить два принципиальных аспекта методики:

- проверка формирования состава амортизируемого имущества;
- проверка расчета сумм амортизационных отчислений.

Аудитор должен убедиться, что из состава амортизируемого имущества исключены основные средства, переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев; находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев. При расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации.

Для начисления амортизации амортизируемое имущество должно быть распределено по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования, сущность которого достаточно четко определена в целях налогообложения. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика (ст. 258 НК РФ). Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного

объекта амортизируемого имущества с учетом Классификации основных средств, утверждаемой Правительством РФ (постановление Правительства РФ от 1 января 2002 г. №1). Организации по вновь введенным с 1 января 2002 г. основным средствам для целей бухгалтерского учета могут применять порядок начисления амортизации, аналогичный налоговому учету, т.е. на основании новой Классификации основных средств, используемой для расчета сумм амортизационных отчислений в целях налогового учета.

Основные средства, которые числились на 1 января 2002 г. на балансе организации, должны амортизироваться для целей налогообложения в соответствии с положениями гл. 25 НК РФ, а для целей бухгалтерского учета – в порядке и по нормам, принятым организацией на дату передачи основных средств в эксплуатацию.

Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

Аудитор должен проверить, соблюдены ли все условия для начисления амортизации в налоговом учете и обеспечивает ли этот учет по каждому объекту амортизируемого имущества верное отражение в регистре следующих показателей:

- амортизационная группа объекта;
- срок полезного использования;
- первоначальная или остаточная стоимость;
- выбранный метод амортизации;
- норма амортизации;
- сумма начисленной амортизации.

Налоговое законодательство позволяет организациям самостоятельно избрать метод начисления амортизации не по всем основным средствам. Ст. 259 НК РФ определен перечень основных средств, по которым применяется только линейный метод (здания, сооружения, передаточные устройства и др.).

Результаты проверки начисления амортизации в налоговом учете влияют на мнение аудитора в отношении достоверности формирования налоговой базы по налогу на прибыль, так как суммы начисленной амортизации формируют расходы, связанные с производством и реализацией.

Проверка операций по модернизации, реконструкции и дооборудованию основных средств

Затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию объекта основных средств, учитываются на счете учета вложений во внеоборотные активы.

По завершении работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации объекта основных средств, затраты, учтенные на счете учета вложений во внеоборотные активы, либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств, либо учитываются на счете учета основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат.

Суммы, истраченные на модернизацию основных средств, которые стоят больше 10 000 руб., и в бухгалтерском, и в налоговом учете включают в их первоначальную стоимость.

Этого требуют п. 14, 27 ПБУ 6/01 и п. 2 ст. 257 НК РФ.

При проверке основных средств аудитор, как правило, изучает и связанные с ними расходы на реконструкцию, модернизацию и дооборудование основных средств. Главное внимание в этом случае нужно уделить тому, подлежат ли такие расходы списанию на расходы организации или их следует включить в стоимость соответствующих основных средств с последующей амортизацией. При решении данного вопроса аудитору необходимо руководствоваться действующими нормативными документами.

Выбирая для проверки операции по реконструкции, модернизации и дооборудованию основных средств, аудитор, как правило, руководствуется стоимостным критерием. Аудитор должен обращать внимание не только на существенные по стоимости расходы на реконструкцию, модернизацию и дооборудование, но и на операции, произошедшие в конце проверяемого отчетного периода и в начале следующего периода.

Изучая данные о расходах на реконструкцию, модернизацию и дооборудование, произведенные в конце проверяемого отчетного периода, аудитор должен убедиться в том, что они действительно относятся к отчетному периоду и подлежат капитализации, т.е. в том, что стоимость активов на конец отчетного периода не завышена.

Проверка операций по консервации основных средств

Порядок консервации основных средств, числящихся на балансе, утверждается руководителем организации. Установление этого порядка входит в компетенцию руководителя.

На консервацию могут быть переведены основные средства, находящиеся в определенном комплексе, объекты, имеющие законченный цикл производства. Решение о консервации принимается комиссией в том случае, если объекты не используются из-за сокращения объема производства, остановки деятельности подразделения, изменения профиля производства и т.п. По результатам работы инвентаризационной комиссии принимаются решения о консервации данных объектов.

Процедура консервации объектов основных средств должна включать следующие мероприятия:

1. Издание приказа руководителя организации с указанием причин и основания для консервации объектов основных средств на срок более трех месяцев. К данному приказу необходимо приложить акт о консервации объектов, содержащий перечень и стоимость имущества, подлежащего консервации. Типовой формы передачи объектов основных средств на консервацию не существует, поэтому организация должна самостоятельно разработать форму акта о консервации объектов основных средств и утвердить его в приложении к приказу об учетной политике.
2. Создание комиссии из представителей администрации, технических служб, руководителя соответствующего подразделения, к которому относятся объекты, подлежащие консервации, и бухгалтерии для освидетельствования законсервированных объектов и оформления документации на консервацию. Комиссия должна также оценить техническое состояние этих объектов при их последующей расконсервации.
3. Проведение инвентаризации законсервированных объектов основных средств в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых

обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49.

4. Открытие отдельного субсчета «Основные средства на консервации» к счету 01 «Основные средства» для обеспечения обособленного аналитического учета законсервированных объектов основных средств.
5. Составление сметы расходов на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов (п.п. 15 п. 5.4 Методических рекомендаций по применению гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, утвержденный приказом Министерства по налогам и сборам РФ от 20 декабря 2002 г. №БГ-3-02/729).

Для целей бухгалтерского и налогового учета по основным средствам, переведенным на консервацию продолжительностью не менее трех месяцев, амортизация не начисляется (п. 23 ПБУ 6/01).

При расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации (на основании п. 3 ст. 256 НК РФ). Амортизация начисляется, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошла расконсервация основного средства (на основании Федерального закона от 29 мая 2002 г. №57-ФЗ).

Для целей налогообложения прибыли в соответствии с п. 9 ст. 265 НК РФ обоснованные расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов, в том числе затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов, включаются в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией.

Для целей бухгалтерского учета указанные расходы могут учитываться в составе прочих внереализационных расходов на основании пп. 4 и 12 ПБУ 10/99.

Проверка операций по переоценке основных средств

Решение организации о проведении переоценки по состоянию на начало отчетного года должно быть оформлено соответствующим распорядительным документом (приказом), обязательным для всех служб организации, которые будут задействованы в переоценке. Такой документ должен включать перечень входящих в группу однородных основных средств. В перечне должны быть указаны следующие данные:

- точное название переоцениваемого объекта; дата изготовления (строительства), приобретения; дата принятия объекта к бухгалтерскому учету;
- первоначальная стоимость объекта на дату переоценки; текущая (восстановительная) стоимость объекта после переоценки;
- остаточная стоимость;
- основание для переоценки (указывается документ, подтверждающий рыночную цену объекта, или прилагается заключение эксперта-оценщика, привлеченного для проведения переоценки).

Периодичность переоценки необходимо закрепить в приказе об учетной политике организации.

Еще в учетной политике необходимо указать способ, которым будет проводиться переоценка. П. 15 ПБУ 6/01 предусматривает два способа – индексация и прямой пересчет по документально подтвержденным рыночным ценам. Однако индексов, с помощью которых можно переоценивать основные средства, на сегодня нет. Это подтверждает п. 6 письма Государственного комитета РФ по статистике от 9 апреля 2001 г. №МС-1-23/1480.

Поэтому фактически у предприятий остался только один способ переоценки имущества – пересчет по рыночным ценам. Для подтверждения рыночных цен, сложившихся по состоянию на начало года, в соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, могут быть использованы:

- данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;
- сведения об уровне цен, полученные в органах государственной статистики, торговых инспекциях и организациях, имеющих такие сведения и расположенных на соответствующих территориях;
- сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации, специальной литературе, каталогах, рекламных объявлениях, пресс-релизах; экспертные заключения о рыночной стоимости однородных объектов основных средств.

В качестве экспертных могут быть использованы заключения специалистов территориальных органов Российского общества оценщиков, специалистов-оценщиков аудиторских фирм, бюро технической инвентаризации.

В случае, когда организация переоценивает основные средства до их восстановительной стоимости, требуется выяснить, каким образом осуществлялась переоценка: путем экспертной оценки восстановительной стоимости основных средств или с применением коэффициентов.

Аудитор должен убедиться в том, что переоценка проводилась квалифицированным оценщиком, и выборочно проверить правильность отражения переоценки в бухгалтерском учете. Такая проверка, как правило, осуществляется на выборочной основе путем анализа экспертных заключений о восстановительной стоимости основных средств и сопоставления данных этих заключений с данными бухгалтерского учета и отчетности. Требуется также установить, что основные средства переоцениваются регулярно и тем самым обеспечивается последовательность учетной политики организации в отношении оценки основных средств.

Обратите внимание: проводки по переоценке, проведенной в отчетном году, нужно сделать 31 декабря отчетного года. Однако при составлении годового баланса за отчетный год их не учитывают. Результаты переоценки нужно учесть во входящем сальдо на начало года в балансе за 1-й квартал следующего года.

Проверка операций по ремонту основных средств

Восстановление основных средств может осуществляться посредством ремонта (текущего, среднего и капитального), а также модернизации и реконструкции.

Ремонт основных средств рекомендуется проводить в соответствии с планом, который формируется по видам основных средств, подлежащих ремонту, в денежном выражении исходя из системы планово-предупредительного ремонта, разрабатываемой организацией с учетом технических характеристик основных средств, условий их эксплуатации и других причин. Системой планово-предупредительного ремонта предусматриваются обслуживание основных средств (ОС), текущий и средний ремонт, а также капитальный и особо сложный ремонт отдельных объектов основных средств.

План ремонта и система планово-предупредительного ремонта утверждаются руководителем организации.

Ремонт ОС можно осуществлять как хозяйственным (собственными силами организации), так и подрядным способом.

В соответствии с нормами ст. 260 НК РФ в налоговом учете затраты по проведению ремонта отражаются как прочие расходы, связанные с производством и реализацией.

Для обеспечения в течение двух и более налоговых периодов равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств, налогоплательщики имеют право создавать резервы под предстоящие ремонты основных средств. Порядок создания резерва должен быть отражен в учетной политике организации.

При проверке основных средств аудитор, как правило, изучает и связанные с ними расходы на ремонт основных средств. Главное внимание в этом случае нужно уделить тому, подлежат ли такие расходы списанию на расходы организации или их следует включить в стоимость соответствующих основных средств с последующей амортизацией. При решении данного вопроса аудитору необходимо руководствоваться действующими нормативными документами.

Выбирая для проверки операции по ремонту основных средств, аудитор, как правило, руководствуется стоимостным критерием. Аудитор должен обращать внимание не только на существенные по стоимости расходы на ремонт, но и на операции, произошедшие в конце проверяемого отчетного периода и в начале следующего периода. Нужно выяснить, не относятся ли расходы на ремонт, осуществленные в начале следующего отчетного периода, к отчетному периоду, т.е. не занижены ли расходы организации в отчетном периоде.

Изучая данные о расходах на ремонт, произведенные в конце проверяемого отчетного периода, аудитор должен убедиться в том, что они действительно относятся к отчетному периоду и подлежат капитализации, т.е. в том, что стоимость активов на конец отчетного периода не завышена.

Наличие, утверждение и регулярный анализ сметы расходов на ремонт основных средств важны в организациях, имеющих значительные производственные мощности. Контроль расходов на основные средства – важная часть внутреннего контроля финансовых потоков, поскольку такие расходы существенны в организациях производственной сферы. Кроме того, планирование расходов необходимо для поддержания в исправном состоянии производственных мощностей, в конечном итоге, благоприятно сказывается на финансовой устойчивости организации и ее способности генерировать доходы.

Проверка операций по списанию основных средств

Согласно п. 31 ПБУ 6/01 доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов.

В соответствии с подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, относятся к внереализационным расходам, не связанным с производством и реализацией.

Таким образом, убыток от списания недоамортизированного объекта основных средств относится на уменьшение налогооблагаемой прибыли в качестве внереализационного расхода.

Согласно п. 2 ст. 265 НК РФ, расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены, относятся к внереализационным расходам. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти.

Для определения целесообразности и непригодности объектов основных средств к дальнейшему использованию, невозможности или неэффективности его восстановления, а также для оформления документации на списание указанных объектов в организации (если наличие основных средств является существенным) приказом руководителя может быть создана постоянно действующая комиссия, в состав которой входят соответствующие должностные лица, в том числе главный бухгалтер (бухгалтер) и лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств.

Результаты принятого комиссией решения оформляются актом на списание основных средств (ф. №ОС-4) или актом на списание автотранспортных средств (ф. №ОС-4а) с указанием данных, характеризующих объект (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по данным бухгалтерского учета, проведенные ремонты, причины выбытия с обоснованием причин нецелесообразности использования и невозможности восстановления, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов). Акт утверждается руководителем организации.

Оприходование в бухгалтерском учете отдельных деталей и узлов, полученных при списании (ликвидации) основных средств, следует производить по их рыночной стоимости.

Согласно Плану счетов, выявленные в ходе инвентаризации потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, относятся на счет 99 как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

Для целей налогообложения потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций, приравняются к внереализационным расходам в соответствии с подп. 6 п. 2 ст. 265 НК РФ.

Особенности учета основных средств у организаций, перешедших на упрощенную систему налогообложения

В целях исчисления единого налога расходы на приобретение основных средств уменьшают полученные налогоплательщиком доходы (пп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). При этом такие расходы принимаются в особом порядке (а не посредством применения традиционного способа – амортизации), который зависит от того, когда были приобретены основные средства – до или после перехода на упрощенную систему налогообложения.

При определении стоимости основных средств, включаемых в состав расходов при применении упрощенной системы налогообложения, все основные средства, ранее включенные в ту или иную указанную

выше амортизационную группу, объединяются в другие группы, имеющие различный порядок учета расходов. Причем все дальнейшие расчеты производятся, исходя из остаточной стоимости основных средств, которая определяется в виде разности между их первоначальной стоимостью и суммой, начисленной за период эксплуатации амортизации в порядке, предусмотренном гл. 25 НК РФ.

Исходя из различного порядка учета расходов плательщикам единого налога, следует объединить объекты основных средств, приобретенные до применения упрощенной системы налогообложения, в три группы.

Первая группа

Основные средства со сроком полезного использования до трех лет (1-я и 2-я амортизационные группы).

Включение в расходы стоимости таких основных средств производится в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения, причем конкретный порядок списания указанных расходов законодателем не определен. В то же время, исходя из п. 2 ст. 346.17 НК РФ, можно сделать вывод, что законодатель подразумевает равномерное отнесение стоимости объекта в течение каждого квартала после начала применения упрощенной системы налогообложения.

Вторая группа

Основные средства со сроком полезного использования от 3 до 15 лет (3-я – 6-я амортизационные группы).

По таким основным средствам налогоплательщикам следует списывать их остаточную стоимость в расходы в следующем порядке:

- в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения – 50% остаточной стоимости;
- в течение второго года применения упрощенной системы налогообложения – 30% остаточной стоимости;
- в течение третьего года применения упрощенной системы налогообложения – 20% остаточной стоимости.

Третья группа

Основные средства со сроком полезного использования более 15 лет (7-я – 10-я амортизационные группы).

Включение в расходы стоимости таких основных средств производится в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями, исходя из их остаточной стоимости.

Положения гл. 26.2 НК РФ предусматривают в некоторых случаях пересчет налоговых обязательств, связанных с основными средствами, исходя из их «налоговой» стоимости, в частности:

- необходимо пересчитать налоговую базу по единому налогу исходя из положений гл. 25 НК РФ и уплатить дополнительную сумму налога и пени при реализации (передаче) основных средств, приобретенных после перехода на упрощенную систему налогообложения, до истечения трех лет (по основным средствам со сроком полезного использования свыше 15 лет – до истечения 10 лет) с момента их приобретения (пп. 2 п. 2 ст. 346.16 НК РФ);
- необходимо пересчитать налоговую базу, исходя из положений гл. 25 НК РФ и уплатой дополнительной суммы налога при переходе с упрощенной системы налогообложения на общую (п. 3 ст. 346.24 НК РФ).

В случае, если расходы на приобретение объектов основных средств были произведены в период применения упрощенной системы налогообложения, в соответствии с пп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ налогоплательщикам (организациям и индивидуальным предпринимателям), следует принимать такие расходы в момент ввода

этих основных средств в эксплуатацию. В целях исчисления единого налога затраты налогоплательщиков на приобретение основных средств следует признавать расходами только после их фактической оплаты.

Анализ и обобщение результатов аудита

Документы необходимые для проведения аудита

Приказ по учетной политике, регистры бухгалтерского и налогового учета основных средств; декларации по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль и налогу на имущество, бухгалтерский баланс, Приложение к балансу (ф. 5); пояснительная записка.

Аудиторские процедуры

Инспектирование (проверка записей, документов); пересчет (проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях, либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов); аналитические процедуры (анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений).

Методика проведения аудита

Аудитор анализирует обнаруженные ошибки и нарушения в соответствии с требованиями федерального стандарта аудиторской деятельности «Существенность в аудите». Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Ошибки, обнаруживаемые в процессе аудита основных средств, оказывают влияние на достоверность финансовых результатов и бухгалтерской отчетности, так как приводят к искажению суммы начисленной амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

По результатам осуществления процедур детальной проверки операций по движению основных средств аудитор может дать оценку амортизационной политике организации.

С помощью выбранной учетной политики организация приобретает возможность оказывать влияние на формирование расходов, прибыли, налоговых баз по налогу на прибыль и налогу на имущество через способы начисления амортизации.

Выбор способа зависит от целей и стратегии финансово-хозяйственной деятельности организации. Если целью организации является поддержание стабильного уровня рентабельности и умеренного уровня накопления амортизационных отчислений, то линейный способ начисления амортизации, по нашему мнению, отвечает этим требованиям.

Если организация предпочитает значительный рост уровня рентабельности или аккумулирование крупных финансовых ресурсов для обновления материальной базы, то она закрепляет в учетной политике один из нелинейных способов начисления амортизации.

Таким образом, заключительное мнение аудитора определяется не только результатами детальной провер-

ки операций с основными средствами, но и адекватностью учетной политики в отношении этих средств.

При аудите основных средств необходимо:

- учитывать назначение и необходимость конкретных объектов основных средств в составе имущественного комплекса организации, а также их роль в обеспечении непрерывности и эффективности производственной и управленческой деятельности. При этом следует анализировать показатели, рассчитанные не только по основным средствам в целом, но и по их группам и ключевым объектам (например, коэффициенты износа, обновления, интенсивности обновления, выбытия, фондоотдача, фондоемкость, фондоемкость, фондовооруженность, фондорентабельность и т.д.);
- устанавливать количественное влияние операций с основными средствами (прежде всего крупных) на финансовое состояние и финансовые результаты организации;
- учитывать определенную ограниченность, условность информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности.

По данным баланса, например, трудно судить о реальной рыночной стоимости основных средств, а по информации Приложения к бухгалтерскому балансу (ф. №5) о величине начисленной за год амортизации можно получить лишь приблизительные оценки степени их изношенности и только в том случае, если применяется способ равномерного начисления амортизации.

Одновременно с оценкой системы внутреннего контроля аудитор следует проанализировать наличие основных средств по отчетности (ф. №1 и №5) за достаточно длительный срок для того, чтобы выявить устойчивые тенденции и возможные нетипичные ситуации, сложившиеся за проверяемый период.

Результаты горизонтального и вертикального анализа основных средств следует интерпретировать по-разному в зависимости от конкретной хозяйственной ситуации, стадии жизненного цикла предприятия, особенностей его финансовой и учетной политики.

Сравнение показателей динамики балансовой и первоначальной стоимости основных средств позволяет сделать предварительные выводы об изменении степени изношенности основных средств и амортизационной политики организации. Значительные различия в этих показателях могут быть объяснены постановкой на учет крупных недвижимых объектов основных средств с незначительной величиной износа, что ориентирует аудитора на углубленное рассмотрение операций по поступлению активов за этот период.

Таким образом, в процессе аудита основных средств необходимо сочетать элементы финансового и управленческого (внутрипроизводственного) анализа. После оценки общей ситуации с основными средствами при необходимости (резких и значительных сдвигах, нехарактерных тенденциях в динамике основных средств, недостаточном раскрытии соответствующих разделов учетной политики и пояснительной записки и т.д.) следует провести пообъектный анализ, выявить сущность и причины событий, вызывающих сомнения аудитора, и их влияние на достоверность отчетности.

Необходимо оценить обеспеченность организаций основными средствами. Иначе, предстоит выяснить, достаточно ли у организации таких активов, каково их техническое состояние, пригодны ли они для выполнения бизнес-плана по выпуску продукции и продажам.

Результативность повышается при использовании аналитических процедур пообъектной оценки состояния активов. Для этого проверяют соответствие фактического состояния объектов техническим характеристикам, указанным в паспортах, формулярах и другой

технической документации, а также способность выполнять заданные функции с учетом фактического срока службы.

На основании технической документации и данных инвентарных карточек аудитор следует количественно оценить состояние отдельных объектов основных средств (или их групп), используя традиционные коэффициенты износа по времени использования актива и по величине начисленной амортизации, а также показатель среднего возраста основных средств.

В результате анализа аудитор может обоснованно характеризовать наличие и качество основных средств организации.

Обобщенную картину процесса движения и обновления основных средств в разрезе квалификационных групп можно представить по данным ф. №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу» (табл. 1).

Таблица 1

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
Наименование	Код				
1	2	3	4	5	6
Здания	-	-	-	-	-
Сооружения и передаточные устройства	-	-	-	-	-
Машины и оборудование	-	-	-	-	-
Транспортные средства	-	-	-	-	-
Производственный и хозяйственный инвентарь	-	-	-	-	-
Рабочий скот	-	-	-	-	-
Продуктивный скот	-	-	-	-	-
Многолетние насаждения	-	-	-	-	-
Другие виды основных средств	-	-	-	-	-
Земельные участки и объекты природопользования	-	-	-	-	-
Капитальные вложения на коренное улучшение земель	-	-	-	-	-
Итого	-	-	-	-	-

Движение и состояние основных средств организации характеризуют следующие расчетные показатели:

Коэффициент износа основных средств =

$$= \text{Сумма амортизации} / \text{Первоначальная стоимость ОС};$$

Коэффициент годности ОС= 1 –

$$- \text{Коэффициент износа};$$

Коэффициент обновления = Поступило ОС /

$$/ \text{Остаток ОС на конец отчетного периода};$$

Срок обновления ОС = Стоимость ОС на

$$\text{начало отчетного периода} / \text{Стоимость поступивших ОС за отчетный период};$$

Коэффициент интенсивности обновления =

$$= \text{Стоимость ОС, вновь введенных за год} / \text{Стоимость ОС выбывших за год};$$

Коэффициент выбытия = Выбыло ОС за отчетный период / Остаток ОС на начало периода;

Коэффициент реальной стоимости ОС в имуществе организации = Остаточная стоимость ОС (ф. 1 стр. 120) / Среднегодовая стоимость имущества (ф. 1 стр. 300.)

Кроме того, для анализа основных средств, производственных предприятий используются показатели, характеризующие эффективность их использования, такие как:

Фондоотдача = Стоимость выпущенной продукции (стр. 010 ф. 2) / Среднегодовая стоимость ОС;

Фондоемкость = Среднегодовая стоимость ОС / Стоимость выпущенной продукции (стр. 010 ф. 2);

Фондовооруженность = Среднегодовая стоимость ОС / Численность рабочих;

Фондорентабельность = Прибыль от продажи продукции / Среднегодовая стоимость ОС;

Рассмотрим анализ состояния и эффективности использования основных средств (табл. 2).

Таблица 2

АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Показатели	Прошлый год	Отчетный год	Отклонение (+, -)	Темп роста (%)
1. Остаточная стоимость основных средств, тыс. руб.	-	-	-	-
2. Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	-	-	-	-
3. Коэффициент износа, %	-	-	-	-
4. Коэффициент годности, %	-	-	-	-
5. Коэффициент обновления, %	-	-	-	-
6. Срок обновления, %	-	-	-	-
7. Коэффициент интенсивности обновления, %	-	-	-	-
8. Коэффициент выбытия, %	-	-	-	-
9. Коэффициент реальной стоимости ОС в имуществе, %	-	-	-	-
10. Фондорентабельность, %	-	-	-	-

После завершения необходимых процедур проверки основных средств аудиторю следует убедиться в том, что вся необходимая существенная информация об основных средствах раскрыта в финансовой отчетности. К такой информации, в частности, относятся данные:

- о первоначальной стоимости, амортизации и балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода, поступивших и выбывших в течение отчетного периода и на конец отчетного периода (по группам основных средств);
- об амортизационной политике организации в отношении существенных групп основных средств;
- о принятых способах оценки основных средств;
- о способах и суммах переоценки основных средств;
- о существенных ограничениях прав собственности организации на основные средства;

- другие данные, являющиеся существенной информацией для финансовой отчетности организации, и данные, раскрытие которых требуется согласно действующим на дату составления отчетности нормам законодательства.

Раскрытие существенной информации об основных средствах аудитор проверяет путем изучения и анализа такой информации и ее сопоставления с полученными в ходе аудита доказательствами.

Если аудитор обнаружил, что какие-то существенные сведения об основных средствах не раскрыты в финансовой отчетности организации и примечаниях к ней, он должен обсудить этот вопрос с руководством организации-клиента и оценить его влияние на достоверность финансовой отчетности и аудиторское заключение.

Литература

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ. Принят Государственной Думой 23 февраля 1996 г. Одобрен Советом Федерации 20 марта 1996 г. // Аудит и финансовый анализ. – 1997. – №1. – С. 63-68.
- Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, 1995. – 398 с.
- Аудит предприятия. Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия: Учеб. пособие / Сост. В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев. – М.: Дело, 1996. – 448 с.
- Кондраков Н.П. Основы финансового анализа. – М.: Главбух, 1998. – 111 с.
- Робертсон Дж. Аудит. – М.: KPMG, Аудиторская фирма «Контракт», 1993. – 496 с.
- Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 208 с.

Ключевые слова

Внутренний аудит, учет основных средств, аренда, лизинг, амортизация, особенности учета основных средств, аудиторские процедуры, результаты аудита.

Тохирова Раджабмох Сафаровна

РЕЦЕНЗИЯ

Статья посвящена чрезвычайно актуальной теме. Рост экономики Таджикистана, развитие предприятий, усиление конкуренции и другие факторы способствуют повышению роли корпоративного управления в компании, одним из инструментов которого является внутренний аудит.

Изначально внутренний аудит возник как функция, обеспечивающая достоверность финансовой отчетности. Современный аудит способен выполнять разнообразные и масштабные задачи. Внутренний аудит – именно та функция, которая призвана участвовать в оценке надежности и эффективности системы внутреннего контроля (не только финансового, но и операционного контроля, контроля за соблюдением политик и процедур), в процессе управления рисками, с которыми сталкивается компания (например, при выведении на рынок новых информационных систем, реструктуризации бизнеса), в процессе корпоративного управления.

Практика показывает, что далеко не всегда аудиторские проверки основных средств сопровождаются оценкой систем внутреннего контроля, что заведомо снижает их результативность. Это приводит, в частности, к увеличению затрат времени, так как своевременно не созданные предпосылки для обоснования выборочного способа проверки повышают вероятность искажений в оценке аудиторского риска. Адекватная оценка системы внутреннего контроля позволяет качественно и более доказательно сформулировать выводы аудитора в Письменной информации аудитора руководству экономического субъекта и в аналитической части аудиторского заключения. Автору удалось определить цель данной аудиторской проверки.

В статье подробно и профессионально освещены новые задачи внутреннего аудита основных средств.

Статья рекомендуется к публикации.

Ураков Д.У., д.э.н., профессор Таджикского государственного национального университета

7.2. INTERNAL AUDIT OF FIXED ASSETS

R.S. Tohirova, Instructor of Department of
«Economical Analysis and Audit»

Tajik National University

This article considers methodical approaches of applying audit procedures to main assets. It researches audit features of counting and evaluation of main assets, depreciation calculating and methodology of complex economic analysis, and maintenance of main assets. Methodology of internal audits of main assets allows evaluating availability of enterprise's main assets, their technical capability to reach production plans and competitiveness in the environment of risk and uncertainty.

Literature

1. Federal Law «About accounting», dated 21.11.96, number 129 – ФЗ. Accepted by Gosudarstvennaia Duma 23.02.96. Approved by Federal Council 20.03.96. Audit and financial analysis. – 1997 – №1 – p 63-68.
2. R. Adams. Basics of audit. Translated from English / Edited by J.V. Sokolova – M: Audit, 1995 – p 398.
3. Corporate audit. Methodology of economic-financial audit of enterprises. Learning Guide. / Authors: V.V. Nitezky, N.N. Kudriavtzev – M Delo, 1996 – p 448.
4. Principles of financial analysis. Kondrakov N.P. – M Glavbuh, 1998 – p 111.
5. Audit. Robertson J. – M KPMG, Audit company «Contract», 1993 – p 496.
6. Methodology of financial analysis. – M INFRA-M, 1999 – p 208.

Keywords

Internal audit, assets control, rent, leasing, depreciation, asset control properties, audit procedures, audit results.