

Аудиторская проверка учета внеоборотных активов

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|--|----|
| ВВЕДЕНИЕ | 3 |
| 1. ИСХОДНАЯ ИНФОРМАЦИЯ О ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «ИЖЕВ- СКИЙ МОТОЗАВОД «АКСИОН-ХОЛДИНГ» | 5 |
| 1.1 Организационно-правовая форма и структура управления | 5 |
| 1.2 Положение на рынке, характеристика продукции, основные показате- ли деятельности организации | 7 |
| 1.3 Анализ финансового состояния организации | 10 |
| 2. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ | 12 |
| 2.1 Проверка основных средств при проведении аудита | 12 |
| 2.2 Проверка нематериальных активов при проведении аудита | 17 |
| 3. ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ В ОАО «ИЖЕВСКИЙ МОТОЗАВОД «АКСИОН-ХОЛДИНГ» | 21 |
| 3.1 Тестирование системы внутреннего контроля и оценка рисков | 21 |
| 3.2 Расчет уровня существенности | 25 |
| 3.3 Общий план и программа аудиторской проверки учета внеоборотных активов в ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» | 27 |
| 3.4 Сбор аудиторских доказательств и их документирование | 32 |
| 3.5 Отчет о проведении проверки аудируемому лицу | 35 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ | 37 |
| СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ | 38 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ | |

ВВЕДЕНИЕ

В бухгалтерском учете имущество определяется как совокупность оборотных и внеоборотных активов предприятия. Стоимость внеоборотных активов часто составляет более существенную часть стоимости имущества организации, а ввиду долгосрочного их использования в деятельности организации внеоборотные активы в течение длительного периода времени оказывают влияние на финансовые результаты деятельности. Внеоборотные активы являются тем инструментом, который дает возможность предприятию осуществлять свою производственно-хозяйственную деятельность, совершая многократные обороты оборотных активов.

Производственно-хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных фондов и различных объектов нематериальных активов.

К нематериальным активам относятся объекты, которые не обладают физическими свойствами, но обеспечивают возможность получения дохода в течение длительного периода времени или постоянно.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида в течение длительного периода.

В современных условиях хозяйствования актуальность темы курсовой работы определяется, прежде всего, необходимостью уделять особое внимание учету внеоборотных активов, так как эффективность использования средств предприятия является одним из основополагающих элементов оценки состояния предприятия.

Значимость, важность и актуальность данного вопроса очень высока, особенно в современных экономических условиях. Это объясняется многими факторами и причинами, в том числе тем фактом, что рациональное использование внеоборотных активов, является одной из главных задач предприятия. А про-

блема повышения эффективности использования, занимает центральное место на предприятии.

Целью данной работы является изучение порядка аудиторской проверки внеоборотных активов на примере ОАО «Ижевский мотозавод «Акссион-холдинг».

В рамках реализации цели данной курсовой работы необходимо решить следующие задачи:

- 1) проведение оценки экономического состояния анализируемой организации, ее финансового состояния;
- 2) исследование теоретических основ аудиторской проверки внеоборотных активов;
- 3) провести аудит внеоборотных активов ОАО «Ижевский мотозавод «Акссион-холдинг»;
- 4) сформировать план и программу аудиторской проверки внеоборотных активов;
- 5) рассмотреть процесс сбора аудиторских доказательств и их документирование;
- 6) обобщить результаты проверки.

Объектом исследования курсовой работы является ОАО «Ижевский мотозавод «Акссион-холдинг» Удмуртской Республики.

Теоретической и методической основой курсовой работы являются труды ученых экономистов, а также нормативные, законодательные акты. В процессе выполнения настоящей работы были использованы общенаучные и специальные методы исследования: анализ, синтез, моделирование, экономико-статистический и др.

1. ИСХОДНАЯ ИНФОРМАЦИЯ О ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «ИЖЕВСКИЙ МОТОЗАВОД «АКСИОН-ХОЛДИНГ»

1.1 Организационно-правовая форма и структура управления

ОАО «Ижевский мотоцикл завод «Акссион-холдинг» – современное многопрофильное стратегическое приборостроительное предприятие оборонно-промышленного комплекса России, обладающее высоким научно-техническим потенциалом.

Полное фирменное наименование Общества – Открытое акционерное общество «Ижевский мотоцикл завод «Акссион-холдинг». Место нахождения Общества: 426000, Удмуртская Республика, г. Ижевск, ул. Максима Горького, 90.

Общество является юридическим лицом. Общество имеет печать со своим наименованием, фирменный знак, расчетный и иные счета в рублях и в иностранной валюте в учреждениях банков на территории Российской Федерации и за ее пределами. Учредителем Общества является Государственный комитет Удмуртской Республики по управлению государственным имуществом.

Общество, являясь юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество, отражаемое на его самостоятельном балансе, включая имущество, переданное ему акционерами в счет оплаты акций. Общество является правопреемником прав и обязанностей Государственного предприятия «Ижевский мотоцикл завод».

Органами управления Общества являются: Общее собрание акционеров; Совет директоров; Генеральный директор (единоличный исполнительный орган); Правление (коллегиальный исполнительный орган).

Основной задачей Совета директоров, Генерального директора и членов Правления Общества является выработка политики с целью получения Обществом прибыли и обеспечения его устойчивого финансово-экономического состояния.

Руководство текущей деятельностью Общества осуществляется единоличным исполнительным органом – Генеральным директором и коллегиальным исполнительным органом Общества – Правлением.

К компетенции Генерального директора относятся все вопросы руководства текущей деятельностью Общества, за исключением вопросов, отнесенных к исключительной компетенции Собрания, Совета директоров и Правления.

Совет директоров имеет право принимать решения по всем вопросам деятельности Общества и его внутренним делам, за исключением вопросов, отнесенных к исключительной компетенции Собрания акционеров.

Управление производством – это целенаправленное воздействие на производственный коллектив и отдельных работников, организация и координация их действий в интересах достижения наилучших результатов при решении задач.

Структура управления создана согласно направлениям деятельности дочерних и зависимых обществ, и подразделяется на четыре блока:

- 1) торговля;
- 2) производство и сбыт изделий медицинской техники;
- 3) производство и сбыт товаров народного потребления;
- 4) производство и сбыт изделий связи.

Все блоки сформированы на основе производственных цехов выпускающих товары (оказывающих услуги).

На предприятии взято направление на четкое разделение управленческих функций по блокам и повышение ответственности их руководства. В составе блоков имеются вновь созданные подразделения, необходимость введения которых продиктована реальностью сегодняшней жизни. Для каждого блока разрабатывается система оценочных показателей с планированием собственного бюджета.

1.2 Положение на рынке, характеристика продукции, основные показатели деятельности организации

ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» – современное многопрофильное стратегическое приборостроительное предприятие оборонно-промышленного комплекса страны, обладающее передовыми технологиями, позволяющими создавать высокотехнологичные изделия, отвечающие требованиям рыночной экономики.

Предприятие осуществляет разработку, производство, поставку и дальнейшее обслуживание продукции во взаимодействии с ведущими научно-исследовательскими институтами и конструкторскими бюро страны.

Основным направлением производства ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» является широкая номенклатура изделий специального назначения для Вооруженных Сил Российской Федерации.

«Аксион» изготавливает специальную технику для всех видов ракетного стратегического вооружения. Для Военно-Морского флота ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» производит автоматизированные комплексы и системы обмена данными, аппаратуру специальной связи; для Ракетных войск стратегического назначения – аппаратуру из состава систем управления ракетными комплексами «Тополь-М», «Ярс», а также приборы из состава комплексов «Игла-СМ», «Искандер-М».

Предприятие производит бортовые приборы для космических аппаратов «Кондор-Э», «KazSat», телеметрические системы для ракет-носителей «Протон-М», «Союз-СТ», космического корабля «Прогресс-М», приборы систем управления ракеты-носителя «Ангара», антенные системы сближения и стыковки космических кораблей с Международной космической станцией, малогабаритные приемо-регистрирующие станции (МПРС).

В настоящее время предприятие изготавливает более 30 новых изделий в интересах Министерства обороны Российской Федерации, в том числе началось

освоение серийного производства новой современной специальной техники в интересах Ракетных войск стратегического назначения.

В производственной программе «Аксиона» важную роль играет продукция гражданского назначения – товары народного потребления, энергосберегающее и медицинское оборудование. По номенклатуре и объемам производства медицинской техники предприятие входит в первую десятку крупнейших российских отраслевых производителей.

Для изготовления продукции специального и гражданского назначения используется современная производственно-технологическая база, что позволяет создавать изделия по замкнутому циклу, включающему в себя различные виды производств. Среди основных технологий, используемых на ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг», монтаж и микромонтаж электрорадиоэлементов, изготовление печатных плат, металлообработка, холодная листовая штамповка, литейное, инструментальное производство и другие.

Продукция, выпускаемая под брендом «Аксион», зарекомендовала себя во многих регионах России как гарант качества и надежности. На предприятии разработана, внедрена, сертифицирована и успешно функционирует система менеджмента качества, соответствующая требованиям стандартов: ГОСТ Р ИСО 9001-2008 и ГОСТ РВ 15.002-203.

Для оценки общего экономического состояния на предприятии ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» в таблице 1 проанализируем его экономические показатели.

Таблица 1

Основные показатели деятельности ОАО «Ижевский мотозавод
«Аксион-холдинг»

| Показатели | 2012 г. | 2013 г. | 2013 г. к 2012 г., % | 2014 г. | 2014 г. к 2013 г., % |
|--|---------|---------|-------------------------|---------|-------------------------|
| Выручка от продажи продукции | 5033333 | 8353909 | 165,97 | 8915904 | 106,73 |
| Себестоимость продажи продукции | 4733886 | 8078896 | 170,67 | 8326478 | 103,06 |
| Прибыль (убыток) от продажи (+,-) | 285401 | 253046 | 88,66 | 566556 | 223,89 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-) | 187955 | 68607 | 36,51 | 514953 | 750,58 |
| Чистая прибыль (убыток) (+,-) | 128228 | 23226 | 18,11 | 386248 | 1662,9 |
| Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), % | 6,32 | 3,41 | — | 7,08 | — |

Выручка от реализации продукции увеличилась в 2014 г. по сравнению с 2012 г. на 3882571 тыс. руб., что составляет 44%.

Себестоимость продаж за анализируемый период выросла на 76% и составила 8326478 тыс. руб. Рост себестоимости соответствует росту выручки от продаж.

Основными факторами, влияющими на прибыль предприятия, являются, прежде всего, выручка от продажи продукции, и расходы (себестоимость и прочие).

Прибыль до уплаты процентов, налога на прибыль и амортизации за 2014 год составила 514953 тыс. руб. Организация продолжает политику эффективного контроля над затратами, обеспечивает реализацию комплексного эффекта синергии на финансовые результаты, что обеспечивает стабильный уровень.

Чистая прибыль организации по итогам 2013 года уменьшилась по сравнению с показателем за 2012 год на 105002 тыс. руб. на фоне общего ухудшения рыночной ситуации, а также за счёт снижения доходов от участия в других организациях.

Так же о результативном функционировании анализируемой организации говорит увеличение уровня рентабельности деятельности с 3,41% в 2013 году на 7,08% в 2014 году.

1.3 Анализ финансового состояния организации

Финансовое состояние организации – это экономическая категория, отражающая состояние капитала в процессе его кругооборота и способность субъекта хозяйствования к саморазвитию на данный момент времени. Финансовое состояние может быть устойчивым, неустойчивым (предкризисным) и кризисным, которое определяется по средствам абсолютных и относительных показателей.

В таблице 2 проведем анализ финансового состояния ОАО «Ижевский мотоциклостроительный завод «Аксион-холдинг».

Таблица 2

Анализ финансового состояния ОАО «Ижевский мотоциклостроительный завод «Аксион-холдинг»

| № п/п | Показатель | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2014 г. к 2012 г., % |
|-------|--|---------|---------|---------|----------------------|
| 1. | Коэффициент финансовой независимости (автономии) | 0,12 | 0,09 | 0,09 | 75,49 |
| 2. | Коэффициент финансовой устойчивости | 0,16 | 0,12 | 0,12 | 74,98 |
| 3. | Коэффициент отношения собственного и заемного капитала (финансирования) | 0,14 | 0,11 | 0,10 | 71,16 |
| 4. | Коэффициент капитализации (плечо финансового рычага) | 7,18 | 9,77 | 10,03 | 139,81 |
| 5. | Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | -0,02 | -0,02 | 0,007 | -36,27 |
| 6. | Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами запасов и затрат | -0,05 | -0,05 | 0,01 | -28,76 |

Коэффициент автономии характеризует соотношение собственных и заемных средств в процентном соотношении, здесь всего лишь 12% в 2012 г. и по 9% в 2013 г. и 2014 г. используемые организацией активы сформированы за счет собственного капитала, остальные за счет заемных источников финансирования.

Коэффициенты автономии находятся ниже нормы, и они примерно одинаковы и на начало и на конец периода. Это означает, что все обстоятельства предприятия не могут быть покрыты его собственными средствами.

Коэффициент финансовой устойчивости свидетельствует о доле собственных средств и долгосрочных обязательств в сумме капитала организации. Анализируемую организацию нельзя считать финансово устойчивым, т.к. нормативное значение этого показателя должно быть более 0,7.

Коэффициент отношения собственного и заемного капитала (финансирования) свидетельствует о соотношении собственных и заемных источников формирования ресурсов, показывая сколько рублей собственного капитала приходится на один рубль заемных средств. Здесь значение данного показателя менее единицы, это считается отрицательным аспектом деятельности хозяйствующего субъекта

Коэффициент капитализации (плечо финансового рычага). Значением в пределах нормы считается величина показателя менее единицы.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами свидетельствует о степени покрытия собственными оборотными средствами оборотных активов. Достаточной величиной этого показателя считается $K_{сок} \geq 0,1$.

В анализируемой же организации за период 2012-2013 гг. собственные оборотные средства отсутствуют вообще, а в 2014 г. менее 10 % оборотных средств сформированы за счет собственных источников формирования имущества.

Здесь нельзя говорить о способности организации к сохранению перспектив дальнейшей деятельности в условиях одновременного погашения всех обязательств.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами запасов и затрат (материальных оборотных средств) – здесь всего лишь 1% в 2014г. сформированных за счет собственных источников финансирования материальных запасов.

2. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ

2.1 Проверка основных средств при проведении аудита

Целью аудита операций с основными средствами является выражение мнения относительно классификации, реальности оценки и достоверности отражения в учете и отчетности объектов основных средств.

Задачами аудита операций с основными средствами являются:

- 1) изучение их состава и структуры, условий хранения и эксплуатации; подтверждение первичной оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета; проверка правильности оформления и отражения в учете операций по движению основных средств;
- 2) оценка начисленной амортизации и достоверности отражения ее в учете;
- 3) установление объемов выполненных ремонтов основных средств и правильности отражения соответствующих расходов в учете;
- 4) подтверждение итогов проведенной в отчетном году переоценки основных средств;
- 5) оценка качества проведенной инвентаризации.

Основные нормативные документы:

1. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 №26н (с измен. от 24.12.2010 №186н).
3. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.2003 №91н.
4. Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина России от 26.12.2002 №135н.
5. Классификация основных средств, включаемых в амортизационные

группы, утвержденная постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1.

6. Унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств, утвержденные постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7.

7. Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94, утвержденный постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 №359.

Предоставляемые аудитору документы: бухгалтерский баланс, главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство». 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 91 «Прочие доходы и расходы», акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1), акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма №ОС-1а), акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1б), накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма №ОС-2), акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма №ОС-3), акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма №ОС-4), акт о списании автотранспортных средств (форма №ОС-4а), акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма №ОС-4б), инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма №ОС-6), инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма №ОС-6а), инвентарная книга учета объектов основных (средств №ОС-6б), акт о приеме (поступлении) оборудования (форма №ОС-14), акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма №ОС-15), акт о выявленных дефектах оборудования (форма №ОС-16), договоры купли-продажи ОС, первичные учетные документы, подтверждающие поступление объектов ОС (накладные, акты приема-передачи).

Работы при проведении аудита ОС можно разделить на три последовательных этапа: ознакомительный, основной и заключительный.

Ознакомительный этап. Основной задачей аудита основных средств является подтверждение информации об основных средствах в финансовой отчетности. Аудитору необходимо изучить весь комплект представленной ему бухгалтерской отчетности, а именно установить, что:

1) данные об остаточной стоимости основных средств на начало и конец отчетного периода, указанные в оборотно-сальдовой ведомости или главной книге, соответствуют данным, указанным по строке 1150 «Основные средства» бухгалтерского баланса (форма №1);

2) данные о начисленной сумме амортизации были включены в строку 2120 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» отчета о финансовых результатах (форма № 2). По строке 2340 «Прочие доходы» формы № 2 должны быть отражены доходы от продажи основных средств, а по строке 2350 «Прочие расходы» – остаточная стоимость проданных активов;

3) по строке 4211 отчета о движении денежных средств (форма № 4) показана выручка от продажи объектов основных средств, а по строке 4221 – приобретение объектов основных средств;

4) данные в разделе II «Основные средства», указанные в приложении к бухгалтерскому балансу (форма № 5), соответствуют данным аналитического учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств».

Аудиторы должны изучить состав и структуру основных средств по данным регистров аналитического учета (инвентарные карточки учета основных средств, ведомости). В процессе изучения устанавливается правильность отнесения учитываемых объектов к основным средствам, их классификации, а также формирования инвентарных объектов.

Данная процедура необходима для формирования мнения о достоверности данных, отраженных в приложении к бухгалтерскому балансу (форма № 5). Аудитор проверяет классификацию объектов на предмет их соответствия Общероссийскому классификатору основных фондов ОК 013-94.

При проведении аудита сохранности основных средств необходимо проверить условия их хранения и эксплуатации, установить список лиц, за которыми закреплены отдельные объекты, убедиться в том, что с ними заключены договоры о полной материальной ответственности.

Основной этап. На этом этапе аудитору необходимо проверить правильность оформления первичных документов, на основании которых в бухгалтерском учете отражаются операции по приобретению объектов основных средств.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7.

Активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные п. 4 данного Положения, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40000 руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением (п. 5 ПБУ 6/01).

Следует также проверить, оформляются ли операции по списанию названных объектов первичными документами. Для оформления операций по вводу в эксплуатацию объектов основных средств в организации должна быть создана постоянно действующая комиссия.

Своевременность зачисления объектов в состав основных средств проверяют на основании данных бухгалтерского учета и первичных учетных документов.

Далее производится проверка формирования первоначальной стоимости объектов основных средств. Основные средства принимаются к бухгалтерскому

учету по первоначальной стоимости, которая формируется в соответствии с ПБУ 6/01. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (п. 8 ПБУ 6/01).

Необходимо проверить соответствие методологии, закреплённой учетной политикой для целей бухгалтерского учета, требованиям ПБУ 6/01 и выяснить, на каком счете отражаются фактические затраты, включаемые в первоначальную стоимость объектов.

Затем осуществляется перекрестная сверка данных регистров синтетического учета по счетам 01 «Основные средства» и 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Далее проверяется правильность начисления амортизации основных средств для целей бухгалтерского учета. Способ начисления амортизации закрепляется в учетной политике организации. Проверка основывается на данных регистров бухгалтерского учета по начислению амортизации.

Аудитор должен провести проверку порядка оформления и отражения в бухгалтерском учете операций по выбытию основных средств в случаях продажи, безвозмездной передачи, списания из-за морального и физического износа.

Для оформления непригодности объектов основных средств, невозможности или неэффективности проведения их восстановительного ремонта, а также для оформления необходимой документации по списанию в организации должна быть создана постоянно действующая комиссия.

Основные виды нарушений, которые могут быть выявлены в результате проведения аудита основных средств:

- 1) несвоевременное оприходование объектов основных средств;
- 2) неправильное исчисление первоначальной стоимости поступивших объектов основных средств;
- 3) некорректная корреспонденция счетов при отражении операций по выбытию (списании, реализации по цене ниже остаточной стоимости и др.);

4) неоприходование материальных ресурсов, остающихся при ликвидации объектов.

Заключительный этап. По окончании работ аудитор формирует мнение по результатам проверки данного участка учета, составляет пакет рабочих документов, формулирует часть аудиторского отчета, относящуюся к области проверки, и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю проверки.

2.2 Проверка нематериальных активов при проведении аудита

Целью аудита нематериальных активов является установление соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета, действующей в проверяемом периоде, нормативным документам.

Задачами аудита нематериальных активов являются:

- 1) изучение состава нематериальных активов по данным первичных документов и учетных регистров, подтверждение права собственности на них;
- 2) оценка состояния синтетического и аналитического учета нематериальных активов;
- 3) подтверждение первичной оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета нематериальных активов;
- 4) проверка своевременного и полного отражения в бухгалтерском учете операций с нематериальными активами при соблюдении требований законодательства Российской Федерации;
- 5) своевременное проведение инвентаризации нематериальных активов, выявление ее результатов и отражение на счетах бухгалтерского учета.

Основные нормативные документы:

1. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007», утвержденное приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н.

3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (в ред. Приказов Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н).

5. Приказ Минфина России от 02.07.2010 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Предоставляемые аудитору документы: бухгалтерский баланс (форма №1), отчет о движении денежных средств (форма №4), главная книга или оборотно-сальдовая ведомость, положение об учетной политике организации, регистры бухгалтерского учета по счетам 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 91 «Прочие доходы и расходы», 90 «Продажи», 98 «Доходы будущих периодов».

Процесс проверки учета операций с нематериальными активами для его успешного осуществления должен планироваться. Планирование аудита учета операций с нематериальными активами является неотъемлемой частью общего плана и программы аудита.

На начальном этапе аудиторской проверки аудиторская организация должна разработать и документально оформить в виде плана общую стратегию аудита. Данная стратегия будет определять объем аудита, сроки его проведения и направления работы.

Разработка общей стратегии аудита осуществляется на основе результатов предварительного планирования. Предварительное планирование должно включать в себя определение пяти базовых моментов.

Во-первых, в ходе предварительного планирования устанавливаются характеристики аудиторского задания, которые оказывают существенное влияние на объем (вид) аудита.

Во-вторых, при проведении обязательного либо инициативного аудита, а

также при оказании большинства услуг, связанных с учетом нематериальных активов аудитор должен установить и оценить применяемые принципы формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, подлежащей аудиту, основные элементы учетной политики, связанные с финансовым и налоговым учетом операций с нематериальными активами.

В-третьих, в ходе предварительного планирования аудитор должен определить должны ли применяться особые требования законодательства, связанные со спецификой деятельности аудируемого лица.

В-четвертых, аудитор должен изначально определить итоговые и промежуточные документы по результатам аудита и сроки их предоставления.

В-пятых, аудитор должен рассмотреть ряд факторов, оказывающих влияние на ход аудита.

Парушина Н.В. [19, 238-247] рекомендует следующий укрупненный алгоритм аудиторской проверки нематериальных активов:

- 1) проверка состава нематериальных активов;
- 2) проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и отчетности нематериальных активов;
- 3) проверка принятия к учету и правильности последующей оценки нематериальных активов;
- 4) проверка правильности отчуждения исключительного права;
- 5) проверка порядка использования результатов интеллектуальной деятельности, находящейся в совместной собственности;
- 6) проверка договоров с авторами;
- 7) проверка отражения в учете деловой репутации.

Миргородская Т.В. [15, 173-177] рассматривает следующую последовательность проверки нематериальных активов:

- 1) проверка наличия нематериальных активов;
- 2) проверка правильности оформления юридических документов;
- 3) проверка оценки нематериальных активов;
- 4) проверка операций поступления и выбытия нематериальных активов;

5) проверка правильности начисления амортизации нематериальных активов;

6) проверка правильности налогообложения нематериальных активов.

Богатая И.Н. рассматривает основные направления проверки операций с нематериальными активами в разрезе предпосылок подготовки финансовой бухгалтерской отчетности, что является логичным и соответствует требованиям федеральных правил (стандартов) № 3 «Планирование аудита», № 5 «Аудиторские доказательства».

Однако в качестве альтернативы Богатая И.Н. рекомендует план и программу аудита, предполагающие выделение направлений проверок как в разрезе видов операций с нематериальными активами, так и в разрезе подтверждения основных предпосылок бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также в разрезе различных уровней агрегирования информации о нематериальных активах.

Проведенный обзор показал, что в связи со спецификой нематериальных активов направления аудиторской проверки разнообразные и многосторонние.

Исследование методических подходов к планированию аудита учета нематериальных активов показало, что различные авторы по-разному определяют основные направления аудита нематериальных активов.

Нами рекомендуется проводить проверку в три этапа, первым из которых является планирование. Определение основных направлений аудиторской проверки учета операций с нематериальными активами рекомендуется осуществлять на основе разработанных нами схем учета и аудита нематериальных активов, что позволит, с одной стороны, комплексно подойти к проверке операций и подтвердить соблюдение предпосылок формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности по каждому из выделенных нами направлений.

3. ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ В ОАО «ИЖЕВСКИЙ МОТОЗАВОД «АКСИОН-ХОЛДИНГ»

3.1 Тестирование системы внутреннего контроля и оценка рисков

Важным этапом аудиторского процесса является изучение и оценка системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля проверяемого предприятия.

В ходе изучения и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудиторами используются специально разработанные тестовые процедуры, перечни типовых вопросов для выявления мнения руководящего персонала и работников бухгалтерии.

Перед началом аудиторской проверки основных средств проведем оценку состояния внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета на предприятии ОАО «Ижевский мотозавод «Акссион-холдинг». Для этого составим рабочий документ №1, приведенный в таблице 3. Оценка системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета базируется на получении ответов на контрольные вопросы данного рабочего документа.

На основе проведенного тестирования получены следующие результаты: система внутреннего контроля и бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов в ОАО «Ижевский мотозавод «Акссион-холдинг» находится на среднем уровне надежности и эффективности.

Из рабочего документа №1 можно сделать вывод, что на предприятии одним из положительных моментов в организации бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов является то, что все основные средства и нематериальные активы закреплены за материально-ответственными лицами, которые строго следят за их состоянием. Основные средства застрахованы на случай стихийных бедствий.

Рабочий документ № 1. Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов в ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг»

| № | Содержание вопроса | Результат проверки | Символ | Выводы и решения аудитора |
|----|--|---|--------|--|
| 1. | Определен ли круг материально-ответственных лиц, обеспечивающих сохранность ОС и НМА? | Имеется приказ, заключены договоры с материально-ответственными лицами | У4 | Приказ и договоры отвечают установленным требованиям |
| 2. | Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность ОС и НМА? | Да | У4 | Договоры отвечают предъявленным требованиям |
| 3. | Созданы ли условия, обеспечивающие сохранность ОС и НМА? | Территория ограждена, ряд объектов ОС не имеют инвентарных номеров. По объектам НМА применяются пароли, ключи доступа по используемому программному обеспечению | У2 | Уточнить порядок регистрации объектов ОС, порядок использования патентов |
| 4. | Определены ли сроки проведения инвентаризации ОС и НМА в приказе по учетной политике и проводятся ли (как часто) инвентаризации? | Определены, проводится только в конце года | У2 | Слабый контроль. Необходимо провести выборочную инвентаризацию |
| 5. | Каков порядок санкционирования операций по движению ОС? | Имеются факты несанкционированного перемещения отдельных объектов ОС | У1 | Отсутствует внутренний контроль. Риск контроля высокий |
| 6. | Проводятся ли проверки полноты и своевременности оприходования и ввода в эксплуатацию ОС и НМА? | Выборочно по первичным документам | У2 | Риск контроля высокий. Необходимо провести выборочную проверку |
| 7. | Проверяется ли использование ОС и НМА по различным направлениям деятельности? | Не проверяется | У1 | Нет фактического контроля. Следует провести сплошную проверку |
| 8. | Выявляются ли лица, виновные в повреждении объектов ОС? | Не выявляются из-за отсутствия систематического контроля | У1 | Риск контроля высокий. При инвентаризации следует выяснить состояние ОС |
| 9. | Проверяется ли объем и качество ремонтов ОС? | Выборочно по машинам и оборудованию | У2 | Следует провести отдельную проверку по зданиям |

Продолжение таблицы 3

| | | | | |
|-----|---|--|----|---|
| 10. | Контролируется ли списание ОС, оприходование материалов и отходов? | Не всегда | У2 | Необходимо выборочно проверить операции по списанию ОС |
| 11. | Имеется ли приказ о создании комиссии по списанию основных средств? | Да | У1 | Необходимо выборочно проверить операции по списанию ОС |
| 12. | Регистрируется ли сдача ОС в аренду? Ведется ли забалансовый учет взятых в аренду ОС? | Сданные в аренду ОС не учитываются обособленно | У2 | Необходимо проверить своевременность отражения доходов от аренды и классификацию ОС |
| 13. | Анализируется ли правильность исчисления налога на имущество, правильность начисления амортизации для целей налогообложения? | Не всегда | У2 | Необходимо проверить правильность исчисления налога на имущество, правильность начисления амортизации |
| 14. | Планируются ли расходы на приобретение и создание ОС, их ремонт и модернизацию? Утверждается ли смета данных расходов? | Да | У4 | Расходы на приобретение, создание ОС обоснованы |
| 15. | Существует ли внутренняя инструкция по учету приобретения и создания ОС, расходов на их ремонт и модернизацию? Установлены ли и соблюдаются ли критерии отнесения расходов к текущим или капитальным? | Да | У4 | Расходы на приобретение, создание и модернизацию ОС обоснованы |
| 16. | Своевременно ли производится государственная регистрация основных средств, если она требуется в соответствии с законодательством? | Да | У4 | Риск контроля низкий |
| 17. | Создаются ли установленные условия отнесения объектов к ОС | Да | У4 | Обосновано применение установленного критерия |
| 18. | Произведена ли классификация ОС и НМА на соответствующие группы? | Нет | У1 | Возможны ошибки при начислении амортизации ОС и НМА |
| 19. | Обоснованы ли способы начисления амортизации по вновь поступившим объектам ОС и НМА? | Способы выбраны, но не обоснованы | У1 | Велика вероятность ошибок в учете при использовании различных способов |
| 20. | Разработаны ли схемы отражения на счетах движения ОС и НМА? | Определен только рабочий план счетов, схем нет | У1 | Велика вероятность ошибок в корреспонденции счетов |

Продолжение таблицы 3

| | | | | |
|-----|--|--|----|---|
| 21. | Разработан ли и соблюдается ли график документооборота по учету движения ОС и НМА? | Первичные документы по учету движения ОС и НМА сдаются в бухгалтерию часто с опозданием на 1 месяц | У1 | Имеется вероятность искажения периодической отчетности из-за отсутствия данных |
| 22. | Использует ли организация унифицированные формы первичных документов? | Да | У1 | Документы соответствуют предъявляемым требованиям |
| 23. | Организован ли эффективный аналитический учет ОС и НМА, ведутся ли инвентарные карточки учета? | Аналитический учет ведется по объектам ОС и НМА | У2 | Необходимо проверить соответствие данных инвентарных 24 карточек и инвентарной описи ОС и НМА |
| 24. | С какой периодичностью сверяются данные аналитического и синтетического учета ОС и НМА? | Только в конце года | У1 | Велика вероятность искажения периодической отчетности |
| 25. | Заключались ли договора о покупке ОС в условных единицах? | Да | У4 | Велика вероятность ошибок. Проверить официальные курсы валют |
| 26. | Проводилась ли переоценка? | Да | У4 | Необходимо проверить отражение в учете |

Инвентаризация проводится один раз в три года, хотя по некоторым объектам основных средств и нематериальным активам инвентаризацию необходимо проводить перед сдачей годового отчета. В учетной политике не выбран способ начисления амортизации стоимости объектов, и предприятие лишено возможности применения прогрессивных способов начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам.

На предприятии также отсутствует анализ правильности возмещения и начисления налогов (НДС, налог на имущество и т.д.), что может привести к финансовым санкциям за допущенные ошибки по начислению налогов.

В соответствии с учетной политикой предприятия затраты на проведение всех ремонтов основных средств (текущего, среднего и капитального) включаются в себестоимость того отчетного периода, в котором они были произведены. Резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств не создается.

Основанием экономической обоснованности затрат на проведение всех видов ремонтов (текущего, среднего, капитального) служит акт о выявленных дефектах оборудования, план – график осуществления ремонтных работ на отчетный период с указанием объектов основных средств и краткого перечня ремонтных операций.

Таким образом, состояние внутреннего контроля на предприятии находится на уровне среднего, т.к. не уделяется внимание главным вопросам в учете основных средств и нематериальных активов. Система бухгалтерского учета не совсем отвечает требованиям сопоставимости, достоверности, оперативности и полноты. Нет уверенности в том, что все операции реальны, документированы и отражены в учете.

3.2 Расчет уровня существенности

При планировании аудита аудитор обязан учесть факторы, которые могут вызвать существенные искажения бухгалтерской отчетности.

На основе анализа того, какое значение уровня существенности принимает аудитор для проверки и каковы особенности остатков и оборотов по счетам бухгалтерского учета, аудитор обязан решить какие статьи учета он будет изучать особенно внимательно и в каких случаях будет применять аудиторскую выборку и (или) аналитические процедуры с тем, чтобы снизить общий аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Для расчета уровня существенности составим рабочий документ № 2, приведенный в таблице 4.

Таблица 4

Рабочий документ № 2. Расчет уровня существенности в ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг»

| Наименование базового показателя | Значение базового показателя бух. отчетности, т.р. | Доля, % | Значение, примен. для уровня сущест. |
|----------------------------------|--|---------|--------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Прибыль до налогообложения | 514953 | 5 | 25748 |
| Выручка от реализации, без НДС | 8915904 | 2 | 178318 |
| Валюта баланса | 16396478 | 2 | 327929 |
| Собственный капитал | 1485474 | 10 | 148547 |
| Общие затраты предприятия | 8326478 | 2 | 166530 |

Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет:

$$(25748 + 178318 + 327929 + 148547 + 166530) / 5 = 169414 \text{ тыс. руб.}$$

Наименьшее значение отличается от среднего на:

$$(169414 - 25748) / 169414 \cdot 100\% = 84,8\%$$

Наибольшее значение отличается от среднего на:

$$(327929 - 169414) / 169414 \cdot 100\% = 93,6\%$$

Поскольку значения 25748 и 327929 отличаются от среднего, принимаем решение отбросить их при дальнейших расчетах. Новое среднее арифметическое значение составит:

$$(178318 + 148547 + 166530) / 3 = 164465 \text{ тыс. руб.}$$

Абсолютный уровень существенности 164465 тыс. руб.

Определяем относительный уровень существенности путем деления абсолютного уровня существенности на валюту баланса в %.

$$\text{Относительный уровень существенности } \Delta = \frac{164465}{16396478} \times 100\% = 1,03\%$$

Округляем полученную величину до целых – 2%, так как округление не превышает 20%.

3.3 Общий план и программа аудиторской проверки учета внеоборотных активов в ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг»

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру и объему аудиторских процедур. Планирование работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно.

На основании плана разрабатывается программа аудита, которая более точно определяет характер и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита.

Следующими рабочими документами проведения аудита в организации являются общий план и программа аудита.

Рабочий документ № 3. Общий план аудита основных средств

| | |
|------------------------------------|--|
| Проверяемая организация | ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» |
| Период аудита | 20.04.15 – 15.05.15 |
| Количество человеко-часов | 60 |
| Руководитель аудиторской группы | Ахматова А.Н. |
| Планируемый аудиторский риск | 3% |
| Планируемый уровень существенности | 2% |

| № | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель |
|----|---|-----------------------|-------------------------------|
| 1. | Аудит наличия и сохранности основных средств и нематериальных активов | 20.04.2015-24.04.2015 | Ахматова А.Н., Серова В.А. |
| 2. | Аудит движения основных средств и нематериальных активов (проверка операций поступления, создания, списания, продажи и прочего выбытия) | 27.04.2015-04.05.2015 | Ахматова А.Н. |
| 3. | Аудит правильности начисления амортизации | 05.05.2015-11.05.2015 | Серова В.А. |
| 4. | Проверка правильности налогообложения операций с нематериальными активами и основными средствами | 12.05.2015-15.05.2015 | Ахматова А.Н. |

Руководитель аудиторской организации А.С. Серебров

Руководитель аудиторской группы А.Н. Ахматова

Программа является развитием общего плана аудита и представляет детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана. Она служит подробной инструкцией ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей средством контроля качества работы.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Рабочий документ № 4. Программа аудита основных средств

| | |
|------------------------------------|---|
| Проверяемая организация | ОАО «Ижевский мотоцикл завод «Аксион-холдинг» |
| Период аудита | 20.04.15 – 15.05.15 |
| Количество человеко-часов | 60 |
| Руководитель аудиторской группы | Ахматова А.Н. |
| Планируемый аудиторский риск | 3% |
| Планируемый уровень существенности | 2% |

| № | Перечень аудиторских процедур | Исполнитель | Источник информации |
|-----------|---|-------------------------------|---|
| 1. | Аудит наличия и сохранности основных средств и нематериальных активов | Ахматова А.Н., Серова В.А. | |
| 1.1 | Проверка создания комиссии по приемке основных средств и нематериальных активов | Ахматова А.Н. | Приказы, распоряжения |
| 1.2 | Проверка оформления договоров купли-продажи ОС и НМА | Ахматова А.Н. | Договоры, соглашения |
| 1.3 | Проверка оформления протоколов договорной цены | Ахматова А.Н. | Протоколы, соглашения, приказы |
| 1.4 | Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи ОС и НМА | Ахматова А.Н. | Акты приемки-передачи ОС, инвентарные карточки |
| 1.5 | Проверка правильности отражения первоначальной стоимости после достройки и дооборудования объектов, реконструкции или частичной ликвидации объектов | Ахматова А.Н. | Проектно-сметная документация, приказы, акты инвентаризации |
| 1.6 | Оценка организации синтетического и аналитического учета основных средств и НМА в бухгалтерии и по материально-ответственным лицам | Серова В.А. | Первичные документы, учетные регистры, учетная политика |
| 1.7 | Проверка и оценка действующего на предприятии учета затрат на ремонт ОС | Серова В.А. | Учетная политика, приказы, сметы, отчеты |
| 1.8 | Проверка результатов произведенной переоценки основных средств | Ахматова А.Н. | Приказы, акты, инвентаризационные документы, учетные регистры |
| 1.9 | Проверка результатов последней инвентаризации основных средств и НМА | Серова В.А. | Инвентаризационные документы, первичные документы |

Продолжение таблицы 6

| | | | |
|-----------|--|---------------|---|
| 1.10 | Ознакомление с порядком ведения картотеки ОС и инвентарных списков по конкретным материально-ответственным лицам бухгалтерии предприятия | Ахматова А.Н. | Картотека, инвентаризационные документы, приказы, договоры о материальной ответственности |
| 1.11 | Проверка обеспеченности бухгалтерии предприятия действующими нормативными документами | Ахматова А.Н. | Приказы, распоряжения |
| 1.12 | Проверка отражения в отчетности наличия ОС и НМА | | Формы отчетности |
| 2. | Аудит движения основных средств и нематериальных активов | Ахматова А.Н. | |
| 2.1 | Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете взносов в уставный капитал | Ахматова А.Н. | Приказы, акты приемки, регистры бухгалтерского учета |
| 2.2 | Проверка правильности оценки вносимых в уставный капитал ОС и НМА | Серова В.А. | Методики оценки, протоколы собраний учредителей |
| 2.3 | Проверка фактического поступления в качестве вкладов учредителей в уставный капитал ОС и НМА | Серова В.А. | Приказы, акты, счета, регистры бухгалтерского учета, баланс |
| 2.4 | Проверка фактического выбытия ОС и НМА | Ахматова А.Н. | Протоколы, приказы, акты, счета, регистры бухгалтерского учета, баланс |
| 2.5 | Проверка отражения в отчетности движения ОС и НМА | Серова В.А. | Формы отчетности |
| 3. | Аудит правильности начисления амортизации | Ахматова А.Н. | |
| 3.1 | Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации по ОС и НМА | Серова В.А. | Справки, регистры бухгалтерского учета, баланс |
| 3.2 | Проверка объектов ОС и НМА, по которым не начисляется амортизация | Ахматова А.Н. | Справки, расчеты, регистры бухгалтерского учета |
| 3.3 | Проверка объектов ОС и НМА, по которым начисляется ускоренная амортизация | Серова В.А. | Справки, расчеты, регистры бухгалтерского учета, сметы |
| 3.4 | Проверка документов по начисленной амортизации ОС и НМА, которые вносятся в качестве вклада в уставный капитал | Ахматова А.Н. | Решение совета директоров |
| 3.5 | Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начисление амортизации ОС и НМА | Ахматова А.Н. | Протоколы, справки, акты, регистры бухгалтерского учета |
| 3.6 | Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации ОС и НМА | Серова В.А. | Формы отчетности |
| 4. | Проверка правильности налогообложения операций с ОС и НМА | Ахматова А.Н. | |
| 4.1 | Проверка правильности расчетов по НДС | Серова В.А. | Налоговый кодекс |

Продолжение таблицы 6

| | | | |
|-----|---|---------------|--|
| 4.2 | Проверка правильности расчетов по налогу на имущество юридических лиц | Серова В.А. | Глава 30 НК РФ |
| 4.3 | Проверка правильности расчетов по налогу прибыль | Серова В.А. | НК РФ (часть 2), гл. 25 «Налог на прибыль организаций», ф. 2, справки, расчеты |
| 4.4 | Проверка правильности расчетов по налогу на доходы физических лиц | Ахматова А.Н. | НК РФ (часть 2), гл. 23 «Налог на доходы физических лиц», справки, расчеты |
| 4.5 | Проверка отражения в отчетности всех операций по учету ОС и НМА | Ахматова А.Н. | Формы отчетности |

Руководитель аудиторской организации

А.С. Серебров

Руководитель аудиторской группы

А.Н. Ахматова

3.4 Сбор аудиторских доказательств и их документирование

Программа проверки внеоборотных активов включает вопросы детальной проверки отдельных статей внеоборотных активов с использованием рабочих документов аудита. Приведем примеры аудиторских процедур и рабочих документов аудитора.

Рассмотрим проверку тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета внеоборотных активов

Таблица 7

Рабочий документ № 5. Сравнение данных главной книги с балансом, тыс. руб.

| Показатели | По главной книге на 1.01.2014 г. | Поступления за 12 мес. 2015 г. | Выбытия за 12 мес. 2015 г. | По главной книге на 31.12.2015 |
|--------------|----------------------------------|--------------------------------|----------------------------|--------------------------------|
| По стр. 1110 | 4387,0 | 465,0 | 148,0 | 4704,0 |
| По стр. 1150 | 110859,0 | 318,0 | 8451,0 | 102726,0 |
| Расхождения | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |

Проверка расхождений между данными регистров учета основных средств и нематериальных активов, Главной книги и подсчетами аудитора не выявила. Данные по основным средствам отражены в бухгалтерской отчетности полно, информация о нематериальных активах ОАО «Ижевский мотозавод «Аксин-холдинг» раскрыта в отчетности правильно.

Проверка правильности оформления договора купли продажи отражена в рабочем документе №6.

Таблица 8

Рабочий документ № 6. Результаты проверки оформления договора купли-продажи внеоборотных активов по формальным признакам

| № п/п | Показатели | Проверка |
|-------|---|----------|
| 1. | Наличие оригинальных подписей | + |
| 2. | Наличие оригинальных печатей | + |
| 3. | Наличие реквизитов договаривающихся сторон | + |
| 4. | Наличие отметки органа, уполномоченного осуществлять регистрацию прав | + |

Проверка договоров купли-продажи по формальным признакам показала, что все реквизиты договора заполнены в соответствии с требованиями, содержащимися в ГК РФ.

По итогам проверки своевременности оприходования основных средств и нематериальных активов рассмотрим рабочий документ №7.

Таблица 9

Рабочий документ № 7. Проверка своевременности оприходования
внеоборотных активов

| Наименование объекта основных средств | Дата товар- ной наклад- ной | Дата состав- ления акта приемки- передачи | Дата оприходо- вания в регист- рах бухгалтер- ского учета | Отклонения (+,-) |
|---|-----------------------------------|--|--|---------------------|
| Электронный ком- мутатор конфи- денциальной связи | 19.03.2014 | 19.03.2014 | 19.03.2014 | — |
| Автомобиль Газель | 15.02.2014 | 15.02.2014 | 15.02.2014 | — |
| Портативная но- симая ЭВМ | 21.05.2014 | 21.05.2014 | 21.05.2014 | — |
| Программы для ЭВМ и базы дан- ных | 16.09.2014 | 16.09.2014 | 16.09.2014 | — |
| Товарные знаки | 11.11.2014 | 11.11.2014 | 11.11.2014 | — |

Данная процедура проверки отклонений не выявила. Все объекты принимаются в качестве основных средств и нематериальных активов своевременно и в полном объеме.

Амортизация объектов основных средств и нематериальных активов в ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» для целей бухгалтерского учета производится путем начисления амортизационных отчислений линейным мето-
дом.

Проверка показала, что начисление износа по основным средствам и нема-
териальным активам, вновь введенным в эксплуатацию, начисляется с первого
числа месяца, следующего за месяцем их введения в эксплуатацию. По итогам
проверки составляется рабочий документ №8

Таблица 10

Рабочий документ № 8. Ведомость проверки правильности начисления износа
основных средств и нематериальных активов

| Объект основ- ных средств | Сумма износа за месяц | | | | От- клоне- ния (+,-) |
|------------------------------|--------------------------------|--|--------------------------|-------------------------|-------------------------------|
| | По ведомости начисления износа | | | По подсчету аудитора | |
| | Балансовая стоимость | Срок полезно- го использо- вания, мес. | Сумма изно- са в мес. | | |
| Компьютер Asus Vivo | 72849,6 | 36 | 2023,6 | 2023,6 | — |
| Товарный знак | 191637,6 | 120 | 1596.98 | 1596.98 | — |

Нарушений данная процедура проверки не выявила.

Начисление износа по выбывшим внеоборотным активам прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия. По полностью амортизированным активам начисление износа прекращается с первого числа месяца, следующего за последним месяцем, в котором стоимость этих средств полностью перенесена на стоимость работ.

Проверка правильности операций отражения операций по движению внеоборотных активов на счетах бухгалтерского учета представлена в таблицах 11 и 12

Таблица 11

Рабочий документ № 9 . Операции отражения операций по движению основных
средств на счетах бухгалтерского учета

| Операция | Отражение в бухгалтерском учете по данным организации | | Отражение в бухгалтерском учете по мнению аудитора | | Замечания |
|---|---|--------|--|--------|-----------|
| | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | |
| Приобретен объект основных средств | 08 | 60 | 08 | 60 | Нет |
| Отражены расходы на доставку | 08 | 76 | 08 | 60,76 | Нет |
| Отражены расходы на монтаж и установку | 08 | 76 | 08 | 60,76 | Нет |
| Отражены консультационные услуги | 08 | 76 | 08 | 60,76 | Нет |
| Принят объект к учету в качестве основного средства | 01 | 08 | 01 | 08 | Нет |
| Начислена амортизация | 20 | 02 | 20 | 02 | Нет |
| Отражены расходы на ремонт ОС | 20 | 10 | 20 | 10 | Нет |
| Отражено выбытие основного средства | 02 | 01 | 02 | 01 | Нет |
| | 91 | 01 | 91 | 01 | Нет |

Рабочий документ №10. Сравнение данных аналитического учета с данными синтетического учета, руб.

| Счет | Субсчет | По данным регистра на 31.12.2014 г. | Итого по НМА-1 на 31.12.2014 г. | Расхождения |
|----------------|---------|-------------------------------------|---------------------------------|-------------|
| 04 | 1 | 152854,0 | 152854,0 | 0,0 |
| | 2 | 60676,0 | 60676,0 | 0,0 |
| | 3 | 134768,0 | 134768,0 | 0,0 |
| Итого по счету | | 348297,0 | 348297,0 | 0,0 |
| 05 | 1 | 76427,0 | 76427,0 | 0,0 |
| | 2 | 20225,0 | 20225,0 | 0,0 |
| | 3 | 63680,0 | 63680,0 | 0,0 |
| Итого по счету | | 160332,0 | 160332,0 | |
| Итого 04 - 05 | | 187965,0 | 187965,0 | 0,0 |

В данной процедуре мы не только сверили данные аналитического учета с данными синтетического учета, но и проверили соответствие данных аналитического учета первичной документации. Поскольку объем операций невелик, это дает нам аудиторское доказательство при минимальных трудозатратах.

3.5 Отчет о проведении проверки аудируемому лицу

Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности в части отражения операций по учету внеоборотных активов, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности отражения операций с вне-

оборотными активами в соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Письменная информация аудитора руководителю ОАО «Ижевский мотозавод
«Аксион-холдинг» по результатам проведения аудита

Мы провели аудит учета внеоборотных активов за период с 1 января 2014 по 31 декабря 2014 года включительно. Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях бухгалтерской финансовой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации в части учета внеоборотных активов на основе проведенного аудита.

Аудит проведен на сплошной основе. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации в части учета внеоборотных активов.

Не изменяя мнения о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности, мы обращаем внимание на то, что ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» недостаточным образом представлена система внутреннего контроля. Мы рекомендуем ввести в штат должность контролера-ревизора, так как главный бухгалтер, на которого возложены данные функции, не имеет возможности уделять должного внимания данной деятельности. Также рекомендуется более внимательно относиться к вопросам хранения документов и вести аналитический учет внеоборотных активов.

15.05.2015 г.

Руководитель аудиторской проверки Ахматова А.Н.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Аудиторская проверка внеоборотных активов – очень важное направление в аудите. Получение достоверной информации об имуществе предприятия обретает первостепенную важность.

Данная курсовая работа рассматривает широкий круг вопросов, связанных с организацией ведения учета внеоборотных активов в организации. Правильно организованная работа по ведению учета внеоборотных активов позволяет вовремя получить необходимые данные, которые будут источником в принятии управленческих решений по более эффективному и рациональному использованию внеоборотных активов.

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

Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку общего представления о финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Таким образом, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации ОАО «Ижевский мотозавод «Аксион-холдинг» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение и результаты финансово-хозяйственной деятельности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс РФ. Часть первая от 30.11.94г №51-ФЗ, часть вторая от 26.01.96г №14-ФЗ (с изм. от 01.09.2013 г.)
2. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая от 05.08.2000г. №117-ФЗ (с изм. от 01.09.2013 г.)
3. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ от 30.12.2008 г. (с изм. от 01.12.2014 г.)
4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ
5. Федеральные стандарты аудиторской деятельности (Утвержден приказом Минфина России от 24 мая 2010 г. № 46н) (ФСАД 1/2010) «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности»
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) (в ред. Приказов Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н)
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) (утверждено приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н, с изменениями от 24.12.2010 № 186н)
8. Андреев В.Д. и др. Практикум по аудиту: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 286с.
9. Аудит: Учебник для вузов/ В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.; под ред. проф. В.И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2013 г., - 583 с.
10. Аудит: учебник для ВУЗов /В.В. Скобара, Г.И. Пашигорева, О.Л. Островская и др.; под. ред. В.В. Скобара. – М.: Просвещение, 2014 с.-479.
11. Бычкова С.М. Аудит: ситуации, примеры, тесты: учебное пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ, 2014. – 314с.
12. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит бухгалтерской отчетности // Аудиторские ведомости. – 2013. - №2. – с. 56 – 64

13. Богатая И.Н., Лабынцев Н.Т., Хаханова Н.Н. Аудит: Учебное пособие. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 544 с.
14. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2013.
15. Миргородская Т.В. Аудит.: учеб. пособ. / Т.В. Миргородская. М.: Кнорус, 2013.
16. Основы аудита: учебное пособие для нач. проф. образования/ Н.Ю. Иванова. – М.: Издательский центр «Академия», 2013. – 192с.
17. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: учеб. пособие / С.В. Панкова. – М.: Экномистъ, 2014. – 185с.
18. Парушина Н.В., Суворова С.П. Аудит: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ИД «Форум», 2013.
19. Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: учеб. пособ. М.: ИД Форум, 2013.
20. Практический аудит / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина; под. ред. С.М. Бычковой. – М.: Эксмо, 2012. – 160 с.
21. Ржаницына В. Нематериальные активы в системе МСФО // Консультант. – 09.11.2014.
22. Соколов Я.В. Практический аудит. Учебное пособие. СПб.: Юридический центр Пресс, 2014.
23. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие/ под ред. проф. В.И, Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013.-143 с.
24. Четвертакова Е.Г. Стандарты аудиторской деятельности. – 3-е изд., – М.: Приор, 2014. – 368 с.