Министерство образования и науки РФ

РЕГИОНАЛЬНЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

На тему:

**Учет и аудит движения основных средств на примере ООО «Камасервис»**

Курск, 2007 г.

Содержание

Введение

1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета движения основных средств

1.1 Сущность, понятие основных средств

1.2 Синтетический учет основных средств

1.3 Аналитический учет основных средств

2. Бухгалтерский учет движения основных средств в ООО "Камасервис"

2.1 История возникновения и развития предприятия

2.2 Документальное оформление поступления и движения основных средств

2.3 Синтетический учет основных средств

3. Аудит движения основных средств в ООО "Камасервис"

3.1 Организация аудиторской проверки движения основных средств

3.2 Проверка движения основных средств при проведении аудита

3.3 Результаты аудиторской проверки учета основных средств

Заключение

Список литературы

Приложения

# Введение

Деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных фондов – средств труда и материальных условий процесса труда.

Средства труда – станки, рабочие машины, передаточные устройства, инструмент, а материальные условия процесса труда – производственные здания, транспортные средства и другие.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

В условиях ограниченности финансовых ресурсов в современных условиях развития экономики, высокой степени изношенности основных средств важное значение приобретает выбор учетной политики на предприятиях по привлечению инвестиций и обновлению основного капитала.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, так как они в своей совокупности образуют производственно – техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества; перемещаются внутри предприятия; выбывают с предприятия вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего применения. Одним из показателей эффективного применения основных фондов является увеличение: времени их работы (путем сокращения простоев); коэффициента сменности; производительности (на базе внедрения новой техники и технологии); фондоотдачи (т. е. увеличения выпуска продукции, объема выполняемых работ и услуг на каждый рубль основных фондов).

Предприятия имеют право владения, пользования и распоряжения основными средствами: безвозмездно передавать или продавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду, принадлежащие ему здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, инвентарь, списывать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, полностью ли они амортизированы или нет.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- контроль за сохранностью и наличием основных средств по местам их использования; правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете их поступления, выбытия и перемещения;

- контроль за рациональным расходованием средств на реконструкцию и модернизацию основных средств;

- исчисление доли стоимости основных средств в связи с использованием и износом для включения в затраты предприятия;

- контроль за эффективностью использования рабочих машин, оборудования, производственных площадей, транспортных средств и других основных средств;

- точное определение результатов от списания, выбытия объектов основных средств.

Эти задачи решаются с помощью надлежащей документации и обеспечения правильной организации учета наличия и движения основных средств, расчетов по их амортизации и учета затрат по их ремонту.

Таким образом, принимая во внимание вышеперечисленные задачи, стоящие перед бухгалтером на предприятии, рассмотрим их выполнение на примере конкретной организации (ООО «КамаСервис»).

ООО «КамаСервис» было основано в 2002 году в г. Набережные Челны, на базе БСИ (база строительной индустрии).

ООО «КамаСервис» был создан для предоставления услуг по капитальному ремонту КПП, силовых агрегатов автомобилей КамАЗ и некоторых модификаций КамАЗа: самосвалов сельхоз вариантов, и др.

В настоящее время видами деятельности общества являются:

- проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;

- разработка, изготовление, испытание автотранспортных средств с улучшенными потребительскими свойствами и специального назначения, запасных частей к ним, технологического и инженерного оборудования, оснастки, инструмента;

- восстановление и ремонт всех групп сложностей автомобильной, тракторной, прицепной и прочей техники;

- разработка, технологическая подготовка производства и внедрение технологий, проектная и собственная коммерческая деятельность;

- проведение технических, технико-экономических, финансовых, правовых и иных экспертиз и консультаций, информационное обслуживание;

- производство продукции производственно-технического назначения;

- оптовая и розничная торговля, торгово-закупочная, посредническая деятельность в том числе транспортными средствами и запасными частями к ним;

- оказание бытовых, транспортных услуг, ремонт и техническое обслуживание транспортных средств;

Источниками информации при написании работы является учебная литература по бухгалтерскому учету, экономическому анализу, нормативно-правовые акты, материалы периодической печати, документация предприятия.

Дипломная работа состоит из 3 частей, введения, заключения и списка литературы. В первой главе рассмотрены теоретические аспекты бухгалтерского учета движения основных средств, а именно сущность, понятие основных средств, синтетический и аналитический учет основных средств.

Во второй части дипломной работы рассматривается бухгалтерский учет движения основных средств в ООО «КамаСервис». Здесь представлена полная история возникновения и развития предприятия. Документальное оформление поступления и движения основных средств и синтетический учет основных средств в ООО «КамаСервис».

Третья часть посвящена аудиту движения основных средств в ООО «КамаСервис».

Теоретические основы и вопросы учета основных средств подробно рассмотрены в учебнике под редакцией Бакаева А.С.

В учебном пособии Кондракова Н.П. большое внимание уделяется способам учета амортизации и операций по ремонту основных средств.

Но особенно детально изложена методика бухгалтерского учета операций по всем видам поступлений и выбытий основных средств в книге Барышникова Н.П. «Бухгалтеру и аудитору. Основные средства – учет, налогообложение и аудит».

Были также использованы материалы информационной системы «Консультант», «Гарант», где собраны различные статьи и материалы периодической печати (например, журнал «Главбух», «Аудиторские ведомости», «Налоговый вестник»), в которых рассматриваются последние изменения в учете основных средств, даются практические советы и рекомендации по учету.

# 1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета движения основных средств

# 

# 1.1 Сущность, понятие основных средств

Основные средства предприятия разнообразны по составу и назначению. Чтобы вести их учет, необходима классификация по видам, назначению или характеру участия в процессе производства, по отраслевому признаку, степени использования и по принадлежности.

Основные средства - часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

К основным средствам относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарный объект основных средств представляет собой объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, составляющих единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно-сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации, либо предназначенные для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- использование в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

ПБУ 6/01 не применяется в отношении:

- машин, оборудования и иных аналогичных предметов, числящихся как готовые изделия на складах организаций-изготовителей, как товары - на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность;

- предметов, сданных в монтаж или подлежащих монтажу, находящихся в пути;

- капитальных и финансовых вложений.

- активы, предназначенные для использования в производственной деятельности (при оказании услуг, выполнении работ, для управленческих нужд), принимаются к учету на счете 01 "Основные средства";

- активы, предназначенные для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, принимаются к учету на счете 03 "Доходные вложения в материальные ценности".

При определении состава и группировки основных средств необходимо руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов, утвержденным Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их:

- приобретения;

- сооружения и изготовления;

- внесения учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал;

- получения по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения;

- других поступлений.

В соответствии с пунктом 7 ПБУ 6/01, основные средства, приобретенные предприятием, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату (в том числе бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление основных средств слагаются из:

- сумм, уплачиваемых организацией в соответствии с договором поставки - поставщику, договором купли-продажи - продавцу;

- сумм, уплачиваемых за доставку объекта и приведение в состояние, пригодное для использования;

- сумм, уплачиваемых организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

- сумм, уплачиваемых организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

- регистрационных сборов, государственных пошлин и других аналогичных платежей, произведенных в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;

- таможенных пошлин и сборов;

- невозмещаемых налогов, уплачиваемых в связи с приобретением объекта основных средств;

- вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

- иных затрат, непосредственно связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств. В частности, начисленные до принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта.

Не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации [2, С. 68].

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

При определении рыночной стоимости основных средств могут быть использованы:

- данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;

- сведения об уровне цен, имеющихся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций;

- сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе;

- экспертные заключения о стоимости отдельных объектов основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев: достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств (п. 14 ПБУ 6/01).

В процессе использования основных средств их стоимость постепенно переносится на стоимость готовой продукции, работ и услуг, путем начисления амортизации. В бухгалтерском учете вследствие этого основные средства учитываются по остаточной стоимости, то есть за минусом накопленной амортизации.

При проведении переоценки основных средств возникает восстановительная стоимость основных средств, под которой понимается стоимость воспроизводства основных средств по действующим на определенную дату рыночным ценам.

# 1.2 Синтетический учет основных средств

Бухгалтерский учет основных средств должен обеспечивать выполнение следующих задач:

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения, выбытия;

- достоверное определение результатов от реализации и прочего выбытия основных средств;

- полное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта);

- контроль за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету.

Эти задачи решают с помощью надлежащей документации и обеспечения правильной организации учета наличия и движения основных средств, расчетов по их амортизации и учета затрат по их ремонту.

Синтетический учет основных средств ведется на следующих счетах:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № счета | Название счета | Актив  Пассив | Рекомендуемая аналитика |
| 01 | Основные средства | Актив | По каждому основному средству |
| 02 | Амортизация основных  средств | Пассив | По каждому основному средству |
| 03 | Доходные вложения в материальные ценности | Актив | По каждому основному средству |
| 07 | Оборудование к установке | Актив | По каждому основному средству |
| 08 | Вложения во внеоборотные активы | Актив | По видам вложений и объектам в которые осуществлены эти вложения |
| 19/1 | НДС поступивших ОС | Актив | По каждому основному средству |
| 91 | Прочие доходы и расходы | Актив/пассив | По каждому основному средству |
| 96 | Резервы предстоящих расходов | Пассив | По видам резервов |

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости. Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией на счете 01, «Основные средства» в соответствующей доле.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Изменение первоначальной стоимости при переоценке соответствующих объектов отражается по счету 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал».

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит - сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.).

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте).

К счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» могут быть открыты субсчета:

08-1 «Приобретение земельных участков»;

08-2 «Приобретение объектов природопользования»;

08-3 «Строительство объектов основных средств»;

08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»;

08-5 «Приобретение нематериальных активов»;

08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо»;

08-7 «Приобретение взрослых животных» и др.

На субсчете 08-3 «Строительство объектов основных средств» учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом).

На субсчете 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа.

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов.

Сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и др., принятых в эксплуатацию и оформленных в. установленном порядке, списывается со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Сальдо по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражает величину вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных и других внеоборотных- активов а также формирования основного стада. •;

При продаже, передаче безвозмездно и др. вложений, учитываемых на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», их стоимость списывается в дебет; счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» ведется:

- по затратам, связанным со строительством и приобретением основных средств, - по каждому строящемуся или приобретаемому объекту основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о затратах на: строительные работы и реконструкцию; буровые работы; монтаж оборудования; оборудование, требующее монтажа; оборудование, не требующее монтажа, а также на инструменты и инвентарь, предусмотренные сметами на капитальное строительство; проектно-изыскательские работы; прочие затраты по капитальным вложениям.

Счет 07 «Оборудование к установке» предназначен для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах. Этот счет используется организациями-застройщиками.

К оборудованию, требующему монтажа, также относится оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав этого оборудования включаются контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования.

На счете 07 «Оборудование к установке» не учитывается оборудование, не требующее монтажа: транспортные средства, свободно стоящие станки, строительные механизмы, сельскохозяйственные машины, производственный инструмент, измерительные и другие приборы, производственный инвентарь и др. Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по мере поступления их на склад или в другое место хранения.

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этих ценностей на склады организации.

Приобретение оборудования за плату у других организаций и лиц отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или др.

Принятие к бухгалтерскому учету оборудования, внесенного учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал организации, отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Поступление оборудования к установке может быть отражено с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или без использования его в порядке, аналогичном порядку учета соответствующих операций с материалами.

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается со счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». При этом завезенное на строительную площадку оборудование, требующее монтажа, подрядчик принимает на забалансовый учет по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Стоимость этого оборудования или его частей, сданных в монтаж, подрядчик снимает с забалансового учета по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Стоимость оборудования, переданного подрядчику, монтаж и установка которого на постоянном месте эксплуатации фактически не начаты, не снимается с учета у застройщика.

При продаже, списании, передаче безвозмездно и др. оборудования к установке его стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 07 «Оборудование к установке» ведется по местам хранения оборудования и отдельным его наименованиям (видам, маркам и т.д.).

Счет 02 «Амортизация основных средств» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

# 1.3 Аналитический учет основных средств

Для выполнения задач по учету основных средств на предприятии, должна быть разработана рациональная система документооборота в соответствии с утвержденным в ней графиком, определены лица, ответственные за сохранность и перемещение объектов основных средств.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Формы первичной документации для учета основных средств и краткие указания по их заполнению утверждены Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 30.10.97 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве».

Таблица 1.1

Формы первичной документации

|  |  |
| --- | --- |
| Номер унифицированной формы | Наименование формы |
| ОС-1 | Акт (накладная) приемки-передачи основных средств |
| ОС-3 | Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов |
| ОС-4 | Акт на списание основных средств |
| ОС-4а | Акт на списание автотранспортных средств |
| ОС- 14 | Акт о приемке оборудования |
| ОС-6 | Инвентарная карточка учета основных средств |
| ОС- 15 | Акт приемки-передачи оборудования в монтаж |
| ОС- 16 | Акт о выявленных дефектах оборудования |

Документы, форма которых не предусмотрена в указанном перечне и в других альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;

- дату составления документа;

- наименование организации, от имени которой составлен документ;

- содержание хозяйственной операции;

- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

- личные подписи указанных лиц.

Основные средства могут поступать в организацию различными способами, в результате:

- приобретения за плату у других организаций;

- строительства хозяйственным или подрядным способом;

- получения от других организаций и лиц в безвозмездное пользование;

- внесения учредителями в счет их вкладов в уставный капитал;

- получения в хозяйственное ведение или оперативное управление;

- взятия в аренду с последующим выкупом;

- поступления по акту дарения;

- передачи в совместную деятельность и доверительное управление;

- передачи в обмен на другое имущество;

- другими способами, не противоречащими действующему законодательству.

Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств (типовая форма № ОС-1).

Применение формы № ОС-1

для учета ввода объектов основных средств в эксплуатацию

для оформления внутреннего перемещения основного средства из одного структурного подразделения организации в другое

для оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию

для исключения из состава основных средств при передаче, продаже другой организации

Рис. 1.1. Применение формы ОС - 1

Акт (накладная) приемки-передачи основных средств применяется:

- для учета ввода объектов в эксплуатацию (за исключением тех случаев, когда ввод объектов в действие должен в соответствии с действующим законодательством оформляться в особом порядке);

- для оформления внутреннего перемещения основных средств из одного структурного подразделения организации в другое;

- для оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию;

- для исключения из состава основных средств при передаче, продаже другой организации.

В бухгалтерии согласно акту приемки-передачи открывают инвентарную карточку учета основных средств (форма № ОС-6).

Заполнение инвентарной карточки (инвентарной книги) производится на основе:

- акта (накладной) приемки-передачи основных средств;

- технических паспортов;

- других документов на приобретение, сооружение, перемещение и списание объектов основных средств.

Инвентарная карточка ведется в бухгалтерии на каждый объект или группу однотипных объектов основных средств, поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце и имеющих одно и то же производственно-хозяйственное назначение, техническую характеристику и стоимость. В случае группового учета карточка заполняется путем позиционных записей отдельных объектов основных средств.

В инвентарных карточках (инвентарной книге) должны быть приведены основные данные по объекту основных средств:

- срок полезного использования;

- способ начисления амортизации;

- освобождение от начисления амортизации (если имеет место);

- индивидуальные особенности объекта.

Оборудование подразделяется на оборудование, требующее монтажа, и оборудование, не требующее монтажа.

К оборудованию, не требующему монтажа, относится оборудование, которое не требует для ввода его в действие предварительной сборки или установки на опоры, фундаменты (локомотивы, вагоны, тракторы, сельскохозяйственные машины, строительные и дорожные машины, морские и речные суда, двигатели, приборы и т.п.).

К оборудованию, требующему монтажа, относится оборудование, которое может быть введено в действие только после сборки его отдельных частей или установки на фундаменты и опоры.

Передача оборудования монтажным организациям оформляется «Актом приемки-передачи оборудования в монтаж» (форма № ОС-15).

При заключении договора на строительство, в котором обеспечение строительства оборудованием возложено на застройщика, бухгалтерский учет его приобретения, монтажа и ввода в эксплуатацию осуществляет застройщик.

В учете застройщика оборудование, требующее монтажа, отражается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по фактическим расходам, связанным с его приобретением, начиная с того месяца, в котором начаты работы по его установке на постоянном месте эксплуатации (прикрепление к фундаменту, полу, междуэтажному перекрытию или другим несущим конструкциям здания (сооружения) или начата укрупнительная сборка оборудования).

Монтаж оборудования фиксируется наличием расходов в справке об объемах выполненных работ по монтажу этого оборудования (или в акте их инвентаризации), оформленной в установленном порядке.

Расходы по приобретению оборудования складываются из его стоимости по счетам поставщиков, транспортных расходов по доставке оборудования и заготовительно-складских расходов (включая наценки, комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, таможенных пошлин и т.п.).

Транспортные и заготовительно-складские расходы учитываются в составе затрат по строительству отдельно от стоимости оборудования.

При обеспечении строительства оборудованием силами строительных организаций согласно договорам на строительство его стоимость отражается в учете застройщика в составе затрат по строительству объекта по договорной их стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам строительных организаций.

На дефекты, выявленные в процессе ревизии, монтажа или испытания оборудования, составляется «Акт о выявленных дефектах оборудования» (форма № ОС-16).

Объекты основных средств выбывают из организации в результате:

- продажи (реализации) объекта другому юридическому лицу или физическому лицу;

- передачи объектов основных средств в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;

- передачи по договорам мены, дарения объектов основных средств;

- списания объектов основных средств, ранее сданных в аренду с правом выкупа, в момент перехода права собственности на указанные основные средства к арендатору;

- списания в случае морального и (или) физического износа;

- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

- по другим причинам.

Выбытие основных средств в результате продажи сторонним организациям оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС-1).

Безвозмездная передача объектов основных средств, осуществляемая по договору дарения, и передача организацией основных средств в собственность другого юридического или физического лица в обмен на другой товар, совершаемая по договору мены, оформляется также актом (накладной) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1). Списание стоимости указанных основных средств производится на основании акта (накладной) приемки-передачи с приложением договора дарения и письменного сообщения (авизо) принимающей организации о принятии к бухгалтерскому учету этого объекта или договора мены.

На основании акта бухгалтерская служба организации производит соответствующую запись в инвентарной карточке переданного объекта и прилагает указанную карточку к акту (накладной) приемки-передачи основных средств. Об изъятии карточки на выбывший объект делается отметка в документе, открываемом по местонахождению объекта (инвентарной книге).

Возврат арендуемого объекта основных средств арендодателю оформляется актом (накладной) приемки-передачи (форма № ОС-1), на основании которого бухгалтерская служба арендатора снимает возвращенный объект с забалансового учета.

Ликвидацию основных средств производят на основании распоряжения руководителя организации. 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. Для участия в работе комиссии могут приглашаться представители соответствующих инспекций.

# 2. Бухгалтерский учет движения основных средств в ООО «Камасервис»

# 

# 2.1 История возникновения и развития предприятия

ООО «КамаСервис» было основано в 2002 году в г. Набережные Челны, на базе БСИ (база строительной индустрии).

Предприятие осуществляет свою деятельность на основе Устава и других учредительных документов в соответствии с п. 2 главы 41 Гражданского Кодекса РФ.

ООО «КамаСервис» был создан для предоставления услуг по капитальному ремонту КПП, силовых агрегатов автомобилей КамАЗ и некоторых модификаций КамАЗа: самосвалов сельхоз вариантов, и др.

В настоящее время видами деятельности общества являются:

- проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;

- разработка, изготовление, испытание автотранспортных средств с улучшенными потребительскими свойствами и специального назначения, запасных частей к ним, технологического и инженерного оборудования, оснастки, инструмента;

- восстановление и ремонт всех групп сложностей автомобильной, тракторной, прицепной и прочей техники;

- разработка, технологическая подготовка производства и внедрение технологий, проектная и собственная коммерческая деятельность;

- проведение технических, технико-экономических, финансовых, правовых и иных экспертиз и консультаций, информационное обслуживание;

- производство продукции производственно-технического назначения;

- оптовая и розничная торговля, торгово-закупочная, посредническая деятельность в том числе транспортными средствами и запасными частями к ним;

- оказание бытовых, транспортных услуг, ремонт и техническое обслуживание транспортных средств;

Организационная структура ООО «КамаСервис» отражает его отдельные подразделения, их соподчиненность и взаимные связи (рис. 2.1)

**Генеральный директор**

**Зам.директора**

**по производству**

**Зам. директора по экономике**

**и финансам**

**Зам. директора**

**по коммерции**

Главный

инженер

Отдел

главного

механика

Производственно-

технический отдел

Проектная

группа

Бухгалтерия

Планово-

экономический

отдел

Сметно-

договорной

отдел

Отдел

сбыта

Отдел

снабжения

Административно-

Хозяйственный

отдел

Рис. 2.1. Организационная структура ООО «КамаСервис»

Рассматривая функции отделов и их зависимость друг от друга, можно выделить следующее:

- сметно-договорной отдел выполняет работы по составлению договоров с заказчиками, рассчитывает и предоставляет сметы затрат на изготовление продукции, причем в процессе работы работники сметно-договорного отдела, руководствуются расчетными данными и информацией полученной от сотрудников планово-экономического отдела.

- функции планово-экономического отдела в свою очередь заключаются в разработке проектов финансовых и кредитных планов, участие в разработке бизнес-планов, определении плановой суммы балансовой прибыли, осуществление контрольно- аналитической работы;

- эффективная деятельность предприятия невозможна без контроля над производственными процессами, который осуществляется производственно – техническим отделом, основной функцией которого является разработка и внедрение новых технологий, контроль за качеством выпускаемой продукции. Работа производственно – технического отдела тесно взаимосвязана с работой проектной группы, отдела главного механика.

- в функции отдела главного механика входит контроль за соблюдением правил и норм эксплуатации оборудования, контроль за своевременным устранением неполадок оборудования и т.д.;

- в функции отдела сбыта под руководством заместителя управляющего по сбыту входит разработка и внедрение мероприятий по увеличению объема продаж;

- отдел снабжения осуществляет и контролирует своевременное и полное обеспечение производства сырьем и материалом, инструментами, обеспечение административно-управленческого аппарата необходимой техникой и расходными материалами, а также обеспечение предприятия предметами общехозяйственного назначения (мебель, канцелярские товары и т.д.);

Организационная структура ООО «КамаСервис» показывает, что в обществе имеется единое административное руководство в лице директора, который несет ответственность за его производственно – хозяйственную деятельность. При этом руководитель каждого подразделения несет ответственность за функционирование своего участка перед директором в данной сфере.

Главный инженер осуществляет организацию технического развития предприятия, обеспечивает развитие научно – технического прогресса, совершенствование работы технических служб предприятия. Обеспечивает постоянное повышение уровня технической подготовки производства, сокращение материальных финансовых и трудовых затрат, рациональное использование производственных фондов и всех видов ресурсов. Организует разработку и выполнение планов внедрения новой техники и технологии. Осуществляет контроль над соблюдением конструкторской, проектной и технологической дисциплины, правил и норм по охране труда и технике безопасности.

Начальник коммерческого отдела осуществляет руководство финансово-хозяйственной деятельностью, материально-техническим снабжением, сбытом продукции и транспортным обслуживанием предприятия, обеспечивая эффективное использование материальных и финансовых ресурсов, ускорение оборачиваемости оборотных средств.

Начальник отдела сбыта обеспечивает участие отдела в реализации продукции в натуральном и денежном выражении. Обеспечивает контроль за выполнением договорных обязательств в установленные сроки, по объему реализуемой продукции, номенклатуре, качеству. Организует приемку готовой продукции от цехов на склады. Участвует в рассмотрении поступающих на предприятие претензий потребителей. Обеспечивает своевременное оформление документов на отгруженную продукцию, составление предусмотренной отчетности по сбыту продукции предприятия.

Заместитель директора по экономике осуществляет организацию и совершенствование экономической деятельности предприятия, направленной на достижение наибольших результатов при наименьших затратах материальных, трудовых и финансовых ресурсов, повышение рентабельности производства и снижение себестоимости продукции, обеспечивая правильное соотношение роста производительности труда и заработной платы.

Руководители высшего звена – принимают решения по развитию производства и реализации продукции, текущим расходам, назначают администраторов низших звеньев, утверждают бюджеты подразделений.

Руководители среднего звена – занимаются оперативным планированием, организацией НИОКР, производства и реализации продукции, информационным обеспечением, текущим контролем и учетом, кадровой политикой. Взаимодействие между подразделениями происходит по принципу технологической цепочки.

Организация ведения бухгалтерского учета на предприятии ООО «КамаСервис» осуществляется в соответствии с принятой учетной политикой, а также в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению (Закон «О бухгалтерском учете», положения по бухгалтерскому учету), другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии).

Ведение бухгалтерского учета на предприятии осуществляется главным бухгалтером и его помощником. В обязанности главного бухгалтера входит:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, ее финансовом и имущественном положении, формирование и предоставление необходимой бухгалтерской отчетности как внутренним пользователям, так и внешним;

- оценка фактического использования внутренних резервов;

- аналитика, бухгалтерская и налоговая отчетность.

В обязанности бухгалтера входит: - наблюдение, сбор, регистрация, обработка информации в денежно – материальном выражении, а также наблюдение процессов хозяйственной деятельности предприятия, накопление и предоставление данных для аналитики, оперативного управления и контроля, прогнозирования дальнейшего развития.

Для получения более полного представления о деятельности предприятия, его возможностей и положения дел, проводится оценка его основных технико-экономических показателей из данных отчетности, а так же коэффициентов и показателей, рассчитанных на основании этих данных. Перечень основных технико-экономических показателей, позволяющих оценить работу предприятия, приведен в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Динамика технико – экономических показателей ООО «КамаСервис» за 2004 – 2006 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004г | 2005 г | | | 2006г | | |
| Сумма | Абсол.  изме-  нение | Темп  роста,  % | Сумма | Абсол.  изме-  нение | Темп  роста,  % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Выручка от  реализации,  тыс.руб. | 404256 | 408245 | 3989 | 100,99 | 412273 | 4028 | 100,99 |
| Себестоимость продукции, работ, тыс.руб. | 329766 | 333020 | 3254 | 100,99 | 336306 | 3286 | 101,00 |
| Прибыль от  реализации,  тыс.руб. | 46154 | 46609 | 455 | 100,99 | 47069 | 460 | 101,12 |
| Чистая прибыль, тыс.руб. | 47040 | 47504 | 464 | 101,01 | 47972 | 468 | 100,99 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 208219 | 209602,5 | 1383,5 | 100,66 | 211667 | 2064,5 | 100,98 |
| Фондоотдача, руб./руб. | 1,94 | 1,95 | 0,01 | 100,52 | 1,95 | - | 100,00 |
| Продолжение таблицы 2.1 | | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Фондоемкость, руб./руб. | 0,51 | 0,51 | - | 100,00 | 0,51 | - | 100,00 |
| Фондовооружен-ность, тыс. руб./чел. | 2041,36 | 2138,80 | 97,44 | 104,77 | 1763,89 | -374,91 | 82,47 |
| Амортизация, тыс.руб. | 1134,70 | 1163,28 | 28,58 | 102,52 | 1137,32 | -25,96 | 97,77 |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб. | 352455 | 144480 | -207975 | 40,99 | 359445 | 214965 | 248,79 |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, в оборотах | 1,14 | 2,82 | 1,68 | 247,37 | 1,15 | -1,67 | 40,78 |
| Среднесписочная численность, чел. | 102 | 98 | -4 | 96,08 | 120 | 22 | 122,45 |
| Производительность труда, тыс. руб. | 3963,3 | 4165,76 | 202,46 | 105,11 | 3435,61 | -730,15 | 82,47 |
| Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 465426 | 470400 | 4974 | 101,07 | 488726 | 18326 | 103,90 |
| Среднемесячная зарплата, руб. | 4563 | 4800 | 237 | 105,19 | 4987 | 187 | 103,90 |
| Экономическая  рентабельность, % | 11,63 | 11,42 | -0,21 | 98,19 | 11,41 | -0,01 | 99,91 |

Исходя из данных таблицы 2.1 можно сказать, что:

- выручка от реализации имеет тенденцию к повышению, так увеличение показателя в 2005 г. по сравнению с 2004 г. составило 3989 тыс. руб., темп роста показателя составил 100,99 %;

- с 2005 по 2006 г увеличение показателя составило 4028 тыс. руб., темп роста 100,99 %.

На изменение данного показателя оказало влияние в основном увеличение объемов производства, повышение уровня среднереализационных цен.

Соответственно наблюдается увеличение себестоимости продукции, так в 2005 г. по сравнению с 2004 г. увеличение составило 3254 тыс. руб.;

- в 2006 г. по сравнению с 2005 г. увеличение составило 3286 тыс. руб., темп роста составил 100,99 и 101 % соответственно;

- прибыль от реализации в 2005 г. составила 46609 тыс. руб., что выше показателя 2004 г. на 455 тыс. руб., показатель 2006 г. выше показателя 2005 г. на 460 тыс. руб.

- сумма чистой прибыли в 2005 г. составила 47504 тыс. руб., что выше показателя 2004 г. на 464 тыс. руб.;

- показатель 2006 г. выше показателя 2005 г. на 468 тыс. руб., темп роста составил соответственно 101,01 % и 100,99 %;

Более наглядное представление об изменениях показателей выручки, себестоимости и прибыли от реализации можно увидеть на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Динамика выручки, себестоимости и прибыли от реализации ООО «КамаСервис» за 2004-2006 гг.

Наблюдается увеличение среднегодовой стоимости основных средств, так в 2005 г. стоимость основных средств составила 209602,5 тыс. руб., что выше показателя 2004 г. на 1383,5 тыс. руб., темп роста составил 100,66 %, в 2006 г. по сравнению с 2005 г. увеличение среднегодовой стоимости основных средств составило 2064,5 тыс. руб., темп роста показателя 100,98 %, причиной изменения данного показателя является приобретение оборудования, с целью замены старого изношенного на более новое и высокотехнологичное;

- на протяжении рассматриваемого периода наблюдается незначительное увеличение фондоотдачи (на 0,01 руб. с 2004 по 2005 г., и с 2005 по 2006 г. изменений нет), показатель фондоемкости в течении рассматриваемого периода не изменялся и составляет во все годы 0,51 руб.;

- показатель фондовооруженности в 2005 г. составил 2138,80 тыс. руб./чел., что выше показателя 2004 г. на 97,44 тыс. руб., и показатель 2006 г. выше значения показателя 2005 г. на 1763,89 тыс. руб.;

- амортизация основных фондов в 2005 г. составила 1163,28 тыс. руб., что выше показателя 2004 г. на 28,58 тыс. руб. Показатель 2006 г. ниже значения показателя 2005 г. на 25,96 тыс. руб. или на 2,23 %;

- с 2004 г. по 2005 г. среднегодовая стоимость оборотных средств снизилась на 207975 тыс. руб., а вот с 2005 г. по 2006 г. наблюдается положительная динамика у данного показателя: уровень показателя 2006 г. выше уровня показателя 2005 г. на 214965 тыс. руб. или почти в 2,5 раза;

- коэффициент оборачиваемости оборотных активов в 2005 г. составил 2,82 оборота, что выше показателя 2004 г. на 1,68 оборота или более чем в 2,4 раза;

- показатель 2006 г. снизился по сравнению с 2005 г. на 1,67 оборотов или на 59,22 %, темп роста соответственно 247,37 % и 40,78 %, что свидетельствует о снижении в 2006 г. эффективности использования оборотных средств, так как увеличивается период оборачиваемости;

- среднесписочная численность персонала увеличилась, и на конец 2006 г. составила 120 чел., что выше показателя 2005 г. на 22 чел., темп роста показателя в 2005 г. по сравнению с 2004 г. 96,08 %, и в 2006 г. по сравнению с 2005 г. – 122,45 %;

- производительность труда на предприятии с 2004 г. по 2005 г. повышается, о чем свидетельствует увеличение показателя в 2005 г. по сравнению с 2004 г. на 202,46 тыс. руб., и снижение показателя 2005 г. по сравнению с 2004 г. составило – 730,15 тыс. руб. (темп роста соответственно составил 105,11 % и 82,47 %);

- наблюдается тенденция увеличения у среднемесячной оплаты труда: на 237 руб. с 2004 по 2005 г. и на 187 руб. с 2005 г. по 2006 г.;

- увеличение фонда оплаты труда составило в 2005 г. по сравнению с 2004 г. – 4974 тыс. руб., и увеличение в 2006 г. по сравнению с 2005 г. составило 18326 тыс. руб. (темп роста соответственно составил 101,07 % и 103,90 %);

- в 2005 г. показатель экономической рентабельности составил 11,42 %, что ниже показателя 2004 г. на 0,21 %, и в 2006 г. уровень рентабельности – 11,41 %, что ниже показателя 2005 г. на 0,01 %, что свидетельствует о снижении прибыли на вложенный капитал.

Таким образом, анализ технико-экономических показателей показал, что на предприятии ежегодно повышается объем производимой и реализуемой продукции, о чем свидетельствует положительная динамика у показателей финансовых результатов.

Постепенно наращивается производственная мощность, о чем свидетельствует увеличение среднегодовой стоимости основных средств, увеличение численности персонала.

Негативную оценку носит замедление оборачиваемости оборотных активов предприятия, а так же снижение уровня рентабельности (окупаемости затрат).

# 

# 2.2 Документальное оформление поступления и движения основных средств

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначенная руководителем общества. Поступление ОС оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств - ОС-1.

Акт ОС – 1 составляется на каждый объект в отдельности, к нему прикладывается товарная накладная с приложенным к ней счетом-фактурой. Общий акт на несколько объектов можно составлять лишь в случае, если объекты однотипные, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном дне. Акт составляется в двух экземплярах. К ним прилагается техническая документация по основному средству. В акте указывается: наименование объекта, год постройки или выпуска, краткая характеристика и первоначальная стоимость. Поступившим объектам присваивается инвентарный номер, по порядковой серийной системе. Полный инвентарный номер состоит из 6 знаков.

После оформления акт приемки-передачи основных средств передают в бухгалтерию организации, с приложенной технической документацией.

На основании этих документов бухгалтерия производит соответствующие записи в инвентарные карточки основных средств, после чего техническую документацию передают в технический отдел общества.

Поступившее на склад оборудование для установки оформляется актом о приемке оборудования ОС – 14. Сдача оборудования в монтаж – актом приемки-передачи оборудования в монтаж - ОС – 15 с указанием наименования и стоимости переданного оборудования, его комплектности и выявленных при наружном осмотре оборудования дефектах. Выявленные дефекты оформляются актом ОС -16.

Внутренние перемещения основных средств из одного цеха в другой, а также их передача в эксплуатацию оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств ОС – 2. Первый экземпляр с подписями сдатчика и получателя передается в бухгалтерию для записи в инвентарной карточке, второй остается у сдатчика для отметки о выбытии соответствующего объекта в инвентарном списке основных средств.

Операции по списанию всех основных средств оформляются актом на списание основных средств ОС – 4 на основании Акта технического состояния. В акте на списание основных средств указывают техническое состояние и причину списания объекта, первоначальную стоимость, сумму амортизации, затраты на списание, стоимость материальных ценностей (запасных частей, металлолом и т.д.), полученных от ликвидации объекта (выручки от ликвидации), результат от списания.

Основным регистром аналитического учета основных средств являются инвентарные корточки. На лицевой стороне карточек указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска (постройки), дату и номер акта о приемке, местонахождение, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, шифр затрат (для отнесения сумм амортизации), сумму начисленной амортизации, внутреннее перемещение и причину выбытия.

Но оборотной стороне инвентарных карточек указывают сведения о дате и затратах по достройке, дооборудовании, реконструкции и модернизации объекта, выполненных ремонтных работах, а также краткую индивидуальную характеристику объекта.

Инвентарные карточки в бухгалтерии составляются на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Инвентарные карточки заполняются на основе первичных документов (актов приемки-передачи, технических паспортов и др.), которые передаются затем под расписку в соответствующий отдел организации.

По месту нахождения (эксплуатации) основных средств для контроля за их сохранностью ведутся инвентарные списки основных средств. В них записывается номер и дату инвентарной карточки, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную стоимость и данные о перемещении (выбытии) – дату и номер документа, и причину выбытия.

В бухгалтерии инвентарные карточки формируются в инвентарную картотеку, построенную в разрезе классификационных групп по видам основных средств.

# 2.3 Синтетический учет основных средств

Согласно рабочему плану счетов ООО «КамаСервис» для учета основных средств используется счет 01 «Основные средства», который предназначен для получения информации о наличии и движении принадлежащих организации на правах собственности основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в текущую аренду. Для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, предназначен счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». На дату получения объекта ОС от продавца его стоимость (без НДС) отражается по дебету счета 08 в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Сумма НДС, предъявленная продавцом, отражается по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 19-1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств», в корреспонденции с кредитом счета 60.

Активы принимаются к учету в качестве объекта ОС при одновременном выполнении условий, перечисленных в п.4 ПБУ 6/01. В соответствии с п.п.7, 8 ПБУ 6/01 основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая при приобретении за плату определяется как сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. К фактическим затратам на приобретение основных средств относятся, в частности, суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу (без учета НДС). Сформированная первоначальная стоимость объекта основных средств, принятого в эксплуатацию и оформленного в установленном порядке, списывается со счета 08 в дебет счета 01 «Основные средства».

Согласно пп.1 п.2 ст.171 Налогового кодекса РФ сумма НДС, уплаченная продавцу основного средства организацией-покупателем при приобретении указанного основного средства, подлежит вычету. Порядок применения налоговых вычетов по НДС определен в ст.172 НК РФ, п.1 которой установлено, что налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. Вычеты сумм налога, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении основных средств, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств.

Принятая к вычету сумма НДС отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции с кредитом счета 19, субсчет 19-1.

Стоимость основных средств, поступивших в качестве вклада в уставный капитал, оформляют следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» - поступил объект основных средств, в счет вклада в уставный капитал;

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - оприходованы поступившие основные средства.

Основные средства, приобретенные за плату у других организаций и лиц, а также созданные в самой организации, отражают в учете следующими проводками:

Дебет счета 08 «Основные средства»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - приобретены основные средства у сторонней организации.

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - оприходованы основные средства.

По безвозмездно принятым основным средствам составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» - на первоначальную стоимость;

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - на первоначальную стоимость

Дебет счетов учета затрат (25, 26 и др.)

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств» - ежемесячно на сумму амортизации

Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - ежемесячно на сумму амортизации.

Выявленные по инвентаризации неучтенные основные средства подлежат оприходованию:

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц.

Рассмотрим конкретный пример.

В ООО «КамаСервис» в марте 2006 г. было приобретено основное средство стоимостью 118000 руб., в том числе НДС 18000 руб., на условиях рассрочки платежа. В том же месяце основное средство (оборудование, не требующее монтажа) введено в эксплуатацию. По условиям договора организация оплачивает основное средство в течение 4 месяцев (с марта по июнь 2006 г.) ежемесячно равными долями по 29500 руб., в том числе НДС 4500 руб.

Бухгалтерские записи, сделанные бухгалтерией предприятия отражены в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Хозяйственные операции по приобретению основного средства ООО «КамаСервис»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма,  руб. | Первичный  документ - основание |
| Бухгалтерские записи в марте 2006 г. | | | | |
| Получено оборудование  от продавца (118 000 - 18 000) | 08 | 60 | 100000 | Отгрузочные  документы продавца |
| Отражена сумма НДС,  предъявленная продавцом | 19-1 | 60 | 18000 | Счет-фактура |
| Оборудование введено в  эксплуатацию | 01 | 08 | 100000 | Акт о приеме-передаче объекта  основных средств |
| Произведена частичная  оплата оборудования | 60 | 51 | 29500 | Выписка банка по  расчетному счету |
| Бухгалтерская запись в апреле 2006 г. | | | | |
| Произведена частичная  оплата оборудования | 60 | 51 | 29500 | Выписка банка по  расчетному счету |
| Бухгалтерская запись в мае 2006 г. | | | | |
| Продолжение таблицы 2.2 | | | | |
| Произведена частичная  оплата оборудования | 60 | 51 | 29500 | Выписка банка по  расчетному счету |
| Бухгалтерские записи в июне 2006 г. | | | | |
| Произведен окончательный  расчет за оборудование | 60 | 51 | 29500 | Выписка банка по  расчетному счету |
| Принят к вычету НДС,  предъявленный продавцом  оборудования | 68 | 19-1 | 18000 | Счет-фактура,  Выписка банка по  расчетному счету |

При выбытии основных средств накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости. При этом дебетуют счет 02 «Амортизация основных средств» и кредитуют счет 01 «Основные средства».

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» формируется финансовый результат от выбытия основных средств. Ежемесячно этот финансовый результат списывается со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки».

При продаже основных средств их продажную стоимость отражают по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно остаточную стоимость основных средств списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91, а сумму амортизации по проданным основным средствам - в дебет счета 02 «Амортизация основных средств» и кредит счета 01. В дебет счета 91 списывают также сумму НДС по основным средствам (с кредита счета 68 «Расчеты по налогам и сборам») и расходы по продаже основных средств с кредита счета 23 «Вспомогательные производства» и других счетов.

При безвозмездной передаче основных средств их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», а сумму амортизации - с кредита счета 01 в дебет счета 02 «Амортизация основных средств».

Расходы по демонтажу, упаковке, транспортировке и др. по безвозмездно передаваемым объектам отражают по дебету счета 91 с кредита соответствующих расчетных и других счетов. Финансовый результат от безвозмездной передачи основных средств списывают со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Основные средства, переданные в счет вклада в уставный капитал (фонд) других организаций и в счет вклада в общее имущество по договору простого товарищества, списывают по остаточной стоимости в дебет счета 58 «Финансовые вложения» с кредита счета 01 «Основные средства», а сумму амортизации по переданным основным средствам - с кредита счета 01 в дебет счета 02 «Амортизация основных средств». Дополнительные расходы, связанные с передачей основных средств, списывают в дебет счета 91 с кредита соответствующих счетов.

Согласно п.22 ПБУ 6/01, абз.3 п.2 ст.259 НК РФ начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств в бухгалтерском и налоговом учете прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо его выбытия (в рассматриваемой ситуации - с 1 февраля 2007 г.).

Поступления (выручка) от продажи основных средств являются операционными доходами организации и принимаются к учету в сумме, согласованной сторонами в договоре (п.п.30, 31 ПБУ 6/01, п.7 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99.

Расходы, связанные с продажей основных средств, являются операционными расходами (п.31 ПБУ 6/01, п.11 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

В бухгалтерском учете выручка от продажи объектов основных средств отражается по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы», в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Для учета выбытия объектов основных средств, в частности при их продаже, к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит - сумма накопленной амортизации.

По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01, субсчет «Выбытие основных средств», в дебет счета 91, субсчет 91-2 «Прочие расходы» (Инструкция по применению Плана счетов).

В соответствии с пп.1 п.1 ст.146 НК РФ реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации признается объектом налогообложения по НДС. В данном случае имеет место реализация имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного НДС, и налоговая база по НДС определяется в соответствии с п.3 ст.154 НК РФ как разница между ценой реализуемого имущества, определяемой с учетом положений ст.40 НК РФ, с учетом НДС и стоимостью реализуемого имущества (остаточной стоимостью с учетом переоценок).

Сумма начисленного НДС отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 68 в корреспонденции в данном случае со счетом 91, субсчет 91-2.

В бухгалтерском учете записи по субсчетам счета 91 производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 и кредитового оборота по субсчету 91-1 определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Указанное сальдо ежемесячно заключительными оборотами списывается со счета 91, субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов», на счет 99 «Прибыли и убытки».

Рассмотрим учет выбытия объекта основных средств на конкретном примере.

Организация в феврале 2006 г. приобрела, оплатила и ввела в эксплуатацию основное средство стоимостью 70 800 руб. (в том числе НДС 10 800 руб.). Срок полезного использования основного средства в целях бухгалтерского учета был установлен в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, равным четырем годам, амортизация в бухгалтерском учете начислялась линейным способом.

В январе 2007 г. организация продала вышеуказанное основное средство за 60 000 руб., в том числе НДС.

Хозяйственные операции по выбытию объекта основных средств представлены в таблице 2.2.

В приведенной таблице бухгалтерских записей используются следующие наименования субсчетов, открытых к балансовому счету 01:

- 01-1 «Основные средства в эксплуатации»;

- 01-2 «Выбытие основных средств».

К балансовому счету 68:

- 68-1 «Расчеты по налогу на прибыль организаций»;

- 68-2 «Расчеты по НДС».

Таблица 2.3

Хозяйственные операции по выбытию объекта основных средств ООО «КамаСервис»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ |
| Бухгалтерские записи, связанные с продажей основного средства | | | | |
| Списана первоначальная стоимость выбывающего основного средства | 01-2 | 01-1 | 70800 | Акт о приеме- передаче объекта основных средств |
| Списана сумма накопленной амортизации (1475 \* 11) | 02 | 01-2 | 16225 | Акт о приеме- передаче объекта основных средств |
| Списана остаточная стоимость выбывающего основного средства (70 800 - 16 225) | 91-2 | 01-2 | 54575 | Акт о приеме- передаче объекта основных средств |
| Отражена выручка от продажи основного средства | 62 | 91-1 | 60000 | Накладная |
| Продолжение таблицы 2.3 | | | | |
| Начислен НДС по реализации объекта основных средств ((60 000 - 54 575) \* 18/118) | 91-2 | 68-2 | 828 | Счет-фактура |
| Заключительными оборотами месяца отражен финансовый результат (прибыль) от продажи основного средства (без учета иных прочих доходов, расходов) (60 000 - 54 575 - 828) | 91-9 | 99 | 4597 | Бухгалтерская справка-расчет |
| На расчетный счет поступила оплата от покупателя | 51 | 62 | 60000 | Выписка банка по расчетному счету |

В соответствии с ПБУ 6/01 стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Для целей налогообложения начисление амортизационных отчислений по основным средствам осуществляется в соответствии со ст.258 и 259 гл.25 Налогового кодекса РФ:

- амортизируемое имущество распределяется на 10 групп в соответствии со сроками его полезного использования;

- в соответствии с принятой учетной политикой и ПБУ 6/01 амортизация объектов основных средств производится линейным способом начисления амортизационных начислений.

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

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев нахождения объекта на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации и перевода его на консервацию на срок более трех месяцев.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания.

Сумму амортизации за отчетный период определяют следующим образом: к сумме амортизации, начисленной в прошлом месяце, прибавляют сумму амортизации со стоимости поступивших основных средств за прошлый месяц и вычитают сумму амортизации со стоимости основных средств, выбывших в прошлом месяце.

При линейном методе сумма амортизации за месяц определяется умножением первоначальной стоимости объекта на норму амортизации для данного объекта.

Для учета амортизации основных средств используют пассивный счет 02 «Амортизация основных средств», предназначенный для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленную сумму амортизации по собственным основным средствам производственного назначения отражают по дебету счетов издержек производства и обращения (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

По основным средствам, сданным в текущую аренду, сумма амортизации отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 (если арендная плата формирует операционные доходы), а по основным средствам непроизводственного назначения - по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и кредиту счета 02.

Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется. Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведут по видам и отдельным инвентарным объектам основных средств.

Покажем на примере применение предусмотренных законодательством способов амортизации основных средств.

ООО «КамаСервис» имеет объект основных средств стоимостью 100000 руб. со сроком полезного использования пять лет.

Годовая сумма амортизационных отчислений по нему определена линейным способом исходя из первоначальной стоимости и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Таким образом, годовая норма амортизации составляет 1/5 стоимости объекта, или 20 %.

Тогда годовая сумма амортизационных отчислений составит:

100000 \* 20 % = 20000 руб.

Отражение амортизации по объекту основных средств на счетах бухгалтерского учета отображено в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Хозяйственные операции по начислению амортизации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ |
| Принят к учету объект основных средств | 01 | 08 | 100000 | Акт о приеме- передаче объекта основных средств |
| Ежемесячно до полного погашения стоимости объекта основных средств либо списания этого объекта с бухгалтерского учета | | | | |
| Начислена амортизация по  объекту основных средств | 20 | 02 | 20000 | Бухгалтерская справка-расчет |

В процессе эксплуатации объекты основных средств нуждаются в текущем и капитальном ремонте.

По объему и характеру производимых ремонтных работ различают капитальный и текущий ремонт основных средств. Они отличаются сложностью, объемом и сроками выполнения. Ремонты основных средств могут осуществляться хозяйственным способом, т.е. силами самой организации, или подрядным способом (силами сторонних организаций).

В соответствии с принятой учетной политикой в ООО «КамаСервис» затраты по ремонту основных средств вначале учитывают по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» (с кредита материальных, расчетных и других счетов или счета 23), а с этого счета в течение года, как правило, равномерно списывают на счета издержек производства (обращения).

На капитальный ремонт, осуществляемый подрядным способом, организация заключает договор с подрядчиком. Приемка законченного капитального ремонта оформляется актом приемки - сдачи. Законченные капитальные работы оплачиваются подрядчику из расчета сметной стоимости их фактического объема.

Затраты по капитальному ремонту, осуществляемому подрядным способом, списываются с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет счета 97 «Расходы будущих периодов».

ООО «КамаСервис» с 01.09.2006 арендует часть здания (производственные помещения, нуждающиеся в капитальном ремонте) сроком на 4 года. Ежемесячная сумма арендной платы составляет 59 000 руб., в том числе НДС 9000 руб. По условиям договора аренды арендодатель передает арендатору помещения, а арендатор до начала использования помещений в своей деятельности за свой счет проводит их капитальный ремонт.

Ремонт проводился ООО «КамаСервис» с сентября по ноябрь 2006 г. собственными силами, фактические затраты на ремонт составили 6000000 руб. (без учета НДС).

В бухгалтерском учете ООО «КамаСервис» были сделаны соответствующие записи, отраженные в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Бухгалтерские записи ООО «КамаСервис»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Первичный документ |
| Отражена общая сумма затрат на проведение капитального ремонта помещений | 97 | 10,  70,  69  и др. | 6000000 | Требование- накладная,  Расчетно- платежная ведомость, Бухгалтерская справка-расчет |
| Отражено возникшее отложенное налоговое обязательство (6000000 \* 24%) | 68 | 77 | 1440000 | Бухгалтерская справка-расчет |
| Ежемесячно в период проведения капитального ремонта помещений | | | | |
| Признаны расходы по аренде помещений | 91-2 | 76 | 50000 | Договор аренды, Бухгалтерская справка |
| Отражена сумма НДС, предъявленная арендодателем | 19 | 76 | 9000 | Счет-фактура |
| Внесена арендная плата | 76 | 51 | 59000 | Выписка банка по  расчетному счету |
| Ежемесячно после окончания капитального ремонта и до окончания срока действия договора аренды (45 месяцев) | | | | |
| Признаны расходы по аренде помещений | 25 | 76 | 50000 | Договор аренды |
| Отражена сумма НДС, предъявленная арендодателем | 19 | 76 | 9000 | Счет-фактура |
| Списана часть затрат на проведение капитального ремонта помещений (6000000 / 45) | 25 | 97 | 133333 | Бухгалтерская справка |
| Продолжение таблицы 2.5 | | | | |
| Списана часть суммы отложенного налогового обязательства (133333 \* 24%) | 77 | 68 | 32000 | Бухгалтерская справка-расчет |
| Внесена арендная плата | 76 | 51 | 59000 | Выписка банка по расчетному счету |

Таким образом, был рассмотрен аналитический и синтетический учет основных средств. В ООО «КамаСервис» при ведении бухгалтерского учета основных средств руководствуются ПБУ 6/01 «Учет основных средств». В рабочем плане счетов предприятия для учета основных средств предназначены счета 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Записи в журнале хозяйственных операций по поступлению, движению и выбытию основных средств делаются на основании первичных документов.

# 3. Аудит движения основных средств в ООО «Камасервис»

# 

# 3.1 Организация аудиторской проверки движения основных средств

Аудиторская организация выбирается на основании проводимого тендера и последние несколько лет этой организацией является «Аудекс».

Оперативное и эффективное проведение аудиторской деятельности требует предварительной работы и планирования.

Свою работу аудиторы начинают с ознакомления с проверяемым предприятием, для чего изучают учредительные документы, виды деятельности, учетную политику организации и т. д. Большую помощь при этом могут оказать беседы с руководителем и специалистами организации, проведение экспресс - аудита путем устного тестирования. Необходимо ознакомиться также с отчетностью, ее основными показателями, чтобы выявить масштабы деятельности организации и результаты ее работы за исследуемый период.

Целью аудита учета основных средств является составление обоснованного мнения о достоверности и полноте информации об основных средствах, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней, а также установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с основными средствами действующим в Российской Федерации нормативным документам.

В процессе аудиторской проверки движения основных средств в организации аудиторы руководствуются следующими нормативными актами:

- гражданский кодекс РФ, ч. 1 и 2;

- положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ МФ РФ № 34н от 29.07.98 г. (с изменениями от 30 декабря 1999 г., 24 марта 2000 г., 18 сентября 2006 г., 26 марта 2007 г.));

- налоговый кодекс РФ, ч. 1 и 2;

- положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 32н. (с изменениями от 18 мая 2002 г., 12 декабря 2005 г., 18 сентября, 27 ноября 2006 г.);

- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 № ЗЗн. (с изменениями от 30 декабря 1999 г., 30 марта 2001 г., 18 сентября, 27 ноября 2006 г.);

- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 № ЗЗн. (с изменениями от 30 декабря 1999 г., 30 марта 2001 г., 18 сентября, 27 ноября 2006 г.);

- положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. № 43н. (с изменениями от 18 сентября 2006 г.) др.

При планировании аудиторской проверки определяют аудиторский риск и уровень существенности, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность аудируемой организации достоверной.

Для достижения цели аудита следует решить следующие задачи:

— изучение условий хранения и эксплуатации основных средств, их состава и структуры;

— подтверждение правильности оформления и отражения в учете операций с основными средствами;

— подтверждение расчетов начисленной амортизации по основным средствам и достоверности отражения ее в учете;

— установление объемов, выполненных ремонтов основных средств и правомерности отражения ремонтов по их проведению в учете в зависимости от выбранного метода;

— подтверждение итогов проведенной в отчетном году переоценки основных средств;

— оценка качества проведенной перед составлением годового отчета инвентаризации основных средств.

Источниками информации при осуществлении проверки являются: договора купли-продажи основных средств; акт (накладная) приемки-передачи основных средств (ф. № ОС-1); акт приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма ОС-3); акт на списание основных средств (форма ОС-4); акт на списание автотранспортных средств (форма ОС-4а); акты ввода в эксплуатацию; накладные; счета фактуры; инвентарные карточки (форма ОС-6); опись инвентарных карточек; инвентарные книги; акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (ф. № КС-14).; акт о приемке-передаче оборудования (ф. № ОС-14); акт о приемке-передаче оборудования в монтаж (ф. № ОС-15); акт о выявленных дефектах в оборудовании (ф. № ОС-16); разработочные таблицы (форма № 6 по расчету сумм амортизационных отчислений); дефектные ведомости; наряд-заказ на ремонт основных средств; договоры на передачу, получение в аренду основных средств; учетные регистры (журналы-ордера № 10, 13 и 10/1, ведомости, машинограммы) по счетам 01, 02, 03, 07, 08, 20, 25, 26, 84, 91, 96, 001, 010, 011 и др.; Главная книга; баланс; отчет о прибылях и убытках (форма № 2); приложение к бухгалтерскому балансу (ф. № 5).

# 3.2 Проверка движения основных средств при проведении аудита

При проверке операций по учету основных средств аудиторами использовался тест внутреннего контроля (Приложение 1), что позволило оценить надежность и скорректировать программу проведения проверки.

Применяемые вид и шкала оценки регламентируются внутренними стандартами аудиторской организации. По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита. Аудиторы определяют объекты повышенного внимания при планировании конкретных процедур и уточняют аудиторский риск. При выборочной проверке аудитор должен разделить всю совокупность основных средств на подсовокупности, чтобы отобранными для проверки могли быть с равной вероятностью элементы всех подсовокупностей.

В процессе аудита бухгалтерского учета движения основных средств следует выяснить:

- выполняются ли при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств - необходимо единовременное выполнение условий, сформулированных в ПБУ 6/01;

- обеспечивается ли контроль за наличием и сохранностью основных средств (правильность классификации основных средств; правильность оценки и переоценки основных средств; вопросы организации аналитического учета и материальной ответственности за основные средства; инвентаризация основных средств; соответствие данных отчетности, синтетического и аналитического учета);

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

- использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

- обоснованы ли способы начисления амортизации по вновь поступившим основным средствам;

- правильно ли оформляются операции по движению основных средств (использование унифицированных форм первичной учетной документации; отражение операций поступления и выбытия основных средств в регистрах синтетического учета; вопросы налогообложения операций при поступлении и выбытии основных средств);

- соблюдается ли график документооборота по движению основных средств;

- правильно ли отражаются в учете восстановление основных средств - ремонт, модернизация и реконструкция (документальное оформление операций; способы проведения ремонта; правомерность отнесения затрат по ремонту на себестоимость; отражение операций по реконструкции и модернизации в учете).

Аудиторская проверка учета основных средств планируется на основе сводного общего плана и сводной программы аудита организации. Содержание общего плана аудита приведено в таблице 3.1.

Таблица 3.1

Общий план аудита основных средств

Проверяемая организация ООО «КамаСервис»

Период аудита с 01.01.2005 по 31.12.2005

Количество человеко-часов 300

Руководитель аудиторской группы Гончарова Н.Н.

Состав аудиторской группы Гончарова Н.Н., Мень И.К.

Планируемый аудиторский риск 3%

Планируемый уровень существенности 2%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №-п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечание |
| 1 | Аудит наличия и сохранности основных средств | В течение отчетного года | Гончарова Н.Н., Мень И.К. | Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта |
| 2 | Аудит движения основных средств (проверка операций поступления, создания, списания, продажи и прочего выбытия основных средств) | -II- | Гончарова Н.Н. |
| 3 | Аудит правильности начисления амортизации | -II- | Мень И.К. |
| 4 | Проверка правильности налогообложения по основным средствам | -II- | Гончарова Н.Н., Мень И.К. |

Процедуры проверки приведены в программе аудита основных средств (Приложение 2).

При аудиторской проверке аудиторами было получено подтверждение надлежащего оформления прав собственности организации на объекты основных средств. Аудитору были предоставлены договоры на создание, приобретение, передачу объектов основных средств, в необходимых случаях - и свидетельства о регистрации сделок в соответствии с законодательством. Особое внимание было уделено проверке сохранности и наличия основных средств, выяснению правильности оценки основных средств, поскольку от этого зависят расчеты с бюджетом по налогу на имущество, а также достоверность отражения финансовых результатов организации и составления отчетности. Для проведения проверки привлекались первичные документы, формы которых унифицированы.

Оценка основных средств и определение первоначальной стоимости в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденным ПБУ 6/01 зависит от способа поступления основных средств на предприятие.

Проверка условий хранения и эксплуатации основных средств предполагает получение сведений о том, за кем закреплены отдельные объекты, как организована их охрана и использование. Для этого был проведен осмотр производственных помещений и опрос сотрудников предприятия. В процессе изучения учетных данных аудиторы установили наличие объектов основных средств по отдельным классификационным группам (производственные, непроизводственные, собственные и арендуемые и т.д.) и местам размещения (подразделениям и материально-ответственным лицам). Выясняя правильность организации аналитического учета основных средств, было обращено внимание на наличие инвентарных номеров, технической документации, на сроки поступления и оприходования основных средств. Эти данные были сопоставлены с записями по счету 01 и информацией инвентарных карточек.

Аудиторами также было проверено: подверглись ли переоценке основные средства или их часть; не производилась ли переоценка земельных участков и объектов природопользования, числящихся в составе основных средств; каким способом производилась переоценка (путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам); имеется ли документальное подтверждение рыночных цен; выборочно проверить правильность расчетов; менялась ли степень износа после проведения переоценки, отражены ли результаты переоценки в инвентарных карточках, правильно ли отражены результаты переоценки в бухгалтерском учете, учтены ли результаты переоценки при составлении отчетности.

Важным этапом проверки является проверка операций по движению основных средств. Поступление объектов основных средств было проверено с точки зрения законности, целесообразности и правильности отражения в учете. При этом объем проводимых процедур аудиторами определен самостоятельно на основе его субъективной классификации операций с основными средствами на типичные и нетипичные, исходя из повторяемости операций, целей создания и функционирования предприятий, сложностей при налогообложении.

В случаях приобретения основных средств за плату, аудиторами была проверена правильность отражения НДС на счетах бухгалтерского учета. Аудиторами установлено методом прослеживания: выделен ли НДС в договоре, в первичных документах поставщиков, в расчетных документах организации; имеется ли счет-фактура на приобретенные основные средства; используется ли в учете счет 19 «Налог на добавленную стоимость» при осуществлении капитальных вложений; для каких целей приобретен объект основных средств, поскольку от этого зависит порядок отражения налоговых вычетов по НДС. Особое внимание аудиторами было обращено на операции приобретения организацией основных средств у физических лиц. Такие операции оформляются договором купли-продажи, составленным в письменной форме с указанием паспортных данных продавца. При проверке выбытия основных средств выяснено, правильно ли начислены и уплачены налоги на добавленную стоимость и на прибыль. При передаче основных средств по договору дарения плательщиком НДС является сторона, передающая основные средства. При проверке операций по реализации основных средств и их передаче по договору дарения аудиторами была проверена правильность составления счетов-фактур и их регистрация в книге продаж.

Так как у предприятия имеются объекты основных средств, взятые в аренду, то аудиторами была установлена правильность начисления, перечисления и отражения в учете арендной платы за арендуемое имущество. Для этого были изучены договоры аренды и данные учетных регистров по счетам 20, 26, 51, 76, 84 и др. Аудиторам было обращено внимание на такие договора, заключенные с физическими лицами, так как уплачиваемые по ним суммы включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) по элементу «Затраты на оплату труда». Расходы, связанные с эксплуатацией арендуемых объектов основных средств, относятся на себестоимость только при условии их документального подтверждения и в том случае, когда объекты используются для нужд производства или управления. Так как предприятие сдает в аренду объекты основных средств, то аудиторами была установлена целесообразность и законность таких операций, своевременность поступления арендных платежей, правильность их регистрации в учете и налогообложения (на основе анализа заключенных договоров, расчетно-платежных документов).

Особому контролю со стороны аудиторов подлежали операции по выбытию основных средств (реализация на сторону, иное в виде вклада в уставный капитал, передача по договору дарения, ликвидация, передача в аренду). Эти операции были подвергнуты сплошной проверке путем изучения первичных документов (актов списания, актов приемки-передачи, накладных, счетов-фактур и др.) и регистров аналитического и синтетического учета (инвентарных карточек, ведомостей, машинограмм и др.).

Например, анализируя факты ликвидации пришедших в негодность объектов основных средств, аудиторы выяснили причины списания, законность и целесообразность этой операции, порядок ликвидации и оприходования образующихся запасных частей, материалов и др. Акты на списание объектов основных средств должны быть составлены с соблюдением установленной формы, то есть иметь все заполненные реквизиты, мотивированное заключение комиссии, подписи всех членов комиссии и руководителя предприятия. Чтобы подтвердить правильность корреспонденции счетов, аудиторы сравнивали бухгалтерские проводки, указанные в учетных регистрах предприятия и схемах корреспонденции счетов.

В процессе подтверждения достоверности проводимой инвентаризации аудиторы оценивали учетную политику на предмет обоснования сроков и порядка проведения инвентаризации основных средств. Изучены предоставленные инвентаризационные и сличительные ведомости, описи (ф. № ИНВ-1, ИНВ-10, ИНВ-18), протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, решения руководства организации по итогам проведения инвентаризации.

Проверка материалов инвентаризации необходима аудиторам для того, чтобы убедиться, насколько можно доверять результатам внутреннего контроля, чтобы скорректировать аудиторский риск и аудиторские процедуры. Так как в процессе инвентаризации не установлены отклонения, то можно сделать вывод об эффективной системе внутреннего контроля. Для подтверждения этого мнения аудиторами была проведена выборочная инвентаризация основных средств. При этом в состав выборки включались легкореализуемые, дорогостоящие основные средства. Результаты выборочной инвентаризации распространяют на всю проверяемую совокупность основных средств и делают выводы о качестве проведения инвентаризации. С помощью процедуры прослеживания проводится проверка соответствия: показателей форм бухгалтерской отчетности по основным средствам; показателей отчетности и Главной книги; показателей Главной книги и регистров синтетического и аналитического учета.

В процессе проведения аудита амортизационных отчислений аудиторами осуществлялась проверка правильности начисления амортизации по отдельным объектам основных средств и в целом расчет за отчетный период. Для этого аудиторам необходимо было получить перечень объектов основных средств, по которым применяются особые условия начисления амортизации или ее прекращения, в частности:

— с истекшими нормативными сроками эксплуатации;

— по которым амортизация не начисляется;

— находящихся на консервации;

— по которым начисление амортизации приостановлено;

— по которым применяется ускоренная амортизация;

— непроизводственного назначения;

— используемых организацией по договору аренды;

— переданных организацией в аренду.

Аудиторами была подтверждена правильность применяемых норм и сумм начисленной амортизации.

Для налогообложения должен использоваться линейный способ начисления амортизации по нормам, установленным действующим законодательством (при этом отметим, что в целях исчисления налога на прибыль в соответствии с главой 25 Налогового кодекса РФ амортизация начисляется линейным или нелинейным методами, предусмотрено также применение повышенных и пониженных норм амортизации).

Путем арифметического пересчета сумм амортизационных отчислений по отдельным объектам и сопоставление полученных результатов с данными разработочных таблиц расчета амортизации, анализа указанной в учетных регистрах корреспонденции счетов аудиторами выяснена правомерность применения методики расчета и норм амортизации и определение величины амортизационной стоимости объектов.

Не менее важным является проверка правильности учета затрат на ремонт основных средств. При этом аудиторами было подтверждено наличие планов и смет на ремонты, акта сдачи-приемки основных средств, договоров подряда, актов технологического осмотра зданий и сооружений, правомерности и своевременности составления этих документов и соблюдение норм расхода материалов, расценок по оплате труда ремонтных рабочих.

В ходе проверки аудиторы убедились в том, что правильно сформирована проектно-сметная документация на проведение ремонтов, и выяснить не производится ли под видом ремонта новое строительство и реконструкция основных средств, затраты по которым должны относиться на капитальные вложения.

# 

# 3.3 Результаты аудиторской проверки учета основных средств

В процессе аудиторской проверки было установлено:

— оприходование основных средств отражено своевременно;

— определение первоначальной стоимости объектов основных средств произведено без ошибок;

— реконструкция (модернизация) основных средств не отражена в качестве их ремонта;

— начисление износа по полностью амортизированным объектам основных средств не производится;

— дефектные акты и сметы на проведение капитального ремонта правильно оформлены и в наличии на каждый вид ремонта;

— корреспонденция счетов при отражении операций по поступлению и выбытию основных средств корректна;

— исчисление налогооблагаемой прибыли при реализации объектов основных средств произведено без ошибок;

— высокое качество проведение инвентаризаций основных средств;

— переоценка объектов основных средств проводится при наличии документов, подтверждающих реальность рыночных цен;

— начисление амортизации производится ежемесячно (не нарушается принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности);

— начисление амортизации по объектам, стоимость которых полностью самортизирована не производится;

— в определении сроков начала и окончания начисления амортизационных отчислений соблюдается точность;

— договора на капитальный ремонт основных средств и первичных документов в соответствии;

— порядок документирования хозяйственных операций с основными средствами соблюдается;

— амортизация производственной сферы учитывается на счете 20 «Основное производство»;

— учет в составе основных средств объектов недвижимости, подлежащих обязательной государственной регистрации в соответствии с Законом РФ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок и ним», но не прошедших ее не производится;

— нарушения порядка оформления имущества, подлежащего переводу на консервацию не обнаружено;

— материальные ресурсы, остающихся при ликвидации «объектов основных средств своевременно принимаются к учету;

— налог на доходы физических лиц при покупке основных средств у физических лиц удерживается в полном объеме.

# Заключение

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

* контроль за сохранностью и наличием основных средств по местам их использования; правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете их поступления, выбытия и перемещения;
* контроль за правильным расходованием средств на реконструкцию и модернизацию основных средств;
* исчисление доли стоимости основных средств в связи с использованием и износом для включения в затраты предприятия; своевременное отражение в учете износа основных средств;
* контроль за правильностью определения фондоотдачи и эффективностью использования рабочих машин, оборудования, производственных площадей, транспортных средств и других основных средств;
* точное определение результатов от ликвидации объектов основных средств;
* обеспечение данными для исчисления платы за основные производственные средства.

Эти задачи решают с помощью надлежащей документации и обеспечения правильной организации учета наличия и движения основных средств, ежемесячных расчетов амортизации основных средств и учета затрат по их ремонту.

В данной дипломной работе были рассмотрены такие вопросы как:

- рассмотрено экономическое содержание основных средств;

- рассмотрена действующая практика бухгалтерского учета основных средств в ООО «КамаСервис», а именно учет поступления, выбытия основных средств;

- рассмотрено начисление амортизации основных средств в ООО «КамаСервис»;

- рассмотрена организация и проведение аудиторской проверки.

В качестве итогов дипломной работы необходимо выделить такие основные моменты как:

Основные средства - это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

К основным средствам относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их:

- приобретения;

- сооружения и изготовления;

- внесения учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал;

- получения по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения;

- других поступлений.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются в разделе «Внеоборотные активы» по строке 120, причем отражается разница между остатками по счетам 01 «Основные средства» и 02 «Амортизация основных средств».

Счет 01 «Основные средства» предназначен для получения информации о наличии и движении принадлежащих организации на правах собственности основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в текущую аренду.

Основными видами выбытия основных средств являются их продажа, безвозмездная передача, передача в счет вклада в уставные капиталы других организаций.

Для сличения фактического наличия имущества и обязательств организации с данными бухгалтерского учета используется такой элемент метода бухгалтерского учета как инвентаризация. Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Для целей налогообложения начисление амортизационных отчислений по основным средствам осуществляется в соответствии со ст.ст.258 и 259 гл.25 Налогового кодекса РФ

Формы первичной документации для учета основных средств и краткие указания по их заполнению утверждены Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 30.10.97 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве».

Основные средства могут поступать в организацию различными способами, в результате:

- приобретения за плату у других организаций;

- строительства хозяйственным или подрядным способом;

- получения от других организаций и лиц в безвозмездное пользование;

- внесения учредителями в счет их вкладов в уставный капитал;

- получения в хозяйственное ведение или оперативное управление;

- взятия в аренду с последующим выкупом;

- поступления по акту дарения;

- передачи в совместную деятельность и доверительное управление;

- передачи в обмен на другое имущество;

- другими способами, не противоречащими действующему законодательству.

В настоящее время предприятия получают возможность проявления инициативы в области постановки и ведения бухгалтерского учета, что требует от бухгалтеров некоторых творческих способностей и много знаний для оптимизации учета.

Многое затрудняет деятельность бухгалтеров: трудность перехода к современной системе и работы в условиях развивающихся рыночных отношений, недостаточность опыта работы в таких условиях, отсутствие положительных примеров, несовершенство и противоречивость подзаконных актов.

Для совершенствования методов ведения бухгалтерского учета, а так же в качестве более совершенного метода обработки информации считается целесообразным применение автоматизированных систем обработки информации, а также введение и применение специализированных бухгалтерских программ. Необходимо также постоянно повышать квалификацию сотрудников (а именно организовать посещение семинаров, курсов повышения квалификации).

# Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000г. № 117-903 // Собрание Законодательства РФ. – 2000. - № 32. – ст. 3340.
2. Положения по бухгалтерскому учету. Сборник – М., «Издательство ЭЛИТ», 2007г. – 192с.
3. «Аудит основных фондов промышленного предприятия»// «Аудиторские ведомости» №1, 2005.
4. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК – 2-ое издание переработанное и дополненное – М.: Издательство «Дело и сервис», 2004. - 432 с.
5. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». – Москва: ИКЦ «МарТ», 2005. – 928 с.
6. Аудит: учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.; Под редакцией профессора В.И. Подольского. – 3-е издание, переработанное и дополненное – М.: ЮНИТИ – ДАНА, Аудит, 2004. – 583 с.
7. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. и др. Бухгалтерский учет: под ред. Безруких П.С. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 719 с.
8. Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита», Москва, «Филин», 2006.
9. Белолипецкий В., Мерзляков И. Финансы фирмы в рыночном хозяйстве // Аудитор". - 2005. - № 4.
10. Богаченко В.М, Кирилова Н.А., Хахонова Н.И.Бухгалтерский учет:Учеб. пособие. – Ростов Н/Д: Феникс, 2004. – 576 с.
11. Бухгалтерский учет в организациях / Под ред. Е. П. Козлова, - М.: Финансы и статистика, 2004. – 800 с.
12. Бухгалтерский учет: Учебник / А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Врублевский и др.; Под ред. П. С Безруких. – 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2005.-719 с.
13. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов и вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под редакцией профессора Ю.А. Бабаева, профессора И.П. Комисаровой. – 2-ое издание, переработанное и дополненное – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2005. – 527 с.
14. Власова В.М. Первичные документы – основа бухгалтерской отчетности. – 3-е изд., перераб. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 416 с.
15. Гарифуллин К.М., Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – Казань: Изд-во КФЭИ, 2005. – 510 с.
16. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет (налоговый. финансовый и управленческий виды учета) на современном предприятии: Учеб. и практическое пособие. – 9-е изд., перераб. – М.: Кно Рус, 2006. – 1200 с.
17. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: пер. с англ./под ред. Табалиной С.Д.-М.: Аудит, Юнити, 2006 – 350 с.
18. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: составление и анализ: 2-е изд., исправлен и дополнен - М.: Омега - Л, 2004.-232 с;
19. Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. – 6-е изд., доп., перераб. – М.: Омега-Л, 2005. – 600 с.
20. Кейлер В.А. Экономика предприятия: Курс лекций / В.А. Кейлер. – М.: ИНФРА-М, Новосибирск: Издат-во Новосиб. гос. анад. Экономики и управления, 2003. – 272 с.
21. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях.- 2-е изд.,перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. –800 с.
22. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА - М, 2004. – 640 с.
23. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет – М.: ИНФРА-М, 2005. – 635 с.
24. Кутер М.И. Бухгалтерский учет: основы теории. – М.: «Экспертное бюро-М», 2006. – 496 с.
25. Левицкая М. Основные средства после модернизации // Аудит и налогообложение. – 2003. - № 12. – С. 28-30.
26. Макальская М.Л., Денисов А.Ю. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – М.: «Дело и Сервис», 2005. – 464 с.
27. Материал, собранный в процессе прохождения практики на предприятии ООО «КамаСервис».
28. Международный бухгалтерский учет. GAAP и IAS. Справочник бухгалтера от А до Я / Под ред. Матвеева В.М. – М.: «Дело и Сервис», 2005г. – 192 с.
29. Николаева С.А. «Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования». Изд. 2-е переработанное и дополненное – М.: Издательство «Аналитика–Пресс», 2006 г. – 672 с.;
30. Палий В.Ф. «Международные стандарты финансовой отчетности» - М.: Издательство «ИНФРА-М», 2005 г. – 456 с.
31. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет – М.: Издательство «Бухгалтерский учет», 2006. – 792 с.
32. Пятов М. Л. Относительность оценки показателей бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. - 2005. - № 6.
33. Самоучитель по бухучету. / Под ред. Бакина С.И., Злобина Л.В., Исаевой И.А., Исаева С.Г. – М.: Бератор-Пресс, 2004.- 325 с.
34. Стоун Д., Хитчинг К. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. - М.: Инфра-М, 2005 – 286 с.
35. Федорова Л.П. Основные фонды потребительской кооперации: Практическое пособие / Л.П. Федорова, И.И. Паночова, Моск. ун-т потреб. кооп. Чебоксарский кооперативный институт. – Чебоксары: Салика, 1999. – 39 с.
36. Ярцева Н.М. «Аудит: элементарный курс». – М.: Издательство «Экономист», 2005. – 254 с.

# Приложение 1

Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета основных средств (ОС)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание вопроса или объект исследования | Содержание ответа (результат проверки) | Симв. | Выводы и решения аудитора |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Внутренний контроль | | | | |
| 1 | Определен ли круг материально-ответственных лиц, обеспечивающих сохранность ОС? | 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 основных средств? | Да | У4 | Договоры отвечают предъявляемым требованиям |
| 3 | Созданы ли условия, обеспечивающие сохранность ОС? | Да | У4 | Условия обеспечивающие сохранность ОС отвечают нормам |
| 4 | Определены ли сроки проведения инвентаризации основных средств в приказе по учетной политике и проводятся ли (и как часто) инвентаризации? | Определены, проводится 2 раза в год | У4 | Инвентаризация проводится 2 раза в год |
| 5 | Каков порядок санкционирования операций по движению ОС? | Факты несанкционированного перемещения отдельных объектов основных средств не обнаружены | У4 | Риск низкий |
| 6 | Проводятся ли проверки полноты и своевременности оприходования и ввода в эксплуатацию ОС? | Сплошной метод проверки | У4 | Риск низкий |
| 7 | Проверяется ли использование ОС по различным направлениям деятельности? | Проверяется | У4 | Есть фактический контроль |
| 8 | Выявляются ли лица, виновные в повреждении объектов ОС? | Выявляются | У4 |  |
| 9 | Проверяется ли объем и качество ремонтов ОС? | Выборочно по машинам и оборудованию | У3 | Следует провести отдельную проверку по зданиям |
| 10 | Контролируется ли списание ОС, оприходование материалов и отходов? | Всегда | У4 | Выборочно проверить операции по списанию ОС |
| 11 | Имеется ли приказ о создании комиссии по списанию основных средств? | Да | У4 | Необходимо выборочно проверить операции по списанию ОС |
| 12 | Регистрируется ли сдача основных средств в аренду? Ведется ли забалансовый учет взятых в аренду основных средств? | Сданные в аренду основные средства учитываются обособленно | У4 | Необходимо проверить своевременность отражения доходов от аренды и классификацию основных средств |
| 13 | Анализируется ли правильность исчисления налога на имущества, правильность начисления амортизации для целей налогообложения? | Всегда | У4 | Можно выборочно проверить правильность исчисления налога на имущество, правильность начисления амортизации |
| 14 | Планируются ли расходы на приобретение и создание основных средств, их ремонт и модернизацию? Утверждается ли смета данных расходов? | Да | У4 | Расходы на приобретение, создание основных средств обоснованы |
| 15 | Существует ли внутренняя инструкция по учету приобретения и создания основных средств, 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 основных средств обоснованы |
| 16 | Своевременно ли производится государственная регистрация основных средств, если она требуется в соответствии с законодательством? | Да | У4 | Риск контроля низкий |
| Б. Система учета | | | | |
| 17 | Соблюдаются ли установленные условия отнесения объектов к ОС? | Да | У4 | Обосновано применение установленного критерия |
| 18 | Произведена ли классификация ОС на соответствующие группы? | Да | У4 | Ошибки при начис-лении амортизации ОС минимальны |
| 19 | Обоснованы ли способы начисления амортизации по вновь поступившим объектам ОС? | Способы выбраны, и обоснованы | У4 | Вероятность ошибок низкая |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 20 | Разработаны ли схемы отражения на счетах движения ОС? | Определены рабочий план счетов, схемы | У4 | Вероятность ошибок в корреспонденции счетов минимальна |
| 21 | Разработан ли и соблюдается ли график документооборота по учету движения ОС? | Первичные документы по учету движения ОС сдаются в бухгалтерию без опозданий | У4 | Вероятность искажения периодической отчетности из-за отсутствия данных минимальна |
| 22 | Использует организация унифицированные формы первичных документов? | Да | У4 | Документы соответствуют предъявляемым требованиям |
| 23 | Организован ли эффективный аналитический учет ОС, ведутся ли инвентарные карточки учета («ОС-6»)? | Да | У4 | Документы соответствуют предъявляемым требованиям |
| 24 | С какой периодичностью сверяются данные аналитического и синтетического учета ОС? | Раз в квартал | У4 | Вероятность искажения периодической отчетности минимальна |
| 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 |

# Приложение 2

Программа аудита основных средств

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских мероприятий (процедур) | Период проведения | Исполнитель | Источники информации | Рабочие доку-менты аудитора |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Аудит наличия и сохранности ОС | В течение  года | Гончарова Н.Н.  Мень И.К. |  |  |
| 1.1 | Проверка создания комиссии по приемке основных средств | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Приказы, распоряжения |  |
| 1.2 | Проверка оформления договоров купли-продажи ОС | Ежеквар-тально | Мень И.К. | Договоры, соглашения |  |
| 1.3 | Проверка оформления протоколов договорной цены | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Протоколы, соглашения, приказы |  |
| 1.4 | Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи основных средств | Ежеквар-тально | Мень И.К. | Акты приемки-передачи основных средств, инвентарные карточки, журналы регистрации |  |
| 1.5 | Проверка правильности отражения первоначальной стоимости после достройки и дооборудования объектов, реконструкции или частичной ликвидации объектов | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Проектно-сметная документация, приказы, акты инвентаризации |  |
| 1.6 | Оценка организации синтетического и аналитического учета основных средств в бухгалтерии и по материально-ответственным  лицам в местах эксплуатации основных средств | Ежеквар-тально | Мень И.К. | Первичные документы, учетные регистры, учетная политика |  |
| 1.7 | Проверка и оценка действующего на предприятии учета затрат на ремонт основных средств | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Учетная политика, приказы, сметы, отчеты |  |
| 1.8 | Проверка результатов произведенной переоценки основных средств | По мере свершения операций | Мень И.К. | Приказы, акты, инвентаризационные документы, учетные регистры |  |
| 1.9 | Проверка результатов последней инвентаризации основных средств | В течение года | Гончарова Н.Н. | Инвентаризационные документы, первичные документы, учетные регистры |  |
| 1.10 | Ознакомление с порядком ведения картотеки основных средств и инвентарных списков по конкретным материально-ответственным лицам бухгалтерии предприятия | Ежеквар-тально | Мень И.К. | Картотека, инвентаризационные документы, приказы, договоры о материальной ответственности |  |
| 1.11 | Проверка обеспеченности бухгалтерии предприятия действующими нормативными документами | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Приказы, распоряжения |  |
| 1.12 | Проверка отражения в отчетности наличия основных средств | Ежеквар-тально | Мень И.К. | Формы отчетности |  |
| 2 | Аудит движения основных средств | В течение года | Гончарова Н.Н. |  |  |
| 2.2 | Проверка правильности оценки вносимых в уставный капитал ОС | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Методики оценки, протоколы собраний учредителей |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2.3 | Проверка фактического поступления в качестве вкладов учредителей в уставный капитал ОС | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Приказы, акты, счета, регистры бух.учета, баланс |  |
| 2.4 | Проверка фактического выбытия ОС | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Протоколы, приказы, акты, регистры бух. учета, баланс |  |
| 2.5 | Проверка отражения в отчетности движения основных средств | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Формы отчетности |  |
| 3 | Аудит правильности начисления амортизации | В течение года | Мень И.К. |  |  |
| 3.1 | Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации по ОС | Помесячно | Мень И.К. | Справки, регистры бухгалтерского учета, баланс |  |
| 3.2 | Проверка объектов ОС, по которым не начисляется амортизация | Помесячно | Мень И.К. | Справки, расчеты, регистры бухгалтерского учета, документы |  |
| 3.3 | Проверка объектов ОС, по которым начисляется ускоренная амортизация | Помесячно | Мень И.К. | Справки, расчеты, регистры бухгалтерского учета, сметы |  |
| 3.4 | Проверка документов по начисленной амортизации ОС, которые вносятся в качестве вклада в уставный капитал | По мере внесения в уставный капитал | Мень И.К. | Решение совета директоров, решение годового собрания акционеров |  |
| 3.5 | Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начисление амортизации ОС | Помесячно | Мень И.К. | Протоколы, справки, акты, регистры бухгалтерского учета, данные о движении денежных средств |  |
| 3.6 | Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации ОС | Ежеквар-тально | Мень И.К. | Формы отчетности |  |
| 4 | Проверка правильности налогообложения операций с ОС | В течение года | Гончарова Н.Н. |  |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 4.1 | Проверка правильности расчетов по НДС | По срокам налоговых платежей | Гончарова Н.Н. | Налоговый кодекс (часть 2), гл. 21 «НДС», баланс, декларация по НДС |  |
| 4.2 | Проверка правильности расчетов по налогу на имущество юридических лиц | По срокам налоговых платежей | Гончарова Н.Н. | Глава 30 НК РФ |  |
| 4.3 | Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль | По срокам налоговых платежей | Гончарова Н.Н. | Налоговый кодекс РФ (часть 2), гл. 25 «Налог на прибыль организаций», отчет о прибылях и убытках, справки, расчеты |  |
| 4.4 | Проверка правильности расчетов по налогу на доходы физических лиц | По срокам налоговых платежей | Гончарова Н.Н. | Налоговый кодекс РФ (часть 2), гл.23 «Налог на доходы физических лиц», справки, расчеты, сведения |  |
| 4.5 | Проверка правильности расчетов по иным обязательным платежам | По срокам платежей | Гончарова Н.Н. | Законодательство о внебюджетных, в том числе социальных фондах, справки, расчеты, сведения |  |
| 4.6 | Проверка отражения в отчетности всех операций по учету ОС | Ежеквар-тально | Гончарова Н.Н. | Формы отчетности |  |