Министерство экономического развития

и торговли Российской Федерации

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Высшая Школа Экономики

Нижегородский филиал

Факультет экономики

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

по дисциплине

«АУДИТ»

Тема работы

«Аудит финансовых вложений»

Студент ВВС ФК-05: Попков А.В

(Ф.И.О., отделение, курс, группа)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(подпись)

Научный руководитель:

Старший преподаватель

Штефан М.А.

(уч. степень, звание, Ф.И.О.)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (подпись)

Нижний Новгород

2007

**Содержание**

Введение

Цели и задачи аудита финансовых вложений

Нормативные акты, регулирующие порядок выполнения, налогообложения, бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности операций по финансовым вложениям

Финансовые вложения: понятие и состав

Основные особенности отражения финансовых затрат в бухгалтерском учете

Информация аудируемого лица - ОАО «Новосибирскэнерго»

Оценка существенности искажения информации

Оценка элементов внутреннего контроля

Оценка аудиторского риска и определение объема выборки

Разработка плана и программы аудита

Планирование аудита

Разработка программы аудиторской проверки

Примеры выполнения аудиторских процедур и типичные искажения учетной и отчетной информации

Заключение

Список использованных источников

Приложение 1 Баланс

Приложение 2 Отчет о прибылях и убытках

Приложение 3 Учетная политика

Приложение 4 Выписка из Устава

**Введение**

В настоящей контрольной работе рассмотрены общие вопросы аудита финансовых вложений, в том числе на примере финансовой деятельности ОАО «Новосибирскэнерго» (см. раздел 3).

Аудит призван обеспечить разумную уверенность в том, что рассматриваемая в целом финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Понятие разумной уверенности - это общий подход, относящийся к процессу накопления аудиторских доказательств, необходимых и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассматриваемой как единое целое. Понятие разумной уверенности применяется ко всему процессу аудита, в том числе и к аудиту финансовых вложений.

Финансовые вложения– это особая форма существования капитала, отличная от его товарной, производительной, и денежной форм, которая может передаваться вместо него самого. Суть ее состоит в том, что у владельца сам капитал отсутствует, но имеются все права на него, которые и зафиксированы в форме ценной бумаги или иного документа. В условиях быстротечности, высокой степени риска хозяйственных операций, сложности финансового положения большинства субъектов хозяйствования существует объективная необходимость в получении достоверной информации о их наличии у предприятия, их движении, законности ведения операций с ними. Ошибки и искажения при учете операций с финансовыми вложениями в случае их существенности могут значительно повлиять на достоверность бухгалтерской отчетности и нанести значительный материальный ущерб экономическому субъекту.

Предотвратить подобные негативные последствия может грамотный бухгалтерский учет и аудиторская проверка операций, связанных с финансовыми вложениями. Рассмотрение этих вопросов является целью данной контрольной работы.

**Цели и задачи аудита финансовых вложений**

Цель аудита - выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ в части финансовых вложений, определение содержания аудита операций по финансовым вложениям, систематизация информационной базы аудиторской проверки операций по финансовым вложениям, установление состава и последовательности выполнения процедур контроля.

Аудиторская проверка финансовых вложений проводится для формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности по статьям:

- код строки 140 "Долгосрочные финансовые вложения" (форма №1 «Бухгалтерский баланс» - прил.1);

- код строки 250 «Краткосрочные финансовые вложения» (форма №1 «Бухгалтерский баланс» - прил.1);

- код 080 «Доходы от участия в других организациях» до 2006 г. включительно (форма №2 «Отчет о прибылях и убытках» - прил.2)

- счета 58, 59 и корреспондирующие с ними счета (синтетический и аналитический учет по «Плану счетов» [24]) .

Так же по итогам проверки формируется мнение о соответствии применяемой методики учета и налогообложения по финансовым вложениям, действующим в РФ нормативным документам, а так же с целью оказания консультационной помощи экономическому субъекту в плане правильности и эффективности ведения бухгалтерского и финансового учета, целесообразности проведения операций, связанных с финансовыми вложениями, оптимизации финансово-хозяйственной деятельности.

Задачи, которые ставит перед собой аудитор при проверке операций, связанных с вложениями финансовых средств, должны быть направлены на необходимость оценки системы внутреннего контроля (используемых процедур контроля), адекватность планирования и осуществления аудиторских процедур в отношении финансовых вложений. Перечень задач по хозяйственным операциям, связанным с финансовыми вложениями и, подлежащим аудиторской проверке приведен в табл.1.

Таблица 1

Задачи аудита операций, связанных с финансовыми вложениями организации

|  |  |
| --- | --- |
| № п/п | Хозяйственные операции, подлежащие аудиторской проверке |
| 1 | 2 |
| *1.* | *Проверка операций поступления финансовых вложений* |
| 1.1. | Приобретение паев и акций по договорам купли-продажи (операции РЕПО) |
| 1.2. | Приобретение паев и акций по договору купли-продажи для перепродажи |
| 1.3 | Приобретение паев и акций по договору купли-продажи для инвестирования |
| 1.4. | Приобретение долговых ценных бумаг (облигации) по операциям РЕПО |
| 1.5. | Приобретение долговых ценных бумаг (облигации) по договору купли-продажи для перепродажи |
| 1.6. | Приобретение долговых ценных бумаг (облигации) по договору купли-продажи для инвестирования |
| 1.7. | Приобретение долговых ценных бумаг (векселя) |
| 1.8. | Безвозмездное поступление акций |
| 1.9. | Безвозмездное поступление облигаций |
| 1.10. | Безвозмездное поступление векселей |
| 1.11. | Инвестиции в УК других сторонних организаций |
| 1.12. | Инвестиции в УК дочерних и зависимых хозяйствующих субъектов |
| 1.13. | Вклады по договору простого товарищества |
| 1.14. | Предоставленные другим организациям займы и кредиты |
| 1.15. | Приобретенная по уступке прав требований дебиторская задолженность (по цессии) |
| 1.16. | Перечисление денежных средств на депозитные вклады |
| 1.17. | Поступление ценных бумаг в качестве платежного средства за выполненные работы |
| 1.18. | Приобретение финансовых вложений за счет заемных средств |
| *2.* | *Проверка операций переоценки финансовых вложений* |
| 2.1. | Переоценка котируемых ценных бумаг |
| 2.2. | Переоценка не котируемых ценных бумаг |
| 2.3. | Отнесение разницы между первоначальной и номинальной стоимостью не котируемых долговых ценных бумаг на финансовые результаты |
| 2.4. | Оценка вкладов в уставные капиталы сторонних и зависимых организаций и депозиты, оплаченных в денежном и не денежном выражении. |
| *3.* | *Проверка операций создания резервов под обесценивание финансовых вложений* |
| *4.* | *Проверка операций по учету доходов от финансовых вложений* |
| 4.1. | Доходы от операций с ценными бумагами |
| 4.2. | Доходы от дивидендов по ценным бумагам |
| 4.3. | Доходы от участия в УК сторонних, дочерних и зависимых организаций |
| 4.4 | Доходы по предоставленным другим организациям займам и кредитам |
| 4.5. | Доходы, полученные по договору простого товарищества |
| 4.6 | Доходы от погашения дебиторской задолженности |
| 4.7 | Доходы по депозитным вкладам |
| *5.* | *Проверка операций по уплате налогов* |
| 5.1. | Начисление налога на прибыль по финансовым вложениям |
| *6.* | *Проверка операций по выбытию финансовых вложений* |
| 3.1. | Выбытие котируемых финансовых вложений (ценных бумаг) |
| 3.2. | Выбытие не котируемых финансовых вложений |

Операции с финансовыми вложениями, характерные для ОАО «Новосибирскэнерго» рассмотрены в разделе 5 настоящей работы.

**Нормативные акты, регулирующие порядок выполнения, налогообложения, бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности операций по финансовым вложениям**

Нормативная база – перечень нормативных документов, определенных правилами бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Нормативная база, которая регулирует аудиторскую деятельность, взаимоотношения экономического субъекта, аудитора и государства и, непосредственно аудит операций, связанных с финансовыми вложениями, включает в себя Федеральные Законы, Кодексы, Постановления Правительства, Приказы Минфина РФ, Распоряжения и Приказы других органов государственного управления, Положения, План счетов бухгалтерского учета, Инструкции, Методические указания и рекомендации, а так же иные виды документов, перечень которых приведен в списке использованных источников.

Основные положения нормативных документов по анализируемому виду активов, характеризуют:

Понятие и состав финансовых вложений;

Право собственности и имущественные права, основания образования актива, его передачи и выбытия;

Порядок оценки и переоценки финансовых вложений;

Правила обращения составных частей финансовых вложений, условия передачи, действия долговых обязательств;

Правила совершения, налогообложения, документирования и бухгалтерского учета операций, связанных с финансовыми вложениями.

**Финансовые вложения: понятия и состав**

К финансовым вложениям организации относятся: государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя); вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ); предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, вклады организации-товарища по договору простого товарищества и пр. ([21], п.3). Экономическое понятие финансовых вложений приведено во Введении.

В табл. 2 приведены заимствованные из различных источников определения, касающихся финансовых вложений и, их составляющих инвестиционных активов.

Таблица 2

Основные понятия, термины и определения

|  |  |
| --- | --- |
| Термины и определения | Источник |
| Финансовые вложения – это отвлеченные средства, призванные приносить предприятию доход в течение определенного времени. (инвестиции в дочерние общества; в зависимые общества; в другие организации; займы, предоставленные организациям на срок, более чем на 12 месяцев; прочие финансовые вложения) | [39], с.7, абз.2; [11], гл.IV, ст.20 |
| Ценная бумага – это документ, удостоверяющий с соблюдением установленной формы и обязательных реквизитов имущественные права, осуществление или передача которых возможны только при его предъявлении.К ценным бумагам относятся: государственная облигация, облигация, вексель, чек, депозитный и сберегательный сертификаты, банковская сберегательная книжка на предъявителя, коносамент, акция, приватизационные ценные бумаги и другие документы, которые законами о ценных бумагах или в установленном ими порядке отнесены к числу ценных бумаг | [1],ст.142, п.1[1], ст.143 |
| Экономическое понятие ценной бумаги – форма существования капитала, отличная от его товарной, производительной и денежной форм, которая может передаваться вместо него самого, обращаться на рынке, как товар, и приносить доход | [39], с.66, абз.4 |
| Акция – эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права ее владельца (акционера) на получение чистой прибыли акционерного общества в виде дивидендов, на участие в управлении акционерным обществом и на часть имущества, оставшегося после его ликвидации. | [9], ст.2 |
| Вексель – ценная бумага, удостоверяющая безусловное денежное обязательство векселедателя уплатить при наступлении срока определенную сумму денег владельцу векселя 9векселедержателю). Вексель бывает простой и переводной. | [6], ст.3 |
| Облигация – эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права ее владельца на получение от эмитента облигации в предусмотренный в ней срок ее номинальной стоимости или иного имущественного эквивалента. Облигация может так же предусматривать право ее владельца на получение фиксированного в ней процента от номинальной стоимости облигации либо иные имущественные права. Доходом по облигации является процент и/или дисконт. | [9], ст.2; [1], ст.816 |
| Единица бухгалтерского учета финансовых вложений - выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих вложениях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера финансовых вложений, порядка их приобретения и использования единицей финансовых вложений может быть серия, партия, и т.п. однородная совокупность финансовых вложений. | [21], ч.I, п.5 |
| Сделка РЕПО – сделка по продаже (покупке) ценных бумаг с обязательством последующего выкупа (продажи) через определенный срок по заранее оговоренной цене. Минимальный срок исполнения – 10 дней. Существует три варианта исполнения сделок РЕПО:1.исполнение сделки осуществляется в день заключения сделки (дата валютирования совпадает с датой сделки – сделка «today»)2.дата сделки отстоит не более чем на два рабочих дня от даты валютирования – кассовая (наличная) сделка3.дата валютирования отстоит от даты сделки на три и более рабочих дня – срочная сделка | [39], с.66, абз.6 |
| Первоначальная стоимость финансовых вложений – сумма фактических затрат организации на их приобретение. Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются: суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу. | [21], ч.II, п.9 |
| Учетная (балансовая) стоимость финансовых вложений – это цена, по которой финансовое вложение отражено в бухгалтерском учете | [39], стр.11 |
| Расчетная стоимость финансовых вложений – цена, которую организация предполагает получить за актив в данный момент | [39], стр.11 |
| Обесценивание финансовых вложений – устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности | [21], ч.VI, п.37 |
| Выбытие финансовых вложений – единовременное прекращение действия условий принятия финансовых вложений к бухгалтерскому учету. Выбытие финансовых вложений имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр. | [21], ч.VI, п.25 |
| Налоговая база – денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению, стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения (финансовых вложений). Условия определения налоговой базы по операциям, связанным с финансовыми вложениями регламентированы ст.274-283 | [2], гл.8, ст.53; гл.25, ст. 274 |
| Налоговая ставка – величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы финансовых вложений. | [2], гл.8, ст.53 |
| Операция РЕПО – две заключаемые одновременно взаимосвязанные сделки по реализации и последующему приобретению эмиссионных ценных бумаг того же выпуска в том же количестве, осуществляемые по ценам, установленным соответствующим договором | [2], гл.25, ст. 282 |
| Проценты по ценным бумагам (с точки зрения бухгалтерского учета) – доход по ценным бумагам, который признается за каждый истекший отчетный период (месяц) в соответствии с условиями договора в порядке, аналогичном признанию выручки, предусмотренному в п.12 [14]. Право на получение процентного дохода по приобретенным ценным бумагам возникает у их владельцев на дату выплаты, установленную условиями эмиссии облигаций, следовательно, на эту дату в бухгалтерском учете и производится признание процентного дохода. | [14], п.16, п.12. |
| Проценты по ценным бумагам (с точки зрения налогового учета) признается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам. | [2], ст.43 |
| Дивиденд (с точки зрения бухгалтерского учета) – доход на акцию, который формируется за счет прибыли акционерного общества (или другого эмитента), выпустившего акции. | [14], [9] |
| Дивиденд (с точки зрения налогового законодательства) – любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации. | [2], ст.43 |

К финансовым вложениям организации не относятся:

- собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;

- векселя, выданные организацией-векселедателем организации-продавцу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;

- вложения организации в недвижимое и иное имущество, имеющее материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;

драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности. ([19], п.3).

В зависимости от срока, на который произведены финансовые вложения, они подразделяются на долгосрочные (вложения на срок более 1 года) и краткосрочные (вложения на срок до 1 года).

Финансовые вложения могут осуществляться организациями как за счет собственных, так и за счет временно привлеченных средств.

**Основные особенности отражения финансовых вложений в бухгалтерском учете**

Порядок ведения бухгалтерского учета финансовых вложений с 1 января 2003 г. регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденным Приказом Минфина России от 10.12.2002 N 126н [20]. Пунктами 5, 6 ПБУ 19/02 организациям предоставляется самостоятельность как в выборе единицы бухгалтерского учета финансовых вложений, так и в организации аналитического учета, чтобы обеспечить полную и достоверную информацию о движении финансовых вложений и контроль за их наличием и движением.

При постановке на учет финансовые вложения отражаются, как правило, в размере фактических расходов организации, связанных с вложениями. Порядок оценки финансовых вложений определяется их видами. Вложения в уставный капитал (покупка пая) другой организации оцениваются в размере, установленным учредительными и другими аналогичными документами.

Аналитический учет финансовых вложений в ценные бумаги организация, согласно [21], ч.I, п.6, должна построить таким образом, чтобы обеспечить информацию по эмитентам ценных бумаг. При этом должна быть отражена как минимум следующая информация:

- наименование эмитента;

- название ценной бумаги, номер, серия, и т.д.;

- номинальная стоимость ценной бумаги;

- цена покупки;

- расходы, связанные с приобретением ценных бумаг;

- общее количество, приобретенных ценных бумаг;

- дата покупки, дата продажи или иного выбытия, а также место хранения ценных бумаг.

Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений.

При выбытии активов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется организацией исходя из последней оценки [21], ч.IV, п.30.

В целях налогового учета при реализации или ином выбытии ценных бумаг списание на расходы стоимости выбывших ценных бумаг осуществляется в соответствии с учетной политикой: по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО), по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО), или по стоимости единицы [2], ч.2, гл.25, ст. 280, п.9.

Если вложения регулярно переоцениваются, например, акции исходя из биржевых котировок, то списываются такие бумаги по их последней оценке.

Для тех же активов, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, пункт [14], п.26, предусматривает несколько способов списания:

по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений;

по средней первоначальной стоимости;

по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

Важной особенностью счета 58 является то, что размер фактических затрат по приобретению ценных бумаг отражается непосредственно на этом счете, как и величина самих инвестиций, т.е. в момент перехода к инвестору права на ценные бумаги. НДС по услугам также подлежит списанию на счет 58 в составе фактических затрат на приобретение ценных бумаг.

Учитывая, что операции, связанные с обращением ценных бумаг, не облагаются НДС, а услуги, связанные с приобретением ценных бумаг, облагаются этим налогом, НДС, предъявленный покупателю ценных бумаг, включается в их первоначальную стоимость.

В случае предоставления займов другим организациям, расходы, возникающие в этом случае, признаются прочими расходами.

План счетов [24], разд. IV, сч.58 предъявляет универсальные требования к организации учета финансовых вложений. Согласно им все инвестиции в финансовые активы независимо от срока размещения средств должны отражаться на активном счете 58 «Финансовые вложения». По дебету счета 58 формируется информация о приобретенных активах, по кредиту – информация о выбывших активах. Сальдо показывает стоимость финансовых активов на конец отчетного периода, а также сумму незаконченных финансовых вложений. Таким образом, рассматриваемый счет призван обобщить сведения о долгосрочных и краткосрочных финансовых вложениях. Он заменяет два прежних счета – 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и 58 «Краткосрочные финансовые вложения».

Состав финансовых вложений отличается большим разнообразием, поэтому к счету 58 могут быть открыты следующие субсчета: 1. - «Паи и акции», 2. – «Долговые ценные бумаги», 3. – «Предоставленные займы», 4. – «Вклады по договору простого товарищества». Предоставленные организацией юридическим и физическим лицам (кроме работников организации) займы, обеспеченные векселями, учитываются на субсчете 58-3 обособленно.

Приведенный перечень не является исчерпывающим. Организация вправе по своему усмотрению открывать к счету 58 и другие субсчета. Например, согласно [36] цессионарий использует указанный счет для учета приобретенного им по договору цессии права требования на дебиторскую задолженность.

Доход от операций с финансовыми вложениями для российский организаций, за исключением дохода, полученного в виде процентов по облигационным займам и дивидендов по акциям облагается налогом на прибыль в размере 24%. При этом сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 6,5 процента, зачисляется в федеральный бюджет, а сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 17,5 процента, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации, но она может быть уменьшена до размера не ниже, чем 13,5 % законами субъектов РФ для отдельных категорий налогоплательщиков [2], ч.2, гл.25, ст. 284, п.1. Налоговая ставка по доходам, полученным в виде дивидендов и в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 года – 9%, 15 процентов - по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, 0 процентов - по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20 января 1997 года включительно [2], ч.2, гл.25, ст. 284, п.3 и 4.

При исчислении налога на доходы, полученные в виде процентов, налог удерживается у источника выплаты дохода [2], ч.2, гл.25, ст. 287, п.4 . В связи с этим объявленные суммы дохода, дивидендов, процентов при начислении следует уменьшить на сумму, соответствующую величине налоговой ставки. Подлежащие получению (распределению) доходы отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг, учитываемых на счете 58 «Финансовые вложения», отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения» (кроме организаций, в которых операции с финансовыми вложениями являются их основной деятельностью, они отражают эти операции на счете 90 «Продажи»).

Согласно [21], для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;

- переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);

- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов, либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения его покупной стоимостью, в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

Учитывая, что операции, связанные с обращением ценных бумаг, не облагаются НДС [2], ч.2, гл.21, ст.149, п.12, а услуги, связанные с приобретением ценных бумаг, облагаются этим налогом, НДС, предъявленный покупателю ценных бумаг, включается в их первоначальную стоимость.

Суммы причитающихся к получению процентов по облигациям отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы: финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, и финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

Текущую рыночную стоимость можно определить по тем ценным бумагам, которые обращаются на организованном рынке. Такие ценные бумаги отражаются в учете по рыночной стоимости, которая определяется путем корректировки их предыдущей оценки. Указанную корректировку организация может производить ежемесячно или ежеквартально. Разница между оценкой ценных бумаг по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой относится на финансовые результаты (в состав прочих доходов или расходов) в корреспонденции со счетом учета финансовых вложений.

Если же на отчетную дату по каким-либо причинам невозможно определить текущую рыночную стоимость, то ценные бумаги отражаются в балансе по их последней оценке. Это следует из п.24 [20].

Вторая группа – ценные бумаги, по которым рыночная стоимость не определяется. Они показываются в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности по их первоначальной стоимости (п. 21 [20]). Однако по долговым ценным бумагам (облигациям, векселям), которые не котируются на бирже, разницу между первоначальной и номинальной стоимостью можно списать на прочие доходы или расходы.

Что касается отражения в бухгалтерском учете дисконта по приобретенным ценным бумагам, то организация признает доход в соответствии со своей учетной политикой, поскольку признание указанного дохода равномерно в течение срока обращения ценной бумаги является правом, а не обязанностью организации (п.22 [21]). Например, доход в виде разницы между первоначальной стоимостью ценной бумаги и ее номинальной стоимостью можно рассчитывать на дату погашения (или иного выбытия) бумаги – на величину дохода по ценной бумаге делается проводка Д 76 К 91.

Если доход по ценной бумаге организация признает равномерно, то дисконт ежемесячно включается по частям в первоначальную стоимость ценной бумаги: Д 58 К 91.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» [14], поступления (доходы, дивиденды), связанные с участием в уставных капиталах, признаются прочими доходами. Причитающаяся сумма дивидендов на счетах бухгалтерского учета отражается в соответствии с условиями проспекта эмиссии и на основании бухгалтерской справки – расчета следующим образом: по кредиту счета 91 в корреспонденции со счетом 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам».

Выбытие ценных бумаг имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр. Моментом выбытия финансовых вложений является дата единовременного прекращения действия условий принятия их к бухгалтерскому учету (п.2,п.25 [210]).

Выбытие финансовых вложений в виде ценных бумаг отражается с использованием счета 91. Операция отражается по дате передачи ценной бумаги, указанной в акте-приемке передачи (выписке по счету Депо).

В п. 38 [21] установлено, что организации могут создавать резервы под обесценение финансовых вложений. В рамках [20] под обесценением понимается устойчивое и существенное снижение стоимости не котируемого финансового вложения. Снижение стоимости равняется разнице между учетной стоимостью и расчетной.

**Информация аудируемого лица - ОАО «Новосибирскэнерго»**

ОАО «Новосибирскэнерго» - одна из крупнейших энергетических компаний России, которая была создана в феврале 1993 года.

ОТКРЫТОЕ АКЦИОНЕРНОЕ ОБЩЕСТВО ЭНЕРГЕТИКИ И ЭЛЕКТРИФИКАЦИИ НОВОСИБИРСКЭНЕРГО

*Основные виды деятельности:*

*Производство, передача и продажа электрической и тепловой энергии, монтаж, наладка и ремонт энергообъектов, тепло-и-электроэнергетического оборудования и энергоустановок потребителей.*

*В состав генерирующих мощностей ОАО «Новосибирскэнерго» входит 5 тепловых электрических станций и ГЭС.*

*Основные виды продукции:*

*Электроэнергия – 64,7%*

*Теплоэнергия – 32,7 %.*

*Финансово-хозяйственная деятельность ОАО «Новосибирскэнерго» в 2006 году характеризовалась следующими тенденциями:*

*- существенное увеличение объемов реализации продукции (работ, услуг);*

*- рост прибыли от продаж;*

*- снижение чистой прибыли;*

*- сокращение дебиторской задолженности.*

Документы необходимые для проведения аудита финансовых вложений и, предоставляемые экономическим субъектом аудитору:

1.Акты приема-передачи ценных бумаг;

2.Акты приема-передачи вкладов в совместную деятельность;

3.Авизо об оприходовании имущества товарищем, ведущим общие дела;

4.Выписки банка и платежные поручения о перечислении вкладов в денежной форме (при безналичных расчетах) или расходные кассовые ордера и квитанции к приходному кассовому ордеру (при наличных расчетах), сертификаты акций, выписки из реестра акционеров, сертификаты разные, облигации; свидетельства на суммы произведенных вкладов, договоры на предоставление займов;

5.Накладные на передачу имущества (активов) в оплату за ценные бумаги;

6.Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности (ф. N ИНВ-16);

7.Договоры, служащие основанием для отражения операций по поступлению и выбытию финансовых вложений;

8. Отчеты специализированных депозитариев и брокеров, выписки из счета Депо;

9.Бухгалтерская отчетность;

10.Приказ об учетной политике организации (учетная политика);

11.Регистры синтетического и аналитического учета финансовых вложений;

12.Книга учета ценных бумаг и другие документы

Данная информация делится на:

планово-договорную (договоры на приобретение ценных бумаг, депозитные, простого товарищества, учредительные и т.п.);

учетную, в т.ч. первичную (акты, авизо, банковские выписки, накладные, инвентарные карточки, списки и т.п.), аналитическую, синтетическую и сводную (бухгалтерская отчетность, инвентаризационные описи, регистры);

расценочную (цены, котировки ценных бумаг, проценты по депозитным вкладам и ценным бумагам, дисконты и т.п.)

распорядительно-справочную (приказы, распоряжения, контракты, протоколы и др.)

Структура документации, представляемой аудиторской организации экономическим субъектом:

первичные документы

регистры бухгалтерского учета

бухгалтерская отчетность

Проверка первичных документов по учету финансовых вложений особенно важна, поскольку она определяет особый порядок перехода права собственности по ценным бумагам. В документах, на основании которых объекты финансовых вложений принимают к учету, должна быть указана цель приобретения и срок, в течение которого предполагается использовать этот объект.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению, другие носят рекомендательный характер.

1-й уровень: законодательные акты, указы Президента РФ и постановления Правительства, регламентирующие прямо или косвенно организацию и ведение бухгалтерского учета в организации;

2-й уровень: стандарты (положения по бухгалтерскому учету и отчетности;

3-й уровень: методологические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Минфина РФ и других ведомств;

4-й уровень: рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия.

Согласно [34] определяются счета бухгалтерского учета, которыми пользуются при приобретении ценных бумаг, создании резервов, счета, на которых отражается прибыль (убыток) от операций с ценными бумагами и порядок ведения книги учета ценных бумаг, в которой должны быть описаны все хранящиеся в организации ценные бумаги. Книга учета ценных бумаг должна иметь следующие обязательные реквизиты: наименование эмитента; номинальная цена ценной бумаги; покупная стоимость; номер, серия и др.; общее количество; дата покупки, дата продажи. Книга учета ценных бумаг должна быть сброшюрована, скреплена печатью организации и подписями руководителя и главного бухгалтера, страницы пронумерованы.

Таблица 3

Порядок формирования первоначальной стоимости, переоценки и стоимости выбытия финансовых вложений

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Канал поступления, переоценки и выбытия | Основание (документ) | Краткое описание | Нормативное регулирование |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Операции поступления финансовых вложений |
| Приобретение за плату (собственные средства) | Договор купли-продажи, акт приемки-передачи (выписка со счета Депо), договор оказания информационных, консультационных услуг, отчеты посредников, выписки банка и платежные поручения, квитанции к приходным ордерам (при наличных расчетах), протоколы | Формирование первоначальной стоимости по сумме фактических затрат по приобретению | [21], п.9[1], разд.4, гл.30, ст.454 |
| Приобретение за плату (заемные средства) | Договор займа (кредитный договор), договор купли-продажи, акт приемки-передачи (выписка со счета Депо), далее аналогично приобретению за собственные средства | Формирование первоначальной стоимости по сумме фактических затрат по приобретению финансовых вложений “+” сумма %-ов по заемным средствам (до принятия к учету финансовых вложений) | [21], п.9 13], п.11.[16], п.14 |
| Внесение в учестве вклада в уставный (складочный) капитал | Учредительный договор, акт приемки-передачи ценных бумаг (выписка по счету Депо), протоколы собраний | Согласованная стоимость | [21], п.12 |
| Безвозмездное получение | Договор дарения, акт приемки-передачи ценных бумаг (выписка со счета Депо) | Формирование первоначальной стоимости по текущей рыночной стоимости на дату принятия к учету, стоимость возможной реалиизации на дату принятия к учету | [21], п.13 |
| Получение в качестве расчетного средства | Договор поставки, дополнительное соглашение к договору поставки, акт приемки-передачи ценных бумаг (выписка со счета Депо) | Формирование первоначальной стоимости по фактической стоимости активов, переданных организации в обмен на полученные ценные бумаги | [21], п.14 |
| Поступление по уступке прав требований (деб. задолженность) | Договор передачи, счета-фактуры, акты передачи | Формирование первонач. стоимости по фактической стоимости активов “-“ дисконт | [21], п.9 |
| Внесенные в качестве вклада по договору простого товарищества | Договор простого товарищества, счета-фактуры, выписки банка и платежные поручения, протоколы собраний, заседаний совета директоров | Формирование первоначальной стоимости по их денежной оценке, согласованной товарищами в договоре простого товарищества. | [21], п.15 |
| Поступление ценных бумаг, не принадлежащих организации на праве собственности | Договор передачи в оперативное управление, акт приема-передачи. | Формирование первоначальной стоимости по оценке, предусмотренной в договоре | [21], п.17 |
| 2. Переоценка финансовых вложений |
| Переоценка котируемых финансовых вложений | Котировки фондовых бирж | Формирование откорректированной стоимости с периодичностью, установленной организацией на основании текущих рыночных цен | [21], п.20 |
| 3. Выбытие финансовых вложений |
| Выбытие котируемых финансовых вложений | Протоколы собраний, совещаний совета директоров, договоры купли-продажи, акт приемки-передачи (выписка со счета Депо), отчеты посредников, выписки банка и платежные поручения | Формирование стоимости выбытия по последней оценке | [21], п.30 |
| Выбытие вкладов в уставные (складочные) капиталы (за исключением акций АО), займов, депозитных вкладов, дебиторской задолженности | Договоры, выписки банка и платежные поручения, протоколы собраний, совещаний совета директоров | Формирование стоимости выбытия по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений | [21], п.27 |
| Выбытие не котируемых финансовых вложений | Протоколы собраний, совещаний совета директоров, договоры купли-продажи, акт приемки-передачи (выписка со счета Депо), отчеты посредников, выписки банка и платежные поручения | Формирование стоимости выбытия по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений; по средней первоначальной стоимости; по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО). | [21], п.26, п.28 |

Для финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Новосибирскэнерго» характерны следующие операции с финансовыми вложениями, указанными в таблице 1:

Операции поступления финансовых вложений – 1.1.; 1.2; 1.3; 1.4; 1.7; 1.11; 1.12; 1.14; 1.15;1.18

Операции переоценки финансовых вложений – 2.1; 2.3

Создание резервов под обесценивание финансовых вложений

Операции по поступлению доходов от финансовых вложений – 4.1; 4.2; 4.3; 4.4; 4.6

Операции по уплате налогов

Операции по выбытию финансовых вложений – 3.1; 3.2.

Регистры бухгалтерского учета ведутся по следующим формам:

Журнально-ордерная

Мемориально-ордерная

Автоматизированная (аналогична журнально-ордерной)

Для ОАО «Новосибирскэнерго», согласно учетной политике на 2006 год (Приложение 3), характерна автоматизированная форма ведения регистров бухгалтерского учета.

Журнально-ордерная и автоматизированная формы ведения регистров бухгалтерского учета подразумевает отражение операций с финансовыми вложениями в журналах-ордерах – по кредиту счетов, в ведомостях – по дебету счетов.

Для целей налогового учета все затраты, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг, признаются расходами только в момент выбытия ценных бумаг.

Рассмотрим основные операции по приобретению, переоценке и выбытию финансовых вложений, типичные для ОАО «Новосибирскэнерго» [24].

1.Приобретение ценных бумаг: Д58/1 «Финансовые вложения»/»Паи и акции» и К51 «Расчетный счет», или К52 «Валютный счет» - приобретение ценных бумаг:

Д76 «Расчеты с разными кредиторами и дебиторами» К 51(К52) – перечислены в счет предоплаты продавцу денежные средства для покупки ценных бумаг;

Д58 К76 – получение ценных бумаг от продавца

Приобретение облигаций:

Д76 К51 – перечислены в счет предоплаты продавцу денежные средства для покупки облигаций;

Д76 К66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» - отражено поступление процентов по полученному займу и включение их в состав дебиторской задолженности (до получения облигаций от продавца);

Д58/2 «Финансовые вложения»/ «Долговые ценные бумаги» К76 – отражено поступление облигаций от продавца;

Д91/2 «Прочие доходы и расходы»/ «Прочие расходы» К66 – отражено начисление процентов и включение их в состав прочих расходов после получения облигаций от продавца.

Приобретение ценных бумаг за счет заемных средств:

Д76 К 51(К52) – перечислены в счет предоплаты продавцу денежные средства для покупки ценных бумаг;

Д76 К66 – отражено начисление процентов по полученному займу (кредиту) и включение их в состав дебиторской задолженности (до получения ценных бумаг от продавца);

Д58 К76 – получение ценных бумаг от продавца;

Д 91/2 К 66 – начисление процентов и включение их в состав прочих расходов после получения ценных бумаг от продавца.

Переоценка финансовых вложений:

Д58 К91/1 ««Прочие доходы и расходы»/ «Прочие доходы», или К91/2- произведена переоценка ценных бумаг, как разница между текущей котировочной ценой и ценой предыдущей оценки.

Д58/4 «Финансовые вложения» / «Вклады по договору простого товарищества» К91 – произведена переоценка вклада, как разница между оценочной стоимостью и фактической стоимости переданного имущества.

Предоставление займов другим организациям:

Д91/2 К51, или К52, К58, К01 «Основные средства», К10 «Материалы» - отражены расходы по предоставлению займа.

Создание резерва под обесценение финансовых вложений:

Д91-2 К 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» - увеличена сумма резерва под обесценение финансовых вложений;

Д59 К91/1 – уменьшена сумма резерва под обесценение финансовых вложений.

Безвозмездно полученные активы в виде финансовых вложений:

Д58 К98/2 «Доходы будущих периодов» / «Безвозмездные поступления» - получены безвозмездно активы в виде финансовых вложений;

Д98/2 К91/1 – списание стоимости безвозмездно полученных активов.

Операции по совершению вкладов:

Д58/4 К51, или К52 – принят к учету вклад по договору простого товарищества.

Операции по выбытию вкладов:

Д51, или Д52 К58/4 – отражен возврат имущества в денежной форме.

Выбытие финансовых вложений:

Д 76 91/1 – отражена выручка от продажи ценных бумаг;

Д 51 К 76 – получены деньги от покупателей;

Д 91/2 58/1 – списана учетная стоимость ценных бумаг;

Д 99 «Прибыли и убытки» К 91/9 – отражен убыток от продажи ценных бумаг;

Д 91 К99 – отражена прибыль от продажи ценных бумаг.

Вывод: *Таким образом, при проведении аудита финансовых вложений должна быть получена информация от аудируемого лица, в данном случае ОАО «Новосибирскэнерго», по дебету счетов: 19,51,52,58,59,76,91,98,99 и кредиту счетов: 01,10,19,51,52,58,59,66,76,91,98,99.*

**Оценка существенности искажения информации**

Существенность информации – это свойство, которое делает информацию способной влиять на экономические решения пользователя данных бухгалтерской отчетности. Существенность в аудите регулируется ПСАД №4 [10]

Существенность искажений информации характеризует предельно допустимые отклонения в значениях показателей бухгалтерской отчетности, которые не лишают возможности пользователей этой отчетности делать на ее основе правильные выводы и принимать обоснованные экономические решения. Оценка уровня существенности информации и ее искажений зависит от назначения информации, величины показателей, обстоятельств возникновения и является предметом профессионального суждения аудитора.

Информация о финансовых вложениях, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, связанных с ними считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и/или ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению. При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных (с количественной точки зрения) искажений. Тем не менее, как значение (количество), так и характер (качество) искажений должны приниматься во внимание. Примерами качественных искажений являются:

недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;

отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица [10], п.4, ПСАД №4.

По ПСАД №4, аудитор оценивает существенность с двух сторон:

Качественная сторона существенности – характер нарушений (отсутствие первичных документов, отсутствие реквизитов в счете или счет-фактуре, не разработана учетная политика, отсутствие способов начисления амортизации, наличие операций по ценным бумагам на неорганизованном рынке, отсутствие документов, удостоверяющих фиксацию права в бездокументарной форме на ценную бумагу [1], ст.149 и др.)

Количественная сторона существенности – величина нарушений, при этом аудитор оценивает превосходство величины совокупности неисправленных нарушений предварительно рассчитанный уровень существенности.

Совокупность неисправленных нарушений – конкретное искажение, выявленное аудитором, неисправленное искажение, выявленное предыдущим аудитором, прогнозируемые ошибки.

Уровень существенности – предельное значение ошибкив бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированные пользователи с большой степенью вероятности не смогут сделать на ее основе правильные выводы:

 совокупность выявленных нарушений меньше уровня существенности – ошибки не являются существенными и не влияют на достоверность отчетности;

 совокупность выявленных нарушений больше уровня существенности – ошибки являются существенными и влияют на достоверность отчетности

Средний уровень существенности принимается в размере 5% от базового показателя, однако по различным показателям бухгалтерской отчетности, он может быть иным, в зависимости от профессионального суждения аудитора.

Для определения существенности искажений показателей по отдельным статьям отчетности следует удельный вес каждой статьи отчетности в валюте баланса умножить на показатель существенности по бухгалтерской отчетности в целом. Если требуется установить существенность искажений информации по отдельным счетам бухгалтерского учета, то необходимо раскрыть соответствие между статьями отчетности и счетами бухгалтерского учета. Если одной статье соответствует несколько счетов бухгалтерского учета, то показатель существенности по статье следует распределить по счетам бухгалтерского учета пропорционально удельному весу значения показателя по каждому счету. Аналогично определяется существенность искажений информации по субсчетам и отдельным хозяйственным операциям. Используя вышеописанную методику, данные отчетности ОАО «Новосибирскэнерго», приведенные в Приложениях 1,2 и расчеты, произведенные в [44], определим уровень существенности по статьям баланса 140 «Долгосрочные финансовые вложения» и 250 «Краткосрочные финансовые вложения», в которой отражаются данные по счету 58 «Финансовые вложения»: Определяем базовые показатели, т.е. наиболее важные показатели, характеризующие деятельность организации, Пi, табл. 4., ст.1; Определяем коэффициенты (долей существенности), Сi, табл.4, ст.2; На основании установленных коэффициентов (долей существенности) определяем уровень существенности каждого базового показателя

Пi(Сi) = Пi \* Ci, табл. 4, ст.3; (1)

На основании установленных долей существенности по каждому базовому показателю определяем уровень существенности по отчетности в целом (абсолютный уровень существенности)

n

Пi(Сi)ср =(Σ Пi \* Ci)/n, табл.4, ст.3; (2)

i=1

На основании полученного уровня существенности по отчетности в целом, определяем существенность искажений по статьям баланса «Долгосрочные финансовые вложения» и «Краткосрочные финансовые вложения»

Пi(Сi)д.ф.в. = Пi(Сi)ср \* Уд.ф.в., (3)

Пi(Сi)к.ф.в. = Пi(Сi)ср \* Ук.ф.в, (4)

где Уд.ф.в = 42,26% [44], прил.16 – удельный вес статьи «Долгосрочные финансовые вложения» в балансе, Ук.ф.в = 3,16% [44], прил.16 – удельный вес статьи «Краткосрочные финансовые вложения» в балансе,

Пi(Сi)д.ф.в. = 383 456 \* 42,26% = 162 048,5 тыс.руб.,

Пi(Сi)к.ф.в. = 383 456 \* 3,16% = 12 117,2 тыс.руб.

Вывод: *Таким образом, в случае выявления нарушений в ходе аудиторской проверки операций, связанных с финансовыми вложениями, значение которых выше значения уровня существенности по статьям «Долгосрочные финансовые вложения» и «Краткосрочные финансовые вложения», следует сделать вывод о том, что данные ошибки являются существенными, и напротив, если их значение ниже – ошибки являются не существенными.*

Таблица 4

Определение уровня существенности по отчетности ОАО «Новосибирскэнерго»

**Оценка элементов внутреннего контроля**

Структура компании:

*- Исполнительный аппарат ОАО "Новосибирскэнерго"*

*- Филиалы:*

**Генерация**

**Локальные котельные**

**Топливо**

**Новосибирская ГЭС**

*- Дочерние и зависимые общества:*

**ЗАО "Региональные электрические сети"** **ЗАО "Новосибирский региональный диспетчерский центр"ЗАО "Производственно-ремонтное предприятие"** **ЗАО Новосибирскэнергоснабкомплектоборудование"** **ЗАО "Автотранспортное предприятие"** **ЗАО "Новосибирскэнергоспецремонт"** **ЗАО "Строитель"** **ЗАО "Электрогорспецмонтаж"** **ЗАО "Новосибирскэнергосбыт"** **ЗАО "Информационные технологии и связь**” **ОАО "Новосибирскгортеплоэнерго"** **ЗАО "Новосибирскэнерго"** **НОУ "Энергоцентр"**и другие.

*- Высший орган управления* – общее собрание

*- Орган управления* – совет директоров

*- Исполнительный орган* – руководство ОАО «Новосибирскэнерго»: Генеральный директор, Исполнительный директор, Директор по проектному управлению, Директор по персоналу и оргразвитию, Диpектоp по строительству, Директор по экономике и финансам, Директор по развитию, маркетингу и сбыту, Директор по безопасности и режиму, Директор по правовым вопросам.

Общее руководство экономической и бухгалтерской службами осуществляет Директор по экономике и финансам. Общее руководство юридической службой и службой экономической безопасности осуществляет Директор по правовым вопросам. Общее руководство службой безопасности осуществляет Директор по безопасности и режиму.

Информация о положениях учетной политики в части учета операций с финансовыми вложениями приведена в Приложении 3. Информация о положениях Устава в части структуры управления, ведения бухгалтерского учета и внутреннего контроля приведена в Приложении 4.

Система внутреннего контроля - совокупность средств упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, предназначается для проверки соблюдения требований законодательства; достоверности, точности и полноты документации бухгалтерского учета; своевременности подготовки бухгалтерской отчетности; предотвращения ошибок и искажений; исполнения приказов и распоряжений; обеспечения сохранности имущества организации. СВК может считаться эффективной, если ее использование способствует предупреждению и своевременному обнаружению нарушений нормативных актов при совершении хозяйственных операций и недостоверной информации о деятельности организации.

**Система внутреннего контроля (СВК)**

 Система бухгалтерского

 **учета (СБУ)**

 **Средства контроля**

 **Контрольная среда**

Выполнению проверки хозяйственных операций по существу предшествует оценка системы внутреннего контроля аудируемого лица, в составе которой выделяются контрольная среда, система бухгалтерского учета (СБУ) и средств текущего контроля операций с основными средствами. Надежность контрольной среды, оцененная относительно деятельности организации в целом, характеризуется средним уровнем.

Контрольная среда – осведомленность и практические действия руководства, направленные на установление и поддержание СВК. К ней относятся:

кадровая политика;

организационная структура;

делегирование ответственности и полномочий.

Система бухгалтерского учета (СБУ) – система сбора, регистрации и обобщения информации об имуществе и обязательствах организации в денежном выражении.

Средства контроля – фактические методы, принятые руководством для достижения целей СВК (система охраны, служба безопасности, инженерно-технические средства охраны и т.д.)

Основные положения теста, используемого для изучения особенностей бухгалтерского учета финансовых вложений, представлены в табл. 5, для оценки надежности и эффективности используемого аудируемым лицом варианта организации и ведения бухгалтерского учета финансовых вложений (учетной политики) – в табл. 6.

Таблица 5

Тест для изучения особенностей бухгалтерского учета финансовых вложений

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ПН | Элементы учетной политики | Варианты | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Классификация финансовых вложений | 1.1.По группам вложений1.2.По эмитентам и дебиторам1.3.По иным признакам | [35, 12] |
| 2. | Определение лимита стоимости финансовых вложений для единовременного выбытия или вложения | 2.1.100 000 руб.2.2. Иная сумма | [35] |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 3. | Место хранения ценных бумаг | 3.1.В организации3.2. В депозитарии3.3.Иное место | [35] |
| 4. | Порядок проведения инвентаризации | 4.1.Одновременно с денежными средствами4.2. Сверка остатков сумм | [27] |
| 5. | Порядок переоценки финансовых вложений | 5.1. Ежемесячно5.2. Ежеквартально5.3. По текущей рыночной стоимости (котируемые цен.бумаги) | [21] |
| 6. | Порядок списания разницы между первоначальной и текущей стоимостью (или номинальной) финансовых вложений | На финансовые результатыНа отдельном субсчете счета 58 | [21],[35]. |

Изучение системы бухгалтерского учета позволяет аудитору установить обоснованность принятых аудируемым лицом в учетной политике правил организации и ведения бухгалтерского учета операций с основными средствами. При этом анализируется содержание приказа об учетной политике организации, в том числе в целях налогообложения и установление его соответствия Положениям по бухгалтерскому учету операций с основными средствами, требованиям налогового законодательства.

В приказе об учетной политике должны быть раскрыты порядок отражения затрат на ведение учета финансовых вложений, порядок их переоценки, перечень счетов и субсчетов бухгалтерского учета рабочего плана счетов, перечень и содержание первичных учетных документов, регистров бухгалтерского и налогового учета, место хранения ценных бумаг, перечень лиц, имеющих доступ к ценным бумагам, порядок выдачи и принятия ценных бумаг, утвержденный порядок инвентаризации и акты инвентаризации, порядок санкционирования операций с финансовыми вложениями.

Таблица 6

Тест для оценки надежности системы бухгалтерского учета финансовых вложений ОАО «Новосибирскэнерго»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ПН | Элементы учетной политики | Варианты | Оценка надежности |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Форма бухгалтерского учета | Таблично-автоматизированная | Высокая |
| 2. | Наличие графика документооборота по учету финансовых вложений | Имеется | Высокая |
| 3. | Наличие утвержденного порядка инвентаризации финансовых вложений | Имеется | Высокая |
| 4. | Отражение в учетной политике порядка санкционирования операций с финансовыми вложениями | Отражено | Высокая |
| 5. | Соблюдение принципа распределения ответственности и полномочий в графике документооборота и его реализации (разделение функций доступа к активам, выдачи разрешений на операции с активами, осуществления хоз. операций и их отражения в учете | Соблюдается частично | Средняя |
| 6. | Соблюдение графика документооборота: | Соблюдается | Высокая |
| 7. | Формы первичных учетных документов, используемые в организации | Разработанные в соответствии с предъявляемыми требованиями и утвержденные Приказом об учетной политике | Средняя |
| 8. | Ведение журналов учета финансовых вложений и регистрации первичных учетных документов | Ведутся | Высокая |
| 9. | Соблюдение порядка инвентаризации финансовых вложений | Соблюдается частично | Средняя |
| 10. | Соблюдение порядка санкционирования операций с финансовыми вложениями | Соблюдается частично | Средняя |

Оценка данных (столбец «Варианты») приняты по учетной политике организации, аудиторскому заключению и бухгалтерской отчетности (см. отчетность [45]).

Принимая значение высокой надежности элемента СВК, равным 0,61, средней – 0,5 и низкой – 0,39, вычислим надежность СБУ в целом [41].

Надежность СБУ ОАО «Новосибирскэнерго» в целом равна, см. формулу (5): (0,61\*6 + 0,5\* 4):10 = 0,566 или 56,6%, что соответствует среднему уровню.

Тест (опросник аудитора) средств внутреннего контроля, связанных с финансовыми вложениями приведен в табл. 7 Графа «Не характерно» заполняется, если в организации отсутствует потребность в указанных в строках теста средствах СВК.

Заполнение представленного ниже теста может осуществляться аудитором по результатам обследования деятельности аудируемого лица, опроса персонала проверяемой организации.

Таблица 7

Тест средств внутреннего контроля операций с финансовыми вложениями

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Вопросы | Ответы |
| Нет ответа | Да | Нет | Не характерно |
| 1. | Автоматизирован ли бухгалтерский учет? |  | 1 |  |  |
| 2. | Разработан ли график документооборота по операциям с финансовыми вложениями? |  | 1 |  |  |
| 3. | Существуют ли разработанные налоговые регистры для целей расчета налога на прибыль? |  | 1 |  |  |
| 4. | Обеспечена ли надежная сохранность ценных бумаг в местах их хранения? |  | 1 |  |  |
| 5. | Есть ли назначенные приказом сотрудники, на которых возложена обязанность ведения учета по финансовым вложениям? |  | 1 |  |  |
| 6. | Имеются ли письменные договоры с материально ответственными лицами? |  |  | 0 |  |
| 7. | Учет и налогообложение операций по поступлению и выбытию вкладов в уставные капиталы других организаций соответствуют положениям нормативных актов? |  | 1 |  |  |
| 8. | Предусмотрено ли хранение ценных бумаг в специализированных депозитариях? |  |  |  | 0 |
| 9. | Соблюдает ли организация требования п. 2 ст. 12 Федерального закона "О«бухгалтерском учете" »б обязательном проведении инвентаризации? |  | 1 |  |  |
| 10. | Установлены ли сроки проведения инвентари-зации финансовых вложений в приказе об учетной политике, и соблюдаются ли эти сроки? |  | 1 |  |  |
| 11. | Проводятся ли внеплановые инвентаризации финансовых вложений? |  | 1 |  |  |
| 12. | Использует ли организация унифицированные формы инвентаризационных описей? |  |  |  | 0 |
| 13. | Соблюдаются ли правила проведения и оформления инвентаризации финансовых вложений? Имеется ли в организации постоянно действующая инвентаризационная комиссия? |  | 1 |  |  |
| 14. | Осуществляется ли проверка ведения учета финансовых вложений бухгалтерской службой, сверяются ли данные первичных учетных документов, журнала учета финансовых вложений? |  | 1 |  |  |
| 15 | Проверяет ли главный бухгалтер соответствие данных о наличии и движении финансовых вложений в первичных документах, учетных регистрах и бухгалтерской отчетности? |  | 1 |  |  |
| 16. | Обеспечивается ли сохранность документов учета финансовых вложений? |  | 1 |  |  |
| 17. | Обеспечены ли полнота и точность внесения в описи данных о фактическом наличии ценных бумаг при хранении их в кассе организации? |  | 1 |  |  |
| 18. | Все ли операции по движению финансовых вложений своевременно зарегистрированы в бухгалтерском учете? |  | 1 |  |  |
| 19. | Все ли финансовые вложения (ценные бумаги и займы), отраженные в бухгалтерской отчетности, принадлежат организации на законных основаниях |  | 1 |  |  |

На основании теста, приведенного в табл. 7, определяется надежность средств текущего контроля операций с финансовыми вложениями путем отношения количества положительных ответов в графах 4 и 6, которым присваивается соответственно 1 балл и 0,5 балла, к общему количеству вопросов, характерных для организации.

НСВК = Qб \* 100% / Qв, (5)

где НСВК – надежность средств текущего внутреннего контроля, Qб – количество баллов, Qв – количество вопросов

Надежность средств текущего внутреннего контроля ОАО «Новосибирскэнерго»:

НСВК = 15 \* 100% / 19 = 78,95% - близка к высокой.

Критерии оценки НСВК:

0-45% - низкая НСВК;

45-80% - средняя НСВК;

> 80% - высокая НСВК.

Таким образом, надежность СВК в целом относительно операций, связанных с финансовыми вложениями, составляет: (56,6 + 78,95) : 2 = 67,8%, что соответствует среднему уровню.

Вывод: *Для укрепления надежности СВК рекомендуется усилить контроль за порядком проведения инвентаризаций, соблюдением принципа ответственности и распределения полномочий в графике документооборота и его реализацией, порядком санкционирования операций, связанных с финансовыми вложениями, а так же обеспечить заключение договоров с материально-ответственными лицами (Проект договора см. Приложение 5)*

**Оценка аудиторского риска и определение объема выборки**

Eдиные требования к пониманию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также аудиторского риска и его составных частей устанавливает федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности ПСАД №8 [10], разработанное с учетом международных стандартов аудита.

Аудиторский риск (Ра) - риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения. Аудиторский риск включает три составные части: неотъемлемый риск, риск средств контроля и риск не обнаружения.

Неотъемлемый риск (Рнр) - означает подверженность остатка средств на счетах бухгалтерского учета или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными (по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств на других счетах бухгалтерского учета или групп однотипных операций), при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

Риск средств контроля (Рск) - риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении остатка средств по счетам бухгалтерского учета или группы однотипных операций и быть существенным (по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухгалтерского учета или групп однотипных операций), не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Для количественной характеристики контрольного риска следует использовать показатель, обратный оценке надежности СВК:

Рск = 1 – Нсвк (6)

Риск необнаружения (Ррн) - означает риск того, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажение остатков средств по счетам бухгалтерского учета или групп операций, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухгалтерского учета или группы операций.

Существует обратная взаимосвязь между риском необнаружения, с одной стороны, и совокупным уровнем неотъемлемого риска и риска средств контроля, с другой стороны (табл. 8).

Таблица 8

Взаимосвязи риска не обнаружения и совокупного неотъемлемого и контрольного риска (Приложение к ПСАД№8 [10])

|  |  |
| --- | --- |
|  | Уровень риска средств контроля: |
|  | высокий | средний | низкий |
| Допустимый уровень риска не обнаружения |
| Уровень неотъемлемогориска | высокий | самый низкий | ниже среднего | средний |
| средний | Ниже среднего | средний | выше среднего |
| низкий | средний | Выше среднего | наивысший |

Например, если неотъемлемый риск и риск средств контроля высоки, то риск не обнаружения должен быть низким для снижения аудиторского риска. Если неотъемлемый риск и риск средств контроля находятся на низком уровне, аудитор может принять более высокий риск не обнаружения.

Существуют два основных метода оценки аудиторского риска: качественный (интуитивный); количественный. В первом случае аудиторский риск обозначается как высокий, средний, низкий.

Количественный метод определяет общий аудиторский риск (Ра), как произведение значений компонентов аудиторского риска

Ра = Рнр \* Рск \* Ррн (7)

В аудите нулевой риск означает полную уверенность аудитора в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных отклонений, а 100% риск свидетельствует о полной неуверенности в этом.

При анализе уровня риска, заключающегося в возможности выражения ненадлежащего мнения в отношении достоверности учетной и отчетной информации по операциям с финансовыми вложениями, принимаем уровень неотъемлемого риска, определяемого факторами внешней среды, средним (0,5), уровень контрольного риска (1,0 – 0,62) = 0,48 – средний. Для проверки учетной и отчетной информации об операциях с финансовыми вложениями применимы процедуры встречной проверки соответствующих показателей двух сторон, являющихся участниками операций с финансовыми вложениями. Это дает возможность считать риск пересекающихся процедур средним.

Вывод: В целях сокращения общего аудиторского риска необходимо принять меры для уменьшения риска не обнаружения путем проведения дополнительных процедур, т.е. принять сплошной метод проверки.

Если же значение риска мало, то аудитор имеет возможность использовать аудиторскую выборку.

Аудиторская выборка – перечень элементов проверяемой совокупности, отображенных определенным образом для того, что бы на их основе сделать вывод о всей проверяемой (генеральной) совокупности, или иными словами - –пособ проведения проверки, при котором аудитор изучает бухгалтерские документы не в полном объеме.

Репрезентативность (представительность) – главное свойство выборки, которое дает аудитору возможность сделать на е основе правильные выводы о всей бухгалтерской отчетности.

Существуют 2 метода выборки:

системный отбор (по определенному правилу) – каждый четный или нечетный документ (наиболее эффективный способ)

ИНТ = (ЗК - ИНТ) : ЭВ (8), где

ИНТ - величина интервала выборки

ЭВ - число элементов выборки.

Например, подлежащая проверке совокупность состоит из n элементов. В выборку должны попасть m элементов, т.е. отбору подлежит каждый ИНТ-ый элемент совокупности. Начальный элемент (стартовая точка) должен находиться в диапазоне между первым и ИНТ-ым элементом совокупности.

случайный отбор (по таблице случайных чисел)

НД = (ЗК -ИНТ)\*СЧ + ЗН (9), где

НД – номер документа подлежащий выборке;

ЗК и ЗН – соответственно конечный и начальный номер документов совокупности;

СЧ – случайное число (СЧ<1).

НД = ЗК\*СЧ (10).

Формула 9 применяется в случае если ЗК много больше единицы.

Генеральная совокупность - полный набор элементов, из которых аудитор отбирает совокупность и в отношении которой он хочет сделать выводы. Генеральная совокупность может подразделяться на страты (подмножества), где каждая страта проверяется отдельно.

Стратификация - процесс деления генеральной совокупности на страты (подмножества), каждая из которых представляет собой группу элементов выборки со сходными характеристиками (например, со стоимостью).

Объем выборки - количество единиц, отбираемых аудитором из генеральной совокупности.

Риск аудиторской выборки – риск того, что вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который мог быть сделан, если к генеральной совокупности в целом были бы применены идентичные процедуры аудита.

Различают два типа рисков, связанных с использованием аудиторской выборки:

а) риск того, что аудитор придет к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля ниже, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля), существенной ошибки не существует, вопреки тому, что в действительности она есть (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

б) риск того, что аудитор придет к выводу о том, что риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля), имеет место существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу).

Ошибка - отклонение от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля), или искажение в учете или отчетности (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу);

Общая ошибка - степень отклонения от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля), или суммарное искажение в учете или отчетности (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу);

Аномальная ошибка - ошибка вследствие единичного случая, которая не может произойти повторно;

Допустимая ошибка - максимальный размер ошибки генеральной совокупности, которую аудитор считает приемлемой.

Ошибка выборки ожидаемая - примерное, субъективно оцениваемое значение ошибки (ошибок) в бухгалтерском учете или отчетности экономического субъекта, которое аудитор до начала проведения аудиторской выборки предполагает обнаружить в ходе ее проведения.

Подготовка и проведение выборочной проверки включает несколько этапов:

Определение состава элементов выборочной совокупности;

Определение количества элементов выборочной совокупности;

Определение способа отбора элементов;

Отбор элементов, подлежащих проверке;

Проверка элементов выборки;

Анализ результатов выборочной проверки.

Решение о проведении выборочной проверки зависит от целей проверки, вероятных ошибок, объема и качества аудиторских доказательств, которые необходимо получить в ходе исследования.

Математически можно доказать, что при значительном возрастании числа элементов генеральной совокупности необходимое число элементов выборки стремится к постоянной величине. Эта величина зависит от оценки аудиторских рисков и уровня существенности и, как правило, находится в диапазоне от 10 до 50 элементов.

Объем выборки определяется по разному для проверки сальдо и оборотов по счетам бухгалтерского учета. Число элементов выборки для проверки сальдо определяется по формуле:

ЭВ = (ОС-ЭН-ЭК)\*КП: (УС\*0,75) (9),

где ЭВ – число элементов выборки;

ОС – общий объем проверяемой совокупности в стоимостном выражении;

ЭН – суммарное стоимостное выражение элементов наибольшей стоимости;

ЭК - суммарное стоимостное выражение ключевых элементов;

КП – коэффициент проверки;

УС – уровень существенности.

Вывод: *перед каждой аудиторской фирмой стоит задача разработки внутрифирменных методик (стандартов) проведения выборочных исследований.*

**Разработка плана и программы аудита**

Планирование аудита и разработка программы проведения аудиторской проверки осуществляется согласно ПСАД №3 [10]. Аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее именуются - –удитор) обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно. Планирование аудита и разработка его программы предполагают разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

Предварительно оценив систему внутреннего контроля, аудитору необходимо спланировать характер, временные рамки и объем аудиторских процедур в отношении финансовых вложений организации. С этой целью составляется программа проверки. Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур (детальные тесты операций и остатка средств на счетах бухгалтерского контроля и тесты средств внутреннего контроля).

**Планирование аудита**

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

План аудита – это документ, в котором отражается перечень подлежащих выполнению в ходе аудита работ, исполнители работ, сроки исполнения.

В общем плане аудита в заголовочной части фиксируются сведения о проверяемой организации, периоде аудита, о руководителе и составе аудиторской группы; в табличной части рекомендуется отражать планируемые виды аудиторских работ, период их проведения, исполнителей; общий план подписывается руководителями аудиторской организации и аудиторской группы. Аудит финансовых вложений, в случае проведения аудита всей финансово-хозяйственной деятельности организации, является составной частью работ, включаемых в общий план аудита.

План аудита финансовых вложений представлен в табл. 9.

Таблица 9

План аудита операций с финансовыми вложениями

|  |  |
| --- | --- |
| Проверяемый субъект | Наименование: ***Открытое Акционерное Общество Энергетики и Электрификации «Новосибирскэнерго»*** *(ОАО* ***«Новосибирскэнерго»****).*Место нахождения*: Российская Федерация, 630007, г. Новосибирск, ул. Свердлова, 7.*Контактный телефон *(383) 229-81-59, E-mail:* ***kiv@nske.ru****.**Адрес электронной почты E-mail:* ***kiv@nske.ru****Официальный сайт:**http://* ***www.nske.ru*** |
| Аудиторская организация | Наименование: *Закрытое акционерное общество «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит»*Место нахождения: *115054,Москва, ул. Космодамианская наб.52,стр.5**ИНН: 7705051102*Почтовый адрес: *115054,Москва, ул.Космодамианская наб.52, стр.5*Тел.: *(495) 9676000, Факс: (495) 9676001*Адрес электронной почты*:* ***inna.chalykh@ru.pwc.com*** |
| Отчетный период | *1 января 2006 года – 31 декабря 2006 года* |
| Планируемые работы | Период выполнения | Исполнитель | Документы аудитора |
| 1. Аудит поступления финансовых вложений | 10.03.-15.03.2007г. | Алексеева А.Б. | [21];[13] ;[16]. |
| 2. Аудит классификации финансовых вложений по сфере применения и назначения | 11.03.-12.03.2007г. | Давыдов Ж.З. | [21]; [13] ; [16]; [1]; [2]; [9]; [27]. |
| 3. Аудит расчетов по финансовым вложениям | 11.03.-15.03.2007г. | Белова В.Г. | [21] |
| 4. Аудит наличия финансовых вложений | 13.03.-17.03.2007г. | Воронова Д.Е. | [21] |
| 5. Аудит переоценки финансовых вложений | 13.03.-18.03.2007г. | Давыдов Ж.З. | [21] |
| 6. Аудит создания резервов под обесценение фи. вложений | 16.03.-20.03.2007г. | Алексеева А.Б. | [21] |
| 7. Аудит доходов от финансовых вложений | 17.03.- 22.03.2007г. | Белова В.Г. | [21] |
| 8. Аудит операций по налогообложению доходов от финансовых вложений | 18.03.-24.03.2007г. | Воронова Д.Е. | [21] |
| 9. Аудит выбытия финансовых вложений | 20.03.-24.03.2007г. | Давыдов Ж.З. | [21] |

**Разработка программы аудиторской проверки**

Программа аудита – документ, который составляется в развитие общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для реализации плана аудита.

Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

Программа аудита операций с финансовыми вложениями представлена в таблице 10. Она является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур. Для разработки программы аудита следует:

Разукрупнить работы плана аудита и сформировать элементарные аудиторские работы;

Сформировать аудиторские процедуры;

Выбрать информацию для реализации аудиторских процедур;

Установить операции обработки информации по аудиторским процедурам;

Оформить и описать программу аудита.

Таблица 10

Программа аудита финансовых вложений ОАО «Новосибирскэнерго»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Аудит финансовых вложений | Предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности | Направления аудита |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Аудит поступления финансовых вложений |
| 1.1. | Поступивших по договорам купли-продажи | Полнота- все финансовые вложения отражены в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, не существует неучтенных финансовых вложений.Существование - все финансовые вложения существуют на дату составления баланса.Права и обязательства - организация обладает правами на данные финансовые вложения и несет ответственность за риски, связанные с этими правами.Оценка - финансовые вложения оценены в бухгалтерском учете и отчетности в соответствии с требованиями нормативных документов.Точность - затраты по финансовых вложений учтены в соответствии с правилами бухгалтерского учета, данные бухгалтерской отчетности соответствуют записям в регистрах синтетического учета. | -в бухгалтерском учете и отчетности отражены все факты поступления и списания финансовых вложений и все операции по их движению;-финансовые вложения, отраженные в бухгалтерской отчетности, принадлежат организации на законных основаниях;-операции с финансовыми вложениями санкционированы уполномоченными лицами в установленном порядке;-рублевая оценка финансовых вложений в иностранной валюте проведена в соответствии с требованиями действующего законодательства;-фактическая стоимость финансовых вложений для включения в бухгалтерскую отчетность сформирована согласно требованиям нормативных документов, рассчитана правильно;-в первичных документах, регистрах бухгалтерского учета, при переносе данных в бухгалтерскую отчетность соблюдена арифмтическая точность показателей. |
| 1.2. | Поступивших безвозмездно |
| 1.3. | Поступивших в качестве инвестиций в УК других организаций, в т.ч зависимых и дочерних |
| 1.4. | Представленных в качестве займов и кредитов другим организациям |
| 1.5. | Поступившие по уступке прав требований в качестве дебиторской задолженности |
| 1.6. | Поступивших в качестве депозитного вклада |
| 1.7. | Поступивших в качестве вклада по договору простого товарищества |
| 1.8. | Приобретенных за счет заемных средств |
| 2. Аудит классификации финансовых вложений по сфере применения и назначения |
| 2.1. | Поступившие с целью получения дохода (операции РЕПО, депозиты и др) | Представление и раскрытие - все финансовые вложения правильно классифицированы и раскрыты в бухгалтерской отчетности | -финансовые вложения классифицированы в зависимости от вида и сроков погашения;-доходы и расходы, связанные с реализацией и погашением ценных бумаг, правильно классифицированы в отчете о прибылях и убытках;-информация о ценных бумагах раскрыта в пояснениях к бухгалтерской отчетности |
| 2.2. | Поступившие для перепродажи |
| 2.3. | Поступившие в целях инвестирования и управления |
| 3. Аудит расчетов по финансовым вложениям |
| 3.1. | Перечисление денежных средств по поступлению и выбытию финансовых вложений | ТочностьПолнота | -сальдо и обороты по счетам синтетического учета и аналитического учета финансовых вложений совпадают;-сальдо и обороты по счетам в полном объеме перенесены из регистров бухгалтерского учета в Главную книгу и бухгалтерскую отчетность |
| 4. Аудит наличия финансовых вложений |
| 4.1. | Наличие приказов на проведение инвентаризаций | ПолнотаСуществованиеПрава и обязательстваОценка | -наличие финансовых вложений подтверждено необходимыми первичными документами и результатами проведенной в установленном порядке инвентаризации;-в бухгалтерском учете и отчетности отражены все факты поступления и списания финансовых вложений и все операции по их движению |
| 4.2. | Наличие инвентаризационной комиссии |
| 4.3. | Порядок контроля со стороны руководства и бухгалтерской службы за наличием финансовых вложений |
| 4.4. | Сохранность финансовых вложений |
| 5. Аудит переоценки финансовых вложений |
| 5.1. | Переоценка котируемых финансовых вложений | Оценка | -рублевая оценка финансовых вложений в иностранной валюте проведена в соответствии с требованиями действующего законодательства;-в зависимости от способа приобретения финансовых вложений их фактическая и переоценочная стоимость сформирована согласно требованиям нормативных документов;-стоимость финансовых вложений для включения в бухгалтерскую отчетность рассчитана правильно и в соответствии с требованиями нормативных актов (с учетом снижения или повышения рыночной стоимости); |
| 5.2. | Переоценка не котируемых финансовых вложений |
| 5.3. | Отнесение разницы между первоначальной и номинальной стоимостью не котируемых долговых ценных бумаг на финансовые результаты |
| 5.4. | Оценка вкладов в уставные капиталы сторонних и зависимых организаций и депозиты, оплаченных в денежном и не денежном выражении. |
| 6. Аудит создания резервов под обесценение финансовых вложений |
| 6.5. | Оценка правильности создания резерва | ОценкаОбесценение финансовых вложений (табл.2) | -наличие условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений.-формирование балансовой стоимости финансовых вложений, как разницы между учетной стоимостью и созданным резервом. |
| 7. Аудит доходов от финансовых вложений |
| 7.1. | Оценка учета процентов по финансовым вложениям | Проценты по ценным бумагам (табл.2)Дивиденд (табл.2) | -наличие любого заранее заявленного дохода, в том числе в виде дисконта, полученного по долговому обязательству любого вида, а так же полученного по денежным вкладам и, принятого к учету. |
| 7.2. | Оценка дивидендов по финансовым вложениям |
|  |  |  | – наличие доходов на акцию, которые формируются за счет прибыли акционерного общества (другого эмитента), выпустившего акции |
| 8. Аудит операций по налогообложению доходов от финансовых вложений |
| 8.1. | Начисление и уплата налогов по финансовым вложениям | Налоговая база (табл.2)Налоговая ставка (табл.2) | -наличие денежного выражения прибыли, возникшей от осуществления операций с финансовыми вложениями и, подлежащей налогообложению;-порядок начисления налогов и их уплаты. |
| 9. Аудит выбытия финансовых вложений |
| 9.1. | Выбытие котируемых финансовых вложений (ценных бумаг) | Ограничение учетного периодаПредставление и раскрытиеТочностьОценкаПрава и обязательства | -все операции по принятию к учету и выбытию финансовых вложений учтены в соответствующем учетном периоде;-информация о финансовых вложениях раскрыта в пояснениях к бухгалтерской отчетности;-в бухгалтерской отчетности отражен финансовый результат, определенный на основании фактических данных;-выручка от продажи финансовых вложений отражена в бухгалтерском учете в оценке, совпадающей с содержащейся в первичных документах;-операции с финансовыми вложениями санкционированы уполномоченными лицами в установленном порядке |
| 9.2. | Выбытие не котируемых финансовых вложений |

При выполнении программы аудиторской проверки аудитор должен руководствоваться перечнем процедур и операций, указанным в таблице 11.

Эти операции устанавливаются исходя из методов выполнения аудиторских процедур и связаны главным образом с поиском информации, арифметическими операциями, сопоставлением информации. Формирование аудиторских процедур на базе методов аудиторской деятельности облегчает определение операций обработки информации при выполнении соответствующих процедур.

Таблица 11

Перечень аудиторских процедур

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование процедуры | Описание процедуры |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Нормативная проверка правильности отнесения имущества к финансовым вложениям | при выполнении процедуры следует руководствоваться приведенными в табл. 2 и 3 определениями финансовых вложений и условий принятия к бухгалтерскому учету |
| 2. | Нормативная проверка правильности классификации финансовых вложений | классификация фин. вложений должна соответствовать [21], [24] и данным, приведенным в табл. 10-по правилам выпуска фин. вложения подразделяются на эмиссионные (акции, облигации, жилищные сертификаты, опционные свидетельства) и не эмиссионные;- по типу предоставляемых (фиксируемых) фин. вложениями имущ. прав различают долевые (акции), долговые (облигации, векселя) и производные ценные бумаги (опционы). |
| 3. | Нормативная проверка правильности отражения финансовых вложений в первичных учетных документах | связана с установлением:-соответствия применяемых в организации форм первичной учетной документации типовым межведомственным формам;-соответствия применяемых первичных документов их назначению;-наличия обязательных реквизитов в документах, изготовленных на бумажных и машинных носителях;-наличия в документах подписей должностных лиц и исполнителей, печатей в целях обеспечения юридической силы документов. |
| 4. | Синтаксическая (формальная) проверка первичных учетных документов | осуществляется путем установления полноты заполнения документов, правильности написания и исправления реквизитов. |
| 5. | Нормативная проверка правильности отражения наличия финансовых вложений на счетах бухгалтерского учета | состоит в определении соответствия используемых в аудируемой организации корреспонденций по дебету счета 58 «Финансовые вложения» плану счетов бухгалтерского учета и инструкции по его применению. Для выполнения этой процедуры аудитору рекомендуется воспользоваться такими документами, как журнал хозяйственных операций, первичные учетные документы |
| 6. | Нормативная проверка правильности отражения поступления финансовых вложений в регистрах бухгалтерского учета. | данной процедурой предусматривается определение соответствия предъявляемым требованиям состава, содержания и порядка формирования регистров аналитического и синтетического учета. |
| 7. | Встречная и арифметическая проверка правильности отражения наличия финансовых вложений в первичных учетных документах и регистрах бухгалтерского учета | выполняется посредством подтверждения и прослеживания, пересчета итогов по строкам и столбцам в первичных учетных документах, регистрах аналитического и синтетического учета. |
| 8. | Нормативная проверка оснований приобретения права собственности на объекты финансовых вложений. | Согласно 218 ст. [1] договор купли-продажи является основанием приобретения права собственности на имущество. По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену) [1],ст.454. |
| 9. | Нормативная проверка правильности определения момента перехода права собственности по договору | осуществляется в соответствии с положениями ст. 223, 224 и 459 [1]. Право собственности у приобретателя по договору возникает с момента передачи, если иное не предусмотрено законом или договором. |
| 10. | Нормативная проверка условий договора | заключается в установлении наличия в договоре условий (прежде всего существенных), и в проверке соответствия вариантов условий принятым законодательством |
| 11. | Синтаксический контроль правильности оформления договора | заключается в проверке наличия необходимых подписей, печатей, корректности записей и исправления реквизитов |
| 12. | Нормативная проверка порядка совершения операций по договору | состоит в сравнении состава и способов выполнения аудируемым лицом операций купли-продажи с изложенными в законодательстве правилами |
| 13. | Нормативная проверка оценки и переоценки финансовых вложений | Аудитор должен установить правильность формирования первоначальной стоимости финансовых вложений в соответствии с [21] |

Примеры выполнения аудиторских процедур и типичные искажения учетной и отчетной информации

ПРИМЕР 1. Аудируемой организацией представлена информация по поступлению финансовых вложений в виде покупки обыкновенных акций, которая отражена на счетах бухгалтерского учета, однако покупке предшествовала сложная цепь операций по передаче прав требований дебиторской задолженности от сторонней организации и в последствие приобретения ценных бумаг, что вызывает сомнения у аудиторской организации, в виду сложности и необычности проведенных операций.

Действия аудиторской организации: необходимо использовать достаточные внешние подтверждения для получения аудиторских доказательств (встречная проверка), тем самым снизить аудиторский риск.

ПРИМЕР 2. Аудиторская организация после подписания аудиторского заключения узнает, что рыночная стоимость акций, значительные вложения в которые осуществило аудируемое лицо, резко снизилась. Аудиторская организация оповестила об этом своего клиента. Руководство ОАО «Новосибирскэнерго» не согласилось вносить изменения в бухгалтерскую отчетность.

Действия аудиторской организации: Письменно уведомить экономический субъект об этом факте и снять с себя всю ответственность.

ПРИМЕР 3. После подписания аудиторского заключения аудиторская организация получила информацию о том, что один из дебиторов аудируемого лица, задолженность которого на 31 декабря отчетного года составляла 14 млн. руб. и дебиторская задолженность возникла при переуступке прав требований, признан в установленном порядке банкротом. Аудиторы обсудили ситуацию с руководством аудируемого лица. Организация отказалась от корректировки суммы дебиторской задолженности.

Действия аудиторской организации: Письменно уведомить руководство аудируемого лица о данном факте.

ПРИМЕР 4. Аудитору нужно проверить 10 документов из систематически пронумерованных, начиная с номера ЗН = 2 500 и заканчивая номером ЗК = 4 672. Интервал выборки равен:

ИНТ = (4 672 – 2 500) : 10 = 217.

Стартовая точка определяется умножением значения интервала на случайное число. Принимаем значение случайного числа (см. раздел 6) СЧ = 0,4872. Стартовая точка (СТ) равна:

СТ = 217 \* 0,4872 + 2 500 = 2 606.

Номера подлежащих проверке документов находится прибавлением к стартовому значению увеличенный в соответствующей степени интервал: [(0+2 606)= 2 606; (217+2 606)= 2 823; (2\*217+2 606)= 3 040 и т.д.].

ПРИМЕР 5. При проведении аудита поступления финансовых вложений обнаружено, что обыкновенные акции ОАО «Сибирские электрические сети» отражены на счете 58/1 по дате перечисления денежных средств со счета 51, а именно 20 октября 2006 года и получения акта передачи ценных бумаг. В учетной карточке сделана запись о поступлении на хранение сертификатов акций 22 октября 2006 года. После получения письменных пояснений от сотрудника, на которого возложена обязанность ведения учета по финансовым вложениям приказом по организации, выяснилось, что сертификаты акций действительно поступили на 2 дня позже, подписанного обеими сторонами акта передачи ценных бумаг.

Действия аудиторской организации: предложить аудируемому лицу внести изменения в учетные документы, т.к. в соответствие со ст. 29 [9] ценные бумаги принимаются к учету, в случае нахождения сертификата ценной бумаги непосредственно у ее владельца, в момент передачи этого сертификата приобретателю (для предъявительских ценных бумаг) или с момента передачи ему сертификата после внесения приходной записи по лицевому счету приобретателя (для именных ценных бумаг); внести данные о нарушении в отчет.

ПРИМЕР 6. При проведении аудита первоначальной оценки облигаций краткосрочного займа Администрации Новосибирской области, приобретенных ОАО «Новосибирскэнерго», выявлен факт включения затрат на их приобретение в первоначальную стоимость, в то время, как согласно учетной политике аудируемого лица на 2006 год (прил.3) доходы и расходы по финансовым вложениям отражаются в составе операционных доходов и расходов.

Действия аудиторской организации: предложить аудируемому лицу внести изменения в документы бухгалтерского учета, отразить выявленный недостаток в аудиторском заключении.

ПРИМЕР 7. При проведении аудита расчетов по финансовым вложениям выяснилось, что ОАО «Новосибирскэнерго» в марте 2006 года привлекло заемные средства в виде кредита на покупку акций ОАО «СибирьТелеком». Проценты по кредиту, начисленные до постановки финансового актива на учет были отнесены организацией-заемщиком на операционные расходы (сч.91/2). В августе 2006 года кредит был погашен и акции были проданы. Согласно положениям нормативных актов п.9 [21], [14] и [16], проценты по таким займам (кредитам), начисленные до постановки финансового актива на учет относятся организацией-заемщиком на увеличение дебиторской задолженности (код строки 230), образовавшейся в связи с предварительной оплатой и (или) выдачей авансов и задатков на указанные выше цели.

Действия аудиторской организации: предложить аудируемому лицу внести изменения в бухгалтерскую отчетность и отразить вышеуказанное недостаток в бухгалтерском учете оргнизации в аудиторском заключении.

В бухгалтерском учете организации в данном случае делаются следующие проводки:

*Дебет счета 76 Кредит счета 51* - перечислены в счет предоплаты продавцу денежные средства для покупки облигаций;

*Дебет счета 76 Кредит счета 66* - отражено начисление процентов по полученному займу (кредиту) и включение их в состав дебиторской задолженности (до получения облигаций от продавца);

*Дебет счета 58 Кредит счета 76* - отражено получение облигаций от продавца;

*Дебет счета 91 Кредит счета 66* - отражено начисление процентов и включение их в состав операционных расходов после получения облигаций от продавца.

ПРИМЕР 8. При проведении аудита выбытия финансовых вложений аудитор обнаружил, что по приобретенной у ООО «Стройсервис» 22 апреля 2006 года по уступке прав требований дебиторской задолженности, ОАО «Новосибирскэнерго» не получило проценты в сумме 90 тыс.руб. от должника, причитающиеся к выплате в день ее приобретения. Воспользовавшись внешними подтверждениями, аудитор выяснил, что должник не был письменно уведомлен о состоявшемся переходе прав кредитора к другому лицу и, соответственно, исполнил обязательство в отношении прежнего кредитора. В соответствии с пунктом 10 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 11 января 2000 г. N 49 "Обзор практики рассмотрения споров, связанных с применением норм о неосновательном обогащении" ОАО «Новосибирскэнерго» вправе истребовать исполненное должником от прежнего кредитора как неосновательно полученное обогащение. Поскольку права требования по обязательству перешли к новому кредитору, получение прежним кредитором от должника денежных сумм не имеет правового основания. При таких условиях прежний кредитор обязан возместить стоимость полученных им денежных средств лицу, за счет которого он обогатился.

Действия аудиторской организации: рекомендовать руководству ОАО «Новосибирскэнерго» истребовать от ООО «Стройсервис» неосновательно полученные денежные средства, а в случае отказа обратиться в арбитражный суд; рекомендовать аудируемому лицу в будущем незамедлительно извещать должников о переходе прав требований и представлять им доказательства такого права, поскольку на основании ст.385 [1] до предоставления таких доказательств должник может не исполнять обязательство новому кредитору.

**Заключение**

Понятие финансового вложения и его составляющих многогранно, поскольку сами экономические отношения, которые выражаются ими, очень сложны, плюс они постоянно видоизменяются и развиваются, что находит свое выражение во все новых формах существования и специфике учета финансовых вложений.

В силу специфичности объекта учета бухгалтерский учет операций, связанных с финансовыми вложениями мало и поверхностно описан в современной российской экономической литературе. Поэтому существует довольно большой риск того, что бухгалтер неправильно отразит в учете подобные операции и подготовит неверную отчетность.

Деятельность аудиторов снимает проблему, связанную с необходимостью специальных знаний для оценки достоверности полученной информации, которой обладают пользователи бухгалтерской отчетности. Аудит устраняет возможность принятия хозяйственных решений, основанных на недостоверной информации, что может повлечь для субъекта предпринимательства негативные экономические последствия.

В данной курсовой работе рассмотрены методики бухгалтерского учета и аудита операций с финансовыми вложениями. Контрольная работа написана на основе современных нормативных документов. Тема аудита финансовых вложений организации раскрыта на основе рекомендаций по выполнению индивидуальных заданий и в объеме, который позволили рамки данной работы.

**Список использованных источников**

*Кодексы*

1.Гражданский кодекс РФ, часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ; часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (в ред. от 5 февраля 2007 г.)

2. Налоговый кодекс РФ, часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ, часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 13 марта 2006 г.)

3. Кодекс этики аудиторов России, протокол №1 Совета по аудиторской деятельности при Минфине РФ от 28 августа 2003 г.

Федеральные законы постановления Правительства

4. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 3 ноября 2006 г.)

5. Об акционерных обществах: Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ (в ред. от 5 февраля 2007 г.)

6. О переводном и простом векселе: Федеральный закон от 11 марта 1997 г. № 48-ФЗ

7. О защите прав и законных интересов инвесторов на рынке ценных бумаг: Федеральный закон от 5 марта 1999 № 46-ФЗ (в ред. от 19 декабря 2006 г.)

8. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ 9 (в ред. от 14 декабря 2001 г. № 164-ФЗ с изм. 30 декабря 2004 г., 2 февраля и 30 ноября 2006 г.)

9. О рынке ценных бумаг: Федеральный закон от 22 апреля 1996 г. № 119-ФЗ 9

10.Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности: Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696(с изменениями от 4 июля 2003 г., 7 октября 2004 г., 16 апреля 2005 г., 25 августа 2006 г.)

Положения

11. ПБУ 4/99: Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 6 июля 1999 г. № 43н (с изменениями от 18 сентября 2006 г.)

12.ПБУ 1/98: Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 9 декабря 1998 г. № 60н 19.ПБУ 3/2000: Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 10 января 2000 г. № 2н

13.ПБУ 10/99: Расходы организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. от 27 ноября 2006 г.)

14.ПБУ 9/99: Доходы организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 32н (в ред. от 27 ноября 2006 г.)

15.Положение о раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг. Утв. Приказом Федеральной службы по финансовым рынкам от 10 октября 2006 г. № 06-117/пз-н (в ред. от 14 декабря 2006 г.)

16.ПБУ 15/01: Учет займов и кредитов и затрат на их обслуживание. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. Приказом МФ РФ от 2 августа 2001 № 60н

17. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 30 декабря 1993 г. № 160

18.Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете. Утв. Приказом Министерства Финансов СССР от 29 июля 1993 г. № 105

19.Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. от 24 марта 2000 г. № 31н)

20.ПБУ 20/03: Положение по бухгалтерскому учету. Информация об участии в совместной деятельности. Утв. приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. № 105

21.ПБУ 19/02: Положение по бухгалтерскому учету. Учет финансовых вложений. Утв. приказом Минфина РФ от 10 декабря 2002 г. №126н (с изм. от 18 сентября, 27 ноября 2006 г.)

22.ПБУ 7/98: Положение по бухгалтерскому учету. События после отчетной даты. Утв. приказом Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. №56н.

План счетов бухгалтерского учета, инструкции

23.Инструкция по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства. Утв. Министерством финансов СССР от 8 марта 1960 г. (в ред. письма Минфина СССР от 12.01.83 № 4)

24.План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в ред. от 07.05.2003 № 38н)

Распоряжения, рекомендации, указания

25.О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ МФ РФ от 22 июля 2003 г. № 67

26.Типовое тех. задание на проведение обязательного аудита организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, и федеральных гос. унитарных предприятий. Утв.распоряжением Минимущества РФ от 30 декабря 2002 г. N 4521-р (с изменениями от 2 декабря 2003 г.)

27.Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ МФ РФ от 13 июня 1995 г. № 49

28.Кодекс корпоративного поведения. Распоряжение Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 4 апреля 2002 г. № 421/р.

29.Методика аудиторской деятельности. Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами. Одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11 июля 2000 г., протокол №1.

30.Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг. Утв. Минфином РФ 23 апреля 2004 г.

31.Методические рекомендации по организации внутрифирменного контроля качества аудиторских услуг. Одобрено Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 18 от 21-22 октября 2003 г.

32. Методические рекомендации по получению аудиторских доказательств в конкретном случае (инвентаризация). Одобрено Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол №41 от 22 декабря 2005 г.

33.Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности. Одобрен Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 25 декабря 1996 г

34.О порядке отражения в бухгалтерском учете операций с ценными бумагами: Приказ Минфина РФ от 15 января 1997 г. N 2

35. Методика проведения аудита финансовых вложений: Одобрено Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол № 18 от 21-22 октября 2003 г.

*Письма, телеграммы*

36.О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями: письмо Министерства Финансов РФ от 31 октября 1994 г. № 142 (в ред. от 16 июля 1996 г. № 62)

37.Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 год. Письмо Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России от 19 декабря 2006 г.№ 07-05-06/302.

38.О бухгалтерском учете операций по уступке прав требования: письмо Минфина России от 03.02.2000 № 04-02-05/1

Прочие источники специальной литературы

39.Боровкова В.А. Рынок ценных бумаг.-//СП б.: Питер, 2005.

40.Карзаева Н.Н. Бухгалтерский и налоговый учет расходов по долговым ценным бумагам // Бухгалтерский учет. – 2002. - № 12

41.Аудит-1 (теоретические основы аудита). Самоучитель (практикум). /Сост. Л.Г. Макарова, Т.Ю. Дружиловская, Г.Б. Ларионов, Л.П. Широкова, Н.Э. Бабичева, Ю.В. Граница, М.А. Штефан – Нижний Новгород: НФ ГУ-ВШЭ, 2006.

42.Шишкин В.Ю. Бухгалтерский учет финансовых вложений. Комментарий к ПБУ 19/02 // Гарант - Главбух. – 2003. - № 3

43.Кеворкова Ж.А. Учет финансовых вложений // Аудитор. – 2003. - № 4

44. Пример задания аудит. - Нижний Новгород: НФ ГУ-ВШЭ

45.Попков А.В. Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Новосибирскэнерго»: Курсовая работа по дисциплине «Экономический анализ», 2006 г.

46.Материалы сайтов: www.nske.ru – официальный сайт ОАО «Новосибирскэнерго»; www.aup.ru – электронная библиотека; www.mm.com.ua – статьи из журналов «Эксперт», «Деньги», «Секрет фирмы»; www.dist-cons.ru - материалы учебного характера по различным аспектам управления предприятием: "Менеджмент", "Маркетинг", "Вопросы финансирования", "Бухгалтерский учет и налогообложение", "Бизнес-планирование", "Законодательство"; www.phnet.ru – сайт поиска эмитентов ценных бумаг.

**Приложение 1**

|  |  |
| --- | --- |
| БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС | Коды |
| Форма №1 по ОКУД. Дата (год, месяц, число)по ОКПО | 0710001 |
| на 31 сентября 2006 г. | 2006|09|30 |
| Организация *ОАО "Новосибирскэнерго"* | 00105710 |
| Идентификационный номер налогоплательщика | ИНН | 5411100018 |
| Вид деятельности *Деятельность по обеспечению работоспособности элетростанций,* передача энергии | 40.10.41, 40.10.2 |
| Организационно-правовая форма/форма собственности |
| *ОАО/совместная собственность частная и иностранная* | по ОКОПФ/ОКФCпо ОKЕИ | 47 I 16 |
| Единица измерения: тыс. руб. |  | 384 |
| Адрес *630007, г. Новосибирск, ул. Свердлова, 7* |
| Дата утверждения |
| Дата отправки (принятия) |
| Актив | Код строки | На начало отчетного года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |
| Нематериальные активы . | 110 | - | - |
| Основные средства . | 120 | 3 261 171 | 3 290 176 |
| Незавершенное строительство | 130 | 2 181 207 | 2 264 803 |
| Доходные вложения в материальные ценности . | 135 | - |
| Долгосрочные финансовые вложения | 140 | 8 413 671 | 8 417 721 |
| Отложенные налоговые активы . | 145 | 33 325 | 63 740 |
| Прочие внеоборотные активы .. | 150 | 74 226 | 74 226 |
| И т о г о по разделу I . | 190 | 13 963 600 | 14 110 666 |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |
| Запасы . | 210 | 1 123 573 | 1 383 124 |
| в том числе: |
| сырье, материалы и другие аналогичные ценности . | 211 | 1 075 050 | 1 294 136 |
| животные на выращивании и откорме . | 212 | - |
| затраты в незавершенном производстве .. | 213 | - |
| готовая продукция и товары для перепродажи . | 214 | 12 065 | 9 817 |
| товары отгруженные .. | 215 | - |
| расходы будущих периодов . | 216 | 36 458 | 79 171 |
| прочие запасы и затраты . | 217 | - |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям  | 220 | 411 414 | 191 122 |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более |
| чем через 12 месяцев после отчетной даты) . | 230 | - | - |
| в том числе покупатели и заказчики .. | 231 | - | - |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в |
| течение 12 месяцев после отчетной даты).......... | 240 | 2 123 258 | 3 582 963 |
| в том числе покупатели и заказчики ............ | 241 | 1 025 675 | 1 024 117 |
| Краткосрочные финансовые вложения ........ | 250 | 463 767 | 629 155 |
| Денежные средства  | 260 | 67 074- | 21 853 |
| Прочие оборотные активы  | 270 | - | - |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| И т о г о по разделу II .................................. | 290 | 4 189 086 | 5 808 217 |
| Б А Л А Н С ...................................... | 300 | 18 152 686 | 19 918 883 |
| Пассив | Код строки | На начало отчетного года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ |
| Уставный капитал ............... | 410 | 160 746 | 160 746 |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров. | 411 | (81) | (98) |
| Добавочный капитал ......................................... | 420 | 6 514 323 | 6 503 829 |
| Резервный капитал ............................... | 430 | 8 037 | 8 037 |
| в том числе: |
| резервы, образованные в соответствии с законодательством ... | 431 | - | - |
| резервы, образованные в соответствии с учредительными документами .. | 432 | 8 037- |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) ...... | 470 | 6 840 839 | 6 797 412 |
| И т о г о по разделу III ............................. | 490 | 13 523 864 | 13 469 926 |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |
| Займы и кредиты ................................................................. | 510 | 676 398 | 1 171 072 |
| Отложенные налоговые обязательства ................. | 515 | 46 239 | 130 488 |
| Прочие долгосрочные обязательства ........................... | 520 | 739 715 | 717 762 |
| И т о г о по разделу IV ...... | 590 | 1 462 352 | 2 019 322 |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |
| Займы и кредиты ........................ | 610 | 696 432 | 2 424 327 |
| Кредиторская задолженность .......... | 620 | 2 462 650 | 1 992 796 |
| в том числе: |
| поставщики и подрядчики ............................. | 621 | 1 361 496 | 1 208 312 |
| задолженность перед персоналом организации. | 622 | 43 018 | 45 696 |
| задолженность перед государственными внебюджетными фондами .. | 623 | 8 953 | 11 791 |
| задолженность по налогам и сборам | 624 | 167 732 | 92 844 |
| прочие кредиторы ..................... | 625 | 881 451 | 634 153 |
| Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов ................ | 630 | 7 359 | 11 086 |
| Доходы будущих периодов.................................. | 640 | 29 | 1 426 |
| Резервы предстоящих расходов ........................ | 650 | - | - |
| Прочие краткосрочные обязательства .............. | 660 | - | - |
| И т о г о по разделу V ...... | 690 | 3 166 470 | 4 429 635 |
| БАЛАНС ............. | 700 | 18 152 686 | 19 918 883 |
| СПРАВКА О НАЛИЧИИ ЦЕННОСТЕЙ, УЧИТЫВАЕМЫХ НА ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ |
| Наименование показателя | Код строки | На начало отчетного года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Арендованные основные средства ........... | 910 | 18 988 478 | 19 694 514 |
| в том числе по лизингу . | 911 | 523 430 | 5 004 273 |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение .......... | 920 | 3 459 | 4 878 |
| Товары, принятые на комиссию . | 930 | - | - |
| Списанная в убыток задолженность | 940 | 532 771 | 532 832 |
| неплатежеспособных дебиторов ..... |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные .... | 950 | - | 3 005 313 |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные ..... | 960 | 2 323 812 | 2 603 462 |
| Износ жилищного фонда ......... | 970 | 832 | 306 |
| Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов ........ | 980 | - | - |
| Нематериальные активы, полученные в пользование ........... | 990 | - | - |
| Малоценные основные средства ...... | 1000 | 29 100 | 24 599 |
| Основные средства, переданные в оперативное управление | 1010 | 1 607 | 1 607 |
| Списанные активы до 10 тыс. рублей | 1020 | - | 9 041 |
| Спецодежда и хозяйственный инвентарь | 1030 | 9 882 | 14 012 |

**Приложение 2**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ | Форма №2 по ОКУДДата (год, месяц, число) | Коды |
| 0710002 |  |
| за 3 квартал 2006 г. |  | 2006|09|30 |
| Организация ОАО "Новосибирскэнерго" \_ по ОКПО | 00105710 |
| Идентификационный номер налогоплательщика | ИНН | 5411100018 |
| Вид деятельности Деятельность по обеспечению работоспособности элетростанций, передача энергии по ОКВЭД | 40.10.41, 40.10.2 |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | 47 I 16 |
| ОАО/совместная собственность частная и иностранная по ОКОПФ/ОКФС |
| Единица измерения: тыс. руб. | по ОKЕИ | 384 |
| Наименование | За отчетный | За аналогичный период |
| показателя | код | период | предыдущего года |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Доходы и расходы по обычным видам деятельности |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом |
| налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) ................................. | 010 | 14 034 008 | 11 429 695 |
| в том числе ........................................................ |
| электроэнергии.................................................... | 011 | 8 954 930 | 7 606 725 |
| теплоэнергии .......................... | 012 | 4 546 878 | 3 525 438 |
| прочая реализация ............ | 013 | 532 200 | 297 532 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 | (13653759) | (11 096 722) |
| в том числе ...................................................... |
| электроэнергии внутренним потребителям ....................... | 021 | (8 280 581) | (7 127 565) |
| теплоэнергии ............. | 022 | (5 011 916) | (3 818 519) |
| прочая реализация ....................... | 023 | (361 262) | (150 638) |
| Валовая прибыль (убыток) ...................... | 029 | 380 249 | 332 973 |
| Коммерческие расходы ................ | 030 | - | - |
| Управленческие расходы ...................... | 040 | - | - |
| Прибыль (убыток) от продаж ..................... | 050 | 380 249 | 332 973 |
| Прочие доходы и расходы |
| Проценты к получению ..................... | 060 | 15 395 | 32 286 |
| Проценты к уплате ............ | 070 | (131 254) | (181 270) |
| Доходы от участия в других организациях ........ | 080 | 47 716 | 9 834 |
| Прочие операционные доходы ................................................ | 090 | 540 585 | 3 552 844 |
| Прочие операционные расходы .................... | 100 | (579 981) | (3 607 992) |
| Внереализационные доходы ......................................... | 120 | 191 934 | 127 282 |
| Внереализационные расходы ............... | 130 | (439 102) | (404 880) |
| Прибыль (убыток) до налогообложения ......... | 140 | 25 542 | (138 923) |
| Отложенные налоговые активы .................... | 141 | 36 307 | 1 021 |
| Отложенные налоговые обязательства | 142 | (82 833) | (3 093) |
| Текущий налог на прибыль ... | 150 | (27 091) | (100 519) |
| Иные аналогичные платежи .......... | 160 | 42 488 | (2 075) |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода ..... | 190 | (5 587) | (243 589) |
| СПРАВОЧНО. |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) ..... | 200 | 67 487 | 135 932 |
| Базовая прибыль (убыток) на акцию (руб.) .. | 210 |
| Разводненная прибыль (убыток) на акцию ............... | 220 | - | - |

|  |
| --- |
| РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ |
| Наименование | Код | За отчетный период | За аналогичный период предыдущего года |
| показателя | строки | прибыль | убыток | прибыль | убыток |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Штрафы, пени и неустойки, признанные или по которым получены |
| решения суда (арбитражного суда) об их взыскании | 230 | 42 134 | 2 028 | 29 464 | 2 283 |
| Прибыль (убыток) прошлых лет  | 240 | 66 973 | 95 518 | 21 834 | 17 458 |
| Возмещение убытков, причиненных неисполнением или |
| ненадлежащим исполнением обязательств  | 250 | 339 | 443 | 799 | 7 343 |
| Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте ..... | 260 | 4 404 | 1 127 | 11 040 | 34 415 |
| Отчисления в оценочные резервы  | 270 | Х | - | Х | - |
| Списание дебиторской и кредиторской задолженности, |
| по которой истек срок исковой давности  | 280 | 162 | 406 | 828 | 53 682 |

**Приложение 3**

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

Сведения об учетной политике эмитента за 2006 год.

Эмитент действует на основании Учетной политики (Приказ № 565 от 30.12.2005 г) с дополнением.

В основу учетной политики эмитента положены:

- Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ « О бухгалтерском учете»;

-Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н;

- действующие положения по бухгалтерскому учету (ПБУ);

- рабочий план счетов, сформированным на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина России от 31.10.2000г.;

- другие документы, входящими в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации с учетом отдельных отраслевых особенностей Общества;

- распорядительные документы Общества, в т.ч., распоряжения и указания главного бухгалтера, касающимися вопросов учета, отчетности и носящими методологический характер.

Основными техническими аспектами учетной политики эмитента являются:

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) осуществляется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Имущество, обязательства и хозяйственные операции для отражения в бухгалтерском учете и отчетности оцениваются в денежном выражении путем суммирования фактически произведенных расходов в валюте Российской Федерации - в рублях.

Записи по хозяйственным операциям в иностранной валюте проводятся в бухгалтерском учете в рублях в суммах, определенных путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату совершения операции. Одновременно указанные записи отражаются в валюте расчетов и платежей.

Регистры бухгалтерского учета Общества (главная книга, журнал хозяйственных операций, карточка счета, анализ счета, книги учета сгруппированных показателей обязательств, финансовых вложений) составляются в формате, предусмотренном программным обеспечением, на базе которого ведется бухгалтерский учет Общества и его филиалов.

В отношении методических основ учетной политики эмитента можно выделить следующие:

Незавершенные капитальные вложения

Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерском балансе по фактическим затратам.

Основные средства (ОС)

Учет основных средств в Обществе ведется в соответствии с ПБУ 6/01, утвержденным приказом МФ РФ от 30.03.2001 г. № 26н.

К основным средствам относится имущество, используемое в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо управленческих нужд Общества в течение срока полезного использования продолжительностью более 12 месяцев.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости.

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

Амортизация по объектам основных средств начисляется линейным способом, исходя из сроков полезного использования. По объектам основных средств, принятым к бухгалтерскому учету до 01 января 2002 г., амортизация начисляется в соответствии с Постановлением Совмина СССР от 22 октября 1990 г. № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР». По объектам основных средств, принятым к бухгалтерскому учету начиная с 01 января 2002 г., амортизация начисляется на основании "Справочника сроков полезного использования".

Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости.

Ежегодная переоценка объектов основных средств (либо отмена таковой) производится на основании приказа генерального директора Общества.

Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы осуществляется в соответствии с ПБУ 17/02, утвержденным приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 115н Принятие на учет научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ оформляется Актом передачи их в эксплуатацию.

Списание расходов по указанным работам производится линейным способом равномерно в течение срока, установленного производственно-техническим отделом, но не более 5 лет.

Материально-производственные запасы

Материально-производственные запасы, используемые в производстве, товары, готовая продукция, незавершенное производство отражены в балансе по фактической себестоимости изготовления и по фактической стоимости приобретения. Общехозяйственные и управленческие расходы не включаются в стоимость запасов и признаются как расходы в том периоде, в котором они понесены. Фактическая себестоимость запасов, при отпуске в производства, определяется по средней стоимости.

Активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в пункте 4 ПБУ 6/01, и стоимостью не более 10 000 рублей за единицу (за исключением печатных изданий, входящих в библиотечный фонд), отражаются в составе материально-производственных запасов.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве материально- производственных запасов использовалось условие пунктом 4 ПБУ 5/01 - срок полезного использования менее 12 месяцев. Спецодежда и спец. обувь признана в бухгалтерском учете в качестве материально- производственных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев установленных законодательством Российской Федерации.

Счета «Отклонения стоимости материалов» и «Заготовление и приобретение материальных ценностейй» в Обществе не применяется.

В целях рационализации учета, в связи с незначительной величиной расходов, спецодежда, спецобувь, средства индивидуальной защиты списываются на себестоимость по мере выдачи работникам.

На конец отчетного года в бухгалтерском учете создается резерв под снижение стоимости материальных ценностей.

В составе незавершенного производства числятся затраты, связанные с незаконченным демонтажом основных средств до их фактического списания с баланса. Оценка незавершенного производства отражается в бухгалтерском учете по фактически произведенным затратам.

Готовая и отгруженная покупателям продукция

Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и другие затраты на производство продукции.

Товары, сданные работы и оказанные работы отгруженные, но не оплаченные, отражаются в бухгалтерском балансе по полной фактической себестоимости, включая расходы по сбыту, подлежащие возмещению покупателями (заказчиками) сверх договорной (конкратной) цены.

Учет финансовых вложений

Вложения средств Общества в виде инвестиций в ценные бумаги в бухгалтерском учете отражаются в сумме фактически произведенных затрат.

В случае, если подтверждается устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, Общество образует резерв под обесценение финансовых вложений.

Первоначальной стоимость финансовых вложений, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал в случае, если инвестиции осуществляются неденежными средствами, признается сумма фактических затрат. Разница между оценочной и фактической стоимостью имущества отражаются справочно в аналитических регистрах бухгалтерского учета.

При выбытии финансовых вложений в ценные бумаги, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, они оцениваются способом средней первоначальной стоимости данного вида ценных бумаг.

Доходы и расходы по финансовым вложениям отражаются в составе операционных доходов и расходов.

Расчеты, прочие активы и пассивы

Резерв сомнительных долгов создается один раз в год после проведения ежегодной инвентаризации перед составлением годовой отчетности.

Кредиторская задолженность по полученным кредитам и займам учитывается и отражается в отчетности с учетом причитающихся процентов, кредиторская задолженность поставщикам и другим кредиторам — по сумме принятых к оплате счетов и величине начисленных обязательств.

Дебиторская задолженность покупателей учитывается по сумме счетов-фактур, предъявленных к оплате, по обоснованным ценам и тарифам. Расчеты с прочими дебиторами и по претензиям отражаются в учете и отчетности исходя из цен, предусмотренных договорами.

Перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную не производится (п. 6 ПБУ 15/01).

Проценты и дисконты по причитающимся к оплате векселям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам включаются в состав операционных расходов (ПБУ 15/01).

Учет финансовых результатов

Доходы и расходы в зависимости от их характера, условий получения доходов и осуществления расходов и направлений деятельности предприятия подразделяются на:

1. Доходы/расходы от обычных видов деятельности;

2. Операционные доходы/расходы;

3. Внереализационные доходы/расходы;

4. Чрезвычайные доходы/расходы.

Основным видом деятельности ОАО "Новосибирскэнерго" является производство электрической и тепловой энергии, ее передача и распределение в сетях. Затраты на производство, передачу и распределение включаются в себестоимость энергии того отчетного месяца, к которому они относятся, независимо от времени оплаты.

Затраты, входящие в себестоимость продукции (работ и услуг), производимой Обществом, определяются Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утв. приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. №34н, Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утв. приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. №ЗЗн, отдельными статьями НК РФ, а также в соответствии с отраслевыми рекомендациями, изложенными в Инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости электрической и тепловой энергии в энергосистемах и на электростанциях, затраты на передачу и распределение энергии в электрических и тепловых сетях, утвержденной Министерством энергетики и электрификации СССР в марте 1970 г. и согласованной с Госпланом СССР и ЦСУ СССР.

Производственные затраты группируются:

а) по характеру производства (основные и вспомогательные) и по подразделениям филиалов;

б) по видам продукции (электрическая и тепловая энергия и прочая товарная продукция);

в) по отношению к изменению объемов производства (условно-переменные и условно-постоянные). К условно-переменным относятся прямые материальные затраты (топливо на технологические цели, покупная энергия), все остальные затраты относятся к условно-постоянным.

К основному производству относятся выработка, передача и распределение электрической и тепловой энергии.

В составе вспомогательных затрат выделяются управленческие и общехозяйственные расходы, которые формируются на отдельных счетах бухаглтерского учета и закрываюся на счета учета производственных затрат пропорционально условно-постояныым расходам по видам продукции

Операционными, внереализационными, чрезвычайными доходами признаются поступления в соответствии с п. 7, 8, 9 ПБУ 9/99 "Признание доходов".

Доходы от обычной деятельности (выручка) — признаются в бухгалтерском учете в соответствии с условиями, определенными п. 12 ПБУ 9/99.

Выручка от продажи электроэнергии бытовым потребителям признается в бухгалтерском учете на основании стоимости расхода электрческой энергии, заявленного бытовыми потребителями в квитанциях об оплате, с учетом корректирующих счетов, сформированных по результатам контрольных обходов и врученных потребителям под роспись.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в порядке, определенном п. 16 ПБУ 9/99.

Операционными, внереализационными, чрезвычайными расходами признаются расходы в соответствии с п. 11, 12, 13 ПБУ 10/99. В соответствии с п. 17 расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, операционные или иные доходы и от формы осуществления расходов.

Нераспределенная прибыль филиала, исчисленная как разница между балансовой прибылью текущего периода и расходами (балансовый счет 99), записями декабря списывается со счета 99 КТ (ДТ) на счет 84 "Нераспределенная прибыль" и передается на баланс аппарата управления в конце отчетного года в полной сумме.

Расходы из нераспределенной прибыли текущего года производятся в соответствии с Федеральным законом от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

Учет государственной помощи

В соответствии с ПБУ 13/2000 филиалы формируют информацию о получении и использовании государственной помощи, представленной в форме субвенций, субсидий, бюджетных средств и прочих формах, при этом бюджетные средства подразделяются на: средства на финансирование капитальных расходов и средства на финансирование текущих расходов (Балансовый счет 86). Принятие бюджетных средств к бухгалтерскому учету происходит по мере фактического получения ресурсов.

Информация об аффилированных лицах

Перечень аффилированных лиц, информация о которых раскрывается в бухгалтерской отчетности, устанавливается Обществом, исходя из порядка, установленного Положением по бухгалтерскому учету "Информация об аффилированных лицах" (ПБУ 11/2000), а также исходя из содержания отношений между Обществом и аффилированным лицом с учетом соблюдения требования приоритета содержания над формой.

События после отчетной даты

Общество отражает в бухгалтерской отчетности события после отчетной даты (ПБУ 7/98), которые оказали или могут оказать влияние на финансовое состояние или на результат деятельности Общества и которые имели место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Условные факты хозяйственной деятельности

В бухгалтерской отчетности Общества отражаются условные факты хозяйственной деятельности, в отношении последствий которых и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность.

Условные убытки отражаются путем начисления резерва предстоящих расходов в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до утверждения годового бухгалтерского отчета, согласно рекомендациям, изложенным в ПБУ 8/01.

Информация по прекращаемой деятельности

Порядок раскрытия информации по прекращаемой деятельности осуществляется в бухгалтерской отчетности в соответствии с ПБУ 16/02, утвержденным приказом Минфина РФ от 2 июля 2002 г. № 66-н.

Учет расчетов по налогу на прибыль

Общество отражает в бухгалтерском учете суммы налога на прибыль в соответствии с ПБУ 18/02. Аналитический учет постоянных и временных разниц осуществляется в таблицах.

Информация об участии в совместной деятельности

Правила и порядок раскрытия информации об участии Общества в совместной деятельности определяются в соответствии с ПБУ 20/03, утвержденным Приказом Минфина РФ от 24.11.2003 г. № 105н.

**Приложение 4**

ВЫПИСКА ИЗ УСТАВА ОАО «НОВОСИБИРСКЭНЕРГО»

Статья 8. Органы управления и контроля Общества

8.1. Органами управления Общества являются:

- Общее собрание акционеров;

- Совет директоров;

- Генеральный директор.

8.2. Органом контроля за финансово-хозяйственной деятельностью Общества является Ревизионная комиссия Общества.

Статья 21. Ревизионная комиссия и Аудитор Общества

21.1. Для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью Общества Общим собранием акционеров избирается Ревизионная комиссия Общества на срок до следующего годового Общего собрания акционеров.

В случае избрания Ревизионной комиссии Общества на внеочередном Общем собрании акционеров, члены Ревизионной комиссии считаются избранными на период до даты проведения годового Общего собрания акционеров Общества.

Количественный состав Ревизионной комиссии Общества составляет 3 (Три) члена.

21.2. По решению Общего собрания акционеров Общества полномочия всех или отдельных членов Ревизионной комиссии Общества могут быть прекращены досрочно.

21.3. К компетенции Ревизионной комиссии Общества относится:

1) подтверждение достоверности данных, содержащихся в годовом отчете, бухгалтерском балансе, счете прибылей и убытков Общества;

2) анализ финансового состояния Общества, выявление резервов улучшения финансового состояния Общества и выработка рекомендаций для органов управления Общества;

3) организация и осуществление проверки (ревизии) финансово-хозяйственной деятельности Общества, в частности:

- проверка (ревизия) финансовой, бухгалтерской, платежно-расчетной и иной документации Общества, связанной с осуществлением Обществом финансово-хозяйственной деятельности, на предмет ее соответствия законодательству Российской Федерации, Уставу, внутренним и иным документам Общества;

- контроль за сохранностью и использованием основных средств;

- контроль за соблюдением установленного порядка списания на убытки Общества задолженности неплатежеспособных дебиторов;

- контроль за расходованием денежных средств Общества в соответствии с утвержденными бизнес-планом и бюджетом Общества;

- контроль за формированием и использованием резервного и иных специальных фондов Общества;

- проверка правильности и своевременности начисления и выплаты дивидендов по акциям Общества, процентов по облигациям, доходов по иным ценным бумагам;

- проверка выполнения ранее выданных предписаний по устранению нарушений и недостатков, выявленных предыдущими проверками (ревизиями);

- осуществление иных действий (мероприятий), связанных с проверкой финансово-хозяйственной деятельности Общества.

21.4. Все решения по вопросам, отнесенным к компетенции Ревизионной комиссии, принимаются простым большинством голосов от общего числа ее членов.

21.5. Ревизионная комиссия Общества вправе, а в случае выявления серьезных нарушений в финансово-хозяйственной деятельности Общества, обязана потребовать созыва внеочередного Общего собрания акционеров Общества.

21.6. Порядок деятельности Ревизионной комиссии Общества определяется внутренним документом Общества, утверждаемым Общим собранием акционеров Общества.

Ревизионная комиссия в соответствии с решением о проведении проверки (ревизии) вправе для проведения проверки (ревизии) привлекать специалистов в соответствующих областях права, экономики, финансов, бухгалтерского учета, управления, экономической безопасности и других, в том числе специализированные организации.

Условия договора с привлеченным специалистом определяются, а договор от имени Общества подписывается Председателем Совета директоров Общества на основании выдаваемой Генеральным директором Общества доверенности.

21.7. Проверка (ревизия) финансово-хозяйственной деятельности Общества может осуществляться во всякое время по инициативе Ревизионной комиссии Общества, решению Общего собрания акционеров, Совета директоров Общества или по требованию акционера (акционеров) Общества, владеющего в совокупности не менее чем 10 процентами голосующих акций Общества.

21.8. Для проверки и подтверждения годовой финансовой отчетности Общества Общее собрание акционеров ежегодно утверждает Аудитора Общества.

21.9. Размер оплаты услуг Аудитора определяется Советом директоров Общества.

21.10. Аудитор Общества осуществляет проверку финансово-хозяйственной деятельности Общества в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации и на основании заключаемого с ним договора.

21.11. По итогам проверки финансово-хозяйственной деятельности Общества Ревизионная комиссия Общества, Аудитор Общества составляют заключение, в котором должны содержаться:

- подтверждение достоверности данных, содержащихся в отчетах и иных финансовых документах Общества;

- информация о фактах нарушения Обществом установленных правовыми актами Российской Федерации порядка ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности, а также правовых актов Российской Федерации при осуществлении Обществом финансово-хозяйственной деятельности.

Порядок и сроки составления заключения по итогам проверки финансово-хозяйственной деятельности Общества определяются правовыми актами Российской Федерации и внутренними документами Общества.

Статья 22. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность Общества

22.1. Общество обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и настоящим Уставом.

22.2. Ответственность за организацию, состояние и достоверность бухгалтерского учета в Обществе, своевременное представление ежегодного отчета и другой финансовой отчетности в соответствующие государственные органы, а также сведений о деятельности Общества, представляемых акционерам Общества, кредиторам и в средства массовой информации, несет Генеральный директор Общества в соответствии с законодательством Российской Федерации и настоящим Уставом.

22.3. Достоверность данных, содержащихся в годовом отчете Общества, годовой бухгалтерской отчетности, должна быть подтверждена Ревизионной комиссией и Аудитором Общества.

22.4. Годовой отчет, бухгалтерский баланс, счет прибылей и убытков, распределение прибылей и убытков Общества подлежат предварительному утверждению Советом директоров Общества не позднее, чем за 30 (Тридцать) дней до даты проведения годового Общего собрания акционеров Общества.