**Содержание**

Аннотация

# Введение

### Цель и задачи аудита объектов учёта и аудиторской услуги по определению финансового состояния

1. Программа проведения аудиторской проверки и услуги
   1. Нормативное регулирование бухгалтерского учёта
   2. Ознакомление с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия
   3. Определение последовательности проверки объекта и услуг
   4. Определение объема проверки

### Организация процесса аудиторской проверки и услуги

## Проверка организации системы внутреннего контроля

* 1. Проверка соответствия записи в первичных документах реестром бухгалтерского учёта
  2. Проверка техники заполнения документов

### Оформление материалов аудиторской проверки и услуги

* 1. Расчёт и анализ показателей финансового состояния предприятия
  2. Сбор аудиторских документов относительно проверки объектов учёта
  3. Аудиторское заключение

##### **Введение**

Согласно Закону Украины «Об аудиторской деятельности» статьи 3, понятие «аудиторская деятельность» включает в себя организационное и методическое обеспечение аудита, практическое выполнение аудиторских проверок и предоставление других аудиторских услуг.

Аудиторские услуги могут предоставляться в форме аудиторских проверок и связанных с ними экспертиз, консультаций по вопросам бухгалтерского учёта, отчётности, налогообложения, анализа финансово-хозяйственной деятельности и другого экономико-правового обеспечения предпринимательской деятельности физических и юридических лиц.

Вместе с этими видами услуг аудиторские фирмы в Украине проводят работу по приватизации имущества государственных предприятий, акционирования предприятий, готовит материалы для рассмотрение дел клиентов в арбитражных судах. Благодаря аудиту осуществляются посреднические контакты.

В конечном результате аудит представляет собой достаточно высокую форму организации и реализации экономических идей.

Основными целями аудита является решение конкретных задач, определённых законодательно системой нормативных документов и договорными обязательствами аудитора и клиента. К ним относятся:

1. Оценка состояния системы бухгалтерского учёта;
2. Проверка достоверности финансовой отчётности;
3. Подтверждение проспекта эмиссии ценных бумаг;
4. Проведение анализа финансового состояния предприятия;
5. Предоставление рекомендаций по укреплению финансового положения предприятия, оптимизации затрат;
6. Предоставление консультаций по вопросам бухгалтерского учёта, налогообложения, права.

Основной задачей аудита является проверка финансово-хозяйственной деятельности предприятия, формирование объективных выводов, предоставление рекомендаций.

При аудите аренды помещения необходимо учитывать, является ли помещение жилым или относится к нежилому фонду, и кто является арендодателем данного помещения. Эти факторы определяют особенности заключения, исполнения и расторжения договоров аренды.

Особое внимание следует обращать на аудит аренды помещений, относящихся к жилому фонду, так как существуют ограничения не только в целях их использования, но и в порядке налогообложения расходов, связанных с эксплуатацией и содержанием таких помещений.

Эксплуатация арендуемого помещения, как правило, не разрывно связано с использованием коммуникаций, подведенных к такому помещению.

Фактически каждый арендатор связан с проведением ремонта, переоборудование или перепланировка взятого в аренду помещения.

С ведением в Украину национальных стандартов бухгалтерского учёта изменился подход к отражению операций по оперативной аренде в бухгалтерском учёте, а также наблюдается значительная расхождение между налоговым и бухгалтерским учётом, что вызывает не мало трудностей при ведение учётной работы на предприятии.

**1. Цель и задачи аудита аренды помещения**

Так как здания, помещение и сооружения относятся к первой группе объектов основных средств, то рассмотрим цели и задачи аудита аренды помещения на примере основных средств.

Основные средства являются совокупностью средств труда, которые функционируют в натуральной форме на протяжении нескольких лет в сфере материального производства или нематериальной сфере, которые в соответствии с бухгалтерскими отчетами включены в состав основных средств. В процессе эксплуатации они переносят свою стоимость на себестоимость по частям (начислением амортизации).

Основные средства предприятий и организаций независимо от форм собственности отображаются в бухгалтерском учете и отчетности по фактическим затратам на их приобретение, перевоз, установку, государственную регистрацию, которые составляют их первоначальную стоимость.

К основным средствам относят предметы стоимостью свыше 15 необлагаемых минимумов доходов граждан со сроком эксплуатации более 1 года

Основными задачами и целью аудита является установка:

* правильности документального оформления и своевременного отражения в учете операций с основными средствами, их поступление, внутреннее перемещение и выбытие;
* проверка правильности расчета, своевременного отображения износа (начисления амортизации) основных средств;
* контроль за затратами на капитальный ремонт;
* проверка правильности отображения в учете финансовых результатов от выбытия (в том числе и ликвидации) основных средств;
* контроль за сохранностью основных средств;
* проверка правильности проведения переоценки основных средств;

Источниками информации для аудита основных средств являются:

* Баланс (форма 1);
* Отчет о финансовых результатах и их использование (форма 2);
* Отчет о собственном капитале (форма 3);
* синтетические регистры учета основных средств (Главная книга, журнал-ордер №13);
* Первичные документы по учету основных средств: инвентарные карточки, акты приема передачи, введения в эксплуатацию, ликвидации, ведомости переоценки балансовой стоимости основных средств.

**2. Программа проведения аудиторской проверки**

**2.1 Нормативное регулирование бухгалтерского учета**

Нормативная база, регулирующая аренду помещений, состоит из таких законодательных и нормативных документов:

– основным документом регулирующим аренду помещений является Положение (стандарт) бухгалтерского учета №14 «Аренда», утвержденный указом Министерства финансов Украины №181 от 28.07.00 (зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 10.09.00 №487 / 4708)

* «Порядок проведения индексации балансовой стоимости основных средств предприятий, организаций, учреждений состоянием на 1.04.96 утвержденный приказом Минстата, Минэкономики, Минфина» №148/64/103/583 от23.05.96
* «Порядок отображения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности увеличения балансовой стоимости основных средств на сумму затрат, связанных с оконченным капитальным ремонтом», утвержденным приказом Минфина от 14.06.96 №120
* Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 28.12.94 №334/94‑ВР
* План счетов бухгалтерського учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций
* №291 от Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций №291 от 30.11.99 (зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины №893 / 4186 от 21.12.99) 30.11.99
* Закон Украины «О налоге на добавочную стоимость» №168/97 – ВР от 03.04.97 с изменениями и дополнениями
* Указ Министерства статистики Украины №352 от 29.12.95 «Об утверждении типовых форм первичного учета».
* Перечень типовых документов, утвержденный указом Главного архивного Управления при Кабинете Министров Украины №41 от 20.07.98.

**2.2 Ознакомление с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия**

Базой практики является предприятие ООО НПФ «Мотор-сервис». Основным видом деятельности предприятия является производство сетки подовой, изготовление нестандартного оборудования и запасных частей к нему, ремонт и восстановление узлов автотракторной техники. Поэтому ООО НПФ «Мотор-сервис» состоит из нескольких независимых подразделений.

# Директор предприятия

# Главный бухгалтер

## Зам директора предприятия

## Нач.участка 1

## Нач.участка 2

## Нач.участка 3

## Участок 1

## Участок 2

## Участок 3

# Склад

Рисунок 1 – Структура предприятия

Директор предприятия осуществляет непосредственно управление финансовыми и трудовыми ресурсами, а также через заместителя (зам. директора или главного инженера) производственным процессом предприятия.

Зам. директора осуществляет непосредственную организацию и контроль производственной деятельности предприятия. Непосредственно организовывает и контролирует движение материально-технических ресурсов; организовывает и контролирует мероприятия по технике безопасности и производственной санитарии. Контролирует деятельность производственных участков.

Начальник участка организовывает производственную работу участка. Выполняет распоряжения зам. директора, организовывает производственную деятельность бригад, следит за соблюдением правил технике безопасности и производственной санитарии, выполнением производственного процесса.

Участок №1 носит название «Участок механообработки». Он включает в себя станочную группу (токарный, фрезерный, сверлильный и другие). Основной задачей участка является самостоятельное изготовление деталей и узлов нестандартного оборудования, сборка, его шеф-монтаж и наладка. На этом участке также производится разборка поступающих на ремонт узлов автотракторной техники с последующей дефектацией деталей и определение способа их восстановления. После восстановления отдельных деталей здесь же производится и сборка отремонтированных узлов, их регулировка. Кроме этого участок механообработки обслуживает и остальные подразделения предприятия, обеспечивая их запасными частями и проводя плановые и текущие ремонты оборудования.

С участка механообработки детали поступают на участок №2, который носит названия «Участок восстановления». Это подразделение включает в себя: оборудования для восстановления различных типов деталей. Это установка для нанесения покрытий гальваническим способом, установки газопламенной и электродуговой метализации. После восстановления детали, как правило, поступают на участок механообработки.

Третьим структурным подразделением предприятия является участок №3, который носит название «Участок по производству сетки подовой». В состав этого участка входят: намоточные станки, для изготовления спиралей, правильные станки для изготовления стержней, специальные монтажные сборочные столы. Готовые стержни и спирали изготовленные на станках поступают на сборочные столы, где производится окончательная сборка полотна. Готовые рулоны упаковываются и поступают на склад.

Таблица 1 – Технико-экономические показатели

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 2001 год | 2002 год | 2003 год |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  | Уставный фонд | 32000 грн | 32000 грн | 32000 грн |
|  | Рентабельность | 25% | 25% | 25% |
|  | Балансовая прибыль | 20000 грн | 25000 грн | 30000 грн |
|  | Оборот по заработной плате за год | 80000 грн | 100000 грн | 120000 грн |
|  | Общий фонд заработной платы (за год) | 21160 грн | 33600 грн | 48000 |
|  | Среднемесячный размер заработной платы | 300 грн | 350 грн | 400 грн |
|  | Среднесписочная численность рабочих | 6 чел. | 8 чел. | 10 чел. |
|  | Объём продаж сетки за год | 1200 м2 | 1500 м2 | 18000 м2 |
|  | Цена 1м2 сетки | 68 грн | 67,77 грн | 67 грн |
|  | Затраты на 1 м2 | 51,32 грн | 48,60 грн | 46,20 грн |

Анализируя данные технико-экономические показатели можно сделать вывод, что предприятием рационально используются ресурсы, что влёчет за собой снижение себестоимости и соответственно цены единицы изделия. Также растёт профессионализм работников, что влечёт за собой увеличение среднемесячной заработной платы. В следствии понижения цены и улучшения качества продукции спрос данного предприятия возрос, благодаря этому и возникает потребность в профессиональных кадрах.

Предприятие ООО НПФ «Мотор-сервис является субъектом малого бизнеса и плательщиком единого налога по ставке 6%.

Переход на уплату единого налога осуществляется добровольно и без принуждения. Руководство предприятия самостоятельно выбирает ставку, по которой уплачивается единый налог.

При этом субъект малого бизнеса освобождается от уплаты 13 налогов и сборов из общей совокупной налогооблагаемой системы Украины:

– налог на прибыль;

– налог на доходы физических лиц;

– плата за землю

– сбор за специальное использование природных ресурсов;

– сбор на обязательное государственное социальное страхование;

– сбор в Чернобыльский фонд;

– отчисления и сборы на строительство, реконструкцию, ремонт и содержание автомобильных дорог общего пользования;

– коммунальный налог;

– налог на промысел;

– сбор за выдачу разрешения на размещения объектов торговли и сферы услуг;

– взносы в фонд социальной защиты инвалидов;

– плата за патенты;

– сбор в государственный инновационный фонд.

Ставка 6% применяется к сумме выручки от реализации без учёта акцизного сбора в случае уплата НДС по действующему законодательству.

Субъект малого бизнеса, то есть единоналожник, не имеет право использовать бартер или взаимозачёт в расчётах со своими клиентами, то есть он обязан применять расчёт только денежными средствами в наличной или безналичной форме. Следует помнить, что базой налогообложения является выручка, фактически поступившая в кассу или на расчётный счёт.

Выбор формы налогообложения в соответствии с законом субъект малого предпринимательства осуществляет самостоятельно, а изменить форму налогообложения можно с первого числа любого квартала, но не чаще одного раза в год.

На данном предприятии принята следующая учётная политика предприятия:

– Обеспечить неизменность правил, которыми следует руководствоваться при изменении, оценке и регистрации хозяйственных операций на основе Положений (стандартов) бухгалтерского учета.

– По состоянию на 1 июля 2000 г. перенести остатки средств на счета согласно новому Плану счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению, утвержденные приказом Министерства финансов Украины от 30.11.1999 г. №291

– Единицей бухгалтерского учета запасов признавать их наименование. Первичную стоимость запасов, приобретенных за плату определять по себестоимости согласно П(с) БУ 9.

– Малоценные необоротные материальные активы и библиотечные фонды учитываются на счете 11 до полного их износа и списания.

* Основными средствами признаются материальные активы, которые содержатся предприятием для использования их в производстве и предоставлении услуг, для сдачи в аренду и будут использоваться на протяжении более одного года. С целью бухгалтерского учета основные средства квалифицируются по группам согласно П(с) БУ 7. Единицей учета основных средств является объект основных средств. Объект основных средств признается активом, если существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды от его использования. Применять метод прямолинейного списания. Расходы на ремонт и обслуживание основных средств, в результате которых восстанавливаются, сохраняются или поддерживаются на прежнем уровне будущие выгоды, первоначально ожидаемые от использования объекта основных средств, включаются в состав расходов отчетного периода.

– Резервы предстоящих расходов и платежей (отпуска, выплаты ежегодного вознаграждения за выслугу лет и др.) не создавать.

– К расходам будущих периодов относить заранее оплаченные услуги и все другие расходы, касающиеся следующего учетного периода

– Доход признавать на момент выполнения услуг, а оценивать в соответствии с П(с) БУ 15.

– Дебиторскую задолженность за продукцию отражать в балансе по чистой реализационной стоимости на дату образования, равной сумме дебиторской задолженности за вычетом резерва сомнительных долгов

– Счета доходов и расходов закрывать в конце каждого месяца путем списания их сальдо на счет 79 «Финансовые результаты»

– В производственную себестоимость услуг включать прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы.

Осуществлять налоговый учет согласно Указа Президента от 28.06.99 г. №746/99

Проведём оценку аудиторского риска через предпринимательский риск, используя данные таблицы:

Таблица 2 – Критерии оценки предпринимательского риска

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Фактор риска | Оценка фактора риска | Уровень предпринимательского риска |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Определение экономической ситуации, в которой функционирует предприятие | Прогресс | Низкий |
| 2 | Определение уровня функционирования состояния предприятия | Стабильное | Низкое |
| 3 | Политика управления предприятием | Активная | Низкая |
| 4 | Система контроля на предприятии | среднее | Среднее |
| 5 | Результаты аудита прошлых лет | Не проводилось | высшее |
| 6 | Чистота смены руководства предприятия | Не было | Среднее |
| 7 | Финансовое состояние предприятия | прибыль | Низкая |
| 8 | Возможность возникновения судебных дел | Не было | Среднее |
| 9 | Репутация управляющих и собственников | высшее | Среднее |
| 10 | Опыт их работы | высшее | Низкое |
| 11 | Вид собственности | коллективная | ограничена величиной вклада |
| 12 | Понимание клиента роли необходимости аудита | среднее | Среднее |
| 13 | Место размещения предприятия | выгодно | Низкое |

Проведя оценку предпринимательского риска в соответствии с факторами риска, можно сказать, что экономическая ситуация, в которой развивается предприятия благоприятна для его дальнейшей деятельности, то есть существуют все предпосылки для дальнейшего роста и расширения финансово хозяйственной деятельности завода. Со стороны внешних факторов предпринимательский риск – средний.

Рассматривая влияние внутренних факторов, необходимо сказать, что политика на предприятия активная, направленная на развитие и улучшение производственных и экономических показателей, руководящий состав и прочие работники предприятия имеют опыт в своей работе, знают все нюансы своего дела и в случае возникновения проблем смогут соответствующим образом подкорректировать негативно изменившуюся ситуацию.

Негативным же фактором является отсутствие аудита в прошлом. Такая ситуация увеличивает риск не выявления ошибок аудитором сейчас, а также повышения возможности несоответствия ведения учета имущества, материальных ценностей учетной политике, принятой на предприятии.

Итак, исходя из вышесказанного, предпринимательский риск общества с ограниченной ответственностью можно оценить как средний, поскольку на его работу негативные и позитивные факторы оказывают равнозначное влияние.

**2.3 Определение последовательности проверки аренды**

Последовательность аудиторской проверки состоит из четырех этапов:

– подготовительный этап;

– физическая проверка;

– основной этап проверки;

– завершающий этап.

Краткая характеристика данных этапов приведена в таблице 3 и представлена, как план аудиторской проверки 1 группы объекта основных средств (то есть зданий, помещений, сооружений).

Основными методами, которые пользуются при аудите 1 группы основных средств на предварительном этапе являются опрос, документальная проверка, выборочное исследование.

Опрос руководства предприятия может побуждать аудитора к осуществлению дополнительных аудиторских процедур к применению иных методов, так как могут возникнуть необходимость получить данные о прогнозируемых соглашениях, планах продажи основных средств, наличии залогов или претензий, судебных исков. Для обеспечения полноты получения информации аудитору необходимо отдельным письмом сообщить руководству предприятия перечень вопросов и документов, которые ему нужно получить для объективной проверки основных средств за отчетный период.

При документальной проверки аудитору важно выяснить учетную политику относительно основных средств. Следует также получить данные об основных средствах, переданных и полученных в аренду, изучить условия арендных соглашений, выяснить вопрос, отвечает ли учет арендованных объектов этим соглашениям (оперативная или финансовая аренда), проконтролировать правильность определения арендной платы за основные средства и соответствующее ее отнесение на доходы или расходы у арендатора или арендодателя.

Таблица 3 – План аудиторской проверки основных средств

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Этап аудиторской  проверки | Цель и задачи аудита основных средств | Аудиторские процедуры | Аудиторские доказательства | Исполнитель | Срок выполнения |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Подготовительный | Предварительное знакомство с ООО «Мотор-сервис», оценка систем контроля и бухгалтерского учета, определение аудиторского риска, планирование аудита основных средств | Опрос и анкетирование руководства предприятия и персонала, изучение материалов предыдущей аудиторской проверки, документальная проверка наблюдение | Устав предприятия, приказы, отчет о предыдущей аудиторской проверке, инвентарные карточки, данные синтетического и аналтитческого учета основных средств | ар т  аудитор, ассистент аудитора | 01.09.02–10.09.02 |
| Физическая проверка | Оценка достоверности результатов проведенной инвентаризации основных средств | Наблюдение за проведением инвентаризации основных средств, выборочная проверка ее результатов | Материалы инвентаризации, учетные записи по основным средствам | ассистент аудитора, аудитор | 11.09.02-  21.09.02 |
| Основной | Контроль оценки основных средств, установление их принадлежности, проверка достоверности учетных записей, и остатков на Балансе, проверка правильности начисления износа, определения расходов на ремонт основных средств | Сопоставление данных инвентаризации, синтетического и аналитического учета, запрос к поставщикам, документальная выборочная проверка, проверка арифметических подсчетов, анализ | Акты инвентаризации, первичная документация по основным средствам, учетные регистры синтетического и аналитического учета, ответы на запрос, Баланс | аудитор | 22.09.02-  22.10.02 |
| Завершающий | Составление раздела аудиторского отчета об основных средствах ОАО «Сенсор» | Систематизация и обоснования полученной на предыдущих этапах информации, анализ составление отчета и аудиторского заключения | Рабочая документация, составленная на предыдущих этапах проверки | аудитор | 23.10.02-  19.11.02 |

На этапе физической проверки аудитор должен оценить достоверность предоставленных данных проведенной инвентаризации основных средств. С этой целью аудитор или его ассистент должны наблюдать за ходом проведения инвентаризации, оценить правильность ее методики, документальное оформление. Кроме того, аудитору следует сделать выборочную проверку записей в инвентаризационных ведомостях путем самостоятельного пересчета отдельных видов основных средств. При выявлении отклонений от предоставленных данных аудитор направляет письмо соответствующего содержания руководителю предприятия с рекомендациями по устранению выявленных недостатков. При проведении инвентаризации основных средств должны руководствоваться Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.07.99 №996‑ХІV и Инструкцией по инвентаризации основных средств и нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов, расчетов, утвержденные приказом Министерства Финансов Украины от 11.08.94 №69 (с изменениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 05.12.97 №268).

Проверка наличия и состояния зданий и сооружений, незавершенного строительства, инвентаря, земельных участков проводится отдельно по собственным и арендованным объектам.

Каждому объекту дают полную характеристику со ссылкой на его инвентарный номер. Если при поступлении основных средств не было технических паспортов, то заводят паспорта с детальной характеристикой объекта. В бухгалтерии предприятия следует сберегать техническую и проектную документацию зданий. Во время проведения инвентаризации пользуются и подтверждающими документами, которые послужили основанием для их оприходования. Если такой документации нет, то необходимо обратиться к первичным приходным документам. В отдельных случаях ознакамливаются с предыдущими инвентаризационными описями, иногда опрашивают людей для подтверждения, что определенный предмет используется более длительное время. Для инвентаризации технически сложных инвентарных объектов привлекают специалистов-экспертов для определения технического состояния. При инвентаризации основных средств устанавливается, когда за чьим распоряжением возведены неучтенные объекты, выявленные при инвентаризации, за счет каких источников списаны затраты на их возведение, с отображением этих сведений в протоколе инвентаризационной комиссии.

При инвентаризации незавершенного капитального строительства или ремонта в инвентаризационных описях указывается наименование заказа, стадия или степень их готовности, количество или объем их работ. Что касается построенных объектов, которые фактически введены в действие полностью или частично, но приняты, и введение в действие которых не оформлено необходимыми документами, а также завершенных, но по каким-то причинам не введенным в действие объектов в отдельных инвентаризационных актах определяют причины задержки оформления сдачи в эксплуатацию указанных объектов. Лишние предметы, которые не используются, записываются в отдельную опись.

На арендованные основные средства составляют отдельную опись со ссылкой на документы, которые подтверждают принятие соответствующих объектов в аренду, и указывают срок аренды. Один экземпляр описи до составления годового отчета пересылается арендодателю. В том же порядке проводится инвентаризация земельных участков, которые являются собственностью предприятия.

Выявленные, но не учтенные объекты, или по которым указаны неправильные данные, комиссия заносит в опись с указанием правильных данных и технических показателей на эти объекты.

Ежегодно, но не ранее 1 октября, перед составлением годовой отчетности проводится инвентаризация всех статей баланса. Инвентаризацию зданий, сооружений и прочих объектов недвижимости можно проводить один раз в три года, библиотечных фондов – не менее одного раза в пять лет. Необходимо обращать внимание на качество оформления инвентаризационных описей, так как происходят случаи формального проведения инвентаризации, когда данные об объектах, их наличие и техническое состояние переносятся в опись из инвентарных карточек или прошлогодних инвентарных описей.

На объекты, которые подлежат списанию или реализации, составляются отдельные описи.

Полноту инвентаризации определяют сопоставлением данных инвентаризационных описей с показателями аналитического учета.

На основании изучения всех материалов инвентаризации, в частности результатов инвентаризации основных средств и их отображения на счетах бухгалтерского учета, проверяющий делает вывод о качестве инвентаризации и вносит предложения по усовершенствованию ее методики.

После составления годовой финансовой отчетности предприятием и передачи ее для проверки осуществляется основной этап аудита, суть которого состоит в контроле оценки основных средств, установления их принадлежности, проверке достоверности учетных записей по основным средствам и остатков по ним в балансе, проверке правильности начисления износа основных средств и определении расходов на их ремонт.

Для аудитора важное значение имеет установление собственника основных средств, поскольку от этого зависит, отражаются они в балансе или на забалансовых счетах.

Аудитор может применить выборочное исследование на основном этапе проведения аудиторской проверки, что объясняется обработкой большого объема информации.

Для решения задач аудита на основном этапе аудитор осуществляет:

* + проверку первичных данных по основным средствам;
  + контроль расчета амортизационных отчислений по основным средствам;
  + проверка правильности списания недоамортизированной части основных средств при их ликвидации;
  + проверку оценки финансовых результатов от реализации основных средств физическим лицам или предприятием;
  + контроль за соблюдением действующего законодательства по операциям с основными средствами;
  + проверка правильности документального оформления оприходования и ликвидации основных средств;
  + контроль отражения в учете результатов чрезвычайных событий связанных с основными средствами;
  + контроль правильности индексации, переоценки основных средств;
  + проверку правильности переноса начальных остатков по основным средствам;
  + проверку правильности корреспонденции счетов по операциям с основными средствами в соответствии с Инструкцией о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Украины;
  + контроль сопоставимости данных аналитического и синтетического учета, Главной книги, Баланса;
  + проверку баланса с арендованными и переданными в аренду основными средствами;
  + установление эффективности использования основных средств;
  + установление источников финансирования приобретения основных средств.

Все результаты осуществленных аудиторских процедур должны найти отражение в рабочих документах аудитора.

Соблюдая требования П(С)БУ 7, аудитору следует убедиться, что в примечаниях к финансовой отчетности предприятие отразило такую информацию:

* стоимость (первоначальная или переоцененная), по которой основные средства отражены в Балансе;
* методы начисления амортизации и сроки полезного использования;
* наличие и движение основных средств в отчетном периоде по видам поступления, выбытия основных средств, их переоценка, сумма начисленной амортизации, внутреннее перемещение;
* стоимость основных средств, по которым существует ограничения владения, пользования;
* стоимость переданных в залог основных средств;
* сумма капитальных вложений на приобретение и строительство основных средств за отчетный год;
* сумма заключенных соглашений на приобретение в будущем основных средств;
* остаточная стоимость основных средств, которые временно не используются, и изъятых из эксплуатации для продажи;
* первоначальная стоимость полностью амортизированных основных средств, которые продолжают использоваться.

На основе составленных рабочих документов на завершающем этапе составляется промежуточный отчет о состоянии бухгалтерского учета основных средств и делают аудиторское заключение относительно полноты, достоверности и реальности представления основных средств в финансовой бухгалтерской отчетности ОАО ДЭМЗ «Сенсор».

**2.4 Определение объема проверки учета аренды**

Объем проверки основных средств 1 группы можно определить при составлении более детализированного плана аудиторской проверки по учету основных средств. Такая детализация представлена в виде таблицы 4

###### Таблица 4 – Программа проверки основных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Задания проверки | Источники информационного отображения операций | Процедура проверки | Нормативный акт | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | |
| 1 Контроль наличия и аналитического учета основных средств | | | | |
| 1.1 Наличие объектов основных средств | Инвентарные карточки | Проверка наличия стоимостных объектов в местах эксплуатации проверяется наличие договоров и достоверность подписей ответственных лиц | | П(С) БУ 7 «Основные средства» |
| 1.2 Заключение договоров о полной индивидуальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств | Приказы руководителя; договоры о материальной ответственности, список лиц, ответственных за сохранность, образцы подписей |  | | Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств |
| 1.3 Сроков проведения инвентаризации | Приказ руководителя, инвентаризационные ведомости | Проверяются сроки и количество инвентаризаций согласно нормативному акту | | Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств |
| Ведение инвентарных карточек по всем видам основных средств | Инвентарные карточки, опись инвентарных карточек, акты принятия и выбытия основных средств, инвентарный список | Сравнение описи инвентарных карточек с инвентарным списком и фактическим наличием основных средств | | Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств |
| 1.5 Правильность отнесения средств к основным | Акты принятия, инвентарные карточки, договоры купли-продажи | Проверка стоимости и сроков полезного использования объектов | | Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств |
| Контроль за поступлением основных средств | | | | |
| 2.1 Проверка документального оформления операций по движению основных средств | Акты принятия-передачи, инвентарные карточки | Визуально сравниваются предъявленные документы с типовыми бланками, а также проверяются наличие всех необходимых реквизитов | | Положения о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденное приказом Минфина Украины от 04.05.00 №25 |
| 2.2 Проверка правильности формирования первоначальной стоимости объектов основных средств | Договоры, акты принятия, сметы на строительство | Проверяется порядок формирования первоначальной стоимости согласно нормативным актам | | П(С) БУ 7 |
| 2.3 Проверка придержания хозяйственного законодательства по внесению вкладов в уставной капитал в виде основных средств | Договоры учредителей, акты принятия, счета | Проверка правильности оприходования основных средств и достоверности отчетности | | П(С) БУ 7 |
| 2.4 Проверка соблюдения законодательства при покупке основных средств | Договоры купли-продажи, счета-фактуры, акты принятия | Проверка правильности оприходования основных средств, уплаты налогов, достоверности отчетности | | Хозяйственный кодекс Украины |
| 2.5 Проверка соблюдения законодательства при бесплатной получении основных средств | Договоры, акты приема | Проверка правильности оприходования, включения стоимости основных средств в налогооблагаемый доход, достоверности отчетности | | Закон Украины «О налогооблажении прибыли предприятия» от 22.05.97 |
| 2.6 Проверка соблюдения законодательства при введении в эксплуатацию основных средств после окончания строительства | Сметы строительства, акты принятия, договоры с подрядными организациями | Проверка отображения в бухгалтерском учете операций по строительству основных средств, достоверности финансовой отчетности | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С)БУ 7 |
| 2.7 Проверка поступления законодательства по прочему поступлению основных средств | Договоры, акты принятия, счета | Проверка правильности оприходования, включения стоимости основных средств в налогооблагаемый доход, достоверности отчетности | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С) БУ 7 |
| 3 Контроль за выбытием основных средств | | | | |
| 3.1 Проверка соблюдения законодательства при выбытии основных средств, при внесении в уставной капитал других организаций | Договор учредителей, акты выбытия, журнал-ордер №13 | Проверка правильности оформления выбытия, достоверности отчетности | | П(С) БУ 7 |
| 3.3 Проверка соблюдения законодательства при ликвидации основных средств | Акты ликвидации, журнал-ордер №13 | Проверка обоснованности ликвидации основных средств, правильности определения результатов от ликвидации | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С) БУ 7 |
| 3.4 Проверка прочего выбытия основных средств | Договоры, акты на списание, журнал–ордер №13 | Проверка правильности списания, определение результатов от списания | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С) БУ 7 |
| 4 Контроль за правильностью начисления амортизации | | | | |
| 4.1 Проверка периодичности начисления износа, амортизационных отчислений | Расчеты амортизации, акты принятия, инвентарные карточки, ведомости расчета амортизации, учетная политика, | Проверяется соответствие нормативным актам, нормативные сроки эксплуатации объектов | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С) БУ 7 |
| 5 Контроль за переоценкой основных средств | | | | |
| 5.1 Проверка правильности определения рыночных цен | Документы, подтверждающие рыночные цены | Проверяется документальное подтверждение рыночных цен | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С)БУ 7 |
| 5.2 Проверка правильности бухгалтерских проводок | Расчет переоценки, журнал – ордер №13 | Проверяется правильность учета переоценки согласно законодательства | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С)БУ 7 |
| 6 Контроль за арендой основных средств | | | | |
| 6.1 Проверка заключения договоров аренды | Договора | Проверяется наличие договоров и подписей обоих сторон | | Хозяйственный кодекс Украины, П(С) БУ 7 |
| 6.2 Проверка соответствия законодательству текущей аренды | Инвентарные карточки, забалансовые счета, журнал-ордер №15 | Проверка правильности оформления документов, ведение отдельного учета основных средств, сданных в аренду | | Хозяйственный кодекс Украины, П(С) БУ 7 |
| 6.3 Проверка соответствия законодательству учета финансовой аренду | Договоры, инвентарные карточки, счет10, забалансовые счета, журнал-ордер №15 | Проверка правильности оформления документов | | Хозяйственный кодекс Украины, П(С) БУ 7 |
| 7 Контроль за ремонтом основных средств | | | | |
| 7.1 Проверка правильности списания затрат на ремонт основных средств | Учетная политика, смета ремонтных работ, калькуляция ремонтных работ, журнал-ордер №10 | Проверяется соответствие объема выполненных работ фактической сумме списания | | Закон Украины «О налогооблажении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С) БУ 7 |
| 7.2 Проверка правильности оформления ремонтных операций | Учетная политика, смета ремонтных работ, калькуляция ремонтных работ, журнал-ордер №10 | Правильность заполнения документов на списание основных средств, правильность бухгалтерских проводок | | Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.97, П(С) БУ 7 |

Учитывая тот факт, что проверка проводиться на небольшом предприятии, объем документации может быть небольшим, также это объясняется тем, что объект проверки не имеет значительного риска допущения ошибок, так как является наименее ликвидным из всех активов предприятия, а следовательно при учете его на предприятии существует наименьшая вероятность допущения ошибки бухгалтером.

**3. Организация процесса аудиторской проверки основных средств**

**3.1 Проверка организации системы внутреннего контроля**

Оценка системы внутреннего контроля 1 группы основных средств может осуществляться по следующим направлениям:

1. Проверка наличия первичной документации по всем хозяйственным операциям с основными средствами;

2. Распределение функциональных обязанностей должностных лиц, которые отвечают за состояние и движение основных средств;

3. обеспечение надлежащих условий хранения и эксплуатации основных средств на предприятии;

4. наличие необходимых разрешений руководства на осуществление операций с основными средствами:

5. периодическое проведение инвентаризации основных средств;

6. надлежащие ведение инвентарного пообъектного учета основных средств:

7. контроль записей в журнале учета движения основных средств.

Аудитор осуществляет проверку условий хранения и эксплуатации объектов основных средств, обеспечение их сохранности предполагает получение сведений о том, за кем закреплены отдельные объекты, как организована их охрана и использование. Для этого необходим осмотр производственных и складских помещений, опрос сотрудников предприятия.

Аудитор должен оценить и систему бухгалтерского учета на предмет соответствия его ведения действующему законодательству. Итак, необходимо установить правильность применения соответствующих счетов бухгалтерского учета, предназначенных для учета основных средств, надлежащие и своевременное ведение учетных записей в соответствующих журналах и ведомостях; постоянность ведения учетной политики по основным средствам; уровень квалификации учетного персонала.

Риск выявления означает, что существенные ошибки, содержащиеся в финансовых отчетах, могут остаться без внимания аудитора в следствии осуществления выборочного исследования, неправильного применения тестового контроля, ненадлежащего толкования результатов аналитического обзора, применение неэффективных методов и приемов, ограниченности в получении информации по основным средствам. Чем выше уровень оцененного аудитором риска внутреннего контроля и риска системы бухгалтерского учета, тем ниже уровень риска выявления нужно запланировать для обеспечения надлежащего качества аудиторской проверки. От оцененного уровня риска проверки основных средств зависит количество и виды аудиторских процедур, которые будут выполнены.

Для подтверждения первичной оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета основных средств на основе полученной информации необходимо заполнить заранее подготовленные тесты;

Таблица 5 – Тесты проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета основных средств

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/пп | | Содержание вопроса или объект исследования | | | Содержание ответа (результат проверки) | | | Симв | Выводы и решения аудитора |
| Внутренний контроль | | | | | | | | | |
| 1 | Определен ли круг МОЛ, обеспечивающих сохранность основных средств | | | Имеется приказ, заключены договора с МОЛ | | | У4 | | Приказ и договора отвечают установленным требованиям |
| 2 | Созданы ли условия, обеспечивающие сохранность основных средств | | | Территория ограждена, ряд объектов основных средств на имеют инвентарных номеров | | | У2 | | Уточнить порядок регистрации основных средств |
| 3 | Проводят ли инвентаризации основных средств | | | Проводятся только в конце года | | | У2 | | Слабый контроль. Необходимо провести выборочную инветар. |
| 4 | Каков порядок санкционирования операций по учету движения основных средств | | | Имеются факты несанкционированного перемещения отдельных объектов основных средств | | | У1 | | Отсутствует внутренний контроль, риск контроля высокий |
| 5 | Проводятся ли проверки полноты и своевременности оприходования и ввода в эксплуатацию ОС | | | Выборочно по первичным документам | | | У2 | | Риск контроля высокий. Необходимо провести выборочную проверку |
| 6 | Проверяется ли использование объектов по различным направлениям деятельности | | | Не проверяется | | | У1 | | Нет фактического контроля. Следует провести выборочную проверку |
| 7 | Выявляются ли лица, виновные в повреждении объектов ОС | | | Не выявляются из-за отсутствия систематического фактического контроля | | | У1 | | Риск контроля высокий. При инвентаризации следует выяснить состояние ОС |
| 8 | Проверяется ли объем и качество ремонтов ОС | | | Выборочно по машинам и оборудованию | | | У2 | | Следует провести выборочную проверку по зданиям |
| 9 | Контролируется ли при списании основных средств оприходование материалов и отходов | | | Нет | | | У1 | | Необходимо выборочно проверить операции по списанию ОС |
| Система бухгалтерского учета | | | | | | | | | |
| 10 | Соблюдается ли установленные условия отнесения объектов к основным средствам | | Да | | | У4 | | | Обосновано применение установленного критерия |
| 11 | Произведена ли классификация ОС на соответствующие группы | | Нет | | | У1 | | | Возможны ошибки при начислении амортизации |
| 12 | Обоснованы ли способы начисления амортизации по вновь поступившим объектам ОС | | Способы выбраны но не обоснованы | | | У1 | | | Велика вероятность ошибок в учете при использовании различных способов |
| 13 | Разработаны ли схемы отражения на счетах движения ОС | | Определен только план счетов, схемы нет | | | У1 | | | Велика вероятность ошибок в корреспонденции счетов |
| 14 | Определен ли состав и порядок формирования инвентарной стоимости | | Определен состав, но не сформулирован порядок | | | У1 | | | Имеется вероятность ошибок при определении первоначальной стоимости объектов |
| 15 | Организован ли эффективный аналитический учет, ведутся ли инвентарные карточки учета основных средств | | Аналитический объект ведется по объектам Основных средств | | | У2 | | | Необходимо проверить соответствие данных инвентарных карточек и инвентарного списка ОС |
| 16 | Соблюдается ли график документооборота по учету движения ОС | | Первичные документы по движению ОС сдаются в бухгалтерию часто с опозданием на 2 месяца | | | У! | | | Имеется вероятность искажения периодической отчетности из-за отсутствия данных |
| 17 | С какой периодичностью сверяются данные аналитического и синтетического учета основных средств | | Только в конце года | | | У1 | | | Велика вероятность искажения периодической отчетности |

Примечание: У1 – низкий уровень состояния СВК, У2 – ниже среднего уровня состояние СВК, У3 – средний уровень состояния СВК, У4 – высокий уровень состояния СВК

Организация системы внутреннего контроля находится на достаточно низком уровне. Обнаружены такие нарушения, как несанкционированное перемещение объектов основных средств, то есть зачастую технические средства перемещаются в другую часть завода без ведома материально ответственных лиц и бухгалтерии и специального разрешения руководителя предприятия, что влечет за собой искажение данных аналитического учета.

Качество ремонтов поверяется не всегда, то есть существует вероятность того, что проверенное оборудование соответствует предъявленным нормам и оценено в порядке, соответствующем законодательству. Составление актов на заводе производится как формальность. Также есть вероятность допущения ошибки при отнесении суммы затрат на ремонт на увеличение стоимости ремонтируемого объекта.

Отсутствие контроля при списании основных средств приводит к тому, что возникает вероятность неполного, несвоевременного оприходования материалов и отходов, аудитору необходимо провести проверку операций по списанию выборочно и исправить ошибки, допущенные в учете при осуществлении таких операций.

При проверке классификации основных средств также было обнаружено, что отсутствует разделение объектов на группы, что привело к неправильному использованию процентных амортизационных ставок, а значит и неверному начислению амортизации, что приводит к досрочному списанию инвентарных объектов, завышению или занижению налога на прибыль, и как следствие – начисление и уплата предприятием штрафных санкций.

Бухгалтер также может допустить ошибки при составлении корреспонденции счетов по осуществляемым операциям, так как отсутствует схема отражения операций на счетах. Ошибки могут быть допущены при начислении амортизации по вновь поступившим основным средствам, так как выбор методов амортизации не обоснован.

Документы в бухгалтерию подаются нерегулярно, часто с опозданием, такие нарушения могут привести к искажению периодической отчетности.

Итак, исходя из анализа допущенных нарушений и их характера и серьезности последствий, можно сказать, что на предприятии основные положения бухгалтерского учета не соответствуют предусмотренным законодательством пунктам, а значит такие нарушения повлекут за собой серьезные штрафные санкции, что в свою очередь ослабит финансовое положение предприятия.

С целью исправления допущенных нарушений аудитор должен провести выборочные проверки наличия объектов, проверки связанных с ними сумм в отраженных операциях и отражения совокупности этих данных в отчетности

**3.2 Проверка соответствия записи в первичных документах реестром бухгалтерского учёта**

Учёт арендованных операций регламентируется Инструкцией по бухгалтерскому учёту арендных операций, утверждённой приказом МФУ от 25.07.95 №128 (с изменениями и дополнениями, внесенными приказом МФУ от 06.03.98№50).

Арендная операция предусматривает передачу права пользования отдельными инвентарными объектами основных средств другому субъекту (арендатору) на платной основе и на определённый срок. Различают две формы аренды – оперативную и финансовую.

Оперативная аренда – это хозяйственная операция физического или юридического лица, предусматривающая передачу арендатору права пользования основными фондами на срок, не превышающий срок их полной амортизации, с обязательным возвратом этих средств их собственнику после окончания срока аренды.

Финансовая аренда – это хозяйственная операция физического или юридического лица, предусматривающая приобретение арендодателем по заказу арендодателем по заказу арендатора основных фондов с последующей их передачей в пользование арендатора на срок, не превышающий срока полной амортизации таких основных средств, с обязательным предоставлением права собственности на эти основные средства арендатору после окончания срока аренды с уплатой (выкупом) его остаточной стоимости.

Учёт операций по оперативной аренде. Передача и возврат объекта оформляется актом приемки-передачи. Арендодатель сданный в аренду объект основных средств продолжает учитывать на счёте 10 «Основных средства», только перемещает его инвентарную карточку в отдельный его инвентарный номер в отдельный раздел картотеки.

Арендатор принятые в аренду основных средств зачисляет на забалансовый счёт 01 «арендованные необоротные активы» по балансовой стоимости арендодателя, указанной в договоре аренды, с сохранением инвентарных номеров арендодателя. Регистром аналитического учёта служит копия инвентарной карточки арендодателя (или выписка из инвентарной книги), прилагаемая к акту приемки-передачи. При возврате арендодателя ранее принятых в аренду объектов арендатор списывает их с кредита забалансового счёта 01 «Арендованные необоротные активы», а инвентарные карточки изымает из картотеки и хранит вместе с актом приемки-передачи.

Операции по передаче в оперативную аренду основных средств являются операциями, выражающими вспомогательную деятельность предприятия, поэтому затраты на ведение такой деятельности арендодатель учитывает на счёте 23 «Производство».

По переданным в аренду основным средствам арендодатель на протяжении срока аренды ежемесячно начисляет по установленным нормам амортизацию с отражением по дебету счета 23 «Производство» в корреспонденции с кредитом счёта 131 «Износ основных средств».

В конце месяца расходы, учтенные на дебете счета 23 «Производство», арендодатель списывает с кредита этого счета на дебет счета 903 «Себестоимость реализованных услуг».

Размер арендной платы определятся по Методике расчета и порядку использования платы за аренду государственного имущества, утвержденной постановлением КМУ от 14.10.95 №786. Плата за предоставленные в аренду нежилые помещения устанавливается местными органами власти. Арендная плата обычно включает: амортизационные отчисления на полное восстановление арендуемого имущества, часть прибыли, получаемой арендодателем от использования арендуемого имущества, и сумму налога на добавленную стоимость.

На сумму арендной платы, причитающейся к получению с арендатора (при оперативной аренде), в бухгалтерском учёте арендодателя делается запись по дебету счета 377 «Расчеты с разными дебиторами» и кредиту счета 731 «Доход от операционной аренды». Сумма налогового обязательства по НДС отражается записью по дебету счета 713 «Доходы от операционной аренды» в корреспонденции с кредитом счета 641 «Расчеты по налогам». Поступление арендной платы от арендатора отражается записью по дебету счета 31 «Счета в банках» и кредиту счета 377 «Расчеты с разными дебиторами».

При этом на счете 23 «Производство», кроме амортизационных отчислений, могут быть учтены и другие расходы (страхование объекта аренды, коммунальные услуги, охрана и др.), если они по договоренности сторон выполняются арендодателем. Если же сопутствующие эксплуатации объекта аренды услуги выполняются не арендодателем, а сторонней организацией, с которой арендатор сам ведет расчеты, то причитающаяся к возмещению арендатором часть стоимости таких услуг на счете 23 «Производство» арендодателем не отражается, а относится на дебет счета 377 «Расчеты с разными дебиторами» (по расчетам с арендатором) в корреспонденции с кредитом счета 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Арендатор ежемесячно на сумму причитающейся арендной платы (включая и стоимость услуг, расчеты за которые осуществляет арендодатель) делает запись по кредиту счета 685 «Расчеты с разными кредиторами» в корреспонденции с дебетом счетов:

* 23 «Производство», 91 «Общепроизводственные расходы» (при использовании объектов аренды в производственных целях);
* 92 «Административные расходы» (при использовании объектов аренды для общехозяйственных потребностей);
* 93 «Расходы на сбыт» (при использовании объектов аренды ля обеспечения сбытовой деятельности);
* 949 «Прочие расходы операционной деятельности» (при использовании объектов аренды в обслуживающих производствах и хозяйствах);
* 15 «Капитальные инвестиции» (при использовании объектов аренды на капитальных работах, выполняемых хозяйственным способом).

Сумма налогового кредита по НДС, на которую арендатор •имеет право уменьшить налоговое обязательство, отражается записью по дебету счета 641 «Расчеты по налогам» в корреспонденции с кредитом счета 685 «Расчеты с разными кредиторами».

Перечисление арендодателю причитающейся суммы арендной платы (включая стоимость услуг, расчеты за которые осуществлял арендодатель) отражается по дебету счета 685 «Расчеты с разными кредиторами» и кредиту счета 31 «Счета в банках».

Арендная плата, перечисленная арендодателю авансом за предстоящий период, отражается в учете по дебету счета 39 «Расходы будущих периодов» в корреспонденции с кредитом счета 31 «Счета в банках». При наступлении соответствующих отчетных периодов, к которым относится уплаченная наперед арендная плата, счет 39 кредитуется в корреспонденции с дебетом счетов, на которые должна быть отнесена начисленная арендная плата (23 «Производство», 91 «Общепроизводственные расходы», 93 «Расходы на сбыт» и др.).

Если условиями договора на оперативную (или финансовую) аренду основных средств предусмотрена достройка, дооборудование, реконструкция или модернизация объекта аренды арендодателем, то такие расходы учитываются как капитальные инвестиции и после окончания работ зачисляются в состав собственных основных средств. Если к моменту возврата объекта оперативной аренды затраты по его достройке, реконструкции и модернизации недоамортизированы (и не могут быть физически отделены от объекта без нанесения вреда его дальнейшему использованию по назначению), арендатор списывает с баланса (кредит счета 10 «Основные средства») и отражает в порядке, предусмотренном для учета операций по:

а) продаже основных средств – если арендодатель возмещает затраты по достройке, дооборудованию и модернизации объекта оперативной аренды;

б) безвозмездной передаче основных средств – если такие затраты арендодателем не возмещаются.

Арендодатель при возврате объекта оперативной аренды увеличивает его первоначальную стоимость на стоимость достройки, дооборудования и реконструкции и с учетом начисленного износа отражает в порядке, предусмотренном для учета операций по:

а) приобретению бывших в эксплуатации основных средств – если арендодатель возмещает стоимость работ арендатору;

б) безвозмездному поступлению основных средств – если стоимость работ арендодателем не возмещается арендатору.

Таблица 6 – Основные бухгалтерские проводки, используемые при учете операций по оперативной аренде

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Дебет счета | Кредит счета |
| 1 | 2 | 3 |
| А. У арендодателя |  |  |
| Передача в оперативную аренду объектов основных средств (основные средства числятся на балансе арендодателя с выделением в регистрах аналитического учета в обособленную группу) | - | - |
| Начисление амортизации (износа) по сданным в оперативную аренду основным средствам | 23 | 131 |
| Отражение причитающейся к получению арендной платы от арендатора | 377 | 713 |
| Отражение налогового обязательства по НДС | 713 | 641 |
| Зачисление на счет арендодателя арендной платы, поступившей от арендатора в сумме, указанной в расчетных документах, за предоставленные в оперативную аренду основные средства | 31 | 377 |
| Списание арендодателем фактической себестоимости арендных услуг | 903 | 23 |
| Перечисление в бюджет надлежащей суммы налога на добавленную стоимость | 641 | 31 |
| Б. У арендатора |  |  |
| Принятие на учет объектов основных средств, взятых в оперативную аренду | 01 | - |
| Возврат арендодателю объекта аренды | – | 01 |
| Отражение суммы арендной платы, надлежащей арендодателю по договору аренды:  – при использовании объектов аренды для производственных нужд  – при использовании объектов аренды в обслуживающих производствах и хозяйствах  – при использовании объектов аренды на работах капитального характера | 91,92  949  15 | 685  685  685 |
| Отражение суммы налогового кредита с НДС, на которую арендатор имеет право уменьшить налоговое обязательство | 641 | 685 |
| Перечисление арендодателю причитающейся суммы арендной платы по договору аренды | 685 | 31 |
| Отражение расходов на ремонт, достройку, реконструкцию, модернизацию арендованных основных средств за счет арендодателя согласно договору аренды:  – на стоимость работ, выполненных; подрядными организациями | 15 | 63 |
| – на сумму налогового кредита с НДС, на которую арендатор имеет право уменьшить налоговое обязательство | 641 | 63 |
| – на сумму, перечисленную подрядными организациями за выполненные работы | 63 | 31 |
| Зачисление выполненных работ по ремонту, достройке, реконструкции, модернизации арендованных основных средств в счет арендной платы | 685 | 713 |
| – начисление НДС | 713 | 641 |
| – списание расходов по ремонту, достройке, реконструкции, модернизации арендованных основных средств | 903 | 15 |
| Отражение расходов по достройке, реконструкции, модернизации арендованных основных средств за счет арендатора:  *–* стоимость выполненных работ подрядными организациями | 15 | 63 |
| – отражение суммы налогового кредита с НДС, на которую арендатор имеет право уменьшить налоговое обязательство | 641 | 63 |
| – оплата стоимости работ, выполненных подрядными организациями | 63 | 31 |

Учет операций по финансовой аренде. Передача в финансовую аренду объектов основных средств отражается арендодателем записью по дебету счета 161 «Задолженность за имущество, переданное в финансовую аренду» и кредиту счета 10 «Основные средства».

Арендатор на стоимость взятых в финансовую аренду объектов основных средств в оценке, согласованной с арендодателем, делает запись по дебету счета 10 «Основные средства» (соответствующий субсчет учета основных средств) и кредиту счета 531 «Обязательства по финансовой аренде». Аналитический учет по указанному счету ведется по каждому арендодателю.

Ежемесячно причитающаяся к погашению часть стоимости финансовой аренды арендодателем отражается записью:

Д‑т сч. 377 «Расчеты с разными дебиторами»;

К‑т сч. 161 «Задолженность за имущество, переданное в финансовую аренду».

Одновременно причитающаяся к получению сумма вознаграждения за финансовую аренду отражается записью:

Д‑т сч. 373 «Расчеты по начисленным доходам»;

**К‑т** сч. 732 «Проценты полученные».

При получении плата от арендатора в погашение за имущество, взятое в аренду, делают запись:

Д‑т сч. 31 «Счета в банках»;

К‑т сч. 377 «Расчеты с разными дебиторами»

(на сумму арендной платы);

К‑т сч. 373 «Расчеты по начисленным доходам»

(на сумму полученных процентов).

Арендаторы сумму начисленной амортизации взятых в финансовую аренду основных средств отражают по кредиту счета 131 «Износ основных средств» (соответствующий субсчет учета износа арендованных основных средств) и дебету счетов по учету издержек производства (обращения).

Причитающуюся по договору сумму арендной платы ежемесячно отражают по кредиту счета 61 «Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам» и дебету счета 531 Обязательства по финансовой аренде» (на сумму текущей части обязательств по финансовой аренде).

На сумму начисленных процентов по задолженности, связанной с финансовой арендой, делают запись:

Д‑т сч. 952 «Прочие финансовые затраты»;

К‑т сч. 684 «Расчеты по начисленным процентам».

Погашение задолженности по арендной плате отражается записью по кредиту счета 31 «Счета в банках» и дебету счетов:

61 «Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам» (на сумму текущей части обязательств по финансовой аренде);

684 «Расчеты по начисленным процентам» (на сумму начисленных процентов).

При переходе арендованных основных средств в собственность арендатора в бухгалтерском учете производятся записи по дебету счета 10 «Основные средства» (соответствующий субсчет учета собственных основных средств) и кредиту счета 10 «Основные средства» (соответствующий субсчет учета арендованных основных средств). Одновременно сумма начисленного за время финансовой аренды износа объектов финансовой аренды отражается записью по дебету счета 131 «Износ основных средств» (соответствующий субсчет учета износа арендованных основных средств) и кредиту счета 131 «Износ основных средств» (соответствующий субсчет учета износа собственных основных средств).

Если по окончании срока финансовой аренды объект финансовой аренды выкупается арендатором по остаточной стоимости, то такую стоимость арендодатель на основании документов на оплату отражает записью по дебету счета 377 «Расчеты с разными дебиторами» и кредиту счета 161 «Задолженность за имущество, переданное в финансовую аренду».

Арендатор на основании этих документов делает запись по дебету счета 531 «Обязательства по финансовой аренде» в корреспонденции с кредитом счета 685 «Расчеты с разными кредиторами».

Таблица 7 – Основные бухгалтерские проводки, используемые при учете операций по финансовой аренде

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Дебет счета | Кредит счета |
| 1 | 2 | 3 |
| А. У арендодателя |  |  |
| Передача объектов основных средств в финансовую аренду | 161 | 10 |
| На сумму обязательств по финансовой аренде (стоимость основных средств, разделенная на количество месяцев аренды) | 377 | 161 |
| Причитающаяся к получению сумма вознаграждения за финансовую аренду | 373 | 732 |
| Отражение остаточной стоимости объекта после окончания срока финансовой аренды, подлежащей выкупу арендатором | 377 | 161 |
| Б. У арендатора |  |  |
| Отражение стоимости взятых в финансовую аренду основных средств в оценке, согласованной с арендодателем | 10 | 531 |
| Начисление амортизации (износа) взятых в финансовую аренду основных средств | 23, 91, 92 и др. | 131 |
| Отражение задолженности арендодателю:  – в сумме текущей части обязательств, начисленной по основным средствам, взятым в финансовую аренду   * на сумму вознаграждения арендодателю за пользование взятыми в финансовую аренду основными средствами | 531  952 | 61  684 |
| Отражение погашения задолженности арендодателю | 61, 684 | 31 |
| Отражение остаточной стоимости объекта аренды, подлежащей выкупу после окончания срока финансовой аренды | 531 | 685 |
| Принятие на баланс перешедших в собственность арендатора ранее взятых в финансовую аренду основных средств: |  |  |
| – на стоимость основных средств в оценке, предусмотренной арендным договором | 10 | 10 |
| – на сумму начисленного износа | 131 | 131 |

**3.3 Проверка техники заполнения документов**

Необходимо проследить, проставляются ли инвентарные номера в актах, накладных, других первичных документах, которые служат основанием для принятия на учет или снятия с учета отдельных объектов.

Очень важно для правильности ведения учета, чтобы верно были заполнены карточки учета движения основных средств (форма ОЗ‑8), своевременно заполнялись все реквизиты в них на основании данных инвентарных карточек основных средств. Инвентарные карточки подлежат обязательной регистрации, совокупность карточек образует картотеку, которая обеспечивает аналитический учет основных средств.

В момент ликвидации основных средств необходимо, чтоб в карточке учета движения основных средств была сделана запись о выбытии на основании актов о списании основных средств (ОЗ‑3) или автотранспортных средств (ОЗ‑4).

Проверяется, применяются ли для пообъектного учета инвентарный список основных средств по материально ответственным лицам. Выясняют, проводилась ли периодическая сверка инвентарных списков (не реже, чем 2 раза в год) с записями в инвентарных карточках учета (ОЗ‑6).

Проверяя операции по ремонту, необходимо установить, не было ли приписок выполненных работ с целью завышения суммы зарплаты и сверхнормативного списания строительных материалов и запасных частей. Поэтому аудиторскую проверку операций по капитальному ремонту следует начинать с проверки правильности составления плана и сметы капитального ремонта и реальности их показателей.

Акты на списание основных средств должны быть составлены с соблюдением установленной формы, то есть мотивированное заключение комиссии, подписи всех членов комиссии и руководителя предприятия.

Необходима проверка отметок об аренде на инвентарных карточках соответствующих объектов, указанных в договоре аренды.

В незаполненных строках актов приема-передачи должны стаять прочерки с целью исключения возможности внесения несанкционированных изменений в документ после подписи его руководителем. Такие же требования относятся и к актам на списание, по приемке-передаче отремонтированных, модернизированных, реконструированных объектов основных средств и других документов, касающихся учета движения основных средств.

В документах осуществляется проверка правильности перенесения суммы из сопроводительных документов в первичные документы, состав первоначальной стоимости.

**4. Оформление материалов аудиторской проверки аренды**

**4.1 Расчет и анализ показателей финансового состояния предприятия**

При анализе финансовых отчетов наиболее важным является финансовое положение предприятия в прошлом и в настоящее время и как оно отражено в финансовых отчетах. Анализ финансовых отчетов включает систематическое рассмотрение и оценку информации для получения достоверных выводов относительно прошлого состояния завода с целью предвидения ее жизнеспособности в будущем. Такой анализ позволяет точно установить наиболее важные характеристики – производственные или финансовые, которые определяют вероятность успеха или банкротства предприятия:

– финансовую структуру;

– операционный цикл;

– тенденцию и сравнительную эффективность.

Анализ помогает выяснить не только, что происходит, но и почему это происходит. Важно оценить, как прошлые события и нынешние тенденции способны повлиять на способность предприятия сохранить и увеличить собственный капитал. Главное в анализе финансовых отчетов – это понять и правильно интерпретировать результаты технической обработки данных.

Произведем оценку предприятия по следующим направлениям:

– имущественное положение;

– ликвидность активов;

– финансовая устойчивость;

– рентабельность предприятия;

– деловая и рыночная активность.

Оценка имущественного положения предприятия

Определим коэффициент износа основных средств:

Износ

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (1)

Первоначальная стоимость основных средств

На начало отчетного периода величина данного коэффициента составит 57%, а на конец 56%. Это свидетельствует о том, что технический парк оборудования устарел и требует обновления. С целью улучшении работы предприятия руководству необходимо оборудование старого класса заменить новыми производственными единицами.

Для определения степени обновления основных средств завода определим соответствующий коэффициент

Первоначальная стоимость основных средств

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (2)

Стоимость основных средств на конец периода

Показатель составляет 2%. Данную величину необходимо трактовать двояко: либо предприятие не имеет свободных средств для приобретения оборудования или станков, либо стратегия предприятия направлена на постепенное обновление производственного и обслуживающего оборудования.

Оценка ликвидности ООО «Мотор-сервис»

Финансовое состояние предприятия в краткосрочной перспективе оценивается показателями ликвидности и платежеспособности.

Платежеспособность предприятия – наличие денежных средств и их эквивалентов у предприятия в количестве, достаточном для расчетов по кредиторской задолженности.

Ликвидность – способность предприятия превратить актив в деньги быстро и без потерь его рыночной стоимости.

От степени ликвидности предприятия зависит его платежеспособность. Оценивая ликвидность предприятия, анализируем достаточность оборотных активов для погашения текущих обязательств.

При оценке ликвидности осуществляют расчет следующих коэффициентов:

1 Коэффициент покрытия

Оборотные активы + Расходы будущих периодов

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (3)

Текущие обязательства + Доходы будущих периодов

Коэффициент показывает, в какой степени имеющиеся текущие активы достаточны для погашения обязательств. Чем выше коэффициент покрытия, тем надежнее гарантия против обесценивания запасов, просроченных счетов дебиторов и неожиданной потребности предприятия в наличности. Но высокий коэффициент покрытия может также означать избыточную кассовую наличность, ненужные запасы и плохое взыскание дебиторской задолженности.

В нашем случае коэффициент покрытия составил на начало отчетного периода и конец периода 0,52 и 0, 51 грн. соответственно. В связи с данными можно сказать, что в среднем на 1 грн. Текущих обязательств идет 0,51,5 грн. текущих активов и величина текущих активов на 1 грн. имеет тенденцию к увеличению, что является положительным моментов в деятельности предприятия.

2 Коэффициент быстрой ликвидности

Оборотные активы – Запасы + Расходы будущих периодов

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (4)

Текущие обязательства + Доходы будущих периодов

Коэффициент учитывает оборотные активы и является более строгим показателем ликвидности, так как при его учете учитывается только ликвидные активы, при этом запасы не учитываются. На начало и конец отчетного периода коэффициент быстрой ликвидности составляет 0,63 и 0,56 грн. Это означает, что на 1 грн текущих обязательств в среднем предприятие имеет 0,60 грн. На предприятии существует тенденция к снижения ликвидных активов, что отрицательно сказывается на результатах деятельности предприятия и в будущем может привести к отсутствию средств для расчета с кредиторами.

3 Коэффициент абсолютной ликвидности

Денежные средства и их эквиваленты

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (5)

Текущие обязательства + Доходы будущих периодов

Величина коэффициента абсолютной ликвидности составляет 0,045 грн и 0,043 грн, то есть в среднем предприятие в состоянии немедленно погасить 0,04 грн текущих обязательств. Низкий уровень абсолютной ликвидности свидетельствует о том, что учетная политика предприятия предполагает расчеты с покупателями только денежными средствами, не применяет такие формы расчета, как взаимозачеты, бартер.

Оценка финансовой устойчивости или долгосрочной платежеспособности.

Кроме текущих обязательств существует долгосрочная обязательства, срок погашения которых более 12 месяцев с даты баланса. В связи с этим необходимо рассмотреть следующие группы коэффициентов, с помощью которых анализируется возможность погашения долгосрочных обязательств.

С позиции долгосрочной перспективы финансовая устойчивость предприятия характеризуется структурой источников средств, а также зависит от внешних источников и кредиторов. Источниками средств предприятия являются собственный и заемный капитал. Коэффициент привлечения средств характеризует относительную уровень финансовых риска, которому подвержены кредиторы и акционеры предприятия – риска, вытекающего твердых сроков погашения задолженности. Поэтому коэффициент привлечения средств показывает полную степень защиты кредиторской задолженности, обеспечивающей активы компании, которые финансируются либо а счет акционерного капитала, либо за счет обязательств перед кредиторами. Данные коэффициенты характеризуют уровень гарантии, обеспечивающий активами в сопоставлении с соответствующей группой обязательств в случае ликвидации предприятия. Чем больше величина заемных средств в сопоставлении с собственными средствами, тем выше риск для кредиторов. Они показывают, на сколько могут быть обесценены активы в случае ликвидации, чтоб не причинить ущерб кредитору

Соотношение между собственным и заемным капиталом позволяет оценить долгосрочную платежеспособность с помощью коэффициентов:

1 коэффициент концентрации собственного капитала

собственный капитал

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (6)

активы предприятия

Характеризует долю капитала в общей сумме средств, вложенных в имущество предприятия. Показатель для предприятия составил 8,5% и 4,5% на начало и конец отчетного периода соответственно

2 Соотношение между собственным капиталом и заемным капиталом

Заемный капитал

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (7)

Собственный капитал

По заводу величина коэффициента составила 10,7 грн и 21,3 грн Итак, на одну гривню собственного капитала предприятия в среднем приходится 16 грн заемного капиталаТаким образом, коэффициент показывает, в какой мере вложения акционеров в фирму обеспечивает защиту от обесценивания активов, то есть кредиторы вложили в компанию в среднем в 16 раза больше средств, чем акционеры.

3 Коэффициент обеспеченности по кредитам

Финансовый результат от обычной деятельности + расходы на оплату процентов

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (8)

Расходы на оплату процентов

По показателям деятельности завода составляет 17,25 грн и 15,1 грн. С помощью этого коэффициента оценивается потенциальная возможность предприятия погасить заемный кредит показывает степень защищенности кредиторов неуплаты платежей, насколько доход предприятия страдает из-за необходимости обследовать его долги и каково потенциальное влияние увеличения процентных ставок на полноту наличности в компании. Уплата кредита в динамике свидетельствует об увеличении расходов предприятия на уплату процентов за кредит можно сказать, что выплата процентов в счет прибыли при сложном уровне дохода

Оценка рентабельности предприятия

Прибыльность в некотором отношении менее важна, чем движение наличности, так как она означает жизнеспсобность предприятия, а не способность погашать долги. Прибыльность предприятия предполагает соотношение прибыли с различными показателями. Такие расчеты дают хорошее представление о способности предприятия выжить и продолжать привлекать новые акционерные или заемные средства

Произведем оценку прибыльности предприятия путем расчета следующих показателей:

1 рентабельность продукции

Результат от основной деятельности

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (9)

Валовые доходы

Коэффициент показывает рентабельность хозяйственной деятельности предприятия от реализации продукции. Для ООО «Мотор-сервис» коэффициент равен 0,88 грн и 0,62 грн Эти данные говорят, что на 1 грн валовых доходов приходится в среднем 0,75 грн чистой прибыли от основной деятельности. Таким образом рентабельность продукции имеет высокий уровень.

2 Рентабельность основной деятельности

Прибыль от основной деятельности

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (10)

Затраты на производство продукции

Показатель по предприятию равен 2,2 грн и 0,7 грн, то есть на 1 грн затрат на производство приходится в среднем 1,5 грн прибыли, что свидетельствует об успешной ее реализации и получении хорошей прибыли, то есть ее производство выгодно, так как затраты окупаются и у предприятия остается резерв средств на случай возникновения непредвиденный обстоятельств.

3 Рентабельность собственного капитала

Чистая прибыль

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (11)

Средняя величина собственного капитала

Коэффициент характеризует отдачу для акционеров после расходов по обслуживанию долга. Показывает степень полезности использования собственного капитала. В нашем случае он равен 21,1% и 12,8% на начало и конец периода соответственно. Уровень коэффициента указывает на нехватку капитала, которая связана с привлечением значительных заемных средств.

Оценка деловой и рыночной активности

Оценка производится с помощью исчисления следующих коэффициентов

Коэффициент оборачиваемости активов

Чистый доход от реализации продукции

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (12)

средняя стоимость активов

Показывает, сколько раз за отчетный период совершается полный цикл производства обращения, принося соответствующий эффект виде прибыли. Характеризует эффективность использования предприятием своих активов, показывая, какой объем продаж обеспечивается каждый гривной активов. Данный коэффициент по предприятию равен 0,01. Эта величина показывает, что на каждую гривну активов предприятия приходится 0,01 грн продаж.

Коэффициент оборачиваемости запасов

Себестоимость реализованной продукции

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (13)

Средняя стоимость запасов

Длительность оборачиваемости запасов: 365/ коэф. Оборачиваемости запасов

Данные коэффициенты показывают как часто оборачиваются или продаются при обеспечении текущих продажа. Оборачиваемость запасов характеризует эффективность закупок, реализации и производства. Себестоимость реализованной продукции показывает, во что обошлось предприятию запасы в течении года. Коэффициент составляет 0,01 грн и 0,02 грн на начало и конец периода соответственно.

3 Коэффициент дебиторской задолженности

Выручка от реализации

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (15)

среднегодовая стоимость дебиторской задолженности

Длительность оборачиваемости дебиторской задолженности равна:

365

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (16)

Коэффициент дебиторской задолженности

Определяет, сколько раз в среднем в течение отчетного периода дебиторская задолженность превращается в денежные средства. Для предприятия составляет 0,04 и 0,05 раз.

4 Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности

Характеризует, на сколько быстро предприятие оплачивает свои коммерческие счета

Себестоимость реализуемой продукции

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (17)

среднегодовая стоимость кредиторской задолженности

Для завода коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности составляет 0,004 и 0,006.

5 Коэффициент оборачиваемости основных средств

Чистый доход от реализации

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (18)

Среднегодовая стоимость основных средств

Показывает, сколько чистого дохода принесла каждая гривна основных средств. Увеличение фондоотдачи может быть достаточно за счет высокого технологического уровня. Коэффициент по предприятию составил 007 грн. И 0,08 грн на конец и начало отчетного периода соответственно. Коэффициент имеет тенденцию к увеличению. Это означает, что основные средства работают на получение чистого дохода от реализации.

В целом результат анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия находится на среднем уровне, что достигается за счет резкого разграничения значений коэффициентов, несущих в себе либо крайне положительные, либо крайне отрицательные изменения

**4.3** **Висновок незалежного аудитора**

Аудиторський висновок для ТОВ «Мотор-сервис»

Ми здійснили аудиторську перевірку балансу ТОВ «Мотор-сервис» станом на 1 січня 2007 р. За підготовку цієї фінансової звітності відповідальність несе керівництво підприємства. Нашим обов’язком є висловлення висновку стосовно цієї фінансової звітності на підставі проведеного аудиту.

Ми здійснили аудиторську перевірку у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти зобов’язують нас планувати і здійснювати аудиторську перевірку таким чином, щоб забезпечити достатню впевненість щодо того, чи фінансова звітність не містить суттєвих викривлень. До аудиторської перевірки відноситься отримання, на основі тестів, доказів, що підтверджують суми та розкриття, що містяться у фінансовій звітності. Також, аудиторська перевірка включає оцінювання облікових принципів, що застосовуються, і суттєвих оцінок керівництвом, а також оцінку загального подання фінансової звітності. Ми вважаємо, що наша аудиторська перевірка забезпечує достатню основу для надання нашої думки.

Компанія виключила з основних активів та боргу, відображених в балансі, що надається, деякі орендні зобов'язання, які, на нашу думку, повинні бути капіталізовані для відповідності до МСБО. Якщо ці орендні обов’язки були б капіталізовані, основні засоби відповідно збільшились б.

На нашу думку, за винятком впливу деяких орендованих зобов’язань, що не були капіталізовані, фінансова звітність підприємства дає правдиве і неупереджене відображення (або «представлена об’єктивно в усіх відношеннях») фінансового стану Підприємства в році, який закінчується 31 грудня 2007 р., результатів її діяльності та руху грошових коштів за той самий період».