СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ ЧЕРТЫ АУДИТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ

ГЛАВА 2. ПРОЦЕЕСС ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

ВВЕДЕНИЕ

При изучении темы «Аудит капитальных вложений» были изучены основные Законодательные акты о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, Закон «Об аудиторской деятельности в республике Казахстан», иных актов Президента Республики Казахстан, регулирующих отношения в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Бухгалтерская отчетность не всегда бывает достоверной, точной. Это зависит от профессиональной подготовки работников, от их компетентности. Кроме того, существует конфиденциальная информация. В связи с этим используются применение внутреннего и внешнего контроля. Следовательно, для этого используют аудит.

Аудиторы и другие лица, имеющие доступ к учетно – бухгалтерской информации, обязаны не разглашать указанную информацию без согласия их владельцев и не имеют права использовать их в личных целях. В связи с чем, на предприятиях используется внутренний аудит, как орудие управления предприятием, нахождение, при помощи аудита слабых сторон, выявления причин, и разработки основных направлений для стабильной и эффективной работы предприятия. Для этого используется внутренний контроль, предназначенный для соблюдения установленных правил ведения хозяйственных операций и стандартов бухгалтерского учета.

Для решения этих вопросов используются стандарты бухгалтерского учета, стандарты аудита. В данной работе раскрывается сущность аудита капитальных вложений.

# ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ ЧЕЧТЫ АУДИТА АПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ

Основные объекты экономического аудита капитальных вложений. В создании материально-технической базы любой рыночной системы первостепенную роль играет капитальное строительство. От него зависит развитие промышленности, сельского хозяйства, тор­говли и других отраслей, а также материальная основа улучшения жилищных и культурно-бытовых условий советского народа. Со строительством непосредственно связаны достижения научно-технической революции, рациональное размещение производительных сил, освоение новых районов страны, процессы создания и рекон­струкции предприятий различных отраслей народного хозяйства.

Капитальное строительство — это самостоятельная отрасль на­родного хозяйства, обособленная в планировании, учете и отчет­ности, хотя имеет большое межотраслевое значение. Ее основу составляют крупные общестроительные и специализированные стро­ительно-монтажные организации, действующие на условиях дого­вора подряда.

Главной особенностью аудита капитального строительства, вытекающей из особенностей его организации, яв­ляется необходимость исследования двух основных объектов:

хозяйственной деятельности застройщиков — действующих и вновь создаваемых заводов, шахт, фабрик, совхозов, торгов и дру­гих предприятий и объединений различных отраслей народного хо­зяйства — по осуществлению капитальных вложений в основные фонды для создания производственных мощностей и объектов не­производственного назначения;

хозяйственной деятельности подрядчиков — строительно-мон­тажных трестов, домостроительных комбинатов, строительных и монтажных управлений, передвижных механизированных колонн, мостопоездов и других предприятий и объединений строительной индустрии — по производству строительной продукции.

К числу важнейших объектов экономического аудита в капи­тальном строительстве относятся капитальные вложения. В их со­став входят: стоимость строительных и монтажных работ; затраты на оборудование, инструмент и инвентарь; прочие капитальные ра­боты и затраты (проектно-изыскательские работы, содержание дирекции строящихся предприятий и технического надзора, рас­ходы по орг.набору рабочей силы и др.).

Рассматривая хозяйственную деятельность в строительстве как основной объект аудита, надо прежде всего учитывать особенно­сти продукции строительного производства. Ей присущи террито­риальная неподвижность, высокая материалоемкость, многообра­зие видов и незначительная степень повторяемости объектов.

Товарная строительная продукция — это отдельные объекты или группы (пусковые комплексы) взаимосвязанных объектов, готовые к использованию по прямому назначению, к ним относят­ся жилые дома, производственные мощности, здания и сооружения культурно-бытового назначения, стоимость которых входит в ос­новные фонды народного хозяйства. Объект строительства — это отдельное здание или сооружение со всем относящимся к нему оборудованием и подсобно-вспомогательными постройками. Часть объекта, которая представляет собой технологически законченный комплекс работ и выделена в установленном порядке в смете на строительство зданий или сооружений, называется этапом.

Организационная особенность строительства связана с хоз­расчетной обособленностью, специализацией и своеобразным кооперированием исполнителей подготовки и организации строи­тельного производства. Эффективность этого производства зави­сит не только от деятельности самого подрядчика, но и от его сме­жников: проектировщиков, застройщиков, субподрядчиков, орга­нов комплектации и снабжения, предприятий промышленности строительных материалов, автохозяйств и др.

Система экономических показателей в капитальном строитель­стве. При аудите деятельности застройщиков и подрядчиков раз­личаются три группы показателей. Основными являются показа­тели, утвержденные вышестоящей организацией. Они содержатся в народнохозяйственном плане и являются основой оценки дея­тельности при подведении итогов Всесоюзного социалистического соревнования, решении вопросов материального поощрения и от­ветственности. Вторая группа — это расчетные показатели, утвер­жденные вышестоящей организацией, но при оценке деятельности предприятий эти показатели не являются основными. Третья груп­па— расчетные показатели, устанавливаемые самими организа­циями. Они не подлежат утверждению вышестоящими организа­циями, но эти показатели используются плановыми и вышестоя­щими органами как вспомогательные для составления сводных планов, отчетов и при осуществлении экономического аудита.

Оценка выполнения пятилетнего и годового планов нарастающим итогом производится по вводу в действие основных фондов, производственных мощностей и по показателям строительного производства.

Плановые и отчетные данные должны быть сопоставимыми по кругу организаций на конец отчетного периода.

Отчетные данные по показателям: вводу в действие основных фондов, лимитов капитальных вложений и строительно-монтажных работ должны соответствовать составу отраслей, принятому в плане.

Основные задачи аудита хозяйственной деятельности застрой­щика и подрядчика. Как и в промышленности, главная задача — выявление резервов повышения эффективности производства. Для этого требуется выбрать наиболее выгодные направления капи­тальных работ, обеспечить максимальный прирост продукции на каждый рубль капитальных вложений, сокращать сроки их окупа­емости, улучшать структуру капитальных затрат, постоянно по­вышая в их составе долю оборудования, т. е. активной части ос­новных фондов.

Экономический аудит хозяйственной деятельности застройщи­ка и подрядчика призван:

способствовать сокращению числа одновременно строящихся объектов, концентрации и улучшению структуры капитальных вло­жений в основные фонды;

выявлять резервы сокращения сроков строительства и ввода в действие законченных объектов и производственных мощностей;

вскрывать возможности удешевления строительства и улучше­ния его качества.

Источники аудита и оценка выполнения плана. Источниками информации для аудита выполнения плана ввода в действие про­изводственных мощностей и основных фондов служат нормы про­должительности и проекты строительства, титульные списки (ф. № 1), план капитального строительства (ф. № 7), договоры подряда, данные оперативного учета и сетевых графиков, отчет о выполнении плана ввода в действие мощностей, основных фондов и плана капитальных вложений (ф. № 2-кс). Для аудита сроков строительства используют акты государственных комиссий о при­емке объектов.

Приведем пример

Застройщик выполнил годовой план ввода в действие только одной мощности и по общей жилой площади. Две другие пусковые мощности введены частично (производство сборного железобетона — на 50%, механизированная база — на 53,2%). Здесь и далее используется условный сквозной пример, основанный на материалах годового отчета застройщика.

Фонд жилищного назначения план по жилой площади не выполнен на 30 м2. Это может быть результатом увеличения по сравнению с проектом вспо­могательной площади (коридоров и др.) либо неточного планирования. Общий план ввода в действие основных фондов по сметной стоимости также не вы­полнен (74,8%). Особенно низкое выполнение плана было по основным фон­дам производственного назначения (67,3). Основные фонды коммунального на­значения (теплоемкость) вообще не введены.

Надо обратить особое внимание на ввод основных фондов за счет капитальных вложений, производимых сверх плана. Такое перевыполнение, как правило, запрещено, так как при ограничен­ности материальных и трудовых ресурсов сверхплановые вложе­ния отрицательно влияют на ввод более важных пусковых мощно­стей и объектов. На бесплановые капитальные вложения и соответственно ввод объектов должен составляться отдельный отчет по ф. № 2-кс («бесплановые»), что на практике не всегда выпол­няется.

Действующими положениями разрешено в отдельных случаях осуществлять капитальные вложения сверх государственного пла­на (например, приобретение оборудования за счет дополнительных средств фонда развития производства, полученных в связи с перевыполнением фондообразующих показателей, и некоторых дру­гих источников). Эти капитальные вложения, строго регламенти­руемые законодательством, называются «капитальные вложения сверх государственного плана».

В нашем примере бесплановых работ не было. Наличие их ука­зывает, что предприятие нарушает плановую дисциплину.

Как и в других отрас­лях материального производства, темпы капитального строитель­ства непосредственно зависят от научно-технического прогресса, производительности труда и обеспеченности ресурсами. Особое значение имеют индустриализация строительства, применение сборных деталей и конструкций, комплексная механизация и авто­матизация производства, внедрение передовой технологии и на­учной организации труда. Указанные производственные факторы наиболее существенно предопределяют ввод. Однако они аудитируются при рассмотрении деятельности подрядчика (или заст­ройщика, применяющего хозяйственный способ строительства), так как действуют в сфере строительного производства, а не при аудите выполнения плана ввода в действие у заказчика-заст­ройщика.

Все эти факторы тесно взаимосвязаны и в ряде случаев вза­имодействуют: фактор времени является функцией объемно-структурных и качественных факторов и наоборот. Однако относи­тельно большая длительность строительства, чем производства промышленной продукции, и другие отраслевые особенности обус­ловливают особую экономическую роль фактора времени.

Допустим, что сетевые графики и другая соответствующая информация подтверждают своевременное выполнение подготовительных работ застройщи­ком (отвод территорий, снос строений и др.). Вместе с тем оценка выполнения плановых сроков ввода в действие пусковых мощностей и объектов и нор­мативных сроков продолжительности их строительства свидетельствует о ненор­мальном положении.

Из пяти пусковых мощностей и объектов досрочно (на 3 месяца раньше) введен только жилой дом. Досрочное строительство жилого дома и невыполне­ние плановых и нормативных сроков по другим объектам связано с отклоне­ниями в сроках исполнения основных работ (сооружение основных конструк­тивных элементов зданий и сооружений). Это соответственно приблизило или отодвинуло сроки выполнения завершающих пусковых работ (отделочные, пусконаладочные и др.).

Ввод в действие пусковых мощностей и основных фондов не­посредственно зависит от объема капитальных вложений с учетом входящего задела. Расчет совокупного влияния фактора объема выполненных работ на заданных объектах и фактора объема ка­питальных вложений на текущий год на показатели ввода пока­зан в таблице.

В целом объем выделенных застройщику средств на капитальные вложе­ния был меньше необходимого для завершения и ввода в действие пусковых объектов — по плану на сумму 298 тыс. тен., фактически на 393 тыс.тен. При таком дефиците капитальных вложений было допущено неправильное планирование— 81 тыс. руб. направлена на непусковые (задельные) объекты. В результате пусковой комплекс по производству сборного железобетона и щитовой опалубки уже по плану был не обеспечен капитальными вложениями на 379 тыс. тен. По другим пусковым объектам план капитальных вложений ут­вержден с учетом задела и необходимости ввода их в отчетном году (см. табл. 19.3, графы 3 и 4). Однако из-за невыполнения его в целом на 95 тыс. тен. (1456 —1361) и допущенных сверхплановых капитальных вложений по задельным объектам на 24 тыс. тен. (105 — 81) фактическая необеспеченность двух пусковых комплексов и теплосети составила 498 тыс. тен. (379 + 95 + + 24). Следовательно, заказчик и его вышестоящие организации как при со­ставлении, так и при выполнении плана не обеспечили концентрации капиталь­ных вложений на пусковых комплексах и объектах. Это привело к тому, что производственные мощности двух пусковых комплексов были введены лишь частично, а теплосеть не введена вообще (см. табл. 19.1 и 19.2).

Пусковой производственный комплекс -— это определенная про­ектом или планом совокупность взаимосвязанных объектов основ­ного и вспомогательно-обслуживающего назначения, энергетиче­ского, транспортного и складского хозяйства, сооружений связи, инженерных коммуникаций и благоустройства, окончание строи­тельства которых позволяет полностью использовать их производ­ственную мощность, т. е. способность производить в единицу вре­мени (год, месяц, сутки, смену) определенное количество продук­ции или услуг.

Следующим условием ввода в действие производственных мощ­ностей и объектов является их комплектность. Продукция строи­тельства (мощности, объекты), как и продукция промышленности, не может быть отнесена к готовой, если она не пригодна для но пользования по прямому назначению.

Для выявления комплектности пусковых комплексов фактиче­ский их состав сравнивается с проектным по количеству внутрипостроечных объектов, натуральным измерителям мощности и сметной стоимости.

Зачастую из-за незаконченности одного-двух внутрипостроечных объектов пусковая мощность вообще не может быть введена в эксплуатацию. Так, жилые дома, как правило, не могут быть заселены, если не готовы встроенные помещения (магазин, ате­лье и т. д.) или не благоустроена территория.

Особое внимание должно уделяться изучению решений госу­дарственных комиссий о закрытии сводных сметно-финансовых расчетов и смет по введенным в эксплуатацию объектам, в кото­рых определяются источники финансирования недоделок, а так­же изучению учетных данных об использовании предусмотренного сметой резерва на непредвиденные работы и затраты.

Задачи, направления и источники аудита. Аудит капиталь­ных вложений и незавершенного строительства начинается с вы­яснения, в какой степени план и уровень его выполнения по этим показателям обеспечивают своевременный ввод пусковых мощно­стей и основных фондов. Вместе с тем устанавливается, способст­вуют ли капитальные вложения решению задач технического про­гресса, специализации и кооперирования производства; отдается ли предпочтение техническому перевооружению, модернизации оборудования и реконструкции производства или новому строи­тельству; как концентрируются средства и ресурсы для заверше­ния пусковых и других начатых строек и объектов. Важными за­дачами аудита является проверка обеспечения комплексного строительства объектов производственного, жилищно-коммунального и другого назначения на внегородских и новых стройках, а также соблюдения рациональной структуры капитальных вложе­ний.

Выполнение плана капитальных вложений зависит от объема и своевременности финансирования строительно-монтажных работ, поставок оборудования и ряда других факторов, исследуемых в процессе аудита. Невыполнение работ по строительству объ­ектов (этапов) или отсутствие оборудования при прочих рав­ных условиях влечет невыполнение плана капитальных вло­жений.

Для аудита выполнения плана капитальных вложений и со­стояния незавершенного строительства наряду с отчетами по ф. № 2-кс используются «Баланс по капитальным вложениям» ф. № 1-застройщика), «Отчет о финансировании капитальных вложе­ний» (ф. № 7-кс), плановые и учетные данные. Кроме того, для аудита эффективности капитальных вложений дополнительно привлекается ряд отчетных данных по основной деятельности предприятия.

Аудит выполнения плана капитальных вложений. Прежде все­го должна быть проверена достоверность исходной информации об объеме капитальных вложений. По аудитируемому застрой­щику оказалось, что плановые показатели отчета по ф. № 2-кс со­ответствуют утвержденному плану. В свою очередь этот план со­ответствует нормам удельных капитальных вложений. Обеспечена также его сбалансированность с планом финансирования, графи­ком поставок оборудования и мощностью подрядчика. Плановый объем капитальных вложений по объектам не превышает остатка сметного лимита. Вместе с тем в плане были допущены отдель­ные нарушения норм продолжительности строительства. Главный недостаток плана — необеспеченность выделенными капиталь­ными вложениями пусковых объектов и включение в план новых задельных объектов (см. табл. 19.3).

В дальнейшем аудитируется выполнение плана капитальных вложений.

Застройщик выполнил план по общему объему капитальных вложений на 116,6% т. е. перевыполнил его на 313 тыс. тен. Аналогичное положение наблю­дается и по другим показателям, приведенным, кроме оборудо­вания, инструмента и инвентаря, входящих в сметы строек. Положительным является успешное выполнение застройщиком планов жилищного строительства и строительно-монтажных работ, а также поддержание требуемого техниче­ского состояния действующих производственных мощностей. Из сверхпланового приобретения оборудования и машин, не входящих в сметы строек на сумму 313 тыс. тен., основная часть — 311 тыс. тен. направлена на под­держание действующих мощностей. Данное превышение годового плана по объему капитальных вложений не относится к бесплановому строительству, так как оборудование приобреталось за счет фонда развития производства, увеличившегося у застройщика в связи с перевыполнением фондообразующих показателей.

Тем не менее выполнение застройщиком плана капитальных вложений не может быть признано удовлетворительным. Главные недостатки таковы:

не выполнен план государственных капитальных вложений по объектам производственного назначения и соответственно по строительству новых пред­приятий и развитию отрасли строительной индустрии на сумму 114 тыс. тен., а плановые задания по строительству объектов ком­мунального назначения не выполнены полностью;

неиспользованные 149 тыс. тен. вследствие недовыполнения плана капи­тальных вложений по отраслям—строительная индустрия (114 тыс. тен.) и строительство объектов коммунального назначения (35 тыс. тен.) частично в сумме 54 тыс. тен. (стр. 10) направлены на строительство объектов других отраслей (жилищное строительство), на что не было получено разрешения министерства;

допущены существенные отклонения от плановой структуры капитальных вложений. По вине комплектующих организаций и поставщиков план капиталь­ных вложений по оборудованию, инструменту и инвентарю, входящим в сметы строек, выполнен на 59,4% (стр. 15). По данным капитальных вложений, пре­дусмотренных планом (стр. 1 табл. 19.4), процент выполнения плана равен 95 [(2204 — 408) : 1891 X 200];

в нарушение государственной дисциплины допущены бесплановые капи­тальные вложения на общую сумму 97 тыс. тен., в том числе на 72 тыс. тен.

Затраты по объектам, не предусмотренным планом (строительство ведомственного дома отдыха — 66 тыс. тен. (стр. 12), реконструкция кинотеатра для подвесного колхоза — 6 тыс. тен. (стр. 13) и на 25 тыс. тен. — незаконные сверх­плановые капитальные вложения (15 тыс. тен. — на расширение и реконст­рукцию действующего предприятия, 10 тыс. тен. — на жилищное строитель­ство). Остальные 311 тыс. тен. капитальных вложений сверх государственного плана обоснованы.

ГЛАВА 2. ПРОЦЕЕСС ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ

В ходе аудита следует установить, какую долю в общем объ­еме строительно-монтажных работ занимают работы, выполнен­ные подрядным и хозяйственным способом, а также наметить пути перехода от хозяйственного способа к подрядному как более прогрессивному. Такие аналитические расчеты делаются по дан­ным второго раздела ф. № 2-кс. В нашем примере весь объем работ выполняется подрядным способом.

Особое значение в аудите капитальных вложений имеют объектные аналитические расчеты, включающие:

исчисление абсолютных отклонений от плана капитальных вложений по каждому объекту, их удельного веса в аналогичных отклонениях по отрасли, направлению, назначению и по застрой­щику в целом. Такие расчеты позволяют детализировать резервы выполнения плана капиталовложений, и уточнить величину их использования не по целевому назначению.

Аудит состояния незавершенного капитального строительства. С увеличением масштабов капитальных вложений и переходом на новые методы хозяйствования значение аудита незавершенного строительства резко возрастает. Незавершенное капитальное стро­ительство — это созданная часть основных фондов, не введенных в эксплуатацию из-за неполной готовности их к использованию по прямому назначению.

От незавершенного капитального строительства следует отли­чать задел капитальных вложений и незавершенное строительное производство. Это не идентичные, хотя в известной степени и од­нородные показатели, характеризующие состояние готовности строительной продукции и полноту связанных с ней затрат.

Каждое предприятие-застройщик исчисляет допустимую вели­чину незавершенного строительства в проектах своих планов на начало и конец планируемого года, а также в титульных списках.

Отчетные данные об остатках и движении незавершенного строительства за год приводятся в специальном разделе отчетов по ф. № 2-кс.

Задел по существу является утвержденным нормативом или расчетной величиной объема капитальных вложений по переходя­щим стройкам и объектам, который необходимо выполнить на на­чало или конец квартала нарастающим итогом с начала строи­тельства, чтобы обеспечить нормальную продолжительность стро­ительства и своевременный ввод в эксплуатацию. Он рассчиты­вается не только по сумме капитальных вложений (в том числе по строительно-монтажным работам), но и в единицах производст­венной мощности, в квадратных метрах жилой площади и др. В бухгалтерском учете и отчетности показателя задела нет. Однако его фактический объем в целом по застройщику можно опреде­лить, если из незавершенного строительства исключить затраты по объектам, план ввода которых в отчетном периоде не выполнен, строительство которых временно приостановлено, законсервиро­вано, прекращено или закончено, но не оформлено актами прием­ки. Плановый объем задела исчисляется как сумма нормативов за­дела по отдельным переходящим объектам либо условно прирав­нивается к плановому объему незавершенного строительства.

Показатель незавершенного строительного производства явля­ется показателем деятельности не заказчика, а подрядчика или застройщика, ведущего строительство хозяйственным способом. Он характеризует ту часть строительной продукции, которая по готовности, условиям подрядного договора и правилам финанси­рования не может быть принята заказчиком к оплате и отражена на его балансе в составе капитальных вложений.

Итак, застройщик имеет показатель незавершенного строитель­ства, на объем которого влияют те же факторы, что и на показа­тели ввода, но, как правило, в обратном направлении. Факторы и причины, увеличивающие ввод основных фондов, соответственно со­кращают объем незавершенного строительства и наоборот.

До изучения влияния на состояние незавершенного строитель­ства отдельных факторов и определения обеспеченности перехо­дящих объектов необходимым заделом производится счетная про­верка исходных плановых и фактических данных. Далее выявля­ются затраты, не относящиеся к нормальному заделу. Динамика незавершенного строительства на начало года сопоставляется с объемом ввода основных фондов. Применяется и другой менее удачный показатель — отношение остатков незавершенного стро­ительства на конец года к объему капитальных вложений за этот год. При определении указанных соотношений из объема ввода и капитальных вложений исключаются затраты на приобретение оборудования и машин, не входящих в сметы строек. Такие отно­сительные показатели и их динамика дают возможность судить о степени концентрации или распыления средств.

Конечная цель и основная задача аудита капитальных вложе­ний — выявить и использовать резервы повышения их экономиче­ской эффективности. Однако методика исчисления ее фактиче­ского уровня усложнена разрывом во времени между вводом производственных мощностей и их полным освоением, а также труд­ностями размежевания фактора капитальных вложений и других факторов, определяющих себестоимость и прибыль предприятия. Для изучения фактической эффективности капитальных вложений недостаточно данных отчетности по капитальным вложениям. Не­обходимы такие отчетные данные основной деятельности предпри­ятия, использующего вводимые основные фонды.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу Закона «О бухгалтерском учете в Республике Казахстан» от 11.07. 97года за № 2732 с изменениями и дополнениями.
2. Закон Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 24.04.1995 года за №2235 с изменениями и дополнениями.
3. Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности в Республике Казахстан»;
4. Конституция Республики Казахстан.
5. Борисов. Е. Экономическая теория. Юрайт. 2001 год.
6. Сатубалдин СС. «Концептуальные основы управленческого учета». Основы аудита. №1. Стр. 16 – 17.