Содержание

Введение

# 1. Теоретические основы бухгалтерского аудита учета НМА

# 1.1Теоретические основы бухгалтерского учета НМА

# 1.2 Планирование аудита учета НМА

# 1.3 Аудиторская отчетность и аудиторское заключение

# 2. Аудиторская проверка НМА на примере ОАО "Текстиль

# 2.1 Характеристика предприятия ОАО "Текстиль

# 2.2 Общий план аудиторской проверки НМА ОАО "Текстиль

# 2.3 Программа проведения аудита НМА ОАО "Текстиль

# 2.4 Отчет по аудиторской проверке НМА ОАО "Текстиль" за 2008г

# 2.5 Аудиторское заключение по аудиторской проверке НМА ОАО "Текстиль

# Заключение

# Список использованной литературы

# Приложения

# Введение

Понятие нематериального актива (НМА) многогранно: это и бухгалтерское понятие, и экономическое, и юридическое. Разнообразен и состав НМА: наличие таких активов предприятия связано как с наличием конкурентных преимуществ, так и с использованием предприятием компонентов интеллектуального капитала. В общем случае все нематериальные активы можно разделить на две категории: идентифицируемые нематериальные активы и гудвилл (деловая репутация).

Первые экономические исследования, в которых анализируются объекты, ныне относимые к нематериальным активам, относятся к концу ХIХ века – 30-м годам XX века. Что же касается бухгалтерского понятия НМА, то первым нормативным документом, в котором такие активы стали фигурировать как объект учета был бюллетень «Амортизация нематериальных активов» Комитета по методам бухгалтерского учета Американского института бухгалтеров, изданный в 1944 году. Позже нематериальные активы стали фигурировать и в международных стандартах финансовой отчетности: сначала в МСФО 9 «Затраты на исследования и разработки», а затем и в МСФО 38 «Нематериальные активы».

В российской практике составления бухгалтерской отчетности нематериальные активы впервые появились в Положении по бухгалтерскому учету и отчетности 1992 года. Эти положения еще не содержали четкого определения понятия «нематериальный актив», ограничиваясь лишь бессистемным перечислением того, что к этой категории может быть отнесено. Сегодня учет нематериальных активов регулируется ПБУ 14/2007.

Цель аудита нематериальных активов – составить обоснованное мнение относительно достоверности и полноты информации об нематериальных активах, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

Задачи аудита нематериальных активов :

* проверка правильности отнесения объекта к НМА;
* проверка правильности документального оформления и учета движения НМА, формирования первоначальной стоимости каждого объекта НМА;
* оценка организации синтетического и аналитического учета НМА;
* проверка правильности начисления амортизации НМА;
* оценка достоверности показателей отчетности по НМА.

# **1.Теоретические основы бухгалтерского учета и аудита НМА**

# **1.1Теоретические основы бухгалтерского учета НМА**

Основные положения организации бухгалтерского учета нематериальных актив.

#### Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).
2. Настоящее Положение не применяется в отношении:

а) не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

б) не законченных и не оформленных в установленном законодательством порядке научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

в) материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (далее — средства индивидуализации);

г) финансовых вложений.

1. Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации — патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее — контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

1. При выполнении условий, установленных в пункте 3 настоящего Положения, к нематериальным активам относятся, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Нематериальными активами не являются: расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

1. Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций. В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

##### Первоначальная оценка нематериальных активов

1. Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.
2. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине.кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.
3. Расходами на приобретение нематериального актива являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);

- таможенные пошлины и таможенные сборы;

- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;

- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;

- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

1. При создании нематериального актива, кроме расходов, предусмотренных в пункте 8 настоящего Положения, к расходам также относятся:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;

- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;

- отчисления на социальные нужды (в том числе единый социальный налог);

- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосред-' ственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

- иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

1. Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива:

- возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;

- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

1. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива, внесенного в счет вклада в уставный (складочный) капитал (в том числе в случае внесения государственного или муниципального имущества в качестве вклада в уставные капиталы открытых акционерных обществ), уставный фонд, паевой фонд организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.
2. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, принятого к бухгалтерскому учету при приватизации государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество, определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования.
3. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного организацией по договору дарения, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Под текущей рыночной стоимостью нематериального актива понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки.

1. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов. При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, стоимость нематериального актива, полученного организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.
2. Если в отношении нематериальных активов, указанных в пунктах 11—14 настоящего Положения, возникают расходы, предусмотренные в пунктах 8 и 9 настоящего Положения, то такие расходы также включаются в фактическую (первоначальную) стоимость.

###### Последующая оценка нематериальных активов

1. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и настоящим Положением.

Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов.

1. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов.
2. При принятии решения о переоценке нематериальных активов, входящих в однородную группу, следует учитывать, что в последующем данные активы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерскои отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости.
3. Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.
4. Результаты переоценки принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерского баланса предыдущего отчетного года, но раскрываются организацией в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года.
5. Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки нематериального актива в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы уценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации.

1. Нематериальные активы могут проверяться на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности.

###### Амортизация нематериальных активов

1. Стоимость нематериальных активов с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования, если иное не установлено настоящим Положением.

По нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

1. По нематериальным активам некоммерческих организаций амортизация не начисляется.
2. При принятии нематериального актива к бухгалтерского учету организация определяет срок его полезного использования.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды (или для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

Нематериальные активы, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования.

1. Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

срока действия прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;

ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Срок полезного использования нематериального актива не может превышать срок деятельности организации.

1. Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточ-нения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

В отношении нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования организация ежегодно должна рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива. В случае прекращения существования указанных факторов организация определяет срок полезного использования данного нематериального актива и способ его амортизации. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

1. Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальному активу производится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбор способа определения амортизации нематериального актива производится организацией исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива. В том случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.

1. Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:

а) при линейном способе — исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива;

б) при способе уменьшаемого остатка — исходя из остаточной стоимости (фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) за минусом начисленной амортизации) нематериального актива на начало месяца, умноженной на дробь, в числителе которой — установленный организацией коэффициент (не выше 3), а в знаменателе — оставшийся срок полезного использования в месяцах;

в) при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

1. Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть изменен соответственно. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.
2. Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости либо списания этого актива с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается.

1. Амортизационные отчисления по, нематериальным активам прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания этого актива с бухгалтерского учета.
2. Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

###### Списание нематериальных активов

1. Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие нематериального актива имеет место в случае: прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации; передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации; перехода исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив); прекращения использования вследствие морального износа; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи активов при их инвентаризации; в иных случаях.

Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

1. Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания нематериальных активов относятся на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов и расходов, если иное не установлено нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.
2. Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

Учет операций, связанных с предоставлением (получением) права использования нематериальных активов

1. Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с предоставлением (получением) права использован-ия результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права использования наименования места происхождения товара), осуществляется на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством порядком.
2. Нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром).

1. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются пользователем (лицензиатом) на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

При этом платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются пользователем (лицензиатом) в расходы отчетного периода. Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете пользователя (лицензиата) как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

###### Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

1. В составе информации об учетной политике организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

способы оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов;

способы определения амортизации нематериальных активов, а также установленный коэффициент при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка;

изменения сроков полезного использования нематериальных активов;

изменения способов определения амортизации нематериальных активов.

1. В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация по отдельным видам нематериальных активов:

фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость с учетом сумм начисленной амортизации и убытков от обесценения на начало и конец отчетного года;

стоимость списания и поступления нематериальных активов, иные случаи движения нематериальных активов;

сумма начисленной амортизации по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования;

фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, а также факторы, свидетельствующие о невозможности надежно определить срок полезного использования таких нематериальных активов, с выделением существенных факторов;

стоимость переоцененных нематериальных активов, а также фактическая (первоначальная) стоимость, суммы дооценки и уценки таких нематериальных активов;

оставшиеся сроки полезного использования нематериальных активов в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческих организаций;

стоимость нематериальных активов, подверженных обесценению в отчетном году, а также признанный убыток от обесценения;

наименование нематериальных активов с полностью погашенной стоимостью, но не списанных с бухгалтерского учета и используемых для получения экономической выгоды;наименование, фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость, срок полезного использования и иная информация в отношении нематериального актива, без знания о которой заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

При раскрытии в бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах отдельно раскрывается информация о нематериальных активах, созданных самой организацией.

Деловая репутация

1. Для целей бухгалтерского учета стоимость приобретенной деловой репутации определяется расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения).
2. Положительную деловую репутацию следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта.

Отрицательную деловую репутацию следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.

1. Приобретенная деловая репутация амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются линейным способом в соответствии с пунктом 29 настоящего Положения.

1. Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.

Типовая корреспонденция счетов по операциям движения нематериальных активов

Таблица 1.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  пп. | Операции | Корреспондирующие счета | |
|  |  | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Оприходованы нематериальные активы, внесенные | 08 | 75 |
|  | учредителями в счет вклада в уставный капитал | 04 | 08 |
| 2 | Получены безвозмездно нематериальные активы | 08 | 98 |
|  |  | 04 | 08 |
| 3 | Приобретены нематериальные активы | 08- | 60, 76 и др. |
|  |  | 04 | 08 |
|  | Сумма НДС по приобретенным нематериальным активам | 19 | 60, 76 и др. |
| 4 | Списываются расходы по доведению нематериаль | 08 | 60, 76, 70, 69 |
|  | ных активов до состояния, пригодного к использованию |  | и др. |
| 5 | Оприходованы нематериальные активы | 04 | .08 |
| 6 | Оплачены приобретенные нематериальные активы | 60, 76 | 51, 52 и др. |
| 7 | Списывается НДС по оприходованным нематериальным активам | 68 | 19 |
| 8 | Начислена амортизация по нематериальным активам | 23, 25, | 05 |
|  | производственного назначения | 26 |  |
| 9 | Начислена амортизация по нематериальным активам непроизводственного назначения | 29 | 05 |
| 10 | Списывается разница между покупной и оценочной стоимостью приватизированной организации | 20, 26, 44 | 04 |
| 11 | Начислена амортизация по объектам: |  |  |
|  | используемым в капитальном строительстве | 08 | 05 |
|  | обслуживающим процесс реализации продукции | 44 | 05 |
|  | используемым в торговой деятельности | 44 | 05 |
|  | используемым в осуществлении расходов будущих периодов | 97 | 05 |
| 12 | Реализованы нематериагьные активы: |  |  |
|  | на остаточную стоимость | 91 | 04 |
|  | на сумму амортизации | 05 | 04 |
|  | на расходы по выбытию | 91 | 70, 69, 76  . и др. |
|  | на сумму выручки | 51 | 91 |
|  | на сумму НДС | 91 | 68 |
|  | на сумму прибыли | 91 | 99 |
|  | на сумму убытка | 99 | 91 |
| 13 | Переданы нематериальные активы в счет вклада в уставные капиталы других организаций: |  |  |
|  | на остаточную стоимость | 58 | 04 |
|  | на сумму амортизации | 05 | 04 |
|  | на стоимость консультационных услуг | 58 | 76 |
|  | на превышение договорной стоимости над остаточной | 58 | 91 |
| 14 | Переданы безвозмездно нематериальные активы |  |  |
|  | на остаточную стоимость | 91 | 04 |
|  | на сумму амортизации | 05 | 04 |
|  | на расходы по передаче | 91 | 70, 67, 76 |
|  |  |  | и др. |
|  | на сумму НДС | 91 | 68 |
|  | на сумму убытка | 99 | 91 |

1.2 Планирование аудита учета НМА

Нематериальные активы имеют ряд особенностей: отсутствие материально-вещественной формы, высокая степень риска в отношении возможных доходов от их использования в будущем и т.д.

Цель аудита нематериальных активов – подтвердить соответствие существующего в организации порядка ведения бухгалтерского учета действующему законодательству, а также достоверность отражения информации о нематериальных активах в бухгалтерской отчетности. Для достижения данной цели аудитору необходимо:

* составить план аудита нематериальных активов;
* оценить систему внутреннего контроля аудируемого лица;
* разработать программу аудиторских процедур;
* определить методы проверки.

Аудиторская проверка нематериальных активов основана на общем плане проведения аудита, где необходимо уделить внимание важным или нетипичным операциям по учету нематериальных активов. Планирование должно способствовать выявлению потенциальных проблем и качественному конечному результату аудита. Аудитор выполняет данный план посредством программы, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур и составляется с учетом оценки системы внутреннего контроля.

Планирование является начальным этапом проведения аудита. Оно включает в себя разработку аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

Аудиторская организация должна начать планировать аудит до написания письма-обязательства и до заключения договора с экономическим субъектом о проведении аудита.

В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть срок проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета, аудиторского заключения. В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков аудита. В случае решения провести выборочный аудит аудитор формирует аудиторскую выборку.

В общем плане рекомендуется предусмотреть формирование аудиторской группы, численность и квалификацию аудиторов, привлекаемых к проведению аудита; распределение аудиторов по конкретным участкам аудита; инструктирование всех членов команды об их обязанностях; контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов аудитора и т.д.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией для ассистентов аудитора, для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы.

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

Программа тестов средств контроля — перечень действий, осуществляемых для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля и учета.

Аудиторские процедуры по существу — это детальная проверка правильного отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

В зависимости от условий проведения аудита и результатов аудиторских процедур программа может пересматриваться. Причины и результаты изменений следует документировать.

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета и аудиторского заключения. По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

## 1.3 Аудит системы внутреннего контроля и состояния бухучета нематериальных активов

Для определения объема работ, необходимых для формирования мнения о достоверности отражения информации о нематериальных активах, нужно рассмотреть состояние внутреннего контроля бухгалтерской отчетности.

При анализе системы внутреннего контроля аудитор обращает внимание на следующее:

* определен ли круг лиц, ответственных за сохранность нематериальных активов;
* каким образом организация обеспечивает неразглашение коммерческой тайны;
* создана ли комиссия по приемке нематериальных активов;
* проводится ли инвентаризация нематериальных активов.

Чтобы сделать вывод об организации бухгалтерского учета, аудитор анализирует учетную политику на момент раскрытия в ней информации:

* о способах оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;
* принятых организацией сроках полезного использования нематериальных активов (по отдельным группам);
* способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам нематериальных активов;
* способах отражения в бухгалтерском учете амортизационных отчислений по нематериальным активам.

Отсутствие контроля со стороны руководства организации над нематериальными активами, а также неудовлетворительная организация системы их бухгалтерского учета повышает аудиторский риск. В таком случае аудитор увеличивает объем выборки.

## Типичные ошибки в бухгалтерском учете нематериальных активов

Практика аудиторских проверок показывает, что наиболее часто в бухгалтерском учете нематериальных активов допускаются следующие ошибки:

1. неверная классификация объекта в качестве нематериального актива (например, в составе нематериальных активов учитывают бухгалтерские программы, справочные правовые системы, на которые организация не имеет исключительных прав);
2. неверное формирование первоначальной стоимости инвентарного объекта нематериального актива;
3. неверное начисление амортизации вследствие необоснованного установления срока полезного использования;
4. отсутствие первичных документов по учету нематериальных активов.

По результатам проверки в соответствии с Правилом (стандартом) №2 «Документирование аудита» аудитор, руководствуясь профессиональным мнением, формирует рабочие документы, которые содержат:

* данные о тестировании системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
* сведения о документальном оформлении и об организации бухгалтерского и налогового учета нематериальных активов;
* выводы и рекомендации аудитора.

Выявленные замечания аудитор отражает в письменной информации, где количественно и качественно оценивает влияние обнаруженных ошибок на искажение бухгалтерской отчетности. После этого проверяющий высказывает свое мнение о достоверности отчетности в части освещенной в ней информации по нематериальным активам. Как правило, нематериальные активы составляют незначительную часть показателей бухгалтерской отчетности. Однако в настоящее время организации все чаще сталкиваются с необходимостью использования в хозяйственной деятельности объектов интеллектуальной собственности, регистрируют товарные знаки, разрабатывают программы и т.д. Поэтому роль нематериальных активов существенно возрастает.

Аудит позволяет не только выявить недостатки в учете нематериальных активов в проверяемом периоде, но и получить практические рекомендации по устранению этих замечаний и недопущению их возникновения в будущем.

Аудиторское заключение

Основным нормативным документом для составления аудиторского заключения по результатам обязательного аудита является федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности» (утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696).

Это федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования к форме и содержанию аудиторского заключения, которое составляется по итогам проведенного аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности. Большая -часть этих требований может быть использована для подготовки аудиторских заключений по бухгалтерской информации, которая не является финансовой (бухгалтерской) отчетностью.

Аудиторское заключение является официальным документом о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Под достоверностью во всех существенных отношениях понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователям этой отчетности делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Для оценки степени соответствия финансовой (бухгалтерской) отчетности законодательству Российской Федерации аудитор должен установить максимально допустимые размеры отклонений путем определения в целях проводимого аудита существенности показателей бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности в соответствии с федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Существенность в аудите».

До принятия Федерального закона «Об аудиторской деятельности» требования по составлению аудиторского заключения содержались во Временных правилах аудиторской деятельности и российском правиле (стандарте) «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности».

В соответствии с этими двумя документами аудиторское заключение состояло из трех частей: вводной, аналитической и итоговой. Вводная и аналитическая части носили конфиденциальный характер, а итоговая часть носила публичный характер, в ней давалась оценка аудиторской фирмы соответствия во всех существенных аспектах бухгалтерской отчетности нормативным актам, регулирующим бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

В соответствии с федеральным стандартом заключение представляет единый документ, который включает вводную и итоговую части ж дает оценку достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Что касается аналитической части (отчета аудитора), то она также составляется аудитором и представляется заказчику. Основанием для этого служат российские правила (стандарты): «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита», «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность» и др.

Аналитическая часть представляет собой отчет аудиторской организации экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть должна включать: название данной части; кому адресована аналитическая часть; наименование экономического субъекта; объект аудита; общие результаты проверки состояния внутреннего контроля у экономического субъекта; общие результаты проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности; общие результаты проверки соблюдения законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть адресуется администрации экономического субъекта. В ней должны быть изложены результаты проверки состояния внутреннего контроля, организации и ведения бухгалтерского учета и отчетности, данных о проверке соблюдения экономическим субъектом законодательных и нормативных актов при ведении производственно-хозяйственной деятельности.

Результаты проверки системы внутреннего контроля у экономического субъекта включают ответственность администрации экономического субъекта за организацию и состояние внутреннего контроля; цель и характер рассмотрения состояния внутреннего контроля при проведении аудита; общую оценку соответствия системы внутреннего контроля масштабам и характеру деятельности экономического субъекта; описание выявленных в ходе аудита существенных несоответствий системы внутреннего контроля масштабам н характеру деятельности экономического субъекта.

Результаты проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта отражают общую оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности; описание выявленных в ходе аудита существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

Результаты проверки соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций отражают цель и характер рассмотрения соответствия ряда совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций законодательству и нормативным актам; оценивают соответствие во всех существенных отношениях совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций законодательству; свидетельствуют о выявленных в ходе аудита существенных несоответствиях в совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операциях законодательству; ответственность исполнительного органа экономического субъекта за несоблюдение законодательства Российской Федерации прк совершении финансово-хозяйственных операций.

Оценка общих результатов проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций может быть выражена в произвольной форме. Однако для облегчения работы аудиторов и аудиторов-ассистентов для этой цели целесообразно разработать внутреннее правило (стандарт) аудиторской организации, в котором конкретизировать рассмотренные положения и привести примерную форму аналитического отчета аудиторской фирмы.

2. Аудиторская проверка нематериальных активов на примере ОАО «Текстиль»

2.1 Характеристика предприятия ОАО «Текстиль»

Предприятие ОАО «Текстиль» утверждено в статусе Открытого акционерного общества и осуществляет свою финансовую и коммерческую деятельность на хозрасчетной основе в пределах полномочий, установленных Уставом, действующим с момента регистрации предприятия, законодательством РФ.

Предприятие зарегистрировано в качестве налогоплательщика по месту нахождения в ИМНС РФ г. Иваново 17 октября 2001 года.

Предприятие наделено правами юридического лица, имеет отдельный баланс, расчетные счета в банке, печать с обозначением своего наименования.

Управление предприятием осуществляется в соответствии с законодательством РФ, нормативными документами и Уставом, ГК РФ.

Руководство предприятием осуществляется генеральным директором – Северовым Михаилом Ивановичем, назначенным общим собранием совета директоров.

Юридический адрес: 384132, г. Иваново, ул. Красина, д.35.

Форма собственности – частная.

ОАО «Текстиль» в промышленных, банковских и финансовых группах, холдингах, концернах и ассоциациях не участвует.

Дочерних и зависимых хозяйственных обществ ОАО «Текстиль» не имеет.

Сведения о размере, структуре уставного капитала ОАО «Текстиль»: Размер уставного капитала эмитента на 01.01.2008 года – 1624416,00 руб.

Размер уставного капитала на 01.01.2009 г. остался без изменений. Дополнительного выпуска (эмиссии) ценных бумаг за анализируемый период времени не проводилось.

Предприятие осуществляет изготовление продукции, ассортимент которой включает в себя обширные коллекции текстиля для дома. Готовые швейные изделия: подушки, одеяла, комплекты постельного белья, махровые полотенца, текстиль для кухни.

Компания плодотворно сотрудничает с ведущими российскими и рядом зарубежных предприятий – поставщиками качественных тканей. Это позволяет постоянно иметь спрос на производимую продукцию и отлично налаженный рынок сбыта продукции.

2.2 Общий план аудиторской проверки нематериальных активов ОАО «Текстиль»

Проверяемая организация ОАО «Текстиль»

Период аудита С 02.02.2009 г. по 02.03.2009 г.

Количество человеко-часов 160

Руководитель аудиторской

группы Пашенкова А.Е.

Состав аудиторской группы Бирюков П.А., Соколова В.В.

Планируемый аудиторский риск 4 %

Планируемый уровень 1) Качественно – соответствие

существенности нормативным актам

2) Количественно – 2%

Таблица 2

Общий план аудита нематериальных активов ОАО «Текстиль» за 2008 г

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Планируемые виды работ  (комплексы задач) | Период  проведения | Исполнители |
| 1 | Анализ состава нематериальных активов | 2008 год | Соколова В.В. |
| 2 | Аудит учета поступления (создания) нематериального актива | 2008 год | Соколова В.В. |
| 3 | Аудит учета начисления амортизации нематериального актива | 2008 год | Бирюков П.А. |
| 4 | Аудит выбытия нематериальных активов | 2008 год | Бирюков П.А. |
| 5 | Аудит налогообложения операций, связанных с нематериальными активами | 2008 год | Пашенкова А.Е. |

2.3 Программа проведения аудита нематериальных активов ОАО «Текстиль»

Проверяемая организация ОАО «Текстиль»

Период аудита с 02.02.2009 г. по 02.03.2009г.

Количество человеко-часов 160

Руководитель аудиторской Пашенкова А.Е.

группы

Состав аудиторской группы Бирюков П.А., Соколова В.В.

Планируемый аудиторский риск 4 %

Планируемый уровень

1) Качественно – соответствие существенности нормативным актам

2) Количественно – 2 %

Таблица 3

Программа аудита нематериальных активов ОАО «Текстиль» за 2008 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | | Наименование  аудиторских процедур | | | Период  проведения | | | Исполнители | | | Рабочие  документы  аудитора |
| 1. Анализ состава нематериальных активов | | | | | | | | | | | |
| 1.1. | Проверка правильности отнесения активов к нематериальным активам | | | 2008 год | | | Соколова В.В. | | | Налоговый кодекс, ПБУ 14/2007, регистры учета НМА, карточки учета НМА. | |
| 1.2. | Изучение прав организации на НМА | | | 2008 год | | | Соколова В.В. | | | Патенты, договоры, лицензии, свидетельства о регистрации права организации | |
| 2. Аудит учета поступления (создания) нематериальных активов | | | | | | | | | | | |
| 2.1. | Аудит источников поступления нематериальных активов | | В течение 2008 года | | | Соколова В.В. | | | Договора купли-продажи НМА, книга покупок, счета-фактуры, товарные накладные, товарно-транспортные накладные | | |
| 2.2. | Аудит учета затрат по приобретению НМА | | 2008 год | | | Соколова В.В. | | | Карточки учета затрат по приобретению НМА | | |
| 2.3. | Аудит первичных учетных документов при постановке на учет НМА. | | 2008 год | | | Соколова В.В. | | | Акт приема-передачи НМА, карточки учета НМА (Форма № НМА-1), приказы. | | |
| 2.4. | Аудит методологии произведенных бухгалтерских проводок при поступлении НМА. | | 2008 год | | | Соколова В.В. | | | Оборотные ведомости, книга покупок, инвентарные карточки НМА. | | |
| 2.5. | Аудит налогового учета при приобретении НМА | | 2008 год | | | Соколова В.В. | | | Регистры операций по приобретению имущества, работ, услуг, регистры формирования стоимости объекта учета. | | |
| 3. Аудит учета начисления амортизации нематериальных активов | | | | | | | | | | | |
| 3.1. | Проверка соблюдения учетной политики организации в части начисления амортизации НМА | | 2008 год | | | Бирюков П.А. | | | ПБУ 14/2007 | | |
| 3.2. | Проверка начисления амортизации для целей бухгалтерского учета, проверка правильности установления срока полезного использования НМА и определения норм амортизации | | 2008 год | | | Бирюков П.А. | | | ПБУ 14/2007 | | |
| 3.3. | Проверка налогового учета начисления амортизации НМА, правильности установления срока полезного использования НМА | | 2008 год | | | Бирюков П.А. | | | Регистры-расчеты сумм амортизационных отчислений по НМА, налоговый кодекс РФ, ПБУ 14/2007. | | |
| 3.4. | Достоверность расчета сумм амортизационных отчислений | | 2008 год | | | Бирюков П.А. | | | Регистры-расчеты сумм амортизационных отчислений по НМА. | | |
| 4. Аудит выбытия нематериальных активов | | | | | | | | | | | |
| 4.1. | Проверка бухгалтерского учета выбытия нематериальных активов | | 2008 год | | | Бирюков П.А. | | | Карточки счетов 91, 99, оборотные ведомости. | | |
| 4.2. | Проверка документального оформления списания нематериальных активов | | 2008 год | | | Бирюков П.А. | | | Акты на списание (форма № ОС-4) | | |

Таблица 4

Установление уровня существенности и приемлемого аудиторского риска

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя | Уровень существенности риска, % | Тыс.руб. | Уровень приемлемого аудиторского риска, % | Тыс.руб. |
| Внеоборотные активы | 1797914,0 | 1 | 17979,14 | 10 | 179791,4 |
| Финансовый результат | 823376,0 | 2 | 16467,52 | 8 | 65870,08 |
| Нераспределенная прибыль | 775071,0 | 4 | 31002,84 | 8 | 62005,68 |
| Валюта баланса | 2621290,0 | 3 | 78638,7 | 6 | 157277,4 |
| Итого: |  |  | 144088,2 |  | 464944,56 |

Величина внутрихозяйственного риска 20%.

Риск системы контроля 30%.

Планируемый аудиторский риск 4%.

Риск не обнаружения составляет:

DR = 0,04 : (0,2 ∙ 0,3) = 0,67 или 67%

2.4 Отчет по аудиторской проверке нематериальных активов ОАО «Текстиль» за 2008 год.

При проведении проверки были учтены принципы ведения бухгалтерского и налогового учета нематериальных активов согласно законодательству РФ: налоговому кодексу, ПБУ 14/2007 и др.

На основании проведенной проверки можно сделать следующие выводы:

1. Предприятие осуществляет бухгалтерский и налоговый учет нематериальных активов автоматизировано – 1С : Предприятие, некоторые регистры налогового учета ведутся «вручную».
2. Построение работы по бухгалтерскому и налоговому учету НМА осуществляет квалифицированный аттестованный бухгалтер.
3. На предприятии создана «прозрачная» система учета НМА.
4. На предприятии соблюдается правильная четкая классификация объектов в качестве нематериальных активов (далее по тексту – НМА). В их составе не учитываются бухгалтерские программы (на предприятии используется программа 1С: Предприятие), справочные правовые системы (на предприятии используется система Консультант Плюс).
5. Договоры, лицензии, патенты на изобретения оформлены строго в соответствии с законодательством РФ, подтверждают правильность и своевременность операций по бухгалтерскому и налоговому чету НМА.
6. Синтетический учет НМА ведется на счетах 04 «нематериальные активы», 05 «амортизация нематериальных активов».
7. По нематериальным активам сформирована первоначальная стоимость, включающая в себя непосредственно стоимость НМА, расходы связанные с его приобретением и вводом в эксплуатацию: 125000,00 – стоимость НМА + 1000,00 – затраты, связанные с регистрацией + 7000,00 – затраты по консультированию и обучению кадров по использованию и внедрению патента в производстве.
8. Принятие к учету НМА, постановка на учет НМА обоснованы и подтверждены первичными учетными документами, которые составлены в полном объеме и отражают своевременность, правильность и достоверность бухгалтерских операций по учету НМА. (счета-фактуры от поставщика на приобретение НМА, акты приемки-передачи НМА, карточки учета НМА (форма № НМА-1).
9. Своевременно исчислен вычет по НДС по приобретенному НМА в 2008 году, составил 22500,00 рублей.
10. Для целей налогового учета сформированы регистры операций по приобретению НМА, регистр-расчет по формированию стоимости НМА.
11. При начислении амортизации НМА для целей бухгалтерского и налогового учета выбран линейный способ начисления амортизации НМА, при котором предполагается равномерное начисление амортизации в течении срока полезного использования НМА.
12. Срок полезного использования НМА, приобретенного в 2008 году определен исходя из срока действия патента, и составил 10 лет.
13. В 2008 году ОАО «Текстиль» не осуществляло операций по продаже НМА.

Общие рекомендации.

1. Сформировать приказ, определяющих круг лиц, ответственных за сохранность нематериальных активов
2. Включить в трудовой договор пункт о не разглашении коммерческой тайны.

Руководитель группы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Пашенкова А.Е.

2.5 Аудиторское заключение

# Московское областное отделение

# Международного консультативно-правового

# Центра по вопросам налогообложения

доходов фирм и личных доходов граждан

Аудиторская фирма ООО «Аудит консультант»

Лицензия 000354

Член Московской аудиторской палаты

Иваново 20 марта 2009 года

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

по результатам аудита бухгалтерской отчетности

ОАО «Текстиль» за 2008 год

Аудиторская проверка достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проводилась на основании Договора № 35 от 15.01.09 г. и Письма-обязательства № 15 от 15.01.09 г.

В проведении аудита непосредственно принимали участие специалисты:

Пашенкова А.Е. –лицензия № 147543 от 16.03.2004 г.

Бирюков П.А. – лицензия № 558746 от 29.04.2005 г.

Соколова В.В. – лицензия № 258413 от 24.07.2002 г.

Целями аудиторской проверки являлось выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности Предприятия и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Экономический субъект аудиторской проверки: ОАО «Текстиль».

Юридический адрес: 384132, г. Иваново, ул. Красина, д.35.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций за проверяемый период осуществлял генеральный директор Северов М.И. с правом первой подписи.

Соответствие осуществляемых хозяйственных операций за движением имущества и выполнением обязательств, в проверяемом периоде обеспечивала главный бухгалтер Когтенкова Т.М. с правом второй подписи.

Для проверки экономическим субъектом были предъявлены следующие документы:

- Бухгалтерский баланс (форма № 1) за 2008 год;

- отчет о прибылях и убытках (форма № 2) за 2008 год;

- отчет о движении капитала (форма № 3) за 2008 год;

- отчет о движении денежных средств (Форма № 4) за 2008 год;

- приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5) за 2008 год;

- учетная политика на 2008 г.

- Главная книга и регистры бухгалтерского учета за 2008 год;

- Первичные документы и т.д.

Аудиторская проверка проводилась в соответствии с законодательными и нормативными актами:

- Налоговый Кодекс РФ;

- ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ;

- ФЗ «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ

- Программа и Письмо-обязательство;

- Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696;

- Внутрифирменные стандарты ООО «Аудит консультант» и др.

В ходе аудиторской проверки аудитором были проведены следующие аналитические процедуры:

- обзор оборотов по счетам синтетического учета с целью выявления некорректных проводок, с дальнейшим выяснением и уточнением их содержания, а также классификация их последствий;

- анализ соответствия данных баланса, главной книги и учетных регистров первичным документам (выборочно);

- обзор распорядительной документации, договоров, переписки, актов сверки взаиморасчетов;

- оценка существующей системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля;

- анализ действующей учетной политики.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку общего представления о финансовой (бухгалтерской) отчетности.

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

По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации ОАО «Текстиль» отражает достоверно во всех существенных отношениях информацию по НМА на 31 декабря 2008 г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 01 января по 31 декабря 2008 г. включительно.

Директор

ООО «Аудит консультант » \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Томилин И.А.

Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Пашенкова А.Е.

Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Соколова В.В.

Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Бирюков П.А.

# Заключение

В данной работе была рассмотрена тематика аудита нематериальных активов в свете самых последних законодательных изменений. Однако, несмотря на все новшества, можно сказать, что российские стандарты бухгалтерского учета пока не в полной мере отвечают международным.

Российский учет требует четкого документального подтверждения, в том числе и в отношении нематериальных активов. Это следствие того, что до недавнего времени основными пользователями российской отчетности были различные регулирующие органы.

Так при трансформации данных российского учета в МСФО могут потребоваться корректировки. И восстановить списанные на затраты объекты (при их существенности), руководствуясь критериями МСФО, может быть совсем непросто. МСФО подходят к понятию нематериальных активов шире, чем ПБУ, допускают наряду с юридически закрепленной формой контроля и иные ее формы. С 2005 года ушло из МСФО и обязательное требование «использования в производстве продукции… или для управленческих нужд», еще больше отдалив их от российского учета. Все это делает менее удобным использование данных российского учета для подготовки отчетности по МСФО.

# Список использованной литературы

1. Закон об аудиторской деятельности №119-ФЗ от 13.07.2001 (в ред. 02.02.2007).
2. ПБУ 14 /2007 «Учет нематериальных активов».
3. Булыга Р.П. Аудит нематериальных активов коммерческой организации: Правовые, учетные и методологические аспекты: Учебное пособие для студентов вузов. – М.: Юнити-Дана, 2008.
4. Лев Б. Нематериальные активы. Управление, измерение, отчетность. – М.: Квинто-консалтинг, 2007.
5. Рейли Р., Швайс Р. Оценка нематериальных активов. – М: Квинто-консалтинг, 2006.
6. Белышева И., Козлов Н. Нематериальные активы компании: классификация и учет // Акционерное общество: вопросы корпоративного управления. – 2008. – №4.
7. Белышева И., Козлов Н. Нематериальные активы компании: оценка стоимости // Акционерное общество: вопросы корпоративного управления. – 2008. – №5.
8. Изотова Л. Амортизация по-новому // Расчет. – 2008. – №3.
9. Калинченко Е. Как учесть нематериальный актив. Новое ПБУ 14/2007 // Бухгалтерия и Кадры. – 2008.
10. Ржаницына В. Нематериальные активы в системе МСФО // Консультант. – 2006.
11. Ухналевич У.А. Аудит нематериальных активов // В курсе дела. – 2006. – №15.
12. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96г.
13. № 129-ФЗ
14. Гражданский кодекс РФ. Части 1 и 2.
15. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98г. №34н. ( в ред. приказа Минфина РФ от 24.03.2000г. №31н.)
16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
17. Положение о составе затрат по производству и-реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли. Утверждено постановлением Правительства Российской Федерации от 05.08.92 г. № 552, с последующими изменениями и дополнениями.
18. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». ПБУ 4/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43н.
19. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». ПБУ 9/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н.
20. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации». ПБУ 10/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № ЗЗн.
21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов». ПБУ 14/2000 г. Утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.2000 г. №91н.
22. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. № 49.
23. Альбом новых унифицированных форм первичной учетной документации. Утвержден постановлением Госкомстата России от 30.10.97 г. № 71а.
24. Налоговый кодекс РФ. Часть. 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (в ред. Федерального закона от 29.12.2000 г. № 166-ФЗ).
25. Методические рекомендации по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса РФ. Утверждены приказом Министерства РФ по налогам и сборам от 20.12.2000 г. №БГ-3-03/447.
26. «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций». Инструкция Министерства РФ по налогам и сборам от 15.06.2000 г. № 62.
27. «Патентный закон Российской Федерации» от 23.09.92 г. № 3517-1.
28. «О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров». Закон Российской Федерации от 23.09.92 г. №3520-1.
29. «О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных». Закон Российской Федерации от 23.09.92 г. №3523-1.
30. «Об охране топологии интегральных микросхем». Закон Российской Федерации от 23.09.92 г.№ 3526-1.
31. «Об авторском праве и смежных правах». Закон Российской Федерации от 09.07.93 г. № 5351-1.
32. «О селекционных достижениях». Закон Российской Федерации от 06.08.93 г. №5605-1.

Приложения

Договор № 35

оказания аудиторских услуг

г. Иваново

15 января 2009 г.

ООО «Аудит консультант», именуемое в дальнейшем «Исполнитель», действующее на основании Лицензии № 000354, утвержденной Приказом Минфина РФ № 130 от 07.02.2003 г., в лице генерального директора Томилина Игоря Андреевича, действующего на основании Устава, и ОАО «Текстиль», именуемое в дальнейшем «Заказчик», в лице генерального директора Северова Михаила Ивановича, действующего на основании Приказа № 91 от 25 октября 2008 года, заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. Предмет договора.

1.1 Заказчик поручает, а Исполнитель принимает на себя обязательства по аудиторской проверке бухгалтерской отчетности Заказчика на период с 01.01.08 г. по 01.01.09 г. (поквартально, по полугодиям, по результатам работы за год).

2. Порядок оплаты.

2.1. В соответствии с планом аудита стоимость аудиторской проверки составляет 50000 (Пятьдесят тысяч) рублей.

2.2. Оплата аудиторских услуг осуществляется Заказчиком на основании счета-фактуры, выписываемого Исполнителем.

2.3 Оплата производится в следующем порядке: 30% от стоимости работ по проверке соответствующего периода Заказчик перечисляет Исполнителю в трехдневный срок с момента начала проверки. 70% от стоимости работ по проверке соответствующего периода Заказчик перечисляет Исполнителю в трехдневный срок с момента передачи Исполнителем отчета аудиторской фирмы о результатах аудита соответствующего периода и счета-фактуры.

3. Обязанности и права Заказчика.

3.1. Заказчик обязан:

- создать Исполнителю условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, предоставлять всю необходимую документацию, давать по запросу аудитора разъяснения и объяснения;

- оперативно устранять выявленные аудиторской проверкой нарушения порядка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

- не ограничивать круг вопросов, подлежащих с точки зрения аудитора выяснению при проведении аудиторской проверки;

- своевременно производить оплату по настоящему договору.

3.2. Заказчик имеет право:

- в ходе проверки знакомиться с ее предварительными результатами;

- в случае сомнения Заказчика в квалифицированном проведении аудиторской проверки обратиться в орган, выдавший лицензию Исполнителю, с заявлением на проведение перепроверки.

4. Обязанности и права Исполнителя:

4.1. Исполнитель обязан:

- квалифицированно проводить аудиторскую проверку, руководствуясь Федеральным Законом «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ от 07.08.01 г., правилами (стандартами) аудиторской деятельности в РФ, внутрифирменными стандартами аудиторской деятельности фирмы ООО «Аудит консультант», планом и программой аудита;

- неукоснительно соблюдать требования законодательных актов РФ и других нормативных документов при проведении аудита;

- обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и не разглашать их содержание без согласия Заказчика, за исключением случаев, прямо предусмотренных действующим законодательством РФ, независимо от продолжения или прекращения отношений с Заказчиком и без ограничения срока давности;

- предоставлять Заказчику исчерпывающую информацию о нормативных актах, на которых основываются замечания и выводы аудитора.

4.2. Исполнитель имеет право:

- самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки;

- проверять у Заказчика в полном объеме документацию о финансово-хозяйственной деятельности, наличие денежных сумм, ценных бумаг, материальных ценностей, получать разъяснения и дополнительные сведения, необходимые для проверки;

- получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц;

- привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке иных специалистов;

- отказаться от проведения аудиторской проверки в случае отказа предоставления Заказчиком необходимой документации. В таком случае Заказчик оплачивает Исполнителю согласно счету-фактуре фактически выполненный объем работ.

5. Отчет аудиторской фирмы и аудиторское заключение.

5.1. По результатам аудиторской проверки соответствующего периода (квартала, полугодия, года) Исполнитель представляет Заказчику отчет аудиторской фирмы, составленный в соответствии с внутрифирменным аудиторским стандартом.

5.2. После устранения Заказчиком отмеченных в отчете аудиторской фирмы существенных нарушений в ведении учета и составления отчетности Исполнитель представляет Заказчику аудиторское заключение в составе вводной, аналитической и итоговой части с безусловным или условным подтверждением достоверности бухгалтерской отчетности.

5.3 При не устранении Заказчиком выявленных Исполнителем существенных нарушений в ведении учета и составлении отчетности Исполнитель представляет Заказчику отрицательное аудиторское заключение.

5.4. Аудиторское заключение составляется Исполнителем в соответствии с порядком, предусмотренным Федеральным Законом № 119-ФЗ, правилом (стандартом) аудиторской деятельности в РФ, внутрифирменным аудиторским стандартом.

6. Ответственность сторон.

6.1. За неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по настоящему договору стороны несут ответственность в установленном законом порядке.

6.2. Стороны освобождаются от ответственности за частичное или полное неисполнение обязательств по Договору, если таковое явилось следствием обстоятельств непреодолимой силы, определяемых в соответствии с обычаем делового оборота.

6.3. Споры, возникающие между сторонами по настоящему Договору, разрешаются путем переговоров. В случае невозможности разрешения споров путем переговоров они разрешаются в порядке, установленном действующим законодательством.

7. Срок действия договора.

7.1. Настоящий договор вступает в силу с момента подписания его сторонами и действует до полного исполнения обязательств сторонами.

7.2. Начало аудиторской проверки не позднее 20 января 2009 г.

7.3 Представление отчета аудиторской фирмы не позднее 20 марта 2009 г.

7.4 Представление аудиторского заключения не позднее 3-х дней после устранения Заказчиком отмеченных аудитором нарушений и 100% оплаты услуг.

7.5. Договор может быть расторгнут досрочно по обоюдному согласию сторон либо по решению суда.

7.6. При досрочном расторжении Договора по инициативе Заказчика, Заказчик обязуется оплатить Исполнителю понесенные последним убытки и стоимость фактически произведенных им на момент расторжения данного договора работ с учетом ранее перечисленного авансового платежа.

8. Юридические адреса и реквизиты сторон:

Исполнитель: Заказчик:

ООО «Аудит консультант» ОАО «Текстиль»

Адрес: г. Иваново, ул. Новая, 34 Адрес: г. Иваново, ул. Красина, д. 25

ИНН 5078008124 ИНН 5078123456

БИК044109564р/с 40702810424560100181

кор. Счет 30101810900000000564 кор. Счет 30101810900000000181

р/с 12345678900000022564 в (ОАО) Сбербанк РФ г. Москва

в ОАО «МДМ-Банк» г. Москва БИК 044525181

Генеральный директор Генеральный директор

ТомилинИ.А. Северов М.И.

М.П. М.П.

ООО «Аудит консультант»

Исх. № 15 от 15.01.2009 г.

ОАО «Текстиль»

Генеральному директору Северову М.И.

Письмо-обязательство

Уважаемый Михаил Иванович!

В соответствии с Вашим предложением о проведении аудита бухгалтерской отчетности ОАО «Текстиль» за 2008 год направляем Вам договор на проведение аудиторской проверки.

Считаем своим долгом отметить, что аудит будет проводиться в соответствии с требованиями Федерального Закона «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 г., Правил (стандартов) аудиторской деятельности в РФ, внутрифирменных аудиторских стандартов, планом и программой аудита.

Целью аудита будет являться выражение мнения нашей организации о достоверности бухгалтерской отчетности ОАО «Текстиль» за 2008 год во всех существенных аспектах.

По результатам аудита Вам будет представлен конфиденциальный отчет, содержащий замечания по всем выявленным в ходе аудита ошибкам, недостаткам, нарушениям и рекомендации по их устранению, а также представлено официальное аудиторское заключение. Вместе с тем считаем необходимым отметить, что ввиду выборочного характера проверки и других свойственных аудиту ограничений уверенность аудиторской организации в надежности выражаемого мнения о достоверности бухгалтерской отчетности не может быть абсолютной.

Оценка возможного при выражении мнения аудиторского риска будет приведена в плане аудита, экземпляр которого будет Вам своевременно предоставлен.

Просим Вас вернуть в наш адрес один экземпляр договора на аудиторскую проверку, подписанный с Вашей стороны, или направить в наш адрес Ваши замечания по его содержанию.

Приложение:

Договор на проведение аудиторской проверки в двух экземплярах, по одному для каждой из сторон.

Директор ООО «Аудит консультант» \_\_\_\_\_\_\_\_\_ Томилин А.И.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| На 01 января 2009 года | | | Коды | | |
| Форма № 1 по ОКУД | | | 0710001 | | |
|  | Дата (год, месяц, число) | | 2009 | 03 | 20 |
| Организация: Открытое акционерное общество «Текстиль» | | по ОКПО | 05015650 | | |
| Идентификационный номер налогоплательщика | | ИНН | 5078123456 | | |
| Вид деятельности: промышленность | | по ОКВЭД | 31.20.1 | | |
| Организационно-правовая форма / форма собственности: частная | | по ОКОПФ/ОКФС | 47/16 | | |
| Единица измерения: руб. | | по ОКЕИ | 384 | | |

Местонахождение (адрес) 384132, г. Иваново, ул. Красина, д.35.

┌───────────┐

Дата утверждения │ 20.03.2009│

├───────────┤

Дата отправки (принятия) │ 20.03.2009│

└───────────┘

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | Код пока- зателя | На начало отчетногогода | На конец отчетного  периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I.ВНЕОБОРОТНЫЕАКТИВЫ  Нематериальные активы | 110 | 50 000 | 183 000 |
| Основные средства | 120 | 1 569 881 | 1 509 592 |
| Незавершенное строительство | 130 | 168 591 | 100 121 |
| Доходные вложения в материальные ценности | 135 | - | - |
| Долгосрочные финансовые вложения | 140 | - | - |
| Отложенные налоговые активы | 145 | - | 6 201 |
| Прочие внеоборотные активы | 150 | - | - |
| ИТОГО по разделу I | 190 | 1 788 472 | 1 797 914 |
| II.ОБОРОТНЫЕКТИВЫ Запасы | 210 | 257 385 | 253 672 |
| в том числе:  сырье, материалы и другие аналогичные ценности | 211 | 252 046 | 38 736 |
| животные на выращивании и откорме | 212 | - | - |
| затраты в незавершенном производстве | 213 |  | - |
| готовая продукция и товары для перепродажи | 214 | 127 | 114 |
| товары отгруженные | 215 | - | - |
| расходы будущих периодов | 216 | 5 212 | 14 822 |
| прочие запасы и затраты | 217 | - | - |
| Налог на добавленную стоимость  По приобретенным ценностям | 220 | 27 362 | 29 962 |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 230 | - | - |
| в том числе покупатели и заказчики | 231 | - | - |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) | 240 | 393 947 | 201 302 |
| в том числе покупатели и заказчики | 241 | 115 977 | 77 081 |
| Краткосрочные финансовые вложения | 250 | 1 000 | 201 000 |
| Денежные средства | 260 | 13 | 137 440 |
| Прочие оборотные активы | 270 | - | - |
| ИТОГО по разделу II | 290 | 679 707 | 823 376 |
| БАЛАНС | 300 | 2 468 179 | 2 621 290 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ПАССИВ | Код пока- зателя | На начало отчетногопериода | На конец  отчетногопериода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ Уставный капитал | 410 | 1 624 416 | 1 624 416 |
| Собственные акции, выкупленные У акционеров | 411 | - | - |
| Добавочный капитал | 420 | - | - |
| Резервный капитал | 430 | 32 852 | 32 852 |
| в том числе: резервы,образованныевсоответствии с законодательством | 431 | 32 852 | 32 852 |
| резервы, образованные в соответствии с учредительнымидокументами | 32 | - | - |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 470 | 648 423 | 775 071 |
| ИТОГО по разделу III | 490 | 2 305 691 | 2 432 339 |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА  Займы и кредиты | 510 | - | - |
| Отложенные налоговые обязательства | 515 | - | - |
| Прочие долгосрочные обязательства | 520 | - | - |
| ИТОГО по разделу IV | 590 | - | - |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА  Займы и кредиты | 610 | - | - |
| Кредиторская задолженность | 620 | 46 110 | 129 686 |
| в том числе: поставщики и подрядчики | 621 | 23 013 | 49 126 |
| задолженность перед персоналоморганизации | 622 | - | 11 014 |
| задолженность ред государственными внебюджетными фондами | 623 | - | 3 930 |
| задолженность по налогам и сборам | 624 | - | 14 497 |
| прочие кредиторы | 625 | 23 097 | 51 119 |
| Задолженность перед участниками(учредителями) по выплате доходов | 630 | - | - |
| Доходы будущих периодов | 640 | 58 821 | 27 390 |
| Резервы предстоящих расходов | 650 | 57 557 | 31 875 |
| Прочие краткосрочные обязательства | 660 | - | - |
| ИТОГО по разделу V | 690 | 162 488 | 188 951 |
| БАЛАНС | 700 | 2 468 179 | 2 621 290 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| СПРАВКА о наличии ценностей,  учитываемых на забалансовых счетах  Арендованные основные средства | 910 | - | - |
| в том числе по лизингу | 911 | - | - |
| Товарно-материальные ценности,принятые на ответственное хранение | 920 | 1 473 | 2 483 |
| Товары, принятые на комиссию | 930 | - | - |
| Списанн убыток задолженностьнеплатежеспособных дебиторов | 940 | 7 | 7 |
| Обеспечения обязательств и платежейполученные | 950 | - | - |
| Обеспечения обязательств и платежейвыданные | 960 | - | - |
| Износ жилищного фонда | 970 | 106 | 34 |
| Износ объектов внешнегоблагоустройства и других аналогичныхобъектов | 980 | - | - |
| Нематериальные активы, полученные вользование | 990 | - | - |
|  | 995 | - | - |

Руководитель \_\_\_\_\_\_\_\_\_ Северов М.И.

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_\_ Когтенкова Т.М.

(подпись) (расшифровка (подпись)

(расшифровкаподписи) подписи)

"20" \_ марта 2009 г.