**ТУЛЬСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ИНФОРМАТИКИ**

**Негосударственная образовательная организация**

**Высшего профессионального образования некоммерческое партнерство**

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

**ПО ПРЕДМЕТУ:**

**КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ.**

Тема: «Контроль и ревизия основных средств»

Тула 2010 г.

# Содержание

# ВВЕДЕНИЕ………………………………………………………………2

* 1. Классификация приемов и методов контроля………………….5

1. Ревизия основных средств………………………………….…..10

ЗАКЛЮЧЕНИЕ…………………………………………………………29

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ……………………30

ВВЕДЕНИЕ

Переход России к рыночным отношениям выявил необходимость создания новых экономических институтов, регулирующих взаимоотношение различных субъектов предпринимательской деятельности, среди которых достойное место должен занять институт аудиторства. Его главная цель - обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской отчетности. За последние годы в бухгалтерском учете произошли существенные изменения, обусловленные сближением российских форм и методов учета с международным и разработкой собственных учетных стандартов, отвечающих международным требованиям. Для многих бухгалтеров эти изменения непонятны и поэтому нежеланны. Адаптация к новым условиям могла бы протекать намного легче при участии и поддержке аудиторов.

Среди проблем, выдвинутых практикой перехода к рыночной экономике, особую актуальность приобретают оценка основных средств и их отражение в бухгалтерском балансе, а также методы алгоритмизации.

Точность показателей объема, состояния и движения основных средств, а в известной мере и точность их качественной характеристики во многом зависит от того, на сколько правильно и достоверно проведена их оценка, имея в виду то, что неправильная оценка основных средств может не только исказить общую картину, но и вызвать:

1. неточное исчисление амортизации, а отсюда себестоимости и отпускных цен продукции (работ, услуг), следовательно, доходности, рентабельности и прибыли;
2. искажение сумм причитающегося налога как с имущества, так и с прибыли;
3. неправильное отражение в бухгалтерском балансе соотношения основных и оборотных средств;
4. неверное исчисление ряда технико-экономических показателей, характеризующих использование основных средств: износ, коэффициенты выбытия и поступления, широко применяемые показатели эффективности: фондоотдача, фондоемкость и фондовооруженность, неверно будет исчисляться и эффективность капитальных вложений.

Своевременное проведение аудиторской проверки правильности учета, налогообложения и использования основных средств позволит избежать многих неприятностей.

Особенно важно проведение аудиторской проверки основных средств на крупных промышленных предприятиях, где на долю основных средств приходится значительная часть всего имущества предприятия. Такие предприятия имеют огромные производственные площади, множество техники, оборудования, различных сооружений.

С чего начать и в какой последовательности производить аудит основных средств? Этот вопрос каждый аудитор решает самостоятельно, исходя из собственного опыта. Главное состоит с том, чтобы при проверке был охвачен весь комплекс вопросов по учету основных средств.

# 1. Классификация приемов и методов контроля

Любой конкретный вид контроля, например контроль руководителя производства, имеет некоторые общие для всех конкретных видов контроля признаки. С помощью определенного набора этих признаков или характеристик проводится различение одного вида контроля от других видов. Такими характеристиками или признаками могут служить: задача контроля, объект и субъект контроля, типы и общие методы контроля.

Понятие «общие методы контроля» является еще одной важной характеристикой, позволяющей различать конкретные виды контроля. Среди общих методов контроля целесообразно различать следующие: метод предварительного контроля, метод направляющего контроля, метод фильтрующего контроля, метод последующего контроля.

Существует четыре метода контроля. Метод предварительного контроля используется до начала хозяйственной операции, метод направляющего контроля - в течение всего хода операции, метод фильтрующего контроля - к определенной дате в ходе хозяйственной операции, метод последующего контроля - после завершения операции. Здесь показаны все методы в действии. На деле же используется какой-либо один метод или их комбинация.

*Предварительный контроль* начинается задолго до начала какого-либо целеустремленного действия. Задача контроля в этом случае заключается в выяснении целесообразности самого действия в целях предупреждения неверных или необоснованных действий.

*Направляющий контроль* применяется от начала целеустремленного и до достижении требуемого результата. В ходе действия происходит непрерывное измерение и оценка состояния и поведения контролируемого объекта, а последнее корректирующее действие осуществляется уже перед самым последним моментом завершения целеустремленного действия.

Метод *фильтрующего контроля* подобен фильтру, воротам, проходя через эти «ворота», действие может быть остановлено или продолжено. Если ход процесса не соответствует установленным нормам контроля, то «ворота» захлопываются и не пропускают действие до тех пор, пока оно не будет приведено в соответствие с установленными требованиями.

Метод *последующего контроля,* или метод контроля по результатам, проводится после завершения действия на основе сравнения его с существующими нормами контроля.

Все четыре метода контроля могут быть использованы, чтобы контролировать работу предприятия в целом или какую-либо важную операцию.

Сам контроль целесообразно разделить на два вида: фактический и документальный.

Методические приемы документального и фактического контроля.

Метод финансового контроля характеризуется использованием ненаучных методических приемов исследуемых объектов контроля и собственных конкретно научных имперических, методических приемов экономического исследования.

***Существует 2 группы методов документального контроля:***

*1.методы формально-правовой проверки документов.*

1.проверка соблюдения правил составления. Полноты и подлинности оформления документов

2.сопоставление учетных и отчетных показателей с установленными нормативами.

3.проверка соблюдения правил. Учета выделенных хозяйственных операций. Т.е. проверка соответствия отражения в документах операций установленным правилам

4.проверка арифметических расчетов

*2.Методы проверки реальности (достоверности) отражения в документах обстоятельств и процессов:*

1.сопоставление данных документов отражающих операции с данными документов. Которые явились основанием этих операций

2.получение письменного подтверждения от 3-х лиц о реальности остатков на счетах 50,51,76,60,62

3.проверка записей в регистрах бухгалтерского учета и отчетности. Корреспонденция счетов

4.аналитические процедуры

5.прослеживание

6.специальные методы – встречная проверка, взаимная проверка, контрольное сличение

7.подгтовка альтернативных балансов

Методы фактического контроля:

1.Инвентаризация

2.Осмотр, обследование

3.Контрольный запуск сырья в производство

4.Лабораторный анализ качества сырья, товаров и готовой продукции

5.Экспертная оценка

6.Проверка объема выполненных работ

7.Проверка соблюдения трудовой дисциплины и фактического использования рабочего времени

8.Метод получения устных и письменных объяснений. Справок и ответов на разработанные анкеты

9.Контрольная покупка и др.

Знание и умение применения основных методов и приемов контроля существенно повышает его эффективность. Все хозяйственные операции экономических субъектов должны быть документированы. Проверяющий работает с первичными документами, учетными регистрами, формами отчетности и т.д.. Эти документы могут быть либо доброкачественными, либо нет. И одной из задач проверяющего является выявление недоброкачественных документов. С целью их последующего анализа и определения последствий их использования экономическим субъектом.

Для классификации документов по качественным признакам используются 3 критерия доброкачественности документов:

*1.Формальный* – означает, что документы должны быть составлены по определенной форме и должны быть заполнены все реквизиты

*2.Законность* – значит, что хозяйственная операция отраженная в документе должна быть законна по своему содержанию и быть санкционированной в установленном порядке ответственными лицами

*3.Действительность* – означает, что документ должен отражать содержание именно той хозяйственной операции, для которой он был создан, и отражать в неискаженном виде.

*Документы, кот не отвечают хотя бы одному из трех выше перечисленных критериев является недоброкачественными и они подразделяются:*

1.документы недоброкачественные по форме

2.документы недоброкачественные по существу – искажают информацию, кот в них отражается (ошибки, незаконные операции – совершенные по незнанию)

**Материальный подлог** – когда в документах часть информации подделка (пр. подпись). **Интеллектуальный подлог** – когда документы оформлены верно. Но содержат ложную информацию.

Если материальный + интеллектуальный =**комбинированный подлог**.

**Материальный подлог** – когда в документах часть информации подделка (пр. подпись). **Интеллектуальный подлог** – когда документы оформлены верно. Но содержат ложную информацию.

Если материальный + интеллектуальный =**комбинированный подлог**.

**Методические приемы документального контроля можно подразделить на:**

1.приемы проверки отдельного документа (формальная, арифметическая, нормативно-правовая проверка на действительность хозяйственной операции)

2.приемы проверки нескольких документов по однотипным или взаимосвязанным хозяйственным операциям (встречная)

3.приемы проверки системы бух записей (контрольное сличение. Восстановление количественно-суммового учета, хронологическая проверка движения ТМЦ и денежных средств, сканирование и наблюдение проверяющего, проверка документов проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, подтверждение и подготовка альтернативного баланса)

**Методическим приемом проверки отдельного документа является:**

1.формальная проверка – визуальная проверка документов.

2.Арифмитическая проверка – состоит в пересчете общих итого, начислений и т.д.

3.Нормативно-правовая проверка – проверяется соблюдение различных нормативов. Инструкций, положений и т.д.

4.Проверка на действительность хозяйственных операций

Среди наиболее часто используемых приемов проверки небольших документов по однотипным и взаимосвязанным операциям различают:

* ***Встречную проверку*** – составление 2-х различных вариантов одного и того же документа, а так же учетных регистров. Кот находятся в 2-х различных организациях или в 2-х различных подразделениях одной организации. При такой проверке могут быть вскрыты след злоупотребления:
  1. полное или частичное оприходование ТМЦ и денежных средств, полученных от другой стороны, участвующей в хозяйственной операции
  2. присвоение выручки от реализации продукции, товаров, работ. Услуг
  3. излишне списанные ТМЦ и денежные средства.
* **Взаимная проверка** – составление различных по своему характеру, наименованию документов в которых отражаются различные аспекты одной и той же или нескольких хозяйственных операций. Взаимная проверка позволяет выявить участие в торгово-хозяйственной деятельности неучтенных товаров:

А) создание неучтенных излишков различных материалов. Сырья, товаров и др. ценностей с целью дальнейшего оформления подложных документов об их реализации или приобретении

Б) создание неучтенных излишков готовой продукции или необоснованные начисления или выплаты з\п

В) составление подложных бух проводок или проводок, не подтвержденных оправдательными первичными документами.

* ***Контрольное сличение***

**2.** **Ревизия основных средств**

Одним из путей повышения эффективности производства предприятий, фирм, объединений и др. является свободное использование и сохранение на всех участках основных средств.

Поэтому в программы аудиторских проверок и ревизий включают задания по проверке операций с основными средствами.

Задача контроля основных средств и нематериальных активов - проверка их сохранности и технического состояния; законности и правильности документального оформления операций по поступлению, перемещению и выбытию; правильности начисления амортизации, своевременности и полноты включения ее в затраты производства; правильности начисления и списания износа основных средств; правильности отражения на счетах бухгалтерского учета операций по поступлению, перемещению и выбытию основных средств; выполнения плана ремонтов, их своевременности и качества, а также установление явных фактов нарушений действующего законодательства относительно управленческих решений ответственных работников ревизуемого предприятия при покупке, использовании, реализации и ликвидации отдельных объектов основных фондов и нематериальных активов; выработка мероприятий по реализации результатов контроля: привлечь к ответственности виновных служащих с возмещением убытков, начисление и наложение штрафных финансовых санкций в пользу государственного бюджета за допущенные нарушения действующего законодательства по объектам контроля, которые взаимосвязаны с налогообложением доходов предприятия (оценка имущества, амортизация, реализация и т.п.).

Основной и часто используемый метод проведения ревизии основных средств – инвентаризация. Общих правил проведения проверки наличия имущества не так много. Инвентаризация активов проводится по местам их хранения и материально ответственным лицам. Комиссия определяет количество объектов внеоборотных и оборотных активов подсчетом, взвешиванием, обмером. Далее общие требования касаются документального оформления. Сведения о наличии имущества и обязательств, установленные в ходе проверки, заносятся в инвентаризационные описи или акты, формы которых разработаны Госкомстатом.

Объектами ревизии операций с основными средствами являются:

1. Первичные документы о поступлении, передаче, реализацию, инвентаризацию, начисление амортизации (износа), ликвидацию объектов основных фондов и нематериальных активов: накладные, акты приемки-передачи основных фондов, акты ликвидации основных фондов, ведомости начисления амортизации (износа), акты переоценки, дефектные акты, акты выполненных работ по ремонту основных средств, сметы и договора на капитальный ремонт, техническое обслуживание основных средств подрядными организациями.
2. Регистры аналитического и синтетического учета: инвентарные карточки учета по отдельным объектам основных средств и нематериальных активов; описи инвентарных карточек по учету основных средств; карточки группового учета основных фондов; инвентарные списки основных фондов и нематериальных активов, которые ведутся материально-ответственными лицами структурных подразделений предприятия, где они используются или находятся; оборотные ведомости в бухгалтерии в разрезе групп, объектов основных средств по материально-ответственным лицам и предприятию; журналы-ордера 13,16, Главная книга, баланс, отчетность о движении имущества предприятия.

Основные источники информации - это нормативные акты, которыми пользуется ревизор при осуществлении контроля: основным нормативным документом при этом является ПБУ 6/01 «учет основных средств» и классификатор основных средств.

Ревизию основных средств рекомендуется проводить в такой последовательности: сначала проверяют фактическое наличие и сохранение собственных средств и таких, которые арендуются, а потом своевременность и полноту их оприходования, законность проведения операций по их перемещению, правильность проведения амортизации, а также организацию и состояние бухгалтерского учета основных средств.

Ревизор не может приступать к ревизии, если по вопросам, которые подлежат проверке, запущен бухгалтерский учет.

О невозможности проведения ревизии составляется соответствующий акт, в котором следует четко и конкретно обосновать недочеты. После этого ревизор подает руководителю предприятия соответствующие предложения относительно обновления и наведения порядка в учете и устанавливает срок выполнения этих указаний. О запущенном ведении бухгалтерского учета ревизор докладывает должностному лицу, которое назначило ревизию, чтобы решить вопросы относительно привлечения виновных лиц к административной ответственности и повторного назначения проведения ревизии.

Обеспечение сохранности основных средств в значительной степени зависит от постановки их учета. Проверяя состояние учета основных средств, нужно убедиться в правильности организации аналитического учета; выяснить, все ли основные средства предприятия закреплены за материально ответственными лицами; правильно ли проведена последняя инвентаризация, каковы выявленные ею недостачи или излишки и отражены ли они в учете; проконтролировать достоверность учетных данных о наличии и движении основных средств.

Далее необходимо проверить полноту и достоверность инвентарных карточек (Приложение №2). Для проверки полноты инвентарных карточек нужно сопоставить данные описей инвентарных карточек по учету основных средств (Приложение №3) по классификационным группам с имеющимися в картотеке инвентарными карточками. При отсутствии каких-либо инвентарных карточек следует выяснить причины, убедиться в наличии объектов, по которым отсутствуют инвентарные карточки, и предложить восстановить аналитический пообъектный учет основных средств.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета (Приложение №4), в описях проводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

Кроме того, изучается соответствие данных аналитического учета основных средств их остатку по синтетическому счету 01 «Основные средства» на определенные даты. Для этого суммы остатков по классификационным группам сопоставляют с остатками по синтетическом счету 01 «Основные средства» в Главной книге. При расхождении между данными аналитического и синтетического учета нужно выяснить их причины и виновных в этом должностные лиц, определить последствия (недоначисление или излишнее начисление амортизации) и внести свои предложения по устранению выявленных недостатков.

Проверяется, все ли объекты основных средств закреплены за материально-ответственными лицами.

Контроль полноты закрепления объектов основных средств за материально-ответственными лицами в структурных подразделениях предприятия производится методом сравнения данных Главной книги по остаткам на первое число месяца по счету 01 «Основные средства» и итоговыми данными оборотной ведомости об остатках основных средств в разрезе материально-ответственных лиц. Используя данные бухгалтерии по аналитическим счетам по расчетам по оплате труда материально-ответственных лиц, можно выявить факты нарушений, когда работники не несут ответственности за сохранение основных средств (в связи с нахождением в долгосрочных отпусках по уходу за ребенком до трех лет или долгим нахождением на больничном в связи с временной нетрудоспособностью, увольнением с работы без передачи другим работникам материальных ценностей, которые за ними числятся).

Обнаружив неполное закрепление объектов основных средств за материально ответственными лицами по месту их нахождения и эксплуатации, ревизор обязан выявить, почему было допущено это нарушение, кто виновен в этом и каковы последствия. Одновременно, не ожидая окончания ревизии, необходимо потребовать от руководства ревизуемого предприятия принятия незамедлительных мер по закреплению основных средств за материально ответственными лицами. О выполнении этого предложения следует указать в основном акте комплексной ревизии.

Визуальная проверка наличия договоров с работниками, которые временно или постоянно выполняют обязательства материально-ответственных лиц, встречная проверка по письменному запросу в правоохранительные органы относительно возможности запрета некоторым работникам исполнять работу, связанную с материальною ответственностью, дают возможность определиться в критериях выбора объектов для контроля, выявить взаимосвязанные нарушения, недостачи, кражи, их причины.

Важным условием обеспечения сохранности основных средств является качественное проведение инвентаризации основных средств работниками предприятия. Поэтому в процессе контроля нужно проверить полноту и своевременность проведения инвентаризации основных средств и правильность отражения ее результатов в бухгалтерском учете. Аудитору это необходимо для того, чтобы убедиться, насколько можно доверять результатам проведенной инвентаризации на предприятии, чтобы уменьшить аудиторский риск.

При проверке качества проведенной на предприятии инвентаризации основных средств (своевременность и полнота) учитывается, что инвентаризацию зданий, сооружений и других неподвижных объектов основных средств разрешается проводить один раз в два-три года, библиотечных фондов - не реже одного раза в пять лет.

По результатам проведённой инвентаризации составляют инвентаризационные описи разных форм в зависимости от ревизуемых объектов (Приложение №5).

Следует обращать внимание на качество оформления инвентаризационных описей. Встречаются случаи формального проведения инвентаризации, когда сведения об объектах (наличие и состояние) переносятся в инвентаризационные описи из инвентарных карточек или прошлогодних инвентаризационных описей. Необходимо проверить, были ли выявлены в процессе инвентаризации объекты основных средств, пришедшие в негодность и подлежащие списанию, а также излишние и ненужные машины и оборудование, которые должны быть реализованы или переданы на баланс другого предприятия. На объекты, подлежащие реализации (передаче) или списанию, составляются отдельные инвентаризационные описи. Полноту инвентаризации устанавливают сопоставлением инвентаризационных описей с показателями аналитического учета.

На основе изучения всех материалов инвентаризации, включая и отражение результатов инвентаризации основных средств на счетах бухгалтерского учета, дается заключение о качестве проведенной инвентаризации и предложения по ее улучшению. Для проверки качества инвентаризации целесообразно провести выборочную инвентаризацию отдельных видов основных средств.

Особое внимание обращают на обеспечение правильного хранения излишних, ненужных, бездействующих и находящихся в запасе основных средств. Такие объекты основных средств нередко хранятся под открытым небом, ржавеют, разукомплектовываются.

По всем фактам разукомплектования и бесхозяйственного отношения к хранению основных средств проводится тщательно расследование, в результате которого определяются размер нанесенного материального ущерба и виновные в этом должностные лица, а также принимаются меры по привлечению виновных лиц к ответственности с возмещением материального ущерба.

Ревизор должен уделять максимум внимания документированию результатов нахождения фактического наличия и состояния объекта, который инвентаризируется.

Основные средства поступают и приобретаются за счет капитальных вложений, амортизационных отчислений, предназначенных на капитальный ремонт оборудования, безвозмездного получения от других предприятий и других источников.

Основными направлениями ревизии операций по поступлению и выбытию основных средств (фондов) являются:

1) проверка обоснованности приобретения отдельных объектов основных средств (исходя из производственной необходимости, специализации предприятия, эффективности дальнейшего использования);

2) проверка полноты и своевременности оприходования, учитывая особенности документального оформления операций по источникам поступлений (новое строительство, приобретение оборудования, бесплатное поступление);

3) контроль правильности оценки основных средств:

а) при вводе в эксплуатацию от нового капитального строительства;

б) при аренде по выкупу государственного имущества;

в) при приватизации государственного имущества;

г) при бесплатном получении;

д) при переоценке основных средств;

4) проверка правомерности операций по выбытию основных средств:

а) при ликвидации объектов основных средств из-за невозможности дальнейшего использования, износа;

б) при реализации другим организациям (обоснованность цены реализации, правильность расчета НДС, акцизного сбора, если этот товар налогооблагается);

в) незавершенное строительство государственных предприятий (обоснованность оценки, исходя из анализа действующих цен, наличие разрешения органов гос. имущества);

г) контроль операций при оперативной аренде основных средств (сдача в аренду помещений и оборудования другим предприятиям, физическим лицам: уровень тарифов платы за аренду, оформление договоров на аренду, достоверность объемов аренды, состояние расчетов);

д) контроль отображения хозяйственных операций в учете методом проверки корреспонденции бухгалтерских счетов, исходя из содержания хозяйственной операции.

По оприходованному оборудованию, приобретенному за счет амортизационных отчислений, следует проверить, действительно ли экономически выгоднее было приобрести новое оборудование вместо проведения капитального ремонта.

Особое внимание следует уделить проверке операций по оприходованию безвозмездно полученных основных средств. В каждом отдельном случае ревизор проверяет, давало ли ревизуемое предприятие согласие на получение оприходованных объектов, экономическую целесообразность перемещения основных средств (имея при этом в виду, что перемещение вызывает дополнительные расходы по демонтажу и пробному пуску, а также расходы по транспортировке), длительность процесса передачи и ввода их в эксплуатацию на новом месте, т. е. время исключения из эксплуатации, за счет каких источников произведены затраты по установке (должны производиться за счет капитальных вложений), как отражены расходы по доставке безвозмездно принятых основных средств (получатель относит их на общехозяйственные расходы) и др. Внимательно следует рассмотреть каждый факт выявления неучтенных основных средств, которые нередко являются результатом незаконных действий и нарушений, например незаконного строительства, произведенного за счет средств эксплуатационной деятельности или средств капитального ремонта, списания ранее не достававших объектов (а теперь разысканных) основных средств, обменных операций и др.

При анализе правильности и своевременности оприходования поступивших основных средств ревизор проверяет, соблюдаются ли правила оформления актов ввода в эксплуатацию капитальных вложений или актов приема-передачи основных средств, а также правильно ли отражаются эти операции на счетах бухгалтерского учета.

Несвоевременное оприходование основных средств влечет за собой недоначисление амортизации, что приводит к неправильное исчислению себестоимости изготовленной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и искажению финансовых результатов.

Своевременность оприходования в бухгалтерском учете основных средств можно определить путем сопоставления даты оприходования их по счету 01 «Основные средства» с датами, указанным в первичных документах.

По всем незаконным поступлениям основных средств, экономически нецелесообразным перемещениям, перемещениям по неправильно оформленным документам, а также по фактам несвоевременно оприходованных основных средств ревизор обязан выяснить причины нарушений и виновных в этом лиц, и предложить мерь по дальнейшему недопущению подобных нарушений.

Необходимо проверить правильность оценки основных средств. Поступившие на предприятие основные средства учитываются по первоначальной стоимости, включающей затраты по их возведению (сооружению) или приобретению, стоимость проектно-сметной документации, расходы по доставке, монтажу и установке. При этом приобретенные основные средства, бывшие в эксплуатации, приходуют в сумме покупной стоимости (оплаты) и расходов по их доставке и установке с добавлением суммы износа по этим объектам, указанной в документах на оплату.

Первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению за исключением случаев достройки и дооборудования объектов, произведенных в порядке капитальных вложе­ний, а также переоценки основных средств в соответствии с действующими положениями по ведению бухгалтерского учета.

Ревизию операций по передаче основных средств в аренду следует начинать с изучения содержания договоров аренды, в которых указывается, какие основные средства переданы в аренду, на какой срок, ставки арендной платы, порядок ремонта и возврата основных средств арендодателю и др. Затем ревизор определяет, не сданы ли в аренду основные средства, необходимые ревизуемому предприятию для выполнения собственной производственной программы; по каким ставкам установлена арендная плата за сданные в аренду основные средства и возмещает ли она суммы начисленной амортизации; своевременно ли проводится текущий и капитальный ремонт переданных в аренду основных средств; своевременно и полно ли вносится арендная плата; своевременно и в удовлетворительном ли техническом состоянии возвращены арендованные основные средства и др.

Имущество, которое сдается в аренду, остается на балансе арендодателя и учитывается на счете 01 с соответствующей отметкой в инвентаризационной карточке. Учет имущества, которое взято в аренду, ведется на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

Ревизор должен проверить наличие договоров аренды, правильность и обоснованность ставок арендной платы. Порядок ремонта и возвращения основных средств арендодателю.

При этом выясняется, не отданы ли в аренду основные средства, которые необходимы предприятию, которое ревизуется, не превышает ли сумма амортизационных отчислений по отданным в аренду основным средствам арендную плату, своевременно ли в полной мере вносится арендная плата.

По записям в инвентарных списках, накладных и других документах ревизор проверяет целесообразность внутреннего перемещения основных средств, величину затрат предприятия по перемещению этих средств (на демонтаж, монтаж и отладку на новом месте эксплуатации), потери производственных мощностей за время перемещения и т.д. В результате проверки ревизор определяет производственную необходимость перемещений основных средств, почему при получении эти основные средства не были сразу переданы в данное производственное подразделение, кто виновен в неправильном размещении основных средств и непроизводительных расходах по их дополнительному перемещению.

Документальной проверке подлежат также операции по списанию основных средств. В каждом отдельном случае необходимо проверить правильность оформления документов на выбывшие основные средства, законность и целесообразность выбытия, а также правильность отражения в учете операций, связанных с ликвидацией и выбытием основных средств. Правильность и своевременность оформления документами выбытия основных средств устанавливаются проверкой данных первичных документов, аналитического и синтетического учета, законность их ликвидации - по действующим нормативным актам на списание.

В процессе контроля выясняют, не было ли случаев списания новых объектов основных средств и подмены их старыми или негодными. Для этого сверяются данные актов ликвидации основных средств с данными инвентарных карточек и проверяются записи в бухгалтерском учете от поступления до выбытия ликвидированного объекта.

При списании основных средств, вследствие стихийных бедствий и аварий определяют, имелись ли основания для такого списания (акты, заключения специализированных государственных инспекций и других компетентных органов). В случае выбытия основных средств из-за аварий необходимо проверить, возмещались ли понесенные предприятием убытки виновными лицами.

В ходе ревизии проверяется правильность использования и ликвидации предметов бытового назначения и хозяйственного инвентаря. Встречаются случаи их продажи по пониженным ценам или передачи в личное пользование работникам предприятия бесплатно. При обнаружении таких фактов нужно потребовать от руководства предприятия изъятия из личного пользования переданных объектов основных средств, взыскания с работников платы за пользование и разницы в стоимости в случае приобретения по пониженной цене.

Ревизор тщательно проверяет правильность и своевременность отображения операций по ликвидации объектов основных средств на счетах бухгалтерского учета, а именно определение износа по объектам, которые выбывают, оприходование материальных ценностей, которые были получены во время разборки и демонтажа объектов (лом, запасные части, материалы) по цене их возможного использования.

Основные средства в процессе функционирования со временем изнашиваются. Первоначальная стоимость основных средств предприятий возмещается амортизационными отчислениями по установленным нормам. Правильность использования средств амортизационного фонда исследуется непрерывным способом. Амортизационные отчисления обеспечивают накопления денежных средств на модернизацию и капитальный ремонт основных средств. Проверка правильности начислений и использования фонда амортизации имеет важное значение.

Проводя ревизию относительно правильности и своевременности начисления амортизации, нужно проверить:

- ежемесячно ли начисляется амортизация, исходя из установленных единых норм амортизационных отчислений и балансовой стоимости основных фондов по отдельным группам или инвентарным объектам, которые есть на балансе предприятия;

- проводятся ли амортизационные отчисления для полного обновления активной части основных фондов (машин, оборудования и транспортных средств). Они должны проводиться на протяжении нормативного срока использования или срока, на протяжении которого балансовая стоимость этих фондов полностью переносится на затраты производства и оборота. По всем другим основным средствам амортизационные отчисления на полное восстановление проводятся на протяжении всего фактического срока использования;

- относится ли ежемесячно сумма начисленной амортизации на себестоимость продукции, которая производится, выполненных работ или услуг. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений учитывается в затратах производства за период работы в текущем году. По непроизводственным объектам (жилищным фондам, общежитиям, детским учреждениям, профилакториям, базам отдыха) амортизационные отчисления нужно относить за счет сметы на их содержание;

- правильно ли начисляется амортизация по нововведенным в эксплуатацию объектам и по объектам, которые выбыли;

- не было ли случаев отнесения фактических затрат на ремонтные работы (особенно тогда, когда ремонт исполнялся подрядным методом) непосредственно на себестоимость продукции, если предприятием создано резерв на ремонт основных средств. Ревизор должен проверять, правильно ли относятся затраты, связанные с ремонтом, учитывая то, что капитальный ремонт не влияет на результаты хозяйственной деятельности, поскольку его выполняют за счет амортизационного фонда. Затраты на текущий ремонт изменяют результаты хозяйственной деятельности, поскольку их относят на затраты производства. Опущенные неточности являются нарушениями, которые записываются в акте ревизии. Для того, чтобы определить вид ремонта, иногда обращаются за консультацией к специалистам.

- закончено ли начисление амортизационных отчислений на объекты с завершенным сроком использования. Амортизационные отчисления заканчиваются относительно всех основных фондов, по которым завершился срок использования, включая здания и сооружения;

- закончено ли начисления амортизационных отчислений на время проведения реконструкции и технического переоборудования основных средств с полной их остановкой;

- правильно ли определено списание на финансовые результаты прибылей (убытков, которые были получены от ликвидации основных средств);

- возмещаются ли за счет прибыли, которая остается в распоряжении предприятия, суммы недоначисленных амортизационных отчислений в случае списания основных средств до полного перенесения их балансовой стоимости на затраты производства и оборота. Эти суммы используются так же, как и амортизационные отчисления;

- законно ли применяется ускоренный метод амортизационных отчислений и целевое использование этих средств. Нужно обратить внимание на то, что предприятия могут применять ускоренный метод начисления амортизации относительно основных фондов, которые используются для увеличения выпуска средств вычислительной техники, новых прогрессивных видов материалов, устройств и оборудования, расширение экспорта продукции в том случае, когда они проводят массовую замену изношенной и морально устаревшей техники на новую, более прогрессивную.

Следует проверить, все ли объекты основных средств приняты в расчет при начислении амортизации (износа). Для этого нужно сравнить общую стоимость основных средств, принятых в расчет при начислении амортизации (износа) по состоянию на 1 января текущего года, с сальдо по счету 01 «Основные средства» в Главной книге и данными баланса по состоянию на 1 января.

Нужно проверить, начисляется ли амортизация основных средств с учетом их движения в течение года, т. е. с учетом их поступления и выбытия. В течение года размер амортизации за отчетный месяц определяется исходя из суммы амортизации, начисленной за предыдущий месяц, скорректированной по установленным нормам в связи с изменением в составе основных средств (поступлением, выбытием) за предыдущий месяц, а также в связи с истечением нормативных сроков службы полностью амортизированных основных средств. Следовательно, чтобы получить сумму амортизации (износа), подлежащую начислению в отчетном периоде, нужно взять сумму амортизации, начисленную в предыдущем месяце, и к ней прибавить начисленную сумму амортизации по поступившим основным средствам и вычесть сумму амортизации по выбывшим основным средствам в прошлом месяце, а также вычесть сумму амортизации в связи с истечением нормативных сроков службы полностью амортизированных основных средств. Начисление амортизации без учета движения основных средств приводит к искажению учетных данных об издержках производства и действительном состоянии остаточной стоимости основных средств.

Следует обратить внимание на то, что по полностью амортизированным основным средствам начисление амортизации заканчивается с 1 числа месяца, который является следующим после последнего, в котором стоимость этих объектов была полностью перенесена на стоимость продукции (работ, услуг).

При проверке документов по начислению и учету амортизации (износа) основных средств нужно иметь в виду, что начисление амортизации не производится во время проведения реконструкции и технического перевооружения основных фондов с полной их остановкой, а также в случае их перевода в установленном порядке на консервацию. На время реконструкции и технического перевооружения продлевается нормативный срок службы основных средств. Не прекращается начисление амортизации во время ремонта основных средств.

По всем фактам неправильного начисления амортизации определяются суммы излишне начисленной или недоначисленой амортизации, установить, как это повлияло на себестоимость продукции и финансовые результаты, выявить причины нарушений и виновных в этом лиц, принять меры к недопущению подобных недостатков в будущем. В процессе аудиторской проверки следует рекомендовать администрации предприятия внести соответствующие изменения в бухгалтерском учете и отчетности.

Необходимо также проверить, насколько обоснованно применяется метод ускоренной амортизации активной части производственных основных средств.

Ускоренная амортизация является целевым методом более быстрого по сравнению с нормативными сроками службы основных средств полного перенесения их балансовой стоимости на издержки производства и обращения.

Предприятия могут применять метод ускоренной амортизации в отношении основных средств, используемых для увеличения выпуска средств вычислительной техники, новых прогрессивных видов материалов, приборов и оборудования, товаров народного потребления, расширения экспорта продукции в случаях, когда ими осуществляется массовая замена изношенной и морально устаревшей техники новой, более производительной.

Ускоренная амортизация не применяется на следующие виды машин, оборудования и транспортных средств:

1) с нормативным сроком службы до 3 лет;

2) по подвижному составу автомобильного транспорта, по которому нормы амортизации установлены в зависимости от пробега;

3) по оборудованию самолетно-моторного парка гражданской авиации, нормативный срок службы которого определяется в зависимости от количества часов работы самолетов и вертолетов.

Проверка затрат на текущий и капитальный ремонт основных средств начинается с изучения наличия и выполнения заданий проведения текущего и капитального ремонта основных средств. Необходимо установить правильность размежевания работ и отнесение их к текущему и капитальному ремонту. Это важно потому, что текущий ремонт должен проводиться за счет средств, предусмотренных затрат, а капитальный ремонт - за счет средств амортизационного фонда и других источников. Изучают возможные случаи, когда отсутствие средств амортизационного фонда, стоимость отдельных работ относят к категории текущего ремонта и списывают на затраты, а иногда, чтобы искусственно уменьшить затраты, увеличивают сумму прибыли; стоимость отдельных работ, связанных с текущим ремонтом, списывают за счет амортизационного фонда. Как в первом, так и во втором случае это влияет на правильность определения результатов хозяйственной деятельности. При изучении затрат на текущий и капитальный ремонт необходимо выяснить, имеется ли смета - финансовые расчеты и техническая документация, кем она утверждена, каким способом производился ремонт, когда ремонт производился хозяйственным способом. Аудитор должен изучить по документам (нарядам, актам приемки работ), правильно ли применялись расценки, как проводилось списание материалов в пределах норм. При ремонте подрядным методом следует проверить состояние расчетов с подрядчиками и установить, верно ли выписаны ими расчеты на выполненные работы, имеются ли акты приемки работ и указываются ли в акте недоделки, дефекты и установленные сроки их устранения, каким образом ведется учет ремонта. Обращают внимание на случаи, когда расходы на текущий ремонт неправильно включают в себестоимость продукции вместо их отнесения в уменьшение ремонтного фонда и т.д.

Исследования операций по правильности отображения расходов на капитальный ремонт оборудования и транспортных средств имеют большое значение для предупреждения приписок объема продукции.

Изучение операций по капитальным вложениям проводится на основании утвержденных титульных списков, смет, технической документации и составленных договоров с предприятиями. Аудиторы устанавливают законность и обоснованность расходов по капитальным вложениям, отвечают ли они действующей утвержденной технической документации и источникам финансирования. Во время изучения операций по капитальным вложениям важно разделить их на капитальные вложения, выполняемые подрядным методом, и капитальные вложения, выполняемые хозяйственным методом. Необходимо проверить правильность составления договоров с подрядчиками, правильно ли определяется объем выполненных работ по промежуточным актам и качество этих работ. Устанавливают случаи снижения себестоимости за счет разных недоделок и снижения качества работ, изучают состояние бухгалтерского учета капитальных вложений и правильность поданной отчетности по ним.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Например, по зданиям - указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и др.; по каналам - протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов; по мостам - местонахождение, род материалов и основные размеры; по дорогам - тип дороги (шоссе, профилированная), протяженность, материалы покрытия, ширину полотна и т.п.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

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

Основные средства всегда играли большую роль в процессе труда, так как они являются основной базой производственного процесса. В наше время, необходимо более серьезно относится к учету основных средств, обеспечивать бережное отношение к ним, рациональное их использование.

В связи с этим перед бухгалтерским учетом основных средств стоят задачи:

1. контроль за сохранностью и наличием основных средств по местам их использования;
2. правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете их поступления, выбытия и перемещения;
3. контроль за правильным расходованием средств на реконструкцию и модернизацию основных средств;
4. исчисление доли стоимости основных средств в связи с использованием и износом для включения в затраты предприятия;
5. контроль за правильностью и эффективностью использования рабочих машин, оборудования, производственных площадей, транспортных средств и других основных средств;
6. точное определение результатов от списания, выбытия объектов основных средств.

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

**Список использованной литературы**

1. «Первичные документы» Елгина Е.Б., изд-во «Статус Кво 97», 2004г.
2. Финансовое право: Учебное пособие/Под ред. Е.Н. Евстигнеева, Н.Г. Викторовой. - Санкт-Петербург: Питер, 2002.
3. «Как пересчитать имущество» А.Северский / «Практическая бухгалтерия», 2005, №12.
4. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (с изменениями от 18 мая 2002 г., 12 декабря 2005 г., 18 сентября, 27 ноября 2006 г.)
5. Приказ Минфина РФ от 13 октября 2003 г. N 91н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств" (с изменениями от 27 ноября 2006 г.)
6. Постановление Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств"