Тема: Учет и аудит основных средств и нематериальных активов на железнодорожном транспорте.

Содержание

Введение.

Глава I. Экономическая сущность основных средств и организация их учета.

* 1. Понятие и оценка основных средств

1.1.2. Учет поступления и выбытия основных средств.

1.1.3. Учет ремонта основных средств.

1.1.4.Учет аренды основных средств.

* 1. Учет нематериальных активов.
	2. Аудит основных средств в организации.

1.3.1. Источники информации для аудиторской проверки основных средств.

1.3.2. Программа и методика проверки операций с основными средствами.

* 1. Учет и аудит нематериальных активов.

1.4.1. Проверка операций учета поступления и создания нематериальных активов

1.4.2. Учет амортизации нематериальных активов.

Глава II. Технико - экономический анализ деятельности Лиховской дистанции пути.

2.1. Общая характеристика организации.

2.2. Анализ наличия и движения основных средств и активов.

2.3. Анализ динамики состава и структура имущества (предприятия).

2.4. Анализ динамики состава и структура источников финансовых ресурсов.

2.5. Анализ финансовой устойчивости и ликвидности баланса (предприятия)

Глава III.

Организация учета и аудита основных средств нематериальных активов на Лиховской дистанции пути.

# Введение

В условиях рыночной экономики в период предоставления самостоятельности организациям резко возросла роль бухгалтерского учета, как уникального источника для принятия обоснованных управленческих решений в достижении цели организации. Для достоверной оценки ее финансового и имущественного положения перед бухгалтерским учетом стоят задачи формирования достоверных данных для расчета показателей деятельности организации, а также обеспечения этой информацией внутренних и внешних показателей. Одним из крупных разделов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности организации является учет основных средств, которые составляют важную часть материально-технической базы организации.

Основные средства представляют собой материализацию капитальных вложений.

Задача использования производственных фондов - обеспечить непрерывность производства, поэтому они и называются производственными.

Проблема эта несет две стороны. Первая связана с уменьшением массы потребленных в процессе производства средств производства; Вторая – с уменьшением авансированных для производственно – хозяйственной деятельности фондов. Общая сумма потребленных производственных фондов за анализируемый период соответствует затратам средств труда (амортизация) и предметов труда на выпуск продукции. Авансированная сумма производственных фондов - это такая из сумма, которая обеспечивает одновременное пребывание производственных фондов во всех своих натуральных формах и на всех стадиях хозяйственной деятельности.

Увеличение основных производственных фондов, повышение фондообеспеченности организаций способствует росту производительности труда и увеличению производства продукции.

Темпы роста, эффективность использования и оборачиваемость основных производственных фондов – факторы, влияющие на уровень рентабельности и финансовое состояние организации.

Для организации не безразлично, сколько собственных средств вложено в основные фонды. В современных условиях увеличивается маневренность организаций в отношении создания и использования средств труда, повышается роль кредита в формировании основных средств.

Экономический кризис 90-х годов в РФ привел к тому, что сильно осложнилась ситуация, складывающаяся в сфере накопления основного капитала, ибо масштабы и характер инвестиционных процессов в существенной мере, определяют не только размеры и темпы производства, но и важнейшие структурные пропорции в экономике. Возросшие и продолжающие расти издержки производства, высокие нормы процента на судный капитал и неуверенность в дальнейших перспективах, усилившаяся нестабильность на мировых рынках, значительно повысили степень риска для инвесторов и осложнили реализацию программы капиталовложений.

В данной дипломной работе исследуются учет и аудит наличия, состояния, движения и использования основных средств и нематериальных активов как одного из самых главных видов производственных ресурсов (Лиховской дистанции пути).

Первая глава дипломной работы посвящена учету и аудиту и нематериальных активов основных средств. Здесь в соответствии с нормативными актами 1998г., 1999г., рассмотрены:

* понятие и оценка, движение основных средств;
* учет износа (амортизации) основных средств – годовые нормы амортизации, способы начисления амортизации основных средств;
* учет затрат на ремонт основных средств – капитальный и текущий ремонты;
* учет аренды основных средств в соответствии с ПБУ 6/97 – учет краткосрочной и долгосрочной аренды.

Излагается порядок проведения аудита основных средств и нематериальных активов перечисляются источники информации для аудиторской проверки, ее программа и методика в организациях.

Во второй главе анализируется наличие и движение основных средств в Лиховской дистанции пути. Показатели оборачиваемости оборотных средств, фондоотдачи, рентабельности и т.д. Проводится анализ финансового состояния и финансовой устойчивости организации.

В третьей главе предлагаются мероприятия по совершенствованию учета и аудита основных средств и нематериальных активов в организации.

В «Заключении» нами сделаны выводы и разработаны предложения по совершенствованию ведения учета основных средств и нематериальных активов, и улучшению финансового состояния организации.

**1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ОРГАНИЗАЦИЯ ИХ УЧЕТА**

**1.1.П о н я т и е и о ц е н к а о с н о в н ы х с р е д с т в**

В соответствии с “Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ” от 29 июля 1998г. №34н к основным средствам как совокупности материально- вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организации в течении периода, превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины, и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий продуктивный исход, многолетние насождения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

В составе основных средств учитывающая находящиеся в собственности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Каждому инвентарному объекту находящемуся в эксплуатации или запасе, присваивается в организации инвентарный номер, который наносится краской.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Для правильного ведения бухгалтерского учета важно верно оценить основные средства.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

В состав фактически произведенных затрат включаются, в частности, затраты на приобретение самого объекта основных средств, уплачиваемые проценты по предоставленному при приобретении коммерческому кредиту, наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям, таможенные пошлины и иные платежи, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.

Формирование текущей рыночной стоимости производится на основе цены, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Под стоимостью изготовления признаются фактически произведенные затраты, связанные с использованием в процессе изготовления объекта основных средств сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный0 капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями организации.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения, признается стоимость обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе.

Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления за вычетом суммы начисленной амортизации.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов. Поэтому возникает необходимость периодически переоценивать основные средства и определять их восстановительную стоимость.

Восстановительная стоимость представляет собой стоимость воспроизводства основных средств в нынешних условиях, т.е. с учетом современной стоимости проектных и строительных работ, размера оплаты труда, уровня цен на материалы и оборудение и т.д.

Организация имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по воспитательной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающих разниц на добавочный капитал организации.

**1.1.1 Учет поступления и выбытия основных средств.**

Движение основных средств в организации связаны с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств.

Все операции по движению основных средств оформляются типовыми формами первичной учетной документации.

Поступающие основные средства принимает комиссия, которая назначается директором организации.

Поступлению основных средств оформляется актом приема – передачи основных средств (ф №ОС-1). Акт составляется на каждый объект в отдельности, в нем указывают наименование объекта, год выпуска, краткую характеристику объекта, первоначальную стоимость, присвоенный объекту инвентарный номер, место использования объекта и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств. После оформления комиссией акт приемки- передачи основных средств передают в бухгалтерию. К нему прилагают техническую документацию, относящуюся к данному объекту (паспорт, чертежи и т.д.).

Акт приема – передачи основных средств составляется двумя сторонами - принимающей объект и передающей, с указанием времени вступления в эксплуатацию, даты изготовления, первоначальной стоимости и суммы износа в части полного восстановления. Бухгалтерия оформляет его бухгалтерской записью, то есть на первоначальную стоимость и на сумму износа.

Учет основных средств организуют так, чтобы можно было установить наличие основных средств по каждой классификационной группе и отдельно по каждому объекту, местам нахождения и источником их приобретения.

Это обеспечивается аналитическим учетом основных средств на карточках, открываемых для каждого инвентарного объекта и синтетическим учетом в целом по счету 01 «Основные средства». Установлена единая типовая форма таких карточек ф № ОС-6.

Содержание и форма инвентарных карточек зависит от вида основных средств, для каждого вида основных средств, для каждого вида бухгалтерия открывает разные формы, которые различаются в основном, оборотной стороной, где отражается краткая индивидуальная характеристика объекта.

 На лицевой стороне инвентарных карточек всех видов указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска, дату и номер акта о приемке, место нахождения, полную стоимость, нормы износа, шифр затрат, сумму износа на дату приемки или переоценки объекта.

Затем в карточке отмечают дату и стоимость каждого капитального ремонта, внутренне перемещение объекта и причину выбытия.

Предприятиям, имеющим небольшое количество основных средств, разрешается их пообъектный учет вести в инвентарной книге. Записи в книге производятся в разрезе классификационных групп (видов) основных средств и по местам их нахождения. Такой учет ведется в анализируемой далее Лиховской дистанции пути.

Инвентарные карточки регистрируются в специальных описях типовой формы ф № ОС-7.

Зарегистрированные в описи карточки помещают в картотеку основных средств.

Выбытие основных средств оформляют актом и отражают в инвентарной карточке, а затем ее изымают из картотеки.

Переоцененные объекты основных средств записываются по восстановительной стоимости в разделе карточки «Реконструкции, моделирования». Сумма износа, установленная при переоценке, указывается в соответствующем разделе карточки.

Инвентарные карточки на поступившие, выбывшие и перемещенные внутри организации основные средства после соответствующих записей до конца месяца не раскладываются, а хранятся отдельно. Это необходимо потому, Что на их основе ежемесячно составляется расчет амортизации основных средств и(износ). Кроме того по окончании месяца карточки с записями за данный месяц группируются по классификационным вкладам основных средств, суммируются обороты по поступлению и выбытию по каждому виду и записываются в карточку учета движения основных средств.

Карточки движения основных средств (ф №ОС-8) открывают в начале января на текущий год. Сначала в них указывают наличие основных средств по видам на 1 января. Затем ежемесячно после записи оборотов за месяц определяют и записывают наличие основных средств на первое число следующего месяца.

По их данным составляют оборотную ведомость движения основных средств, итоги которой, сверенные с итогами Главной книги, служат основанием для составления отчетности о наличии и движении основных средств.

Внутренне перемещение основных средств из одного цеха в другой оформляется накладной на внутренне перемещение основных средств.

В накладной указывают сдатчика и получателя основных средств, основание для их перемещения, названия, инвентарный номер и краткую характеристику технического состояния объекта, должность и фамилию сдатчика и получателя, их подписи.

Выписывается документ в двух экземплярах. Один из них передается в центральную бухгалтерию для записи в инвентарной карточке, а второй остается в цехе у сдатчика, где он делает отметку о выбытии соответствующего объекта в инвентарном списке основных средств.

Причинами выбытия основных средств из предприятия могут быть: ликвидация инвентарного объекта полностью при разборке или демонтаже в силу ветхости и износа, а также уничтожения при стихийных действиях и т.д., ликвидация части инвентарного объекта в связи с перестраиванием, переоборудованием, модернизацией, передача основных средств другим организациям, недостача основных средств.

Основные средства могут передаваться безвозмездно другим организациям на основании акта ф №ОС-1 с указанием первоначальной стоимости объекта и сумма износа. В связи с чем бухгалтерия осуществляет запись о выбытии в инвентарной карточке переданного объекта и отметку в описи инвентарных карточек.

Выбытие основных средств (реализация, ликвидация по ветхости, моральному износу, стихийным бедствиям, безвозмездная передача и т.д.) оформляется актами № ОС-1; № ОС-3; № ОС-4. В этих актах приема – передачи фиксируется первоначальная стоимость объекта и сумма износа.

Операции по ликвидации всех основных средств, кроме автотранспортных, оформляется актом о ликвидации основных средств, а описание грузового или легкового автомобиля – актом о ликвидации автотранспортных средств (ф № ОС-4).

В актах о ликвидации (списании) основных средств указывают техническое состояние и причину ликвидации объекта, первоначальную стоимость, сумму износа, затраты по ликвидации, стоимость материальных ценностей (металлолома, запчастей и тому подобное), полученных от ликвидации, результат от ликвидации отражают проводкой:

Нужно вставит стр.25,26,27,28,.

1.1.2 Учет износа и амортизации основных средств.

Основные средства организации в процессе производства постепенно изнашиваются. Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико – экономических свойств, а вследствие этого – стоимости. Поэтому каждой организации следует обеспечить накапливание средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств. Такое накопление достигается за счет включения в издержки производства сумм отчислений, которые называются амортизационными.

С 1 января 1998 года введен новый порядок начисления амортизации. Имущество, подлежащее амортизации, должно быть сгруппировано по следующим четырем категориям:

* здания, сооружения и их структурные компоненты;
* легковой автотранспорт, легкий грузовой автотранспорт, конторское оборудование и мебель, компьютерная техника, информационные системы и системы обработки данных;
* технологическое, энергетическое, транспортное и иное оборудование, а также материальные активы, не включенные в предыдущие категории;
* нематериальные активы.

Согласно ПБУ 6/2001 организации могут относить начисленные суммы амортизационных отчислений по объектам основных средств не на себестоимость или издержки обращения и другие счета, а непосредственно на счет прибылей и убытков.

Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов начисления амортизационных начислений:

* линейный способ;
* способ уменьшаемого остатка;
* способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего его срока полезного использования.

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

при линейном способе – исходя их первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начисляются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением право собственности или иного вещного права.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

В течении срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливаются, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации и основным средствам, проведенным по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев.

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Амортизация не начисляется по объектам основных средств, полученным по договорам дарения, а также безвозмездно в процессе приватизации.

Для обобщения информации о динамике износа основных средств в организациях ведется счет 02 «Износ основных средств» по двум субсчетам:

1. Износ собственных основных средств.
2. Износ имущества, сданного в лизинг.

При начислении износа машин и оборудования, зданий, сооружений и инвентаря общецехового назначения составляется проводка:

Дт. сч. 20, 23,25 Кт. сч. 02

При начислении износа основных средств, используемых для общезаводских производственных нужд, составляется проводка:

Дт. сч. 26 Кт. сч. 02

Достоверность ежемесячных расчетов износа (амортизации) контролируется сопоставлением приводимых в этих расчетах показателей с данными регистров синтетического и аналитического учета движения основных средств.

Накопленный на счете 02 износ является источником погашения первоначальной (восстановительной) стоимости основных фондов. Эта информация используется при расчете налогооблагаемой прибыли, имуществу, а при выбытии собственных основных средств, сумму износа по ним списывают:

Дт. сч. 02 Кт. Сч. 47

Аналитический учет по счету 02 ведут по видам и отдельным инвентарным объектам.

Кредитовые обороты по счету 02 отражаются в журнале – ордере № 10, а дебетовые обороты в разных журналах – ордерах, в зависимости от корреспондирующих счетов, чаще в журнале – ордере № 13.

В течение всего периода эксплуатации основных средств, накапливаемый износ отражают в карточках учета основных средств, что очень важно в целях контроля сроков амортизации.

С 1990 года в отечественной практике предусмотрена возможность применения ускоренной амортизации основных средств путем увеличения установленных норм не более чем в 2 раза.

**1.1.3 Учет ремонта основных средств**

Ремонт основных средств необходим для поддержания их в рабочем состоянии. Своевременно произведенный ремонт обеспечивает ритмичность работы организации, сокращает простой, увеличивает срок службы основных средств.

В издержках производства и обращения, важное место занимают затраты на ремонт основных средств, что требует усиления бухгалтерского контроля за расходованием средств на ремонтные работы, в соответствии с утвержденной самой организацией сметно – технической документацией.

В настоящее время организациям предоставлена возможность самостоятельно принимать решения в выборе того или иного метода включения в себестоимость затрат на все виды ремонта основных средств.

По объему и характеру работ различают:

а) текущий ремонт основных средств;

б) капитальный ремонт основных средств.

В некоторых случаях ремонт зданий, оборудования и т.д. выполняется хозяйственным способом, т.е. в организации создается ремонтная бригада. Фактические затраты на ремонт учитываются на активном операционно –калькуляционном счете 23 «Вспомогательные производства». На аналитических счетах выделяют затраты по каждому ремонтному объекту. По мере завершения ремонтных работ их оформляют актом приемки ремонтирующих и реконструированных объектов.

Произведенные расходы списываются проводками (в зависимости от назначения затрат).

Дт. сч. 20, 25, 26, Кт. сч. 23

В состав производственных затрат включают затраты по текущему ремонту машин, производственного оборудования, транспорта.

Документально эти расходы подтверждаются актами на списание материалов, МБП (электролампы, замки и т.д.), запчастей, а также состовляют наряды на сдельную работу, по которым начисляют оплату труда за выполненные работы. Составляется проводка:

Дт. сч. 23 Кт. сч. 70

Затраты по незаконченному ремонту основных средств остаются в конце месяца в составе незавершенного производства и показываются в бухгалтерском балансе организации на одноименной статье раздела II актива баланса.

Если в организации производится капитальный ремонт, то бухгалтерия организует его учет по отдельным объектам, так как затраты на его проведение значительны по сумме и длительны по времени.

На проведение такого ремонта требуется специалисты для выполнения сложных работ.

Расходы на капитальный ремонт уменьшаются на стоимость пригодных для дальнейшего использования материалов, например, запчастей, столярных изделий, сантехнического оборудования и других возвратных материалов, полученных при разработке ремонтируемых объектов. При этом составляется бухгалтерская проводка:

Дт. сч.10 Кт. сч. 23

В организациях, для финансирования крупных плановых ремонтов создается ремонтный фонд. Он необходим, чтобы более равномерно списывать расходы на ремонт на счета производственных затрат. Образуется ремонтный фонд за счет относимых ежемесячно на счета производственных затрат отчислений по утвержденным нормативам, которые считаются долговременными, так как используется в течении 5 лет.

В этих случаях фактические затраты на проведение ремонта основных средств финансируются за счет средств ремонтного фонда. Эти средства учитываются на пассивном счете 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей» на отдельном аналитическом счете 89/1.

 Созданный ремонтный фонд в учете отражается в журнале – ордере № 10 по следующей корреспонденции счетом:

Дт. сч. 20,23,26,44 Кт. сч. 89/1

Для учета и контроля затрат на ремонт основных средств в организациях, образующих резерв для финансирования этих расходов то есть расходов связанных с ремонтом основных средств составляются следующие корреспонденции счетов:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| А | Б | 1 | 2 |
| 1 | Произведены отчисления по нормативам в резервный фонд на ремонт основных средств | 25. 26. 29 | 89 |
| 2 | Списаны фактические расходы на выполненных хозяйственным способом вспомогательными цехами организации капмтальный или текущий ремонт | 23 | 10, 70, 69 |
| 3 | Оприходованы по ценам возможного использования, возвратные материалы, полученные при разработке ремонтируемых объектов. | 10 | 23 |
| 4 | Списывается фактическая себестоимость законченного ремонта, выполненного хозяйственным способом за счет созданного ремонтного фонда | 89 | 23 |
| 5 | Предъявлен подрядной организацией счет за законченные и оформленные актом приемки работы по ремонту подрядным способом с покрытием этих затрат за счет ремонтного фонда | 89 | 60 |

Аналитический учет операций по счету 89/1 «Ремонтный фонд» ведется в ведомости № 15,. Синтетический учет в журнале – ордере № 10/1.

Сумма фонда, превышающую фактически произведенные затраты на ремонт, по окончании года, как правило, записывают отрицательными числами (сторнируют). При недостатке ремонтного фонда разность относят на счета учета затрат.

Сальдо по счету 23 «Вспомогательные производства» (в части ремонта) может быть только дебетовым. Оно означает затраты по незаконченному капитальному, профилактическому или текущему ремонтам основных средств и в бухгалтерском балансе показывается по статье «Незавершенное производство». При производстве внезапных ремонтов на крупные суммы затраты следует относить на дебет активного счета 31 «Расходы будущих периодов». Это позволит не увеличивать себестоимость продукции, что неизбежно при единовременном списании расходов на счета учета затрат. Всю сумму стоимости ремонтных работ в таких случаях записывают по дебету счета 31, с которого списывают ежемесячно на счета текущих затрат равными долями в течении 1-2 лет.

Затраты на восстановление объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете бухгалтерского периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объектов основных средств после их окончания могут увеличит первоначальную стоимость таких объектов и относятся на добавочный капитал организации, если эти затраты улучшают (повышают) ранее принятое нормативные показатели функционирования (мощность, качество применения, срок полезного использования и т.п.) объектов основных средств.

**1.1.4 Учет арендованных основных средств**

В зависимости от сроков аренды различают:

* долгосрочную аренду (лизинг) - на срок более 3-х лет;
* среднесрочную (хайринг) – на период от 1-3 лет;
* краткосрочную (рентинг, чартер) – на срок до 1 года.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/97 от 3 сентября 1997 года № 65н, существуют два вида передачи и получения объектов основных средств во временное пользование – по договору аренды и финансовой аренды.

Договор аренды – договор согласно которому арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование.

В арендный период права и обязанности собственника остаются у арендодателя, к арендатору переходит лишь право владения имуществом.

Договор финансовой аренды (лизинга) – договор согласно которому арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить арендатору его за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей.

При краткосрочной аренде арендодатель сданное в аренду имущество учитывает на своем балансе по первоначальной стоимости, но обособленно от собственных средств с соответствующей отметкой их выбытия в инвентарной карточке. Такие карточки группируются отдельно. Копии инвентарных карточек объектов основных средств переданных в аренду передаются арендатору.

Передача в аренду имущества производится по договору аренды и оформляется актом приемки – передачи основных средств Ф №ОС – 1. В договоре аренды оговариваются срок его использования, рассчитанный исходя из оценки имущества с учетом его фактического износа и действующих норм амортизационных отчислений, и величина арендной платы. Последняя включает в себя, как правило, средства, предусмотренные нормами амортизационных отчислений на полное восстановление, сметами затрат на ремонт и часть прибыли.

 Амортизацию на сданный в аренду объект начисляет арендодатель.

Начисление амортизации по сданным в аренду объектам.

Дт. сч. 80 Кт. сч. 02

Начисление арендной платы арендодатель оформляет проводкой:

Дт. сч. 76 Кт. сч. 80

Поступление арендной платы арендодатель учитывает

Дт. сч. 51 Кт. сч 76

Арендная плата, начисленная авансом за будущие периоды

Дт. сч. 76 Кт. сч. 83

Арендная плата полученная авансом

Дт. сч. 83 Кт. сч. 80

Арендатор принимает арендуемый объект по акту приемки – передачи на забалансовом счете 001 в оценке обозначенной в договоре аренды. Аналитический учет ведут по объектам, по копиям инвентарных карточек, полученных от арендодателя и по арендодателям.

Начисление арендной платы арендатор оформляет проводкой:

Дт. сч. 25, 26, 81 Кт. сч. 76

Погашение задолженности по арендной плате:

ДТ. сч. 76 Кт. сч. 51

Начисление арендной платы авансом за будущее периоды отражают:

Дт. сч. 31 Кт. сч. 76

Текущие перечисления арендной платы списываются с кредита счета 31 в дебет счетов издержек производства и обращения или за счет прибыли соответствующими договору долями.

Капитальные вложения организации – арендатора в арендованные объекты основных средств по их окончании зачисляются арендатором на свой баланс как собственные основные средства. Однако установлено, что эта норма должна определяется договором аренды.

Если по условиям договора аренды капитальный ремонт основных средств производится арендатором за свой счет, то затраты по его осуществлению списывают с кредита соответствующих материальных и расчетных четов в дебет издержек производства или счета 31. Со счета 31 затраты частями списывают на счета издержек производства.

В случае, когда капитальный ремонт производится арендатором за счет арендодателя, то затраты по осуществлению такого ремонта относят в дебет счета 76 с кредита счетов 23, 60.

Затраты на ремонт основных средств:

а) за счет арендатора

Дт. сч. 25, 26 Кт. сч. 23, 60

б) за счет арендодателя

Дт. сч. 76. Кт. сч. 23, 60

Затраты на капитальное вложение за счет арендатора

Дт. сч. 01 Кт. сч. 08

На стоимость произведенных арендатором за свой счет капитальных вложений в арендованные основные средства производится их дооценка у арендодателя при возврате средств арендатором.

У арендодателя приходование дооценки фиксируют проводкой:

Дт. сч. 01 Кт. сч. 87/3 «Безвозмездно полученные ценности».

У арендатора эти вложения увеличивают стоимость основных средств:

Дт. сч. 01 Кт. сч. 08.

Возврат арендованных объектов арендодателю арендатор отражает записью по кредиту забалансового счета 001 без дебетования какого – либо другого счета.

Для лизингового имущества в Плане счетов предусмотрен счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» и забалансовый счет 021 «Основные средства сданные в аренду». Счета 03 и 09 «Арендные обязательства» сохраняются только для учета операций долгосрочной аренды в арендных организациях.

Лизинговое имущество может учитываться как на балансе лизингодателя, так и на балансе лизингополучателя.

При наличии в договоре аренды условия об учете лизингового имущества на балансе лизингополучателя при его возврате лизингодателю остаточная стоимость отражается:

Дт. сч. 03 Кт. сч. 76/ «Задолженность по лизинговым платежам»

Аналитический учет по счету 03 ведется по видам аренды имущества и арендаторам (лизингополучателям).

Поступившие объекты учитываются

Дт. сч. 03 Кт. сч. 08

При переходе материальных ценностей по условиям договора аренды в собственность арендатора на сумму стоимости имущества оформляется проводка:

Дт. сч. 47 Кт. сч. 03

Одновременно на сумму платежей по договору лизинга

Дт. сч. 76 Кт. сч. 77

Кредитовое сальдо по сету 47 (разница между стоимостью сданных в аренду основных средств в оценке, согласованной арендатором и арендодателем, и остаточной стоимости этих объектов) списывается на счет 83 «Доходы будущих периодов».

Стоимость возвращенного лизингодателю имущества по окончании срока аренды переносятся с кредита 03 в дебет 01 (Дт. 01 Кр. 03)

По условиям аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора, лизингодатель учитывает переданноеимущество на забалансовом счете 021 «Основные средства, сданные в аренду»(договорной стоимость). Аналитический учет к счету 021 ведется по арендаторам и объектам сданным в аренду.

Причитающиеся лизингодателю платежи за использование основных средств отражаются у лизингодателя:

Дт. сч. 76, 20, 26, 19 (НДС) Кт. сч. 76

Начисленные проценты по договору долгосрочной аренды отражаются у арендатора:

Дт. сч. 20, 26 Кт. сч. 76/ «Задолженность

 по лизинговым платежам».

При возврате арендатором арендованного имущества арендодателю, последний полученное имущество фиксирует записью:

А) если лизинговое имущество находится на балансе лизингодателя:

Дт. сч. 01 Кт. сч. 03

Б) если лизинговое имущество находится на балансе лизингополучателя:

Дт. сч. 03 Кт. сч. 76

При возврате лизингового имущества лизингодателю используют счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». Формируют следующие проводки: (учет лизиногового имущества на балансе лизингополучателя, учет у лизингополучателя)

1. Дт. сч. 47 на сумму полных

Кт.сч. 01 затрат

 2. Дт. сч. 02 на сумму

 Кт. сч. 47 износа

 3. Дт. сч. 80 на остаточную стоимость

 Кт. сч. 47 капитальных вложений в арендованные

 основные средства

Начисление амортизации по объектам основных средств при договор финансовой аренды (лизинга) производится их балансодержателем (лизингодателем или лизингополучателем).

* 1. **У ч е т н е м а т е р и а л ь н ы х а к т и в о в**

Для отнесения объекта хозяйственных средств к нематериальным активам необходимо соблюдение 4 критериев:

1. отсутствие материально – вещественной структуры;
2. длительность использования объекта (аналогичная сроку использования основных средств);
3. способность приносить прибыль предприятию;
4. высокая степень неопределенности относительно размеров той прибыли, которую приносит использование данного объекта.

Например к нематериальным активам могут быть отнесены приобретенные предприятием за плату право интеллектуальной собственности, право пользования природными ресурсами, патенты, лицензии, торговые марки, товарные знаки и т.д.

Нематериальные активы учитываются на одноименном счете 04 «Нематериальные активы». Счет 04 – активный. Сальдо по счету означает наличие нематериальных активов, по дебету счета отражается поступление нематериальных активов, а по кредиту – их выбытие.

По нематериальным активам ежемесячно начисляется износ. Износ определяется по нормам, рассчитанным малым предприятием самостоятельно исходя из первоначальной стоимости и срока полезного использования нематериальных активов, но не более срока деятельности предприятия. В случае, если по нематериальным активам срок использования установить невозможно, то нормы износа устанавливаются из расчета десятилетнего использования, но не более срока деятельности предприятия.

Начисленная сумма износа нематериальных активов относятся на затраты производства.

Операция по износу нематериальных активов в бухгалтерском учете отражаются на пассивном регулирующем счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

Аналитический учет нематериальных активов ведется в ведомости № В-1 по их видам и отдельным объектам.

Затраты малого предприятия на приобретение акций, облигаций, ценных бумаг (при сроке выкупа более года), по предоставлению другим предприятиям займов (при сроке погашения более года), а также вложения в уставные фонды других предприятий представляют собой долгосрочные финансовые вложений.

Учет таких затрат ведется на активном счете 58 «Финансовые вложения». Сальдо по счету показывает сумму затрат по долгосрочным финансовым вложениям, оборот по дебету отражает возникновение новых затрат за отчетный месяц, оборот по кредиту – возврат или погашение долгосрочных финансовых вложений.

Особенностью учета ценных бумаг является то, что при приобретении предприятием ценных бумаг, по стоимости выше номинальной или ниже номинальной, их стоимость при получении доходов по ценным бумагам корректируется таким образом, чтобы к моменту погашения (выкупа) ценных бумаг оценка, в которой они учитываются на счете 58 соответствовала номинальной стоимости.

Аналитический учет финансовых вложений может осуществляться в ведомости по типовой форме № В-1 в разрезе их видов (паи и акции, облигации, предоставленные займы и др.)

**1.3 А у д и т о с н о в н ы х с р е д с т в в о р г а н и за ц и и**

**1.3.1. Источники информации для аудиторской проверки основных средств**

Аудит – это независимая экспертиза финансовой отчетности организации на основе проверки соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета, соответствия хозяйственных и финансовых операций законодательству России, полноты и точности отражения в финансовой отчетности фактов деятельности организации.

Правовой основой аудиторской деятельности в Российской Федерации является Указ президента Российской федерации от 22 декабря 1993 года за №2263.

Этим указом введены «Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации»

В связи с развитием рыночных отношений в учете основных средств произошли кардинальные изменения.

При проведении аудита используют общую информацию об организации, которая необходима для того, чтобы в дальнейшем сделать обоснованное заключение о достоверности отчетности. Выясняют при проверке специфику деятельности, организационное устройство организации, производственные, финансовые и другие связи, знакомятся с юридическими обязательствами.

Основными методами получения информации являются:

1. Обсуждение материалов с работниками управления, встречи с высшим руководством, исполнительным персоналом, не связанным с ведением учета, которые позволяют получить информацию «из первых рук».
2. Посещение и осмотр основных средств, складов, цехов, которые предоставляют возможность воочию убедиться в наличии и сохранности основных средств, составить представление об условиях производства.
3. Ознакомление с историей развития организации, видами деятельности, учетной политикой.
4. С самого начала работы аудитору следует ознакомиться с юридическими документами организации, уставом, документами регистрации, протоколами заседаний, собраний акционеров, в которых может содержаться информация о приобретении собственности, выясняются юридические обязательства.

Необходимо при проверке просмотреть все контракты, договоры и соглашения.

Наличие основных средств проверяются на основании инвентарных описей и фактического наличия.

Фактическая проверка основных средств также должна подтвердить, что в организации отсутствуют не уточненные основные средства.

**1.3.2 Программа и методика аудиторской поверки операций с основными средствами**

Формирование цели аудита имеет важное значение потому, что она сразу знакомит клиента с тем, за чем аудитор пришел в организацию и какую пользу может принести проводимая проверка. Поэтому следует подробно указать, что аудит ставит своей задачей не сбор отрицательных фактов, не накопление компрометирующего материала, а выявление недостатков в бухгалтерской и вообще экономической работе и внесение конкретных предложений по устранению имеющихся недостатков и недопущения их в дальнейшем.

Это сразу позволит установить достаточно доверительные отношения с клиентом и получить доступ к необходимой информации.

Проводится аудит в три этапа:

1. Постановка проблемы. Знакомство с информацией экономического субъекта – финансовыми данными сведениями об эффективности контроля.
2. Сбор данных. Планирование и реализация процедур сбора данных о предоставлении информации.
3. Оценка данных. На этом этапе следует определить, имеется ли аудитора достаточно сведений для принятия обоснованного решения, для рассмотрения движения основных средств.

Планируя аудиторскую проверку аудитор, составляет программу, в котрой выбирает те вопросы и работы, которые войдут в проверку.

В программу аудита основных средств входят следующие разделы:

1. Планирование
	1. . Оценка риска аудитора
	2. Договор

1.10. Общее состояние и постановка бухгалтерского учета.

1.11. Общие сведения о клиенте.

1.37. обзор системы внутреннего контроля.

2. Управление.

* 1. Распределение персонала.

2.50. Финансовый план аудитора.

1. Заключение.

3.05. Проверенный баланс.

* 1. Аудиторский отчет.

3.40. Замечания

1. завершающая программа.
	1. Обзор событий следующих после даты подписания баланса.
2. Финансовая отчетность.
	1. Рабочий, оборотный баланс.

5.30. Исправления.

1. Связь с клиентом.
	1. Письмо – рекомендация.
2. программа аудита общих вопросов.

7.10 книга и записи.

7.20. Протоколы и сметы.

1. Программа аудита баланса.

8.30. Основные средства.

8.31. Необходимо убедиться в том, что соответствующие активы организации включены в состав основных средств.

8.32. Действительно ли эти основные средства имеются в наличии.

8.33. Проверить правильность учета движения основных средств.

8.34. Проверить правильность начисления износа основных средств.

8.35. проверить правильность переоценки (если она проводилась) основных средств.

8.36. Каким методом пользовалась организация при переоценке ( по установленным коэффициентам пересчета или посредством определения рыночной стоимости).

8.37. проверить учет капитальных вложений. Рассмотреть ведение аналитического учета по счету 08.

8.38. Проверить операции по реализации и выбытию основных средств. Выяснить проводились ди эти операции по счету 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств».

8.39. Проверить данные по арендной плате за имущество.

8.40. Проверить правильность учета отнесения затрат на ремонт основных средств.

8.50 Проверить правильность данных последней инвентаризации.

Методику аудиторской проверки, перечень вопросов, подлежащих проверке и приемы исследования вопросов движения основных средств определяет сам аудитор.

Главными источниками для составления бухгалтерского баланса, служат данные учетных регистров, главная книга, журналы – ордера, ведомости и другие документы. Статьи актива и пассива баланса «Основные средства», «Уставный капитал» и другие должны совпадать с остатками счетов синтетического учета в Главной книге.

Важным элементом проверки баланса является достоверность балансовых статей.

В процессе аудиторского контроля применяются методы формальной, логической и арифметической проверки.

При формальной проверке выявляют: все ли реквизиты документов в наличии, правильно ли заполнены, имеются ли подписи ответственных лиц и так далее..

Логическая проверка позволяет выяснить: имела ли место та или иная операция и в указанном ли объеме.

Арифметическая проверка ставит целью выявление ошибок при таксировке (умножении цены или расценки на количество) или суммирования ряда чисел в процессе составления накопительных и группировочных ведомостей.

Иногда аудиторы прибегают к встречной проверке, когда приемами сопоставления обеспечивается сверка данных документов, относящихся к одной и той же хозяйственной операции.

Часто при встречной проверке сопоставляются копии документов, находящихся в разных организациях и отражающих одну и ту же хозяйственную операцию. При том могут выявиться различия, вследствие исправления данных в документах, подмены документов или же отражения в документах совершенно разных сведений, связанных с формированием одной и той же операции.

Применяется также хронологическая проверка операций. Используя этот прием документального контроля можно выявить определенные закономерности в ведении учета и оформлении хозяйственных операций и своевременно вносить предложения по исправлению ошибок.

При проведении аудиторской проверки основных средств в организации прежде всего следует проверить, как ведется аналитический учет основных средств.

Прибывшие в организацию основные средства должны своевременно приходоваться на склад, если их сразу не передают в производство, о чем в документах делается специальная отметка. Оприходованные основные средства контролируют, анализируя поступающие от поставщиков расчетные документы, платежные требования, счета фактуры, товарно – транспортные накладные , сертификаты и т.д.

Работник склада подтверждает наличие и передачу поступивших средств эксплуатацию или на производство. Если этого не делать, то происходит нарушение порядка передачи основных средств в производство, а это приводит к злоупотреблению. Если обнаруживается при проверке расхождения, вызванные недоставкой оборудования поставщиками, составляется акт, который является основанием для предъявления претензий поставщику и транспортной организации.

Дт. сч. 63 Кт. сч. 60, 76

При приобретении оборудования, требующего установки, должна быть сделана бухгалтерская запись:

Дт. сч. 07 «Оборудование к установке»

Кт. сч. «Расчеты с поставщиками подрядчиками».

Иногда оборудование вносят учредители в счет их вклада в Уставной капитал, тогда составляется проводка:

Дт. сч. 07 Кт. сч. 75 «Расчеты с

поставщиками»

Пообъективный учет основных средств ведется в инвентарных карточках или книгах.

Следует проверить, нет ли объектов основных средств, по которым не ведутся инвентарные карточки, и предложить – восстановить на такие средства инвентарные карточки.

В организации для учета основных средств вместо иныентарных карточек или книг основных средств используется ПЭВМ, что позволяет сократить трудоемкость аналитического учета. Для визуального контроля распечатывается и представлена в виде описи («Инвентарная книга») проверяющему.

Синтетический учет движения основных средств и их износа ведется в журналах – ордерах № 13, 10, 10/1, а при использовании ПЭВМ – в машинограммах дебетовых и кредитовых оборотов по счетам 01, 02, и 03. Необходимо по эти регистрам сверить данные с Главной книгой, балансом.

При расхождении между данными аналитического и синтетического учета необходимо выявить их причины и виновных в этом должностных лиц, определить последствия (недоначисление или излишнее начисление амортизации) и внести предложения по устранению выявленных недостатков. Важным моментом в организации сохранности основных средств является качественное и своевременное проведение их инвентаризации.

Аудитор проверяет, как была проведена последняя инвентаризация, какие были выявлены ошибки и как они были исправлены. Если инвентаризация основных средств не проводилась более 2-3 лет, то аудитор может потребовать ее проведения. Это позволит более качественно провести последующую проверку и уменьшить аудиторский риск.

Поступившие в организацию новые основные средства учитываются по первоначальной стоимости. 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, произведенные в порядке капитальных вложений, а также переоценки основных средств.

Документальной проверке в организации также подлежат 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.

В процессе контроля выясняют, не было ли случаев списания новых объектов основных средств и подмены их старыми.

При проверке операций по реализации и выбытию основных средств надо выяснить, проводились ли эти операции по счету 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». По дебету счета 47 отражается стоимость выбывающих основных средств, расходы связанные с выбытием (снос и разборка зданий, демонтаж станков и оборудования, транспортные расходы и т.д.). На кредит счета 47 относятся: выручка от реализации основных средств, сумма начисленного износа по счету 02, стоимость материальных ценностей в оценке возможного использования при реализации. Дебетовые (убыток) или кредитовые (прибыль) сальдо по счету 47 должно быть списано на счет 80.

При безвозмездной передаче основных средств и иного имущества выявленный финансовый результат относится на собственные источники средств организации (81, 87, 88).

Недостача или порча основных средств также отражаются через счет 47. Составляются проводки:

1. Дт. сч. 47 списание первоначальной стоимости

 Кт. сч. стоимости основных средств.

2. Дь. Сч. 02 списание начисленного износа

 Кт. сч. 47

3. Дт. сч. 84 описание разницы между первоначальной

 Кт. сч. 47 стоимости и суммой начисленного износа.

4. Дт. сч. 73 Кт. сч. 84.

Вс ходе контроля за правильностью начисления амортизации необходимо установить, все ли объекты основных средств приняты в расчет при начислении амортизации.

Сумму амортизации, подлежащую начислению в отчетном периоде, рассчитывают на основе начисленной амортизации в предыдущем месяце, к которой прибавляют начисленную сумму амортизации по поступившим основным средствам и вычитывают сумму амортизации по выбывшим основным средствам в прошлом месяце, а также сумму амортизации в связи с истечением нормативных сроков службы полностью амортизованных основных средств. Начисление амортизации без учета движения и приводит к искажению учетных данных об издержках производства и действительной величине остаточной стоимости основных средств.

Важно проверить правильность применения норм амортизации и поправочных коэффициентов к ним. Поправочные коэффициенты, увеличивающие базовую норму амортизации, применяются в случаях эксплуатации основных средств условиях их значительной нагрузки или в условиях их содержания в агрессивной среде, вызывающей их повышенный износ.

При проверке документов по начислению и учету амортизации основных средств нужно иметь в виду, что начисление амортизации не производится во время проведения реконструкции и технического переоборудования основных фондов с полной их остановкой, а также в случае переводов в установленном порядке на консервацию.

На время реконструкции и технического перевооружения продлевается нормативный срок службы основных средств. При этом не прекращается начисление амортизации во время ремонта основных средств.

По всем фактам неправильного начисления амортизации определяются суммы излишне начисленной или недоначисленной амортизации. Устанавливают как это повлияло на себестоимость продукции и финансовые результаты, выявляют причины нарушений и виновных в этом лиц, предлагает меры к недопущению подобных недостатков в будущем.

При проверке правильности начисления износа по основным средствам, следует учитывать, что начисление износа основных средств производится исходя из их восстановительной стоимости и в соответствии с принятой учетной политикой организации.

Проверяя обоснованность ускоренной амортизации, следует иметь в виду, что она является целевым методом более быстрого по сравнению с нормативными сроками службы основных средств полного перенесения их балансовой стоимости на издержки обращения и производства.

Решение о применение механизма ускоренной амортизации должно быть отражено в учетной политике организации и доведены до соответствующих налоговых органов.

В организации, как и в других организациях проводится переоценка основных средств практически каждый год.

Результаты переоценки основных фондов отражаются по дебету счетов 01, 07, 08.

Результаты переоценки (разница стоимости и индексированного износа) должны отражаться на счете 87/1 «Прирост стоимости имущества по переоценке» в части основных средств производственного назначения, или на счете 88 для основных средств непроизводственного назначения.

Составляются проводки:

Дт. сч. 01 суммы переоценки основных средств

Кт. сч. 87/1 (или увеличении стоимости).

Сумма при дооценке отражаются:

Дт. сч. 87/1, 88 суммы увеличения

Кт. сч. 02 износа основных средств.

Суммы, отнесенные в кредит счета «Добавочный капитал», как правило, не списываются.

Учет долгосрочных инвестиций по приобретаемым организацией основным средствам ведется на счете 08 «Капитальные вложения» за исключением объектов, переданных организации в качестве вкладов в Уставной капитал и полученных безвозмездно от государственных органов, юридических и физических лиц. Порядок учета затрат на строительство и приобретение основных средств, а также определение стоимости отдельных объектов определен в Положении по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций.

Этим положением следует руководствоваться при проверке правильности отражения данных по статьям баланса «Основные средства», «Оборудование к установке», «Незавершенные капитальные вложения».

На счете 08 калькулируется инвентарная стоимость объектов основных средств, включающая все фактические затраты по их возведению, сооружению, приобретению и расходы по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию.

При осуществлении капитальных вложений и приобретении основных средств на счета их учета относят расходы на транспортировку, погрузку, налоги и сборы, а также расходы по уплате процентов по кредитам банков и другим заемным обязательствам, взятым на эти цели. При этом проценты, уплаченные после ввода в действие объектов основных средств и постановки на учет относят в дебет чета 80 и не включают в первоначальную стоимость основных средств.

Особое включение при проведении аудиторской проверки следует обращать на правильность отражения в учете налогов, связанных с приобретением основных средств.

Например, в организации «Лиховская дистанция пути» в соответствии с налоговым законодательством, в инвентарную стоимость объектов основных средств включаются вносимый в дорожный фонд налог на приобретение основных средств. Он отражается проводкой:

Дт. сч. 08 Кт. сч. 67

НДС за приобретенные основные средства для производственных нужд отражался бухгалтерской проводкой:

ДТ. сч. 19 Кт. сч. 60, 76

Далее учтенные на счете 19 «НДС» суммы налога вычитались из причитающихся платежей в бюджет равными долями в течении шести месяцев, начиная с момента ввода в эксплуатацию основных средств и принятия их на учет.

При приобретении основных средств для непроизводственных целей, а также при покупке легкового автотранспорта уплаченный НДС на расчеты с бюджетом не относятся, а покрывается за счет источников финансирования.

При вводе в эксплуатацию законченных строительством объектов, уплаченные суммы НДС, включаются в инвентарную стоимость основных средств и списываются на себестоимость выпущенной продукции через отчисление износа (амортизации).

Все расходы по созданию основных средств в организации отражаются на счете 08 «Капитальные вложения».

Объекты капитальных вложений (основные средства), которые еще не готов для использования в предназначенных целях, остаются на учете на счете 08 и отражаются в балансе по статье «Незавершенные капитальные вложения».

НДС в расчетных документах не выделяется и в части уплаченного передающей стороной учитывается у принимающей стороны в составе стоимости этих основных средств с последующим отнесеним на издержки производства в составе износа.

Для проверки правильности отражения в балансе данных по статьям «Оборудование к установке», «Незавершенные капитальные вложения» аудитор использует данные журнала – ордера № 16 и ведомостей № 18 и 18/1.

Аудитор, проверяя правильность использования ремонтного фонда, руководствуется Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, с учетом изменений и дополнений, вносимых Министерством Финансов Росси, где сказано, что в целях равномерных включений предстоящих расходов а издержки производства, организация может создавать резерв расходов на ремонт основных средств и относить по составленному расчету бухгалтера – на затраты производства.

При осуществлении аудита проверяют правильность составления плана и смет капитального ремонта. Особое внимание должно уделяться реальности смет (иногда их составляют после завершения ремонта объекта и, соответственно, сметную стоимость приравнивают к фактическим затратам). Сметы на капитальный ремонт зданий и сооружений должны составляться на основании актов технического осмотра, которые утверждают руководитель.

Проверяя операции по ремонту основных средств, следует убедиться, не допускались ли приписки выполненных работ с целью завышения заработной платы и списания израсходованных материалов, запасных частей, которые впоследствии были похищены; не завышались ли нормы расхода материалов и расценки по оплате труда на ремонтные работы.

Целесообразность законность операций по ремонту устанавливаются на основе проверки первичных документов: нарядов на сдельные работы, накладных и лимитно – заработных карт на расход материальных ценностей, ведомостей дефектов на ремонт машин, актов приемки выполненных работ.

Необходимо проверит правильность учета затрат на проведение ремонтов основных средств. Ри этом надо руководствоваться учетной политикой организации, имея ввиду, что организация может по своему усмотрению применять один из следующих вариантов включения в себестоимость продукции расходов по ремонту основных средств:

* фактические затраты по всем видам ремонтов (капитальный, средний, текущий) списывают на дебет счетов 20, 29, то есть включают в себестоимость продукции непосредственно по мере их осуществления;
* создается ремонтный фонд, отчисления в который определяется исходя из балансовой стоимости основных производственных фондов и нормативов, утвержденных организацией на год. В этом случае фактические затраты на проведение ремонтов списывают на счет 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

**1.4 А у д и т у ч е т а н е м а т е р и а л ь н ы х а к т и в о в**

**1.4.1 Проверка операций учета поступления и создания нематериальных активов**

Целью аудита нематериальных активов является установление соответствия применяемой предприятием методики учета нематериальных активов требованиям нормативных актов, регулирующих формирование себестоимости продукции (работ, услуг) и финансовых результатов, а также требованиям соответствующих стандартов и положениям, устанавливающим правила их учета. Аудитор должен последовательно проверить следующие моменты:

1. Документальное оформление факта наличия объектов нематериальных активов и правильное отражение их первоначальной балансовой стоимости;
2. Организацию аналитического и синтетического видов учета нематериальных активов: ведомось учета нематериальных активов № 17 по дебету и кредиту счета 04 «Нематериальные активы»; журнал – ордер № 10 по кредиту счета 05 «Износ нематериальных активов»; журнал – ордер № 13 по кредиту счета 04 «Нематериальные активы»; расчет износа нематериальных активов (при журнально – ордерной форме учета).
3. Правильность ежемесячного погашения стоимости начисления износа по объектам, учитываемым в составе нематериальных активов (счет 05).
4. Правильность списания объектов нематериальных активов с баланса предприятия.
5. Соответствие данных синтетического и аналитического видов учета нематериальных активов и их износа записям в Главной книге и балансе.

Рассмотрим, как осуществляется аудит учета нематериальных активов по соответствующим видам операций.

Нематериальные активы поступают на предприятие качестве вложений в уставный капитал, а также в результате приобретения или создания; погашения дебиторской задолженности; компенсационной сделки; безвозмездной передачи.

Нематериальные активы, поступившие на предприятие качестве вклада в уставный капитал инвесторов, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчета.

Стоимость приобретенных нематериальных активов согласно оплаченным или принятым к оплате счетам оприходуется, что отражается по дебету счета 08 «Капитальные вложения», субсчет «Приобретение нематериальных активов» и кредиту счетов 60, 76 и т.д.

Долгосрочные инвестиции включают в себя и процесс создания нематериальных активов. При создании предприятием нематериальных активов на счете «Капитальные вложения» отражаются фактически произведенные при этом затраты. Эта операция отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 04 «Нематериальные активы», соответствующему субсчету и кредиту счета 08 «Капитальные вложения», субсчет «Приобретение нематериальных активов».

Еще один вариант поступления нематериальных активов на предприятии в результате безвозмездного получения от юридических и физических лиц. Эта операция отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 87 «Добавочный капитал» субсчета «Безвозмездно полученные ценности».

Операции по безвозмездному получению требуют весьма тщательной проверки. Необходим встречный котроль с тем, чтобы установить, не нарушены ли здесб права добровольных инвесторов.

Поступление нематериальных активов оформляется актом приемки.

**1.4.2. Учет амортизации нематериальных активов**

Нематериальные активы отражаются в учете в сумме затрат на приобретение, включая расходы по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, и переносят равномерно свою первоначальную стоимость на издержки производства или обращения по нормам, определяемым на предприятии исходя из срока полезного их использования.

Существуют по крайней мере три варианта установления срока использования нематериальных активов:

1. Срок полезного использования нематериальных активов совпадает со сроком их действия, который предусмотрен соответствующим договором. В этом случае величина амортизационных отчислений за год будет равна отношению первоначальной стоимости нематериальных активов к сроку полезного их использования, установленного соответствующим договором.
2. Предприятие самостоятельно устанавливает срок полезного использования нематериальных активов. При этом необходимо иметь в виду, что срок полезного использования объекта нематериальных активов в этом случае должен быть не менее одного года, так как по отношению к нематериальным активам в нормативных документах применяется понятие «долговременный».
3. Если невозможно определить срок полезного использования нематериальных активов, то нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности предприятия).

Так как величина амортизационных отчислений по нематериальным активам включается в себестоимость, то в итоге это влияет на финансовый результат – балансовую прибыль. Любое отступление от установленных правил начисления амортизации нематериальных активов ведет к искажению прибыли как базы для налогообложения. Поэтому задача аудитора в данном случае – обеспечить контроль за правильностью начисления амортизации.

**II ТЕХНИКО – ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ЛИХОВСКОЙ ДИСТАНЦИИ ПУТИ**

**2.1 О б щ а я х а р а к т е р и с т и к а о р г а н и з а ц и и**

1. Лиховская дистанция пути структурное подразделение (в дальнейшем именуется Лиховская дистанция пути) Ростовского отделения дороги – филиала Федерального Государственного Унитарного предприятия Северо – Кавказкая железная дорога Министерства Путей сообщения Российской Федерации, далее Филиал.

 Лиховская дистанция пути, создана в порядке реорганизации в соответствии с указанием Учредителя – Министерства путей сообщения Российской Федерации от 22.02.2001г № Е 241 у и приказом начальника дороги от 30.05.2001г. № 122/Н.

2. Лиховская дистанция пути в своей деятельности руководствуется законодательством Российской Федерации, нормативными и правовыми актами, приказами, указаниями Министерства путей сообщения, Дороги, филиала и настоящим положением.

3. Лиховская дистанция пути не является юридическим лицом, действует от имени Дороги, Дороги и Филиал по отношению к нему являются вышестоящими органами управления. Дистанция пути имеет круглую печать со своим полным наименованием и наименованием Дороги, бланки, штампы, текущий счет в банке открытый Дорогой для:

* зачисления выручки от реализации продукции, работ, услуг и иных поступлений;
* осуществления расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам и сборам, а также по выплате заработной платы и расчетов с поставщиками.

4. Начальник дистанции пути на основании доверенности начальника Филиала, с правом передоверия может представлять интересы Дороги как участника гражданского оборота, истца или ответчика в судах общей юрисдикции и арбитражных судах в соответствии с действующим законодательством РФ.

Для решения возложенных задач дистанция пути обеспечивает:

- Ведение в установленном порядке бухгалтерского, статистического учета и отчетности при полной их достоверности.

- соблюдение государственной и трудовой дисциплины, эффективную кадровую политику, повышение квалификации и подготовки кадров.

- улучшение условий труда работающих и предупреждение производственного травматизма, выполнение правил и норм охраны труда, техники безопасности и производственной санитарии, повышение культуры производства.