



МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РФ
ФГБОУ ВПО «ОРЕНБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ»

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ

*Кафедра бухгалтерского учета
и аудита*

**Ю.О. Иванова
Р.М. Хисамутдинова**

Методические указания
по выполнению курсовой работы по аудиту
студентами специальности 080109 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Электронное учебное пособие

Оренбург
Издательский центр ОГАУ
2012

УДК 657.6
ББК 65.053
И 20

Рекомендовано к изданию редакционно-издательским советом Оренбургского государственного аграрного университета. Председатель совета – профессор В.В. Каракулев.

Рассмотрено и одобрено на заседании кафедры бухгалтерского учета и аудита 7 декабря 2012 г. Протокол № 5.

Рассмотрено и рекомендовано к печати методической комиссией экономического факультета 10 декабря 2012 г. Протокол № 4.

Рецензент
А.Х. Курманова
кандидат экономических наук, доцент

Иванова, Ю.О.

И 20 Методические указания по выполнению курсовой работы по аудиту студентами специальности 080109 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит: [Электронный ресурс] 435 Кб / Ю.О. Иванова, Р.М. Хисамутдинова. – Оренбург: Издательский центр ОГАУ, 2012. – 25 с. – Системн. требования: PC не ниже класса Pentium II; 512 Мб RAM; Windows 98/XP/Vista; Adobe Acrobat Reader 7.0 и выше. – № свидетельства о регистрации электронного учебного пособия 4698-э.

УДК 657.6
ББК 65.053

Подписано к использованию 21.12.2012. Заказ № 4698-э.

© Иванова Ю.О., Хисамутдинова Р.М., 2012.
© Издательский центр ОГАУ, 2012.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
Темы курсовых работ.....	5
Содержание курсовой работы.....	6
Рекомендуемая литература.....	24

ВВЕДЕНИЕ

Данное методическое пособие разработано для студентов специальности 080109 Бухгалтерский учет, анализ и аудит. Пособие содержит в себе информацию необходимую для успешного выполнения курсовой работы по аудиту и включает в себя подробное изложение этапов проведения аудиторской проверки. Авторами подробно изложен порядок выполнения курсовой работы на примере аудита основных средств в ООО «Восток», уделяя особое внимание практической стороне работы.

Курсовая работа по аудиту является обобщающим этапом в реализации полученных знаний в ходе изучения дисциплины аудит на базе изучения прочих специальных предметов.

Перед выполнением курсовой работы студенту необходимо повторить и обобщить знания, полученные на предметах бухгалтерский учет и бухгалтерская финансовая отчетность.

Так, проведение аудита учета основных средств предполагает владение следующими понятиями: нормативная база. Понятие, классификация и оценка основных средств. Условия принятия основных средств к бухгалтерскому учету. Документальное оформление и учет поступления основных средств. Определение их первоначальной стоимости в зависимости от способа поступления. Особенности учета безвозмездно поступивших основных средств. Учет расходов на ремонт и модернизацию основных средств. Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации. Выбор срока полезного использования основных средств. Особенности отражения в учете малоценных основных средств. Документальное оформление и учет выбытия основных средств. Учет аренды основных средств. Учет доходных вложений в материальные ценности. Учет лизинговых операций. Переоценка основных средств и учет ее результатов. Аналитический учет основных средств и его связь с синтетическим учетом. Инвентаризация основных средств и отражение ее результатов в бухгалтерском учете. Порядок учета НДС при осуществлении операций с основными средствами. Элементы учетной и амортизационной политики по основным средствам. Раскрытие информации по основным средствам в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Выполнение курсовой работы – это практическое применение полученных знаний в ходе изучения дисциплины аудит. Студенту следует знать цель аудиторской проверки и источники аудиторских доказательств, нормативную базу, план и программу проверки основных средств, методы проверки, типичные ошибки и нарушения в учете основных средств, обобщение результатов проверки, рабочие документы аудитора.

ТЕМЫ КУРСОВЫХ РАБОТ

1. Проблемы организации аудиторской деятельности в РФ.
2. Методология аудита и аудиторские стандарты.
3. Организация проведения аудита и ревизии, их основные отличия.
4. Аудит учредительных документов организации (предприятия) и учетной политики.
5. Аудит учета операций с денежными средствами.
6. Аудит учета кредитных операций.
7. Аудит расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.
8. Аудит учета уставного и резервного капитала.
9. Аудит операций с производственными запасами, материальными ценностями и товарами.
10. Аудит реализации продукции (работ, услуг) и формирования финансовых результатов.
11. Аудит учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг).
12. Аудит внешнеэкономической деятельности организаций и операций в иностранной валюте.
13. Аудит расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость.
14. Аудит оплаты труда.
15. Аудит расчетов с подотчетными лицами.
16. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками.
17. Аудит расчетов с покупателями и заказчиками.
18. Проверка правильности формирования затрат на производство реализованной продукции.
19. Аудиторская проверка основных средств и нематериальных активов.
20. Аудиторская проверка капитальных вложений.
21. Аудиторская проверка учета животных на выращивании и откорме.
22. Аудиторская проверка формирования и использования собственных средств.
23. Аудит финансовых вложений.
24. Аудит лизинговых операций.
25. Аудит финансово-производственной деятельности организации.
26. Технология проведения аудиторской проверки.

СОДЕРЖАНИЕ КУРСОВОЙ РАБОТЫ

Введение

1 Организационно-методические подходы аудита учета основных средств

1.1 Нормативная база для проведения аудита основных средств

1.2 Теоретические основы аудита основных средств

1.3 Современные системы аудита учета основных средств

2 Организационно-экономическая характеристика ООО «Восток»

3 Основные этапы аудита основных средств в ООО «Восток»

3.1 Оценка системы внутреннего контроля учета основных средств.

3.2 Разработка плана и программы аудита

3.3 Методика аудиторской проверки основных средств

3.4 Аудиторское заключение

Выводы и предложения

Список использованной литературы

Приложения

Во введении указывают актуальность выбранной темы, предмет, объект, цель и задачи, которые ставит перед собой автор в ходе выполнения курсовой работы. Также следует обосновать используемые в работе методы исследования.

Первая глава курсовой работы носит теоретический характер. В пункте 1.1 Нормативная база для проведения аудита основных средств указываются те нормативные документы, на базе которых будет выполняться аудиторская проверка:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации.

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями).

4. Постановление правительства Российской Федерации от 1 января 2002 года № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (с изменениями и дополнениями).

5. Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (с изменениями, внесенными приказом Министерства финансов № 47 от 1 января 2006 года) и так далее.

В пункте 1.2 Теоретические основы аудита основных средств следует конкретно изложить цель, задачи и направления аудиторской проверки основных средств, ссылаясь на мнения авторов, исследующих эту проблему.

В пункте 1.3 Современные системы аудита учета основных средств следует проработать основы отечественной и международной систем бухгалтерского учета основных средств и указать международные стандарты ау-

дита, которыми автор собирается пользоваться в ходе проведения аудиторской проверки.

Вторая глава предполагает изучение организационно-экономической характеристики аудируемого предприятия. Здесь следует указать организационную структуру предприятия, привести основные экономические показатели деятельности за последние три года, сформулировать основные положения учетной политики согласно выбранной теме курсовой работы.

Пример: в учетной политике ООО «Восток» указано, что основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, основные средства стоимостью до 40 000 рублей учитываются на счете 10 «Материалы» субсчет «Малоценные основные средства», способ начисления амортизации основных средств – линейный, к группе «Машины и оборудования» применяется ускоренный метод – способ уменьшаемого остатка. Затраты на все виды ремонта основных средств списываются на счета учета затрат: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» и так далее. Затраты на модернизацию увеличивают первоначальную стоимость объекта основных средств.

Третья глава курсовой работы предусматривает изложение собственно методики проведения аудита учета основных средств и включает в себя три пункта.

3.1 Оценка системы внутреннего контроля по учету основных средств

Знакомство с системой внутреннего контроля включает в себя изучение, анализ и оценку сведений о многих сторонах хозяйственной деятельности аудируемого лица. Среди них выделяют: учетную политику и основные принципы ведения бухгалтерского учета, организационную структуру подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности, распределение обязанностей и полномочий между работниками, принимающими участие в ведении учета, организацию подготовки и хранения документов, порядок подготовки периодической бухгалтерской отчетности, средства контроля, предусмотренные в отдельных областях системы учета.

Аудитор в ходе проверки обязан выявить соответствие организации системы бухгалтерского учета проверяемого предприятия действующему законодательству и отразить в рабочей документации случае отмеченных нарушений.

Система бухгалтерского учета предприятия может считаться эффективной, если: учет хозяйственных операций правильно отражает временной период осуществления; операции зафиксированы в правильных суммах, хозяйственные операции корректны в соответствии с действующим законодательством и учетной политикой, в первичных документах зафиксированы детали операций, имеющие существенное значение для учета и отчетности. В

ходе проверки аудиторам необходимо ознакомиться с внутренними документами аудируемого лица, касающимися организации, постановки и ведения бухгалтерского учета. Это позволит определить, в какой мере реальное состояние дел соответствует требованиям указанных документов. В необходимых случаях для такой сверки рекомендуется проследить движение отдельных сумм от первичных документов до их отражения в отчетных документах.

Система внутреннего контроля включает в себя надлежащую систему бухгалтерского учета, контрольную среду и отдельные средства контроля.

Под контрольной средой понимаются осведомленность и практические действия руководства аудируемого лица, направленные на установление и поддержание СВК.

Оценку СВК проводят в три этапа:

1. Общее знакомство с системой внутреннего контроля. Аудитор получает общее представление о специфике и масштабе деятельности организации и системе его бухгалтерского учета и принимает решение, можно ли в своей работе полагаться на СВК аудируемого лица.
2. Первичная оценка надежности системы внутреннего контроля. Проверяется надежность средств контроля и хозяйственная документация.
3. Подтверждение достоверности оценки системы внутреннего контроля. Процедуры подтверждения достоверности называются тестами средств контроля.

Таблица 1 – Оценка СВК по учету основных средств в ООО «Восток»

Критерий оценки	Уровень эффективности		
	низкий	средний	высокий
1	2	3	4
Средства контроля 1. Закреплен ли в учетной политике организации порядок проведения инвентаризации основных средств 2. Регулярно ли проводится плановая инвентаризация основных средств 3. Проводилась ли внеплановая инвентаризация			Да Раз в год перед составлением годовой бухгалтерской отчетности Да, при смене материально-

1	2	3	4
<p>4. Оформлены ли результаты проведения инвентаризации соответствующими документами</p> <p>5. Отражены ли на счетах бухгалтерского учета и в соответствующих учетных документах излишки и недостатки, выявленные в ходе инвентаризации</p> <p>6. Заключен ли договор о материальной ответственности с сотрудниками в местах хранения основных средств</p> <p>Оценка учетно-аналитической работы</p> <p>1. Ведется ли в организации система первичного наблюдения за поступлением, наличием и движением основных средств</p> <p>2. Применяются ли унифицированные формы первичных документов по учету основных средств</p> <p>3. Заполняются ли обязательные реквизиты в первичной документации</p> <p>4. Организована ли система синтетического учета основных средств</p> <p>5. Соответствуют ли записи</p>			<p>ответственного лица Да, составлены инвентаризационная опись и акты инвентаризации</p> <p>Да, отражены</p> <p>Да, заключен</p> <p>Да, ведется</p> <p>Да, применяются</p> <p>Да, заполняются</p> <p>Да (журнал-ордер № 13)</p>

в учетных регистрах данным первичной документации			Да
6. Прописан ли в учетной политики способ начисления амортизации основных средств по их группам			Да
Оценка контрольной среды			
1. Система учета основных средств соответствует нормативно-правовой базе			Да, учет ведется в соответствии с требованиями ПБУ 6/01

По результатам проделанной работы, можно считать эффективной организацию системы внутреннего контроля по учету основных средств в ООО «Восток».

На следующем этапе следует оценить уровень существенности отчетности аудируемой организации.

Существенность – это вероятность того, что применяемые аудиторские процедуры позволят определить наличие ошибок в отчетности экономического субъекта и оценить их влияние на принятие соответствующих решений ее пользователями. Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается **существенной**, если ее искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор не может выразить мнение о степени достоверности финансовой отчетности с абсолютной уверенностью, так как имеются присущие аудиту ограничения, влияющие на возможность обнаружения существенных искажений в силу объективных, субъективных и прочих причин.

К объективным причинам относятся:

- 1) использование аудитором систем тестирования;
- 2) наличие ограничений, присущих любым системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- 3) существование ограничений в части аудиторских доказательств, которые носят скорее убедительный, чем исчерпывающий характер.

При аудите отчетности проверяются не все операции, нашедшие отражение в бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Согласно аудиторским стандартам проверка проводится выборочно, с использованием тестирования средств контроля в отношении эффективности организации и функ-

ционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также путем тестирования сальдо счетов, групп однотипных операций. Вторая причина связана с системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Аудитор выражает мнение с разумной уверенностью, так как идеальных систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля не существует. Для сбора доказательств аудитор использует информацию, содержащуюся в первичных учетных документах, учетных регистрах, финансовой отчетности. Он может убедиться, что финансово-хозяйственная операция, зафиксированная в первичном учетном документе, оформлена в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации и отражена в учетных регистрах в соответствии с учетной политикой, действующими нормативными актами. Однако аудитор не может гарантировать, что рассматриваемая операция действительно имела место в то время, в том объеме, которые указаны в первичном учетном документе, так как он не присутствовал при ее совершении. Следовательно, аудиторские доказательства не носят исчерпывающего характера.

Субъективные причины определяются собственным суждением аудитора о системе сбора документов и сделанными на их основе выводами. В соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудитор имеет право самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки. Принимая в качестве источника аудиторские стандарты и полагаясь на свое профессиональное суждение, аудитор организует сбор аудиторских доказательств, которые, по его мнению, являются более надлежащими и достоверными, и на их основе формирует вывод о степени достоверности финансовой отчетности.

Прочие причины ограничения аудита возникают из-за проведения аудируемым лицом финансово-хозяйственных операций и наличия факторов, увеличивающих риск существенного искажения сверх ожидаемого уровня при обычных условиях.

В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 4 «Существенность в аудите» определено, что информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах, хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение могут повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой отчетности.

В аудите различают *качественную* и *количественную* оценку существенности информации.

При *качественной* оценке аудитор должен использовать свое профессиональное суждение, для того чтобы определить, носят или не носят существенный характер отмеченные в ходе аудита искажения порядка совершения хозяйственных и финансовых операций от требований нормативных актов, действующих в Российской Федерации. Таким образом, аудитору необходимо выявить существенность из контекста поставленного вопроса. Например, статью доходов можно рассмотреть для оценки существенности с качествен-

ной стороны относительно общего обзора финансовой отчетности; целого, от которого она составляет часть; других статей; соответствующей суммы за предыдущие годы.

В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 4 «Существенность в аудите» примерами качественных искажений являются недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием; отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица.

В случае *количественной* оценки аудитор необходимо определить, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные искажения прогнозируемую величину отклонений, т.е. уровень существенности.

Под **уровнем существенности** понимается предельное значение ошибки финансовой (бухгалтерской) отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности не в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

В зависимости от аспекта финансовой отчетности аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении сальдо счетов, групп однотипных операций и раскрытия информации. Аудитор должен принимать во внимание существенность при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур, а также при оценке последствий искажений. Однако методика расчета уровня существенности в Федеральном правиле (стандарте) № 4 отсутствует. Аудиторским организациям необходимо разработать свой подход по расчету уровня существенности и использовать его при планировании аудиторских процедур, оценке последствий искажений. За основу можно взять методику расчета уровня существенности, предлагаемую в ПСАД «Существенность и аудиторский риск», одобренном Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ.

Рассмотрим расчет уровня существенности на примере условного экономического субъекта ООО «Восток». В гр. 3 таблицы приведены показатели из финансовой отчетности ООО «Восток», в гр. 5 – значение, применяемое для нахождения уровня существенности.

Таблица 2 – Базовые показатели, используемые при нахождении уровня существенности для ООО «Восток», тыс. руб.

Наименование показателя	Показатель из финансовой отчетности: строка, графа, форма отчета	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности ОАО «Факел»	Доля, %	Значение показателя, применяемое для нахождения уровня существенности (гр. 3 x гр. 4) : 100 %
1	2	3	4	5
Балансовая прибыль	Стр. 140, гр. 3 «За отчетный период», форма № 2	598	5	29,9
Валовой объем реализации без НДС	Стр. 010, гр. 3 «За отчетный период», форма № 2	10005	2	200
Валюта баланса	Стр. 300 или стр. 700, гр. 4, «На конец года», форма № 1	8236	2	164,7
Собственный капитал	Стр. 490, гр. 4, «На конец года», форма № 1	5192	10	519,2
Общие затраты предприятия	Стр. 020 + стр. 030 + стр. 040, гр. 3 «За отчетный период», форма № 2	9894	2	197,9
Итого	–	33925	–	1111,7

Уровень существенности определяют по следующей формуле:

$$УС = \frac{\sum ЗП}{5},$$

где ЗП – значение показателя, используемого при расчете уровня существенности.

Рассчитаем уровень существенности для ООО «Восток» по формуле, тыс. руб.:

$$УС = \frac{(29,9 + 200 + 164,7 + 519,2 + 197,9)}{5} = 222,34.$$

В соответствии с положениями приложения ПСАД «Существенность и аудиторский риск» показатели, применяемые при расчете уровня существенности, не должны отличаться от их среднего значения более чем на 20 %. Для проверки данного условия можно использовать следующую формулу:

$$\text{Откл. (\%)} = \frac{(УС - ЗП)}{УС} \times 100\%.$$

Процентные отклонения показателей, используемых при определении уровня существенности для ООО «Восток», по формуле составляют, %:

1. $\text{Откл. (\%)} = \frac{(222,34 - 29,9)}{222,34} \times 100\% = 86,55;$
2. $\text{Откл. (\%)} = \frac{(222,34 - 200)}{222,34} \times 100\% = 10,05;$
3. $\text{Откл. (\%)} = \frac{(222,34 - 164,7)}{222,34} \times 100\% = 25,92;$
4. $\text{Откл. (\%)} = \frac{(222,34 - 519,2)}{222,34} \times 100\% = -133,16;$
5. $\text{Откл. (\%)} = \frac{(222,34 - 197,9)}{222,34} \times 100\% = 10,99.$

С учетом того, что максимальное и минимальное значения показателей отличаются от среднего (222,34 тыс. руб.) более чем на 20% в большую и меньшую стороны соответственно, необходимо определить новое значение уровня существенности, тыс. руб.:

$$УС = \frac{(200 + 164,7 + 197,9)}{3} = 187,53.$$

Общий уровень существенности составляет 187,53 тыс. руб. Данное значение можно округлить согласно ПСАД «Существенность и риск в аудите» в пределах 20 %. При решении вопроса, в какую сторону (увеличения или

уменьшения) будет осуществлено округление, необходимо принимать во внимание, что существует обратная взаимосвязь между аудиторским риском и существенностью. Округление полученного значения уровня существенности в сторону увеличения снижает аудиторский риск, и наоборот. Произведем округление в большую сторону, что составляет 200 тыс. руб. и не превышает 20 % от 187,53 тыс. руб. Следовательно, для ООО «Восток» уровень существенности составит 200 тыс. руб. и будет использоваться аудитором для оценки выявленных искажений по отдельности и в сумме, а также для выражения профессионального мнения о степени достоверности финансовой отчетности.

В предлагаемой методике используются показатели из формы № 1 «Бухгалтерский баланс» гр. 4 «На конец года». Возможен вариант, когда для расчета уровня существенности в аудиторской организации согласно внутрифирменным стандартам применяется среднее значение показателей из гр. 3 «На начало года» и гр. 4 «На конец года» формы № 1 «Бухгалтерский баланс». Данный подход дает возможность получить более точную оценку уровня существенности. Однако, так как аудитор выражает профессиональное мнение о степени достоверности финансовой отчетности за финансовый год, использование показателей только из гр. 4 «На конец года» формы № 1 «Бухгалтерский баланс» представляется более точным.

Рассчитанный показатель существенности применяется на уровне всей финансовой отчетности. Однако аудитор рассматривает существенность и на уровне отдельных статей отчетности. В этом случае используют несколько подходов, сложившихся в практике. Один из них предполагает вычисление процента отклонений по конкретной статье финансовой отчетности, в пределах которого искажение не будет существенно. Процент отклонений должен быть закреплен во внутрифирменных стандартах, утвержденных и действующих в конкретной аудиторской организации.

Во внутрифирменном стандарте закрепляется, что искажение любой статьи (строки) финансовой отчетности на 10 % и более считается существенным.

Другой подход к определению существенности на уровне отдельных статей отчетности основан на ее структуре. В этом случае рассчитывают удельное значение показателей в валюте баланса, а затем сумму, которую будет составлять удельное значение статьи финансовой отчетности от уровня существенности. Полученное значение и будет являться существенным для статьи отчетности.

При определении структуры финансовой отчетности могут иметь место несущественные (незначимые) статьи. Для нахождения наиболее значимых статей баланса необходимо установить, какое удельное значение от валюты баланса будет существенным (т.е. 1, 1,5 % и т.д.), полагаясь на свое профессиональное суждение и положения внутрифирменных стандартов аудиторской организации, и дать ему обоснование. Значимыми статьями будут те,

которые равны установленному проценту либо более процента, определенно-го как существенный.

Между существенностью и аудиторским риском существует обратная взаимосвязь. Аудитор должен принимать это во внимание при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур. Так, если приемлемый уровень существенности по конкретным аудиторским процедурам окажется ниже запланированного, то аудиторский риск повышается. Аудитор компенсирует это либо снизив риск средств контроля путем дополнительного тестирования средств контроля, либо снизив риск необнаружения путем проведения дополнительных или модифицированных процедур проверок по существу.

Аудитору необходимо использовать существенность для оценки совокупности неисправленных искажений и их влияния на степень достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. Совокупность неисправленных искажений в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 4 включает в себя конкретные искажения, выявленные аудитором, в том числе результаты неисправленных искажений, обнаруженных во время предыдущего аудита, а также наилучшую аудиторскую оценку прочих искажений, которые не могут быть конкретно определены (т.е. прогнозируемые ошибки).

В случае, когда искажения существенны, аудитору необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур или потребовать от руководства аудируемого лица внесения поправок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность. При отказе руководства аудируемого лица вносить изменения в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, аудитор должен проанализировать результаты проведенных дополнительных аудиторских процедур. Если дополнительные аудиторские процедуры свидетельствуют о существенности искажений, то рассматривается вопрос о модификации аудиторского заключения.

3.2 План и программа аудиторской проверки учета основных средств

Основные направления аудита учета основных средств должны обеспечить: контроль за наличием и сохранностью, правильность отнесения активов к основным средствам, правильность оценки основных средств в учете, правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств, правильность начисления и отражения в учете амортизации и ремонта основных средств, правильность отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

В соответствии с основными направлениями и задачами аудита основных средств можно выделить 4 направления проверки:

- аудит наличия и сохранности основных средств;
- аудит движения основных средств;
- аудит правильности начисления амортизации;

– проверка правильности налогообложения по основным средствам.

При составлении общего плана аудита следует рассмотреть существенные моменты (направления аудита), формирование аудиторской группы, ее численность и квалификацию специалистов, привлекаемых к проведению проверки, распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями, стандарты, процедуры, методики, бюджет рабочего времени и предполагаемые сроки работы.

Общий план аудиторской проверки учета основных средств

Проверяемая организация: ООО «Восток».

Период проверки: 1.01.11 – 31.01.11.

Число человеко-часов: 100.

Состав аудиторской группы: (фамилия студента).

Планируемый аудиторский риск: низкий.

Планируемый уровень существенности: 5 %.

Таблица 3 – План аудиторской проверки учета основных средств

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание
Проверка наличия и сохранности основных средств	В течение отчетного года	Фамилия аудитора	Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта
Проверка движения основных средств	В течение отчетного года	Фамилия аудитора	
Проверка правильности начисления амортизации	В течение отчетного года	Фамилия аудитора	
Проверка правильности налогообложения по основным средствам	В течение отчетного года	Фамилия аудитора	

Программа является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Она служит подробной инструкцией assi-

стендам аудитора и одновременно – средством контроля сроков проведения работы для руководителей аудиторских групп.

Аудиторскую программу составляют либо в виде программы тестов средств контроля, либо в виде программы аудиторских процедур.

Программа тестов средств контроля представляет собой перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации об организации учетной работы предприятия. Назначение тестов – выявить существенные недостатки в учетной работе.

Программа аудиторских процедур по существу представляет собой перечень действий аудитора при детальном конкретном проверках.

Таблица 4 – Программа аудиторской проверки учета основных средств

Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы
1	2	3	4
1. Проверка наличия и сохранности	В течение года	ФИО аудитора	–
Проверка создания комиссии по приемке основных средств	Ежеквартально		Приказы, распоряжения
Проверка оформления договоров купли-продажи	Ежеквартально		Договоры, соглашения
Проверка оформления протоколов договорной цены	Ежеквартально		Протоколы, соглашения, приказы
Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки передачи основных средств	Ежеквартально		Акты приемки-передачи, инвентарные карточки, журналы регистрации
Проверка правильности отражения первоначальной стоимости после достройки, дооборудования и реконструкции	Ежеквартально		Проектно-сметная документация

Продолжение табл. 4

1	2	3	4
Оценка организации синтетического и аналитического учета основных средств в бухгалтерии предприятия и по материально-ответственным лицам	Ежеквартально		Учетная политика, первичные документы, учетные регистры
Проверка и оценка действующего на предприятии порядка учета затрат на ремонт основных средств	Ежеквартально		Учетная политика, приказы, сметы, отчеты
Проверка результатов произведенной переоценки основных средств	По мере совершения операции		Приказы, акты, инвентаризационные документы, первичные документы, учетные регистры
Проверка результатов последней инвентаризации основных средств	Ежеквартально		Инвентаризационные документы, первичные документы, учетные регистры
Проверка обеспеченности бухгалтерии предприятия действующими нормативными документами	Ежеквартально		Приказы, распоряжения
Проверка отражения в отчетности наличия основных средств	Ежеквартально		Формы отчетности
2. Проверка движения основных средств	В течение года		—

Продолжение табл. 4

1	2	3	4
Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете взносов в уставный капитал	Ежеквартально		Приказы, акты приемки, регистры бухгалтерского учета
Проверка правильности оценки вносимых в уставный капитал основных средств	Ежеквартально		Методики оценки, протоколы собраний учредителей
Проверка фактического поступления в качестве вкладов учредителей в уставный капитал основных средств	Ежеквартально		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
Проверка фактического выбытия основных средств в результате расчетов с учредителями	Ежеквартально		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
Проверка отражения в отчетности движения основных средств	Ежеквартально		Формы отчетности
3. Проверка правильности начисления амортизации	В течение года		Расчеты
Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации	Помесячно		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
Проверка объектов основных средств по которым амортизация не начисляется	Помесячно		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
Проверка объектов основных средств по которым начисляется ускоренная амортизация	Помесячно		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
Проверка документов по начислению амортизации, которые вкладываются в уставный капитал	По мере внесения в уставный капитал		Решение совета директоров

Продолжение табл. 4

1	2	3	4
Проверка срока начисления амортизации	Помесячно		Протоколы, справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации основных средств	Ежеквартально		Формы отчетности протоколы, справки, расчеты, акты
4. Проверка правильности налогообложения по основным средствам	По срокам налоговых платежей		НК РФ
Проверка правильности расчетов по НДС	По срокам налоговых платежей		НК РФ
Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль	По срокам налоговых платежей		НК РФ
Проверка правильности расчетов по налогу на имущество	Ежеквартально		Формы отчетности
Проверка отражения в отчетности всех операций по учету основных средств			

3.3 Методика проведения аудита основных средств. Аудиторское заключение

При проведении аудита основных средств следует определить, что будет являться источниками информации. Источники информации, используемые при аудите основных средств, зависят от принятой предприятием учетной политики. Это выражается в выборе способов начисления амортизации, ввода основных средств в эксплуатацию и так далее.

Хозяйственные операции по основным средствам следует оформлять унифицированными формами первичной документации:

акт о приеме-передаче объекта основных средств – форма ОС-1;

акт о приеме-передаче здания – форма ОС-1а;

акт о приеме-передаче групп объектов основных средств – форма ОС-1б;

накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств – форма ОС-2;

акт о списании объекта основных средств – форма ОС-4;

инвентарная карточка учета объекта основных средств – форма ОС-6;

журналы-ордера 10 и 13 – для ведения синтетического учета движения основных средств и их износа;

главная книга;

формы отчетности.

При проверке состояния учета основных средств нужно убедиться в правильности организации аналитического учета. В целях более глубокого ознакомления с контролем и учетом основных средств нужно потребовать составить детальный список основных средств. К этому списку следует приложить сведения о переоценки стоимости объектов основных средств, сведения об арендованных основных средствах и т.д.

Основные средства отражаются в учете не систематически, а по мере совершения операций, что влияет на правильность начисления амортизации и включения ее в затраты на производство. Накопленные амортизационные отчисления подсчитываются на отчетную дату. Аудитору необходимо просмотреть документы, отражающие поступление, выбытие и перемещение основных средств. По данным документов и бухгалтерским записям можно убедиться в том, насколько правильно были отражены операции по движению основных средств на счете 01 «Основные средства».

В ходе проверки привлекаются счета-фактуры, контракты, соглашения об аренде, страховые полисы, акты налоговой инспекции.

К причинам выбытия основных средств на предприятии относятся: ликвидация объекта в силу износа, в связи с переоборудованием и модернизацией, передача основных средств другим организациям. Ликвидация основных средств оформляется актом на списание основных средств.

После проделанной работы, автор должен дать аудиторское заключение о состоянии учета основных средств. Аудиторское заключение может быть безоговорочно положительным, если бухгалтерская отчетность дает достоверные сведения о состоянии учета и финансовом положении в соответствии с установленными правилами ведения учета и отчетности.

Все остальные виды заключений называются модифицированными. Если автор дает модифицированное заключение, то следует указать пути устранения выявленных ошибок организации учетной работы.

При составлении заключения автор должен ответить на следующие вопросы:

1. соответствует ли система учета основных средств нормативно-правовой базе. В данном случае следует рассмотреть 4 уровня нормативного регулирования (законодательный, нормативный, методический и организационный).
2. эффективна ли система внутреннего контроля по учету основных средств.
3. достоверна ли система первичного наблюдения по учету основных средств.
4. организована ли система синтетического и аналитического учета.

5. тождественны ли данные синтетического, аналитического и первичного учета.
6. достоверна ли отраженная в отчетности информация о стоимости основных средств.

Учет основных средств в ООО «Восток» ведется в соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете», нормами, закрепленными в ГК РФ и НК РФ, ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и учетной политикой организации. Система внутреннего контроля эффективна. На предприятии применяются унифицированные первичные документы по учету основных средств. В ООО «Восток» ведется аналитический учет по счету 01 «Основные средства» в разрезе групп основных средств. Синтетический учет ведется в журнале-ордере № 13. За отчетный период данные синтетического, аналитического и первичного учета тождественны. Информация, представленная в формах 1 и 5 бухгалтерской отчетности достоверна.

В выводах и предложениях следует представить конкретные, лаконичные и содержательные выводы, сделанные автором по каждой представленной главе работы. Также требуется предложить определенные рекомендации по улучшению системы внутреннего контроля в исследуемой организации, что в свою очередь способствовало бы совершенствованию учетной системы основных средств аудируемого субъекта.

Список литературы должен включать в себя не менее 20–25 источников. Следует учесть нормативные документы, учебники и учебные пособия по аудиту и периодические издания (журналы) по выбранной тематике за последние три года.

Приложения должны содержать формы № 1 «Баланс» и № 2 «Отчет о прибылях и убытках» за последние три года и учетную политику организации.

РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

Основная

1. Федеральный закон РФ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник / В.И.Подольский, А.А.Савин. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт: ИД Юрайт, 2010. – 605 с.
4. Стандарты аудиторской деятельности.

Дополнительная

1. Алборов, Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Дело и Сервис, 2009. – 464 с.
2. Аудит: учебник для бакалавров / под ред. Р.П. Бульги. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 431 с.
3. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И. Подольского. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Аудит, 2009. – 744 с.
4. Аудит: учеб. пособие / под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Магистр, 2009. – 463 с.
5. Мерзликина, Е.М. Аудит: учебник / Е.М. Мерзликина, Ю.П. Никольская. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 368 с.
6. Рогуленко, Т.М. Основы аудита: учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: ФЛИНТА: МПСИ, 2010. – 512 с.
7. Ахалкаци, О.В. Аудит расчетов по оплате труда: Практическое пособие / под ред. проф. В.И. Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 108 с.
8. Алибеков, Ш.И. Аудит затрат на производство. – СПб.: Питер, 2004. – 128 с.
9. Барышников, Н.П. Практикум внешнего и внутреннего аудита. – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2002.
10. Богатая, И.Н. Аудит учета финансовых результатов и их использования / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова, Н.С. Косова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 109 с.
11. Василевич, И.П. Сборник задач по аудиту / И.П. Василевич, Е.И. Ширкина. – М.: Финансы и статистика, 2002.
12. Камышанов, П.И. Аудит: стандарты и практика. – М.: Элиста: АПП «Джангар», 2002.
13. Крупченко, Е.А. Аудит в экзаменационных вопросах и ответах. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2003.

14. Ковалева, О.В. Аудит. Учебное пособие / О.В. Ковалева, Ю.П. Константинов – М.: ПРИОР, 2005.
15. Рогуленко, Т.М. Аудит: учебник. – М.: Экономистъ, 2005. – 378 с.
16. Сотникова, Л.В. Аудиторская проверка кассовых операций. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 206 с.
17. Сотникова, Л.В. Аудиторская проверка кредитов и займов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 206 с.
18. Табалина, С.А. Аудит. Современная методика: проверка разделов отчетности согласно МСА и федеральным ПСАД / С.А. Табалина, Н.А. Ремизов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.
19. Филиппьев, Д.Ю. Аудит унитарных предприятий. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 185 с.
20. Шеремет, А.Д. Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 448 с.