

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
РАЗДЕЛ 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ	5
1.1 Сущность, формы и методы внутреннего контроля	5
1.2 Виды внутреннего контроля	12
РАЗДЕЛ 2 ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ НАЛИЧИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	17
2.1 Планирование внутреннего контроля наличия основных средств	17
2.2 Процедура внутреннего контроля наличия основных средств ..	25
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	30
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	33

ВВЕДЕНИЕ

В последние годы повышенное внимание уделяется внутреннему контролю со стороны руководителей, аудиторов, менеджеров, бухгалтеров, юристов. Для российской практики внутренний контроль является новым, но активно развивающимся видом контроля. Ведущие экономисты ведут поиск решений в отношении как сущности внутреннего контроля, как и системы в целом.

Значимость внутреннего контроля возросла в связи с принятием Закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», в котором впервые была возложена обязанность на руководителей организации по формированию системы внутреннего контроля.

Внутрихозяйственный контроль является основным источником информационного обеспечения руководителя предприятия. Основные средства являются основной предпринимательской деятельности, они определяют производственный потенциал предприятия. Поэтому контроль за сохранностью и эффективностью использования основных средств являются важными участками контроля деятельности субъектов хозяйствования.

Значительный вклад в развитие теоретических основ и методических подходов к решению проблем методики учета, порядка оценки, анализа и контроля эффективности использования основных средств внесли, такие ученые, как: Агеева О.А. , Каджаметова Т.Н. , Керимов В.Э. , Мандражи З.Р.

Контроль за использованием основных средств заключается в разработке системы мероприятий, направленных на повышение коэффициентов рентабельности и производственной отдачи основных средств.

Актуальность работы заключается в том, что в современных условиях одной из наиболее актуальных проблем, которые стоят перед

предприятиями является создание рациональной системы управления имуществом организации.

Необходимость внутреннего контроля за основными средствами обусловлена усилением нестабильности внешней среды и усложнением управления необоротными активами, которые требуют механизма координации внутреннего контроля; перемещением акцента с контроля прошлого на анализ будущего; необходимость минимизации рисков в управлении необоротными активами и их оценка для определения амортизационной политики.

Эффективность использования основных средств является важным фактором деятельности предприятия и влияет на конечный результат деятельности субъекта хозяйствования. Исходя из вышеизложенного, контроль за эффективностью использования основных средств можно рассматривать как мероприятия для сокращения потребности в финансировании основных средств и повышения темпов экономического развития предприятия за счет рационального использования собственных ресурсов.

Предметом работы является внутренний контроль.

Объект работы- внутренний контроль наличия основных средств .

Целью работы является изучении внутреннего контроля основных средств.

Из поставленной цели вытекают следующие задачи :

- изучение теоретических аспектов внутреннего контроля;
- рассмотреть планирование внутреннего контроля основных средств ;
- охарактеризовать процедуру внутреннего контроля основных средств.

РАЗДЕЛ 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

1.1 Сущность, формы и методы внутреннего контроля

Среди множества определений внутреннего контроля самым удачным, на наш взгляд, является понятие, представленное в МСА 315, где внутренний контроль рассматривается как «совокупность политики и процедур, которые используются руководством для обеспечения сохранности активов предприятия и уверенности в точности и достоверности бухгалтерских данных»[9].

Согласно п.2 информационного документа Минфина РФ № ПЗ - 11 / 2013 внутренний контроль представляет собой процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

- а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- в) соблюдение законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета [14].

Таким образом, основная цель осуществления внутреннего контроля, отличающая его от внешнего контроля, – обеспечение и повышение эффективности деятельности предприятия [15]. Грамотное проведение процедур внутреннего контроля позволяет не только выявить существующие недостатки и нарушения, но и, прежде всего, предупредить их негативные последствия, а, следовательно, помочь избежать и устранить их [7].

Внутренний контроль имеет значение в процессе выявления, оценки и мониторинга рисков, мобилизации резервов, способствует повышению эффективности работы. Организация эффективной СВК позволит:

- свести к минимуму материальные и финансовые расходы;
- не допустить растраты имущества организации по средствам его незаконного присвоения, краж, хищений и т.д.;
- выявить резервы производства, свести к минимуму запасы «сверх нормы»;
- экономить денежные и иные ценности хозяйствующего субъекта;
- повысить деловую, инвестиционную привлекательность предприятия;
- снизить фискальные санкции со стороны налоговых органов;
- обосновать дальнейшее финансовое развитие субъекта и т.д. [17]

С 1 января 2013 г. согласно ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402 - ФЗ «О бухгалтерском учете» все экономические субъекты должны осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, а те, которые подлежат обязательному аудиту, – также и внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности (за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя) [8]. В зависимости от собственных особенностей организация самостоятельно выбирает виды и формы проводимого ею внутреннего контроля [16].

Институт внутренних аудиторов (1983) определяет контроль как любое действие, предпринимаемое руководством для наиболее вероятного достижения поставленных целей. Он указывает, что контроль может быть:

- **Превентивный:** Позволяет предотвратить нежелательные события.
- **Выявляющий:** Позволяет выявлять и корректировать нежелательные события, которые уже произошли.

- Директивный: Позволяет произойти желательным событиям и стимулировать их.

Современная методология внутреннего контроля для практической реализации в деятельности организаций внутреннего контроля не имеет единой теоретической платформы. В данное время, положение усложняется не только разнообразием подходов к пониманию и дефиниции внутренних контроль. В специальной зарубежной и отечественной литературе отсутствует единство взглядов на цели и содержание функций внутренних контроль.

В.В. Бурцеву принадлежит мнение о двойственной роли внутреннего контроля в процессе управления организацией. В результате глубокой интеграции контроля и других элементов процесса управления на практике невозможно определить круг деятельности для работника таким образом, чтобы он относился только к какому-либо одному элементу управления без его взаимосвязи и взаимодействия с контролем [10].

Внутренний контроль существует в следующих специализированных формах (рис. 1).

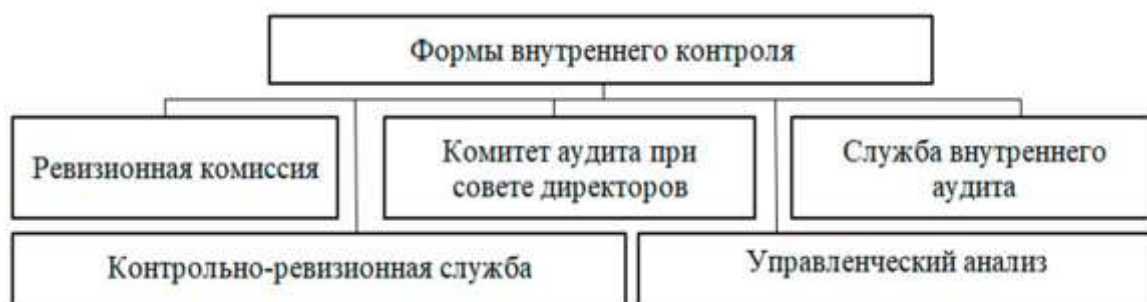


Рисунок 1-Формы внутреннего контроля

В экономической литературе и аудиторской практике используется родственное понятие – внутренний аудит. Из рис. 2 вытекает, что внутренний аудит является формой внутреннего контроля.

Организация внутреннего контроля – это совокупность мер, осуществляемых уполномоченным субъектом внутреннего контроля в целях выполнения поставленных задач и достижения определенной

руководством цели. По данному определению понятия организации внутреннего контроля можно сделать вывод, что под организационными принципами в этом смысле целесообразно понимать основы (совокупность мероприятий), направленных на надлежащее функционирование элементов системы внутреннего контроля, благодаря которым система вообще приобретает желаемых характеристик[23].

Итак, в основе организации внутреннего контроля заключаются субъекты, объекты, виды, формы, методы, принципы, техника, технология внутреннего контроля. Следовательно, организация внутреннего контроля представляет собой совокупность элементов, взаимосвязанных и взаимозависимых, работа которых направлена на достижение общей цели внутреннего контроля.

Под системой внутреннего контроля (далее – СВК) понимается совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых в качестве средств, для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской), управленческой и налоговой отчетности [21].

Информация, используемая СВК хозяйствующего субъекта, разнообразна по составу, содержанию, источникам, в связи с чем требует своевременного сбора, проверки, обработки и исследования.

Система внутреннего контроля выполняет следующие важные задачи:

-Поддержка целей компании: Основной причиной внедрения и поддержания систем внутреннего контроля является оказание поддержки и определение степени продвижения к достижению целей компании. Правильно разработанные и функционирующие системы внутреннего контроля являются наиболее важным инструментом, с помощью которого организация может определять прогресс, достигнутый в отношении целей

компании. Системы, не выполняющие этой функции, неэффективны по затратам.

-Надежность финансового учета: Системы контроля должны быть разработаны так, чтобы обеспечить точность и целостность данных. Наличие надежных финансовых и учетных данных на всех уровнях является критическим для процесса принятия решений в организации. Правильные решения не могут быть приняты на базе неточных и/или ненадежных данных.

-Обеспечение учитываемости активов: Основная задача эффективной системы внутреннего контроля -обеспечить точный учет, конкретизирующий деятельность, касающуюся активов компании. Она призвана помогать управляющим анализировать характер и тип активов, а также определять степень риска, связанного с каждым активом или группой активов.

-Защита активов: Ключевой задачей системы внутреннего контроля является обеспечение того, чтобы ценность активов должным образом защищалась. Системы внутреннего контроля должны разрабатываться для периодической физической проверки, подтверждения счетов, процедур текущей оценки, списания потерь, ущерба или старения.

-Правовые и установленные законом задачи: При разработке и поддержании системы внутреннего контроля необходимо выполнять внешние обязательства. Организация должна отслеживать изменения в законодательных или правовых требованиях, чтобы определить, каким образом необходимо изменить систему внутреннего контроля.

Вне зависимости от вида системы контроля, о которых мы говорим, в процессе контроля существует несколько основных этапов. На рис. 2 отображен этот процесс.



Рисунок 2-Этапы процесса контроля

Мы рассмотрели основные стадии:

Установление стандартов

Первым этапом в процессе контроля является установление стандартов. Контрольный стандарт - это плановый показатель, с которым будут сравниваться последующие показатели, например, производство трех автомобилей на заказ в неделю. Такие стандарты должны выражаться в подходящей форме и согласовываться с задачами организации. Стандарты также необходимы для определения показателей эффективности деятельности. Эти показатели дают информацию о том, насколько хорошо контролируется деятельность.

Измерение эффективности деятельности

Второй стадией процесса контроля является измерение эффективности деятельности, например, насколько точна работа служащего, каков уровень неудач в отдельных подразделениях и т.п. Измерение эффективности является постоянной текущей задачей для большинства организаций. Показатели эффективности должны быть обоснованными. Это значит, что должно измеряться то, что нужно. Однако их трудно получить.

Сравнение достигнутых показателей и стандартов

Третьим шагом в процессе контроля является сравнение достигнутых показателей и установленных стандартов. Период, за который сравниваются показатели и стандарты, зависит от многих факторов, включая важность и

сложность деятельности, подвергающейся контролю. Для стандартов, установленных на более длительные сроки, и стандартов более высокого уровня могут подходить годовые сравнения. В других обстоятельствах необходимы сравнения за более короткие периоды времени.

Корректирующие действия

Заключительным этапом в процессе контроля является определение необходимости корректирующих действий. Решения, касающиеся корректирующих действий, предусматривают привлечение аналитических и диагностических навыков управляющего. После того как показатели были сопоставлены со стандартами, возможен ряд действий.

- Возможно решение ничего не делать или поддерживать статус-кво. Такой вариант возможен, когда фактические показатели, в основном, соответствуют стандартам.
- Изменение установленного стандарта может быть необходимым, если вначале был установлен слишком высокий или низкий стандарт. Кроме того, стандарты, которые точно соответствовали, когда они были установлены, могут потребовать корректировки, так как изменились обстоятельства.
- Корректирующие действия необходимы, если отклонение значительно. Это может включать широкий набор вариантов.

Чтобы системы контроля были эффективными, в компании на всех уровнях должны понимать, что они в большой степени способствуют достижению корпоративных целей. Они не должны восприниматься как системы, которые существуют для того, чтобы ограничивать сотрудников или вводить бюрократические регламентации.

Эффективная система внутреннего контроля имеет ряд характеристик. Она должна быть[19]:

- простой и понятной;
- интегрирована с планированием;
- эффективна по затратам;

- гибкой;
- поддающейся учету;
- полной;
- точной;
- предоставляющей информацию как можно чаще;
- динамичной;
- предоставляющей объективную информацию;
- включающей систему для работы с чувствительной информацией;
- обеспечивающей самоконтроль и раннее предупреждение.

Таким образом, современными исследователями внутренний контроль рассматривается как механизм защиты интересов собственников, механизм защиты от рисков и как инструмент развития экономического субъекта. Автором дано следующее определение внутреннего контроля – это совокупность форм, методов, инструментов и процедур контроля, с помощью которых субъект управления получает информацию о фактическом состоянии объекта управления с целью устранения выявленных нарушений и предупреждения их в будущем. Элементы внутреннего контроля определяются экономическим субъектом самостоятельно. Как правило, элементы внутреннего контроля включают в себя нормативно-правовую базу, цели, контролирующие и контролируемые субъекты, предметы и объекты; границы и процедуры контроля.

1.2 Виды внутреннего контроля

В современном мире экономика страны зависит от многих факторов, в частности, большую роль играет успешная работа предприятий и организаций. Внутренний контроль выступает своего рода гарантом эффективности деятельности предприятия, его рентабельности за счет обеспечения возможности принятия правильных управленческих решений

и их исполнения. Основной функцией внутреннего контроля предприятия является контроль обеспечения наиболее действенной и оперативной работы управленческих процессов. Поэтому внутренний контроль часто называют управленческим.

Теоретически и практически различают множество видов внутреннего контроля, учитывая единство его сущности [8].

Далее остановимся более детально на классификации видов внутреннего контроля. (рис. 3)



Рисунок 3- Классификация видов внутреннего контроля

Внутренний контроль можно классифицировать по следующим направлениям[25]:

-в зависимости от решаемых задач следует различать: административный, бухгалтерский, финансовый, правовой, технологический и управленческий;

-в зависимости от времени совершения контрдействий – предварительный, текущий и последующий;

- в зависимости от объемов и полноты охвата контролем – полный или частичный, сплошной или выборочный, комплексный или тематический;

- в зависимости от источников информации (данных), на основе которых осуществляется контроль – документальный, фактический и компьютерный;

Административный контроль – это:

- контроль за ходом выполнения стратегических и текущих планов;
- контроль за обеспечением стандартизации производственных процессов;
- контроль за координацией действий подразделений предприятия;
- контроль за целесообразностью действий руководителя и органов управления предприятия;
- контроль за совершенствованием работы с клиентами;
- контроль за качеством предлагаемых товаров и услуг.

Бухгалтерский контроль -это контроль за:

- полнотой и достоверностью учетной информации и отчетности;
- целесообразностью производимых расходов предприятия, совершением клиентских и банковских платежей;
- соблюдением учетной политики, правильной оценки активов;
- сохранением привлеченных средств предприятия, его имущества и активов;
- выполнением нормативных требований российского законодательства и налоговых органов [6].

В условиях рыночной экономики, усиления конкуренции контроль за затратами становится одной из актуальных задач бухгалтерского контроля.

Финансовый контроль-это контроль за:

- выполнением финансовой политики предприятия;
- формированием и корректировкой бюджетов;
- качеством управления финансовыми потоками;

- соблюдением установленных лимитов;
- эффективным управлением ликвидностью, различными рисками;
- организацией и эффективностью хозрасчета;
- образованием, распределением и использованием ресурсов всеми подразделениями предприятия.

Внутренний контроль предусматривает три вида (рисунок 2) контроля [7]:

- предварительный контроль на стадии рассмотрения первичных документов, во время визирования договоров, приказов, смет. действует как профилактическое мероприятие;

- текущий контроль осуществляется во время регистрации хозяйственных операций и инвентаризации;

- последующий контроль проводится при обобщении и анализе учетной и отчетной информации.

Во многом на определение видов контроля оказывает влияние точка зрения конкретного автора о сущности внутреннего контроля и его значении для деятельности экономического субъекта. В современных экономических условиях область функционирования внутреннего контроля расширяется. Сегодня внутренний контроль направлен на оценку не только финансово - хозяйственной деятельности экономического субъекта, но и оценку его системы управления; минимизацию рисков хозяйственной деятельности, а также рисков внешней среды; разработку рекомендаций по улучшению деятельности хозяйствующего субъекта. Все это также влияет на определение классификационных признаков для выделения видов внутреннего контроля [25].

Таким образом, каждое предприятие организывает процесс внутреннего контроля исходя из особенностей своей организационно - правовой формы, размеров предприятия, сферы деятельности, штатной численности и структуры, функций и целей проведения внутреннего контроля и т.д. [26] Однако, независимо от сделанного организацией

выбора, внутренний контроль должен, в первую очередь, соответствовать своей сути, а именно, своевременно выявлять и устранять ошибки и отклонения в работе предприятия, способствуя повышению эффективности деятельности хозяйствующего субъекта.

Можно отметить, что в научной литературе представлено достаточно большое количество различных точек зрения по классификации видов и форм контроля, которые в современных экономических условиях ждут своего развития, так как вызовы внешней среды требуют от системы управления организации такого контроля, который бы давал возможность реализации целей управления – как тактических, так и стратегических. Развитие научно обоснованной классификации контроля даст возможность менеджменту компаний в большей степени понять сущность и значение контроля для эффективного управления[32].

РАЗДЕЛ 2 ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ НАЛИЧИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

2.1 Планирование внутреннего контроля наличия основных средств

Учет основных средств является одним из сложнейших участков бухгалтерского учета организации. Ведение учета основных средств требует знаний требований бухгалтерского законодательства, НК и ГК РФ, а также ряда федеральных законов, подзаконных актов, которые влияют на правильность учета основных средств. Соответственно, проведение внутреннего аудита требует знаний основных методологических подходов внутреннего аудита.

Целью внутреннего аудита основных средств является проверка достоверности и соответствия нормативному законодательству Российской Федерации учета основных средств, а также разработка проектов управленческих решений, связанных с выявлением резервов по использованию финансовых ресурсов, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов и т.п.[11].

Необходимость внутреннего аудита основных средств подтверждается важностью предотвращения потерь ресурсов и осуществления необходимых изменений внутри предприятия.

В первую очередь, внутренний аудитор должен установить соответствие остатков по аналитическим, синтетическим счетам и суммам в балансе организации. При расхождениях внутреннему аудитору следует выявить их причины, рекомендовать проведение инвентаризации основных средств. Далее необходимо изучить учетную политику организации в части учета основных средств.

Вторым шагом в работе внутреннего аудитора является проверка документального оформления учета основных средств. Для учета наличия и

движения основного средства в организации используется инвентарная карточка основных средств. Большое количество основных средств может учитываться в инвентарном списке (либо схожей по назначению ведомости), в котором обобщаются данные об инвентарных карточках, первоначальной стоимости основного средства, а также сведения об выбытии основного средства. Данные по инвентарным карточкам следует сверять с данными синтетического учета, при расхождении внутреннему аудитор необходимо выявить причину их появления и дать рекомендации по исправлению ошибок[25].

В ходе проверки внутренний аудитор должен убедиться в правильности оформления первичных документов (договора, акты приема-передачи основного средства, счета-фактуры).

В-третьих, внутренний аудитор должен оценить систему внутреннего контроля организации. Внутренний контроль должен охватывать данные об использовании основного средства, данные о степени использования основных средств (находящиеся в эксплуатации, нуждаются в модернизации, подлежат ремонту и т.д.) и данные о правах собственности на основные средства (аренда, доверительное управление и пр.).

На рисунке 4 указаны основные аспекты, на которые следует обратить внимание внутреннему аудитору при оценке основных средств.

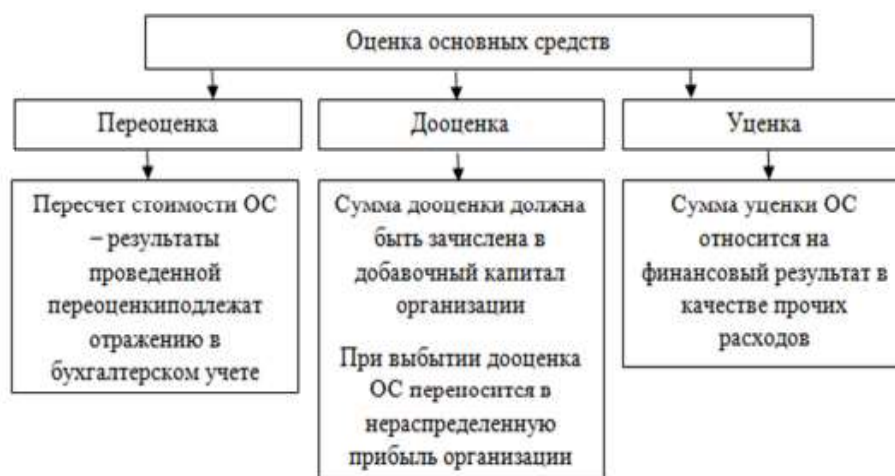


Рисунок 4- Основные аспекты внутреннего аудита оценки основных средств.

Прежде чем приступить к аудиту основных средств, предварительно оценить внутренний контроль учета основных средств. Для этого необходимо предварительно сформулировать необходимые вопросы и затем их задать должностным лицам организации и на основе полученных ответов сделать вывод о внутреннем контроле по данному участку учета (таблица 1)[30].

Таблица 1- Вопросник для оценки внутреннего контроля учета основных средств

№	Вопросы	Ответы		Примечание
		да	нет	
1.	Организован ли аналитический учет основных средств, ведутся ли инвентарные карточки учета основных средств?			
2.	Ведутся ли детализированные регистры для различных видов основных средств?			
3.	Соблюдается ли график документооборота по учету движения основных средств?			
4.	Фиксируются ли в учете места размещения и эксплуатации основных средств и за кем они закреплены?			
5.	Проводятся ли проверки полноты и своевременности оприходования и ввода в эксплуатацию основных средств?			
6.	Подписывается ли главным бухгалтером и утверждаются ли руководителем акты приема-передачи и списания основных средств?			
7.	Контролируется ли при списании основных средств оприходование материалов и отходов?			
8.	Выбран ли вариант учета и финансирования затрат на ремонт основных средств в учетной политике?			
9.	Выбран ли вариант начисления амортизации основных средств в учетной политике?			
10.	Застрахованы ли объекты основных средств на случай стихийных бедствий?			
11.	Проверяется ли объем и качество ремонтов основных средств?			
12.	Выявляются ли лица, виновные в повреждении объектов основных средств?			
13.	Соответствуют ли данные регистров учета основных средств данным главной книги?			

Если внутренний контроль находится на низком уровне, то этот факт аудитор должен учесть при разработке плана аудита. Чем ниже оценка внутреннего контроля, тем выше риск необнаружения ошибок и соответственно больше требуется собрать аудиторских доказательств для выражения мнения о достоверности данных по данному участку учета.

С 1 января 2017 г. в РФ введены Международные стандарты аудита (МСА) в качестве национальных стандартов аудита, то есть аудит в России должен проводиться только в соответствии с требованиями МСА [1, с. 288]. В соответствии с МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» [12] аудит должен осуществляться с заранее разработанным планом аудита (таблица 2).

Таблица 2- План проведения аудита учета основных средств

№ п/п	Выполняемые процедуры	Источники информации	Процедуры получения доказательств
1	Инвентаризация основных средств	Инвентарные карточки учета основных средств, инвентаризационные описи, первичные документы по учету поступления и списания основных средств, регистры аналитического и синтетического учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 91 «Прочие доходы и расходы», по счетам	Контрольная инвентаризация основных средств, проверка документов по форме и по содержанию, арифметическая проверка, проверка в хронологическом порядке, проверка от учетной записи к первичному документу и наоборот. опрос материально-ответственных лиц, анализ нетиповых корреспонденций счетов
2	Аудит хозяйственных операций по поступлению основных средств		
3	Аудит хозяйственных операций по выбытию и продаже основных средств		
4	Аудит учета затрат на ремонт основных средств		
5	Аудит правильности начисления амортизации		
6	Аудит соответствия данных аналитического и синтетического учета данным главной книги и данным бухгалтерской отчетности		

Приступая к аудиторской проверке, следует обратить внимание на то, что для эффективного проведения аудита в установленные сроки необходимо тщательно продумать и составить план работ. Требования по

планированию аудита установлены Федеральным стандартом аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита». Планирование проводится в соответствии с принципами комплексности, непрерывности и оптимальности. Основные этапы планирования аудита представлены на рис. 5.

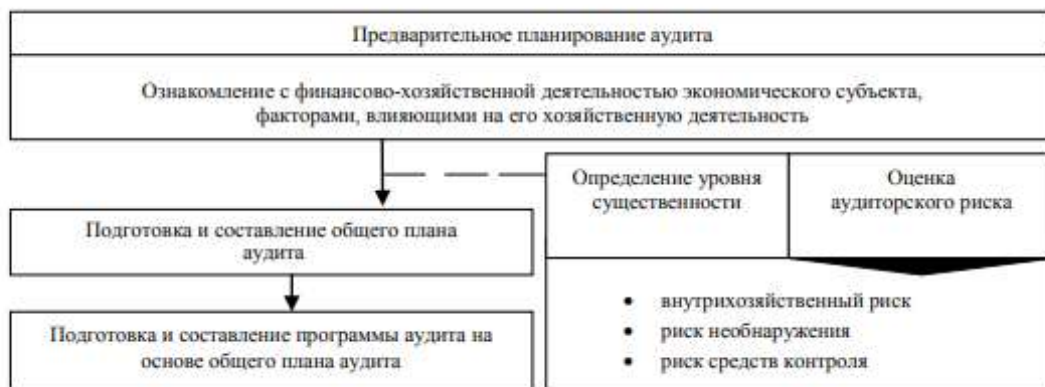


Рисунок 5 - Основные этапы планирования аудита

В целом планирование аудита – отправная точка всех последующих действий по отношению к проверяемому экономическому субъекту. По окончании подготовительной работы можно перейти к непосредственной проверке оговоренного участка учета. Приступая к проведению аудита, необходимо помнить о том, что он осуществляется в соответствии с разработанным графиком в плане и программе аудита. Кроме того, все процедуры, проводимые аудитором, и сделанные им выводы должны быть обоснованными и оформленными в рабочих документах [22].

Основными нормативными документами, которыми должен руководствоваться аудитор при проверке, являются: ПБУ 6/01 «Учет основных средств», «Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств», «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению», «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» и др.

В отличие от других средств, основные средства требуют особого первичного учета. При поступлении основных средств в организацию счета-фактуры и накладные не могут служить основанием для оприходования основных средств и введения их в эксплуатацию. Оприходование и ввод основных средств в эксплуатацию должны быть оформлены актом приема-передачи основных средств. Акт составляет специальная комиссия, назначенная руководителем организации. Только с этого момента начинается отсчет амортизации и предъявление к вычету из бюджета уплаченного НДС.

При проверке ведения аналитического учета аудитор должен обратить внимание на наличие инвентарных карточек учета основных средств, инвентарных номеров объектов, технической документации, правильность закрепления техникоэкономических показателей в соответствующих учетных регистрах.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая складывается из суммы фактических затрат на приобретение, сооружение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов. Основные средства, полученные безвозмездно, принимаются к учету по рыночной стоимости на дату приобретения.

При аудите правильности начисления амортизации необходимо обратить внимание на установление срока полезного использования объектов основных средств, нет ли начислений амортизации по истечении срока использования основных средств.

В соответствии с нормативными документами начисление амортизации основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ; — способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

— способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Аудитор должен иметь в виду, что применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов должно осуществляться в течение всего срока их полезного использования.

В ходе аудита необходимо обратить внимание на наличие обоснованных заключений по выбытию основных средств, сопоставить данные первичных документов (акты на списание, акты приема-передачи основных средств, товарнотранспортные накладные, счета-фактуры) с данными аналитического и синтетического учета. Следует выяснить, проводились ли операции по продаже и выбытию основных средств через счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Путем прослеживания хозяйственных операций необходимо установить правильность корреспонденции счетов.

В заключении данные аналитического и синтетического учета сверяются с данными главной и книги и данными бухгалтерской отчетности. Как показывает аудиторская практика при учете основных средств, встречаются следующие типовые ошибки:

— включение в состав одного инвентарного объекта частей, имеющих различные сроки полезного использования;

— признание различными инвентарными объектами предметов, которые выполняют свои функции в составе комплекса, а не самостоятельно;

— невключение в первоначальную стоимость объектов основных средств фактических затрат, связанных с их приобретением, сооружением, изготовлением;

— оприходование основных средств, полученных по договорам дарения, не по рыночной стоимости;

— изменение первоначальной стоимости объектов основных средств, не предусмотренное ПБУ 6/01;

— при безвозмездной передаче объектов основных средств выявленный убыток не всегда списывается на уменьшение добавочного капитала;

— неотражение увеличения первоначальной стоимости объектов основных средств при проведении реконструкции или модернизации;

— начисление амортизации по объектам основных средств производится 1 раз в квартал;

— начисление амортизации по объектам основных средств по истечении срока их службы;

— несоответствие данных аналитического и синтетического учета данным главной книги.

Следовательно организациям необходимо вести грамотный учет основных средств, так как от него зависят доходы и расходы, налог на прибыль и налог на имущество организации. Внутренний аудит способствует устранению ошибок бухгалтерского учета основных средств и совершенствованию учета, способствует оптимальному выбору способа начисления амортизации, оптимизации затрат, снижению себестоимости продукции, повышению рентабельности производства и продаж.

Необходимо обратить внимание, прежде всего, на изменения относительно оперативности и эффективности контроля основных средств организации, которые требуют решения следующих задач: исследование сущности основных средств, их состава и классификации в разных областях экономики; систематизация классификации основных средств; изучение действующей методики начисления амортизации; анализ организации учета основных средств, влияние на нее налоговой политики и пути ее совершенствования; разработка рекомендаций по усовершенствованию

методики контроля эффективности использования основных средств с использованием информационных технологий.

Для реализации поставленных задач необходимо:

- усовершенствовать организацию учета основных средств в системе аналитических расчетов, что позволит упростить систему контроля;
- разработать бухгалтерскую модель механизма начисления амортизации, что поспособствует решению проблемы контроля амортизационных процессов и их налогового аспекта;
- усовершенствовать методику учета затрат на ремонт основных средств, что повысит эффективность управления затратами;
- разработать модель зависимости эксплуатационных затрат от возраста основного средства, что позволит определить целесообразность проведения ремонта основных средств.

Таким образом, основные средства существенно влияют на деятельность предприятия в целом, поэтому контроль за их сохранностью и эффективностью использования должен быть полным, достоверным и соответствовать законодательству. Эффективная политика внутреннего контроля и ряд мероприятий, направленных на совершенствование процесса контроля, даст возможность усовершенствовать организацию и методику контроля основных средств, повысить их информационность и прогнозировать их использование субъектами хозяйствования. В современных условиях внутренний контроль должен присутствовать на всех стадиях управления, осуществляться непрерывно и охватывать все структурные подразделения предприятия[16].

2.2 Процедура внутреннего контроля наличия основных средств

Основные средства организации играют одну из главных ролей в процессе её хозяйственной деятельности, образуя производственно-техническую базу и характеризуя производственный потенциал

организации. Рациональное использование объектов основных средств и своевременное их обновление содействуют росту таких показателей экономического субъекта, как производительность труда, повышение фондоотдачи, фондоемкости и фондовооружённости, увеличение объёмов выпуска продукции и снижение её полной себестоимости[22].

Для защиты интересов собственников, акционеров и кредиторов, ввиду отсутствия у них возможности непосредственно удостовериться, что все операции экономического субъекта законны и обоснованы, в организациях создаётся система корпоративного управления, частью которой является система внутреннего контроля.

Внутренний контроль по своей сути имеет широкое определение как процесс, осуществляемый органом управления экономического субъекта или другими сотрудниками, на которых возложено данное задание, с целью получения информации об эффективности и рациональности деятельности организации, достоверности финансовой отчётности и соблюдения законов и нормативных актов Российской Федерации.

Значимость внутреннего контроля возросла в связи с принятием Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте», в котором впервые была возложена обязанность на руководителей организации по формированию системы внутреннего контроля. Согласно ст. 19 «экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчётность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности» [2].

Одним из основных источников информации для внутреннего контроля служит применяемая на данном предприятии система бухгалтерского учёта при условии выполнения в полном объёме следующих функций:

- контроль наличия разрешения на проведение всех финансово-хозяйственных операций со стороны уполномоченных на то руководителей и служащих экономического субъекта или его подразделений;
- осуществление контроля формирования первичных документов в полном объёме и согласно альбому форм первичной учётной документации;
- проведение плановой и внеплановой инвентаризации с целью периодической сверки фактического наличия активов в организации с данными бухгалтерского учёта.

Внутренний аудит – это один из источников своевременного информирования руководства о недостаточной эффективности контрольных процедур [25].

Как отмечает автор А. Ф. Мяскина, «для оценки эффективности и надёжности системы внутреннего контроля, затрагивающей учёт основных средств, необходимо прежде всего определить кем и в какой форме ведётся учёт». Данное высказывание можно рассматривать с двух сторон: одна сторона показывает, что ведение бухгалтерского учёта основных средств автоматизированным способом сводит возможность арифметических ошибок до минимума, с другой стороны, не стоит исключать возможности возникновения ошибок по причине технического сбоя информационной системы. В общем, можно сделать вывод, что система внутреннего контроля необходима при любых способах и методах ведения бухгалтерского учёта основных средств во избежание непоправимых ошибок и искажения учётной информации[27].

Принимая во внимание все вышеперечисленное, можно сделать выводы, что аудитору при проведении внутреннего аудита основных средств необходимо убедиться в следующем:

- 1) в организации выполняются все условия принятия к бухгалтерскому учёту активов в качестве объектов основных средств;

2) первоначальная стоимость основных средств сформирована правильно в зависимости от способов их поступления в организацию и методов расчёта стоимости приобретения;

3) амортизация объектов основных средств осуществляется выбранным методом начисления амортизации, который прописан в учётной политике организации, а также верно определена амортизационная группа и срок полезного использования данного объекта основного средства;

4) обеспечен достаточный контроль над наличием и сохранностью основных средств;

5) имеется вся необходимая первичная документация по движению объектов основных средств, оформленная в соответствии с альбомом форм первичной учётной документации;

6) соблюдается график документооборота по движению основных средств;

7) происходит своевременное и верное начисление амортизационных отчислений объектов основных средств как в налоговом, так и в бухгалтерском учёте;

8) процесс восстановления основных средств – ремонт, модернизация и реконструкция отражены в бухгалтерском учёте в полном объёме и на соответствующих счетах.

Для проведения внутреннего аудита основных средств применяются не только нормативно-правовые документы и положения по бухгалтерскому учёту, но и различные документы, регламентирующие хозяйственную деятельность экономического объекта.

Внутренний аудит по своей сути очень трудоёмок, поэтому необходимо применение соответствующих аналитических процедур, которые призваны обеспечить аудитора существенным объёмом необходимой ему информации при наименьших затратах, чем при проведении более подробного анализа.

К главным процедурам внутреннего аудита основных средств в процессе выполнения проверки относятся:

1) построение графика зависимости чистого прироста объектов основных средств за месяц и роста амортизации в следующем месяце с целью обнаружения недопустимых расхождений;

2) сравнение общего и помесечного объёма вводимых в эксплуатацию основных средств с бюджетом по капитальным вложениям;

3) анализ темпов роста и прироста объектов основных средств в структуре относительно начала и конца анализируемого периода, построение графиков для наглядного представления результатов;

4) соотношение характеристик объектов основных средств организации с видами и объёмами деятельности.

Все представленные в статье аналитические процедуры в зависимости от обнаруженных зон повышенного риска имеют разный уровень детализации и влияют на выбор процедуры проверки по существу.

Исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что отражение в учете операций с основными средствами, а также расчет сумм амортизации может сопровождаться всевозможными нарушениями, которые в соответствии с законодательной базой Российской Федерации допустимы обложению финансовыми санкциями. Во избежание данных ситуаций, необходимо проведение постоянного внутреннего аудиторского контроля с применением системы внутреннего контроля с разработкой рекомендаций по исправлению выявленных нарушений во избежание финансовых санкций[15].

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В российской науке внутренний контроль рассматривают как управленческий процесс, позволяющий выявить недостатки, нарушения с целью их исправления и предупреждения негативных финансовых рисков для организации. По нашему мнению, внутренний контроль может выявить не только недостатки, но и положительные тенденции, которые следует применить в практику. А значит внутренний контроль – это процесс управления деятельностью организации, как в целом, так и отдельных ее направлений, направленный на правильное понимание и реальную оценку происходящих процессов с целью предвидеть возможные риски, уметь их минимизировать, а также выявление положительных опыта и его дальнейшего применения.

В зависимости от субъекта контроля различают следующие виды: внешний, внутренний и смешанный. Внешний контроль осуществляется внешними, независимыми от предприятия органами, а внутренний контроль проводится самим хозяйственным субъектом. Внутренний контроль выступает элементом системы управления субъектом хозяйствования, служащей в целях обеспечения ее долгосрочной финансовой устойчивости и эффективной деятельности.

Одним из важных направлений внутреннего контроля является контроль основных средств. Ведь именно основные средства занимают значительную часть активов и имеют существенное влияние на ведение деятельности организации, финансовые показатели деятельности организации. Наличие действенной системы внутреннего контроля основных средств вызывает интерес, как со стороны собственников, так и со стороны управленческого персонала.

В качестве основного информационного источника для контроля выступает система бухгалтерского учета. Ключевыми источниками информации для контроля основных средств выступают: юридическая

документация, локальные нормативные документы, плановые данные, первичные документы, регистры синтетического и аналитического учета, бухгалтерская финансовая отчетность.

Все хозяйственные операции, связанные с основными средствами, подлежат оформлению первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Для отражения операций с основными средствами используются счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и 01 «Основные средства». Для учета амортизации применяется счет 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с другими счетами, зависящие от того, где используются амортизируемые объекты.

В таких формах бухгалтерской отчетности, как бухгалтерский баланс и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, отражается информация об основных средствах, а именно первоначальная и остаточная стоимость основных средств, суммы начисленной амортизации, произошедшие изменения за период, а также сведения об арендованных и переданных в аренду основных средствах.

Одной из составляющих внутреннего контроля основных средств выступает проведение аудита, которое должно быть строго организовано, а процесс его планирования следует разделить на этапы.

Общий план аудита содержит описание предполагаемого объема и порядка проведения аудиторской проверки. Программа аудита определяет характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления плана аудита.

В первую очередь аудитор проводит проверку наличия и обеспечения сохранности основных средств путем осуществления инвентаризации. Далее производится проверка оформления договоров на поставку, купли-продажи, лизинга, аренды основных средств. Следует также проверить правильность отнесения активов к основным средствам и их классификацию. В ходе проверки правильности оценки основных средств

необходимо изучить документы, в которых отражены суммы фактических затрат на приобретение или создание объектов.

Далее подлежит проверке оформление первичных документов, на основании которых в бухгалтерском учете отражаются операции с основными средствами. Затем проводится проверка синтетического и аналитического учета операций с основными средствами на соответствие Инструкции по применению Плана счетов и рабочему плану счетов организации.

Немаловажным направлением аудита основных средств является проверка амортизации: оценка разумности и обоснованности определения срока полезного использования объектов; проверка расчета сумм ежемесячной амортизации, своевременности и правильности ее отражения в учете; проверка синтетического и аналитического учета начисления амортизации на соответствие Инструкции по применению Плана счетов.

В завершение аудита производится проверка полноты и правильности раскрытия информации об основных средствах в бухгалтерской отчетности.

Таким образом, можно сделать вывод, что аудиторская проверка основных средств – процесс длительный и кропотливый, требующий от аудитора пристального изучения применяемой на предприятии методики учета и первичных документов. Во время проверки требуется проверить множество разнообразных операций, что определяет проверку этого участка как одну из наиболее трудоемких.

В результате аудита основных средств собственники и руководство получают достоверную информацию о состоянии учета на этом участке и допущенных нарушениях, а также рекомендации по устранению проблем и совершенствованию учетной системы. И, поскольку в условиях рыночной экономики интересы администрации финансовом состоянии организации объективно не совпадают, роль аудитора как единственного человека, способного подтвердить достоверность отчетности организации, очень велика.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // СПС «КонсультантПлюс».
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // СПС «КонсультантПлюс».
3. Приказ Росимущества от 04.07.2014 № 249 «Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».
4. Положение об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах (утв. Банком России 16.12.2003 № 242-П) // СПС «КонсультантПлюс».
5. Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведение бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности» // СПС «КонсультантПлюс».
6. Абдулаева И. И. Учётно-аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля строительной организации // Консалтинг, контроль, аудит. – 2017. – № 3. – 99 с.
7. Азарская М.А. Система внутреннего контроля организаций: учеб. пособие. - Йошкар-Ола: Поволжский государственный технологический университет. - 2018. - 69 с.
8. Базарова М.У. Внутренний контроль как фактор повышения финансовой устойчивости организации // Символ науки. – 2016. - №3-1. – С. 24-28.
9. Бондина Н.Н. Актуальные проблемы бухгалтерского учета, аудита и анализа в современных условиях: монография (научное издание) / Под общ. Ред. Н.Н. Бондиной.– Пенза: РИО ПГАУ, 2018. – 222 с.

10. Бурцев В.В. Внутренний контроль: основные понятия и организация проведения // Менеджмент в России и за рубежом. – 2016. - №4. – С. 42-54.
11. Бычкова С.М., Макарова Н.Н., Жидкова Е.А. Внутренний контроль в системе контроллинга организаций агропромышленного комплекса в русле новой теории систем // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. - 2018. - № 4. - С. 136-146.
12. Жгутова Ю.В. Внутренний контроль финансовых результатов // Символ науки. – 2016. - №4-1. – С. 69-71.
13. Качкова О.Е. Организация учета и внутреннего контроля в государственных (муниципальных) учреждениях : монография / О.Е. Качкова, Л.В. Клепикова, Т.И. Кришталева и др.. — М. : Издательство «Русайнс», 2015. – 256 с.
14. Колабаева А.А. Нормативное регулирование организации внутреннего финансового контроля предприятий энергетики // Научный форум: Инновационная наука: сб. ст. по материалам I междунар. науч.-практ. конф. - № 1(1). – М., Изд. «МЦНО», 2016. – С. 39-46.
15. Лаврина О.В. Внутренний контроль в системе управления сельскохозяйственной организацией / Проблемы управления, экономики и права в общегосударственном и региональном масштабах: сборник материалов V Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза: РИО ПГАУ, 2017. – С.13-17
16. Лукина Е.В. Методика проведения аудита основных средств//Тенденция развития науки и образования. -2020.- №62(10).- С.62-65
17. Лукина Е.В. Порядок проведения аудита в соответствии с международными стандартами аудита (МСА) // Инновационное развитие науки и образования. монография. Пенза, 2017. С. 288-296.

18. Макаренко С. А. Методика внутреннего аудита дебиторской и кредиторской задолженности в организациях торговли: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12. – Краснодар, 2014. – 214 с.
19. Макиенко О.В. Совершенствование системы внутреннего контроля для цикла «основные средства» на предприятиях // Государственный аудит. Право. Экономика. - 2016. - № 3. - С. 120-125.
20. Мишучкова Ю.Г. Организация системы внутреннего контроля // Аудитор. – 2016. - №8. – С. 21-25.
21. Новоселов И.В. Развитие внутреннего аудита в корпорациях: дисс. к.э.н. – Иркутск, 2016. – 136 с.
22. Онищенко С.В. Организация внутреннего контроля основных средств на предприятии // Экономика и социум. - 2014. - №3 (12). - С. 17-31.
23. Павлова И., Ельшина Т. Управленческий аспект в системе внутреннего контроля организации / И. Павлова, Т. Ельшина // Международный сельскохозяйственный журнал. 2015. № 2. – С. 44-47.
24. Павлова И.В. Организация учета и внутреннего контроля денежных средств / Актуальные проблемы финансирования и налогообложения АПК в условиях глобализации экономики. Сборник статей V Всероссийской научно-практической конференции – Пенза: РИО ПГАУ, 2018. - С. 171 – 175.
25. Пугачёв В.В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник. – М.: Дело и Сервис, 2017. – 452 с.
26. Сафонова М. Ф. Внутренний контроль и аудит расчётов с бюджетом по налогу на прибыль. – М.: Науч. б-ка, 2015. – 216 с.
27. Тимохина А.О. Внутренний контроль основных средств: сущность и необходимость / А.О. Тимохина, А.И. Аукина // Приоритетные направления развития образования и науки : материалы III Междунар. науч.–практ. конф. (Чебоксары, 11 нояб. 2017 г.) / редкол.: О.Н. Широков [и др.] – Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2017. – С. 364-366

28. Федотова Е.С. Внутренний аудит как инструмент эффективного управления предприятием: дисс. ... к.э.н. – Саратов, 2015 – 191 с.
29. Филевская Н.А. Процесс проведения внутреннего контроля в корпорациях. – Ульяновск: УлГТУ, 2017. – 104 с.
30. Штам, А. О. Внутренний контроль операций по поступлению и выбытию основных средств / А. О. Штам. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2020. — № 22 (312). — С. 412-414.
31. Юдина И. Внутренний контроль: проблемы, критерии эффективности и значение в управлении компанией // Рынок ценных бумаг. – 2015. - №4. – С. 54-56.
32. Организационные и методические аспекты внутреннего аудита // Электронный журнал «Экономические науки» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ecsocman.hse.ru/data/2011/05/18/1266876646/29.pdf> (дата обращения: 17.09.2020).
33. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – Режим доступа: <http://euroasia-science.ru/ekonomicheskie-nauki/organizaciya-sistemy-vnutrennego-kontrolya-kommercheskoj-organizacii/> (дата обращения: 27.09.2020).