

К ВОПРОСУ ОБ АУДИТОРСКИХ ПРОЦЕДУРАХ И ОЦЕНКЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КОММЕРЧЕСКОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

МЯЛКИНА АННА ФРАНКОВНА

ФГБОУ ВПО «Тамбовский государственный университет имени Г. Р. Державина»,
г. Тамбов, Российская Федерация, e-mail: anna211164@mail.ru

В данной статье рассматриваются вопросы, связанные с аудиторской проверкой основных средств – одной из наиболее важных элементов общего аудита предприятия-клиента. Отмечается, что в процессе аудиторской проверки аудитору необходимо разобраться в системе бухгалтерского учета, основываясь на которой будет определяться суть, масштаб и временные затраты предполагаемых аудиторских процедур, оцениваться и изучаться при этом средства контроля. В статье рассматриваются нарушения в области учета основных средств, которые выявляются с помощью проведения тестирования и важных методов сбора аудиторских доказательств, среди которых инвентаризация, контрольный обмер, формальная и арифметическая проверка, проверка по существу, наблюдение, опрос, анализ и др. Также в статье отмечается, что немаловажную роль при планировании аудита играет оценка аудиторского риска и определение информационной базы для проведения проверки. Поэтому информацию, полученную в ходе предварительного аналитического обзора, необходимо оценить, используя различные аспекты контроля: неэффективность системы учета клиента; неэффективность системы внутрихозяйственного контроля; невыявление ошибок экономического субъекта аудиторами. Подчеркивается, что аудитору необходимо изучить все риски на стадии планирования и составить достоверное аудиторское заключение. Чтобы иметь основание для выводов по основным направлениям аудиторской проверки, аудитору необходимо собрать соответствующие доказательства. Информацию, собранную и проанализированную, используют не только для обоснования выводов аудитора, но и для того, чтобы улучшить систему внутреннего контроля и сделать анализ состояния и эффективности использования основных средств.

Ключевые слова: аудит, основные средства, внутренний контроль

Одним из наиболее важных элементов общего аудита предприятия-клиента является аудиторская проверка основных средств. В процессе аудиторской проверки аудитору необходимо разобраться в системе бухгалтерского учета, применяемой в проверяемой им организации, оценить и изучить при этом средства контроля, основываясь на которых он собирается определить суть, масштаб и временные затраты предполагаемых аудиторских процедур.

В ходе аудиторской проверки аудитору необходимо получить достаточную убежденность в том, что система бухгалтерского учета является достоверным отражением хозяйственной деятельности предприятия. Оценка аудитором состояния учета и внутреннего контроля основных средств будет влиять на все его последующие действия: проведение аудиторских процедур выборочно либо сплошным способом. Естественно, что сплошная проверка является очень трудоемкой, но в соответствии с нормами профессиональной этики аудитору нужно либо полностью убедиться в достоверности (или не-

достоверности) бухгалтерской отчетности предприятия, либо отказаться от выражения мнения о ней.

Отметим, что в системе бухгалтерского учета внутреннему аудиту должно быть отведено важное место. Задачи, решаемые внутренними аудиторами, являются весьма разнообразными. Кроме проведения проверок, внутренние аудиторы консультируют бухгалтеров, проводят проверку внутренней документации организаций, занимаются оценкой и повышением эффективности системы бухгалтерского, а также налогового учета. Также в обязанности внутреннего аудитора входит нахождение ошибок в бухгалтерском и налоговом учете, выявление скрытых резервов повышения эффективности работы организации в целом. Внутреннему аудитору важно не только выявить проблемы, но и оказать помощь в их решении.

Система внутреннего контроля экономического субъекта должна состоять из надлежащей системы бухгалтерского учета, контрольной среды, отдельных средств контроля. При исследова-

нии системы бухгалтерского учета предприятия необходимо изучить, проанализировать и дать оценку основным принципам ведения бухгалтерского учета и учетной политики, порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета, роль и место вычислительной техники в осуществлении учета, а также других сторон деятельности организации.

Для оценки эффективности и надежности системы внутреннего контроля, затрагивающей учет основных средств, необходимо прежде всего определить кем и в какой форме ведется учет. Если учет основных средств ведется бухгалтером группы основных средств под непосредственным контролем главного бухгалтера, и к тому же операции по поступлению, выбытию, ремонту, аренде, начислении амортизации ведутся автоматизированным способом, то возможность арифметических ошибок сведена до минимума.

Также важно осуществлять ремонт основных средств на основании норм, утвержденных специалистами планового отдела, для исключения необос-

нованного завышения затрат на ремонт. Выбытие основных средств, включая передачу в аренду, должно происходить на основании письменного разрешения руководителя при непосредственном участии оценочной комиссии. Приемка объектов основных средств также должна осуществляться с участием утвержденной руководством комиссии. Все принимаемые комиссией решения должны быть подтверждены документами. Проведение инвентаризации основных средств является также обязательным условием контроля и для выявления отклонения фактического наличия основных средств от учетных данных.

При дальнейшем проведении аудиторской проверки основных средств могут быть использованы выборочные методы контроля. В целях изучения системы учета и получения информации о состоянии внутреннего контроля основных средств на предприятии важно провести тестирование. Результаты опроса сотрудников по разработанным тестам должны определить подготовленность и компетентность в области учета основных средств (табл. 1).

Таблица 1

Тесты для оценки внутреннего контроля учета основных средств в коммерческой организации

№ п/п	Вопросы	Да	Нет	Выводы и рекомендации
1	Заключен ли договор о материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств?			Если НЕТ, то наблюдается низкий уровень контроля, если ДА, то хороший. Необходимо проверить выборочно договоры о материальной ответственности
2	Имеются ли случаи продажи, сдачи в аренду основных средств без согласия руководства предприятия?			Проверить записи по кредиту счетов 01, 91/1, инвентарные карточки, приказы руководителя
3	Какова периодичность проведения инвентаризации основных средств?			Проверить правильность оформления результатов инвентаризации, приказы, инвентаризационные описи, акты результатов инвентаризации
4	Включается ли в первоначальную стоимость основных средств, приобретенных за плату, сумма НДС?			Проверить счета-фактуры, договоры купли-продажи, первичные формы №ОС-1
5	Какова периодичность начисления амортизации по основным средствам?			Проверить разработочные таблицы, записи по счету 02 «Амортизация основных средств», арифметическая проверка
6	Имеется ли соответствие данных регистров учета основных средств и данных Главной книги?			Проверить соответствие
7	Имеются ли приказы о лицах, ответственных за сохранность основных средств в местах эксплуатации ?			Проверить выборочно приказы руководителя, инвентарные карточки
8	Ведется ли учет движения основных средств на типовых бланках?			Если НЕТ, то низкий уровень контроля, если ДА, то высокий. Необходимо проверить первичные документы на наличие всех необходимых реквизитов
9	Выбран ли вариант начисления амортизации основных средств в учетной политике предприятия?			Проверить учетную политику, инвентарные карточки
10	Проводится ли переоценка основных средств?			Проверить выборочно приказы руководителя, инвентарные карточки
11	Передаются ли основные средства в текущую или финансовую аренду?			Проверить договоры

№ п/п	Вопросы	Да	Нет	Выводы и рекомендации
12	Фиксируются ли в учете места размещения и эксплуатации основных средств, и за кем они закреплены?			Проверить формы № ОС-1, ОС-6
13	Анализируется ли периодически правильность начисления налогов?			Если НЕТ, то слабый уровень контроля, если ДА, то хороший. Проверить декларации по налогам и сборам
14	Проверяется ли начисление амортизации внутренними аудиторами или другими ответственными лицами?			Если НЕТ, то слабый уровень контроля, если ДА, то хороший. Проверить разработочные таблицы, записи по счету 02 «Амортизация основных средств», арифметическая проверка

Подобный пример тестирования, приведенный в таблице, позволяет сделать вывод о состоянии внутреннего контроля, подготовленности и компетентности в части учета основных средств, а также соответствии учета правилам и процедурам, определенным в учетной политике. Также важно проверить соответствие выбранной единой учетной политике по амортизации объектов, по учету финансирования затрат на ремонт основных средств, правильности возмещения НДС по приобретенным основным средствам, а также начислению налогов, что может привести к финансовым санкциям за допущенные ошибки [1].

Разрабатывая план и программу аудиторской проверки, используют аудиторский стандарт «Планирование аудита». Планом аудиторской проверки отражены укрупненные группы аудиторских работ по объектам и группам хозяйственных операций, срок выполнения работы и исполнители. План составляют в письменном виде.

В плане проведения аудита основных средств выделяют следующие виды работ: аудит наличия и аналитического учета основных средств; аудит поступления основных средств; аудит выбытия основных средств; аудит начисления амортизации; аудит переоценки основных средств; аудит аренды основных средств; аудит ремонта основных средств.

Важным условием для обеспечения сохранности основных средств в коммерческой организации является качественное проведение инвентаризации. В ходе контроля проверяется полнота, а также правильное и своевременное отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете. Это важно для аудитора, поскольку ему необходимо убедиться в том, можно ли доверять результатам проведенной инвентаризации в организации и насколько, чтобы аудиторский риск уменьшился. При проверке состояния учета основных средств аудитору необходимо убедиться в правильной организации аналитического учета.

Для более детального ознакомления с учетом и контролем основных средств аудитору потребует-

ся от организации составление детального списка всех основных средств, которыми организация владела на дату составления отчета, с разбивкой их по типам. К списку нужно приложить сведения о переоценке или снижении стоимости основных средств, сведения об арендованных предприятием у других организаций основных средствах.

Накопленную амортизацию подсчитывают по состоянию на отчетную дату. Также аудитору важно изучить документы, в которых отражено поступление, перемещение и выбытие основных средств. Привлекая такие документы, как контракты, счета-фактуры, страховые полисы, соглашения об аренде, отметки (акты) налоговой инспекции и др. аудитор получает убедительную информацию об основных средствах, подлежащих аудиту.

Важно проверить правильность проведения оценки основных средств, так как неправильная оценка может исказить общую картину, а также вызвать: неточный расчет амортизации; неправильное отражение величины основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности; искажение сумм исчисляемых налогов.

Проводя аудиторскую проверку отражения в учете движения основных средств в коммерческой организации, обращают особое внимание на следующие моменты:

- документальное оформление поступления и списания основных средств. Практика осуществления аудита говорит о том, что часто необходимую документацию, связанную с оприходованием основных средств, не ведут, а если и ведут, то заполняют не все предусмотренные формой документа реквизиты, что является причиной неправильного определения амортизационных отчислений. Также при проведении капитального ремонта основных средств затраты, которые должны быть отнесены на капитальные вложения, незаконно включают в себестоимость. Не редки случаи, когда основные средства числятся в учете без закрепления за ответственными за их сохранность работниками. Это является причиной недостач и хищений.

Обо всех выявленных нарушениях аудиторю необходимо сообщить руководителю организации. Особого внимания аудитора при проверке заслуживает документальное оформление законности списания объектов основных средств с учета, так как данный факт влияет на конечный результат деятельности организации.

- при передаче основных средств в виде вклада в уставный капитал, должен быть приведен их перечень с указанием первоначальной стоимости, амортизации и цены соглашения при передаче. Необходимо, чтобы к перечню были приложены вторые экземпляры актов приема-передачи, заверенные печатью передающей стороны, а также вся техническая документация на передаваемые объекты;

- при приобретении основных средств, бывших в употреблении должно быть наличие оформленного договора купли-продажи с указанием цены приобретения, первоначальной стоимости и амортизации;

- при приобретении за иностранную валюту основных средств их первоначальную стоимость нужно учитывать по пересчитанному курсу в рублях на момент приобретения;

- объекты основных средств, принятые в эксплуатацию на условиях текущей аренды, учитывают на забалансовом счете 001;

- при продаже основных средств необходимо установление их рыночной стоимости (письмо ГНС РФ № 12 от 11.01.95);

- для определения непригодности основных средств, невозможности или неэффективности проведения их восстановительного ремонта, а также для оформления необходимой документации по списанию на предприятии приказом руководителя должна быть создана постоянно действующая комиссия;

- все узлы, детали, агрегаты от разборки и демонтажа оборудования, пригодные для дальнейшего использования, необходимо оприходовать на склад и эту операцию отразить в бухгалтерском учете соответствующей записью.

При проведении аудита начисления амортизации нужно установить, все ли объекты основных средств коммерческого предприятия приняты в расчет при начислении амортизации; начисляется ли амортизация с учетом движения основных средств, правильно ли применяются нормы амортизации. Важно проверить, правильно ли относятся основные средства к соответствующим группам амортизационных отчислений.

При проверке правильного отнесения амортизации по счетам затрат или других источников устанавливают, к каким видам относятся основные

средства: производственного либо непроизводственного назначения. Проверая начисление амортизации, аудиторю нужно обращать особое внимание на начисление амортизации основных средств, не относящихся к промышленно-производственным (к примеру, объектов культуры), не относится ли она на себестоимость продукции. Это может быть сделано для снижения затрат на содержание непромышленных объектов, и при проверках такие случаи выявляют. Также нужно проверить, не происходит ли дальнейшее начисление амортизации по основным средствам, которые уже имеют полное начисление. Важно проверить, не допущены ли ошибки при определении норм амортизационных отчислений, особенно это касается тех объектов основных средств, в документах которых не указаны шифры. Обнаруженные аудитором ошибки нужно довести до сведения руководства коммерческого предприятия, предложить внести соответствующие исправления в учетные регистры и отчетность. Аудиторская программа является детализацией общего плана аудита и представляет собой перечень аудиторских процедур по каждому из видов аудиторских работ. Аудиторскими процедурами можно считать совокупность операций обработки данных, которые выполняются для достижения цели аудита при проверке конкретных хозяйственных операций с применением определенных аудиторских приемов. Составляя аудиторскую программу, аудиторю нужно принять к сведению, что в области учета объектов основных средств возможны следующие нарушения (рис. 1).

В соответствии с приведенным выше планом, как правило разрабатывают программу аудита основных средств. При разработке программы, могут использоваться следующие условные обозначения методов сбора аудиторских доказательств: 1 – инвентаризация; 2 – контрольный обмер; 3 – формальная проверка; 4 – арифметическая проверка; 5 – проверка по существу; 6 – наблюдение; 7 – опрос; 8 – анализ.

Отметим, что важную роль при планировании аудита играют оценка аудиторского риска и определение информационной базы для проведения проверки. При этом под аудиторским риском понимают оценку риска неэффективности предстоящей проверки аудитором, которым в его заключении был сделан вывод о достоверности бухгалтерской отчетности клиента. На самом деле возможно допущение существенных ошибок и пропусков, не попавших в поле зрения аудитора, либо же аудитором признано, что в отчетности содержатся существенные искажения, когда на самом деле таких искажений отчетность не имеет.

Поэтому информацию, полученную в ходе предварительного аналитического обзора, необходимо оценить, используя различные аспекты контроля: неэффективность системы учета клиента; неэффективность системы внутрихозяйственного кон-

троля; невыявление ошибок экономического субъекта аудиторами. Аудитору нужно изучить все риски на стадии планирования и использовать при оценке три степени градации: низкий, средний, высокий.

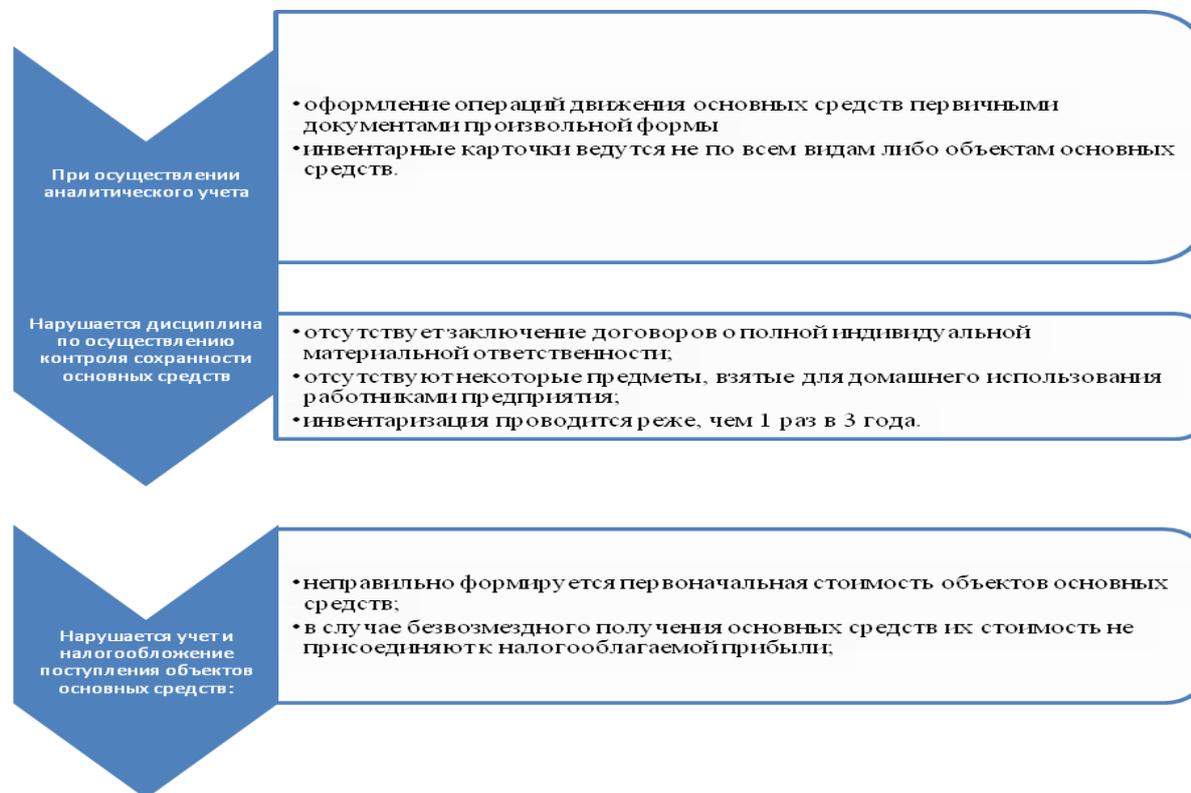


Рис. 1. Нарушения в области учета объектов основных средств

Внутрихозяйственный риск выражает меру ожидания аудитором вероятности содержания ошибок в отчетности, которые превосходят допустимую величину, до проверки внутрихозяйственного контроля. Риск контроля выражает меру ожидания аудитором вероятности пропуска ошибок, превосходящих величину, допустимую системой внутрихозяйственного контроля. Риск обнаружения выражает меру готовности аудитора признать вероятность невыявления в процессе аудита ошибок, превосходящих допустимую величину. На основании предварительного обследования уровень внутрихозяйственного риска примем 80 %, уровень риска контроля 80 %, уровень аудиторского риска по статистике равен 4 %, тогда риск обнаружения будет равен: $RH = 0,04: (0,8 \times 0,8) \times 100 = 6,25 \%$, поэтому нужно проверить каждый второй документ [2].

Результатом работы аудитора является составление аудиторского заключения. Чтобы иметь основание для выводов по основным направлениям аудиторской проверки, аудитору необходимо со-

брать соответствующие доказательства. Информацию, собранную и проанализированную аудитором в процессе проверки, используют для обоснования выводов аудитора и называют аудиторскими доказательствами. Аудитор, собирая аудиторские доказательства, пользуется следующими методами (рис. 2).

Исследуем эффективность каждого из этих методов сбора аудиторских доказательств при проверке объектов основных средств. Инвентаризацию проводят для того, чтобы обеспечить достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности. По прибытии на предприятие аудитору необходимо уточнить дату последней проведенной инвентаризации. Если инвентаризацию основных средств не проводили более 2-3 лет, то аудитор может потребовать ее проведение, что даст возможность для более качественного проведения последовательной проверки и уменьшения аудиторского риска. Инвентаризацию основных средств производят в соответствии с «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансо-

вых обязательств», утвержденными Приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49.

Методом контрольного обмера эффективно воспользоваться, проверяя учет затрат на ремонт объектов основных средств. Аудитором может быть произведен контрольный обмер объема выполненных ремонтных работ непосредственно на объектах, что позволит дать объективную оценку фактических ремонтных работ и установить сумму необоснованно списанных материалов, а также сумму незаконно выплаченной заработной платы, если при попустительстве отдельных работников предприятия имелось завышение объема выполненной работы.

Проводя формальную проверку документов, аудитором визуально просматриваются первичные документы по учету основных средств, инвентарные карточки, расчетные таблицы, учетные регистры, форма отчетности «Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах», Главная книга и др. Проверяется, соответствуют ли документы типовым межведомственным формам, правильно ли заполнены все реквизиты, имеются ли неоговоренные исправления, подчистки, дописки в тексте и цифр, являются ли подлинными подписи должностных и материально-ответственных лиц [3].



Рис. 2. Методы сбора аудиторских доказательств

При использовании метода арифметической проверки проверяют правильности подсчетов, а также правильность составления алгоритмов расчетов при автоматизации бухгалтерского учета, осуществляют проверку правильности расчета сумм амортизации, переоценки основных средств, правильность применения норм амортизации, а также коэффициентов пересчета. Проводят сверку данных синтетических и аналитических счетов, учетных регистров, главной книги, баланса, формы отчетности «Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах» и т. д.

Проверяя документы по существу, рассматривают целесообразность и законность хозяйственных операций, правильность отнесения на счета и включения в затраты. В случае, если в ходе проверки первичный документ вызвал сомнение, получают письменное объяснение лиц, которые ответственны за данную сделку, и делают встречную проверку.

Наблюдение – это процесс получения общего представления о возможностях клиента на основе визуального наблюдения. Аудитором проводится

наблюдение за оформлением тех или иных операций по учету движения основных средств, заполнением первичных документов и регистров синтетического учета. В то же время операций по учету основных средств не так уж много и они не так часты, отсюда наблюдение в качестве метода аудиторской проверки является малоэффективным. Более полная информация может быть получена в ходе опроса сотрудников, документальной проверки, а также проведения экономического анализа [4].

Метод экономического анализа используется аудитором чаще всего в ходе проверки бухгалтерской отчетности, в которой отражена информация о состоянии основных средств. Аудитором может быть проведен анализ использования предприятием основных средств по времени и мощности с учетом специфики производственной деятельности предприятия, а так же эффективности капиталовложений.

Опрос – получение устной или письменной информации от клиента. Опрос или беседу необходимо провести со всеми сотрудниками, которые

принимают участие в процессе учета основных средств и составлении отчетности. Чтобы беседа имела результаты, ее, как и все остальные аудиторские процедуры, необходимо тщательно спланировать. Для этого аудитором заранее составляется вопросник, включающий перечень вопросов, которые аудитор планирует задать работника предприятия с возможными вариантами ответов. Распечатывают нужное количество экземпляров вопросника в соответствии с составом опрашиваемых специалистов. По результатам опроса аудитором делаются пометки напротив выбранных сотрудниками вариантов ответа, и делается вывод о состоянии дисциплины в организации учета основных средств, также определяется степень аудиторского риска и глубина последующих процедур проверки правильности учета объектов основных средств.

Оценивая финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта в целом, аудиторам необходимо пользоваться соответствующими показателями, разработанными общей теорией статистики и экономической статистикой. Порядок использования статистических показателей в анализе определяется аудиторами самостоятельно. При применении в аудите статистических методов аудитором:

- объективно оценивается фактическое состояние, динамика и тенденции развития экономического субъекта с целью подготовки научно обоснованных рекомендаций руководству этого субъекта;

- находятся причинно-следственные взаимосвязи факторов, которые влияют на финансовые показатели экономического субъекта;

- выявляются внутрихозяйственные резервы роста эффективности производства.

Статистические методы можно использовать на различных этапах аудиторской проверки.

Задача статистического анализа состоит в определении, насколько коммерческое предприятие и его структурные подразделения обеспечены основными фондами и каков уровень их использования.

При этом применяются обобщающие и частные показатели, для расчета которых используют данные формы «Бухгалтерский баланс» предприятия, «Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах», инвентарных карточек учета основных средств, бизнес-плана и др.

Проведение углубленного анализа использования объектов основных средств на завершающих этапах аудиторской проверки требует применения различных методов статистического анализа. Основываясь на результатах этого анализа, делают обоснованные выводы, в частности, о влиянии степени использования основных фондов на объем производства продукции, загрузке производственных мощностей, о возможных резервах повышения эффективности основных фондов.

Литература

1. Мялкина А. Ф., Трегунова В. М. Гармонизация учетной политики организации в условиях МСФО // Социально-экономические явления и процессы. Тамбов, 2013. № 4.
2. Абдукаримова Л. Г. Основы аудита: учеб. пособие. Тамбов, 2011.
3. Бухгалтерский учет: учебник / Е. Ю. Меркулова [и др.]. Тамбов, 2013.
4. Юдина Г. А. Основы аудита: учеб. пособие / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. 4-е изд., перераб. и доп. М.: КНОРУС, 2012.

References

1. Myalkina A. F., Tregubova V. M. Garmonizatsiya uchetnoy politiki organizatsii v usloviyakh MSFO [Harmonization of accounting policies of the organization in the conditions of IFRS] // Sotsial'no-ekonomicheskiye yavleniya i protsessy. Tambov, 2013. № 4.
2. Abdukarimova L. G. Osnovy audita: ucheb. posobiye [Audit bases: study guide]. Tambov, 2011.
3. Bukhgalterskij uchet: uchebnik [Accounting: textbook] / E. Yu. Merkulova [i dr.]. Tambov, 2013.
4. Yudina G. A. Osnovy audita: ucheb. posobiye [Audit bases: study guide] / G. A. Yudina, M. N. Chernykh. 4-ye izd., pererab. i dop. M.: KNORUS, 2012.

* * *

**TO THE ISSUE ABOUT AUDITOR PROCEDURES
AND THE ASSESSMENT OF THE INTERNAL SYSTEM
OF CONTROL OF FIXED ASSETS OF THE COMMERCIAL ENTERPRISE**

MYALKINA ANNA FRANKOVNA

Tambov State University named after G. R. Derzhavin,
Tambov, the Russian Federation, e-mail: anna211164@mail.ru

In this article the author considered the questions connected with an audit inspection of fixed assets – one of the most important elements of the general audit of the enterprise client, noted that in the course of an audit inspection the auditor needs to understand system of accounting based on which the essence, the scale and time expenditure of alleged auditor procedures will be defined, to be estimated and be studied at the same time control devices. In article the author considered violations in the field of the accounting of fixed assets which come to light by means of carrying out testing and important methods of collecting auditor proofs among which there is an inventory, control measurement, formal and arithmetic check, check in essence, supervision, poll, the analysis, etc. The author also noted that when planning audit an assessment of auditor risk and definition of information base for carrying out check play an important role. Therefore information obtained during the preliminary state-of-the-art review needs to be estimated, using various aspects of control: inefficiency of system of the accounting of the client; inefficiency of system of intraeconomic control; not identification of errors of the economic subject by auditors. The author emphasized that the auditor needs to study all risks at a stage of planning and to make reliable auditor the conclusions. In order to have the basis for conclusions in the main directions of an audit inspection, the auditor needs to collect the corresponding proofs. The information collected and analyzed is not only used for justification of conclusions of the auditor, but also to improve system of internal control and to make the analysis of a state and efficiency of use of fixed assets.

Key words: audit, fixed assets, internal control