

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

(наименование института полностью)

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

(наименование кафедры полностью)

38.03.01 «Экономика»

(код и наименование направления подготовки, специальности)

«Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»

(направленность (профиль))

## БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: «Бухгалтерский учет и аудит основных средств (на примере ООО «РОВЕН»)»

Студент

В.А. Кузнецова

(И.О. Фамилия)

\_\_\_\_\_ (личная подпись)

Научный  
руководитель  
Консультанты

И.В. Усольцева

(И.О. Фамилия)

\_\_\_\_\_ (личная подпись)

\_\_\_\_\_ (И.О. Фамилия)

\_\_\_\_\_ (личная подпись)

\_\_\_\_\_ (И.О. Фамилия)

\_\_\_\_\_ (личная подпись)

**Допустить к защите**

Заведующий кафедрой к.э.н., доцент М.В. Боровицкая

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

\_\_\_\_\_ (личная подпись)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2017 г.

Тольятти 2017



**Росдистант**  
ВЫСШЕЕ ОБРАЗОВАНИЕ ДИСТАНЦИОННО

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Кафедра «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
М.В. Боровицкая  
(подпись) (И.О. Фамилия)  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2016 г.

**ЗАДАНИЕ**  
**на выполнение бакалаврской работы**

Студентке Кузнецовой Виктории Анатольевне

1. Тема «Бухгалтерский учет и аудит основных средств (на примере ООО "РОВЕН")»
2. Срок сдачи студентом законченной бакалаврской работы 26.12.2016 г.
3. Исходные данные к бакалаврской работе: Теоретические и методологические аспекты бухгалтерского учета и аудита основных средств, законодательные и нормативные акты, организация учета и аудита основных средств, печатные и литературные источники, интернет источники.
4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов, разделов)
  - Бухгалтерский учет и аудит основных средств. Теоретические и методологические аспекты
  - Организация бухгалтерского учета и аудита основных средств в организации «РОВЕН»
  - Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета в организации «РОВЕН»
5. Ориентировочный перечень графического и иллюстративного материала  
Использованы таблицы, рисунки, приложения для придания значимости работы
6. Консультанты по разделам \_\_\_\_\_
7. Дата выдачи задания «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Руководитель бакалаврской работы	(подпись)	И.В.Усольцева (И.О. Фамилия)
Задание принял к исполнению	(подпись)	В.А. Кузнецова (И.О. Фамилия)

## Содержание

Введение.....	4
1. Бухгалтерский учет и аудит основных средств. Теоретические и методологические аспекты.....	7
1.1. Нормативно-законодательная база бухгалтерского учета и аудита основных средств.....	7
1.2. Понятие и классификация основных средств.....	10
1.3. Методы проведения аудита.....	19
2. Организация бухгалтерского учета и аудита основных средств в организации «РОВЕН».....	25
2.1. Общая характеристика предприятия и его учетная политика.....	25
2.2. Аналитический и синтетический учет основных средств.....	32
2.3. Учет поступления, перемещения и выбытия объектов основных средств.....	37
2.4. Учёт начисления амортизации основных средств, ремонт и инвентаризация .....	42
2.5 Аудит основных средств.....	44
3 Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета в организации «РОВЕН» .....	49
3.1 Разработка предложений по совершенствованию бухгалтерского учета объектов основных средств.....	49
3.2 Разработка предложений по совершенствованию системы внутреннего контроля в ООО «РО.....	52
Заключение.....	55
Список использованных источников.....	58
Приложения.....	63

## Введение

В современном мире высокая конкуренция, перенасыщенность рынка разнообразными потребительскими товарами и услугами заставляют торговую отрасль во всём её многообразии увеличить усилия по завоеванию потенциальных покупателей. Торговля, в отличие от промышленности, не имеет на своем балансе значительные основные средства. Это связано с технологическими особенностями торговой отрасли. При этом осуществление данной деятельности во многом связано с использованием средств труда, которые в большей степени необходимы для продвижения и реализации товаров, а также для их безопасного хранения.

Основные средства торгового предприятия разделяются на здания, сооружения и различные передаточные средства и устройства, а также на оборудование и транспорт. Машины и оборудование является активной частью основных средств в торговле. При этом если активная часть основных средств растет, то это способствует росту производительности труда и положительно сказывается на качестве и культуре обслуживания клиентов.

Основные средства предприятия в течение длительного периода оказывают влияние на финансовые результаты деятельности организации. Это связано с тем, что основные средства составляют большую часть общей стоимости имущества предприятия и используются в течение длительного времени. Выделяются основные средства тем, что они могут быть использованы многократно и при этом сохранять свой первоначальный вид весь срок использования. В процессе производственного использования основные средства постепенно изнашиваются, но при этом их первоначальная стоимость переносится на затраты предприятия. Это происходит путем начисления амортизации по установленным нормам в течение нормативного срока

Цикл движения основных средств организации можно представить следующим образом. Основные средства вначале поступают на баланс предприятия, затем передаются для эксплуатации, при длительном использовании изнашиваются и могут быть подвержены ремонту для восстановления их физических и внешних качеств. При этом основные средства могут перемещаться внутри организации, и в итоге выбывают из баланса предприятия, как вследствие устаревания основного средства, или невозможности своего восстановления, так и в нецелесообразности дальнейшего применения, по каким-либо причинам.

Тема бакалаврской работы «Бухгалтерский учет и аудит основных средств (на примере организации "РОВЕН")».

Актуальность бакалаврской работы заключается в том, что при открытии любого типа производства, не важно, коммерческого или бюджетного, торгового или промышленного, организация будет нуждаться в средствах производства. При этом особое внимание уделяется средствам труда, так как отличительной чертой основных средств является их способность к многократному использованию в процессе работы, а также длительность использования, сохранение первоначального вида и списание первоначальной стоимости на затраты организации в течение длительного периода.

Цель бакалаврской работы состоит в изучении теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета основных средств. Изучение внешнего аудита основных средств. Разработка предложений по их совершенствованию на базе выбранной организации. Составление собственного обоснованного мнения о достоверности информации об использовании основных средств, которая была отражена в бухгалтерской отчетности выбранного предприятия ООО «РОВЕН». Для выполнения поставленной цели в данной работе были поставлены следующие задачи:

- 1) изучить нормативно–законодательную базу по учету и аудиту основных средств;
- 2) проверить состояние учета и внутреннего контроля на исследуемом предприятии;
- 3) изучить порядок проведения аудита основных средств на исследуемом предприятии;
- 4) обобщить полученные результаты;
- 5) разработать и внести свои предложения по усовершенствованию бухгалтерского учета и внутреннего контроля основных средств в организации.

В бакалаврской работе в качестве объекта исследования представлена организация ООО «РОВЕН». Основным видом деятельности, которой, с начала своего образования и до настоящего момента, является оптово-розничная торговля вентиляционными системами. Предметом исследования является бухгалтерский учет основных средств в организации «РОВЕН».

При написании бакалаврской работы были использованы следующие источники:

- бухгалтерская отчетность исследуемой организации;
- первичные учетные документы предприятия;
- регистры бухгалтерского учета;
- регистры налогового учета;
- нормативно–законодательные акты и документы;
- приказы и распоряжения;
- периодическая печать и научные труды следующих авторов: В. П. Астахов, Ю. А. Бабаев, Ю.Г. Касьянова, Г.В. Савицкая, Т.Ю. Сергеева и др.

Работа состоит из введения, содержания, трех глав, списка используемой литературы и приложений.

## 1. Бухгалтерский учет и аудит основных средств. Теоретические и методологические аспекты.

### 1.1. Нормативно–законодательная база бухгалтерского учета и аудита основных средств

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России разработана Департаментом методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов РФ. Состоит система из документов четырех уровней: законодательных, нормативных, методических, организационных.

К первой группе относятся законодательные документы. Это Федеральные законы Российской Федерации, указы президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации.

Основные аспекты ведения бухгалтерского учета обозначены в Федеральном законе от 06.12.2011 №402–ФЗ "О бухгалтерском учете» с изменениями и дополнениями. Данный закон устанавливает единые правовые методологические основы бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. Федеральный закон от 30.12.08 №307–ФЗ "Об аудиторской деятельности" определяет основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.

Ко второй группе относятся нормативные документы, которые устанавливают правила ведения бухгалтерского учета и аудита. В документах содержатся основные понятия, также описаны отдельные определения, которые относятся к некоторым участкам учета и аудита, возможные бухгалтерские действия по применению их к определенному виду деятельности. Разрабатываются документы Министерством финансов Российской Федерации, Центральным банком и другими ведомствами, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета и аудита.

Министерством финансов было разработано и утверждено Положение о ведении бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29.07.98 №34н. Действие Положения распространяется на все организации, которые находятся на территории РФ. Исключения составляют Банк России и кредитные организации. На основе Положения о ведении бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации Министерство финансов разрабатывает Положения (стандарты) бухгалтерского учета. Цель данных стандартов состоит в выработке единых понятий и принципов бухгалтерского учета, в едином определении терминологии бухгалтерского учета, в разработке единых форм бухгалтерской отчетности и едином толковании показателей в бухгалтерской отчетности.

Учет основных средств рассмотрен в Положении по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01 утвержденном приказом Минфина Российской Федерации от 30.03.01 №26н. В этом документе подробно описаны общие нормы по ведению учета основных средств, а также разъяснены отдельные положения, которые касаются учета основных средств.

Документы первого и второго уровня обязательны к применению.

К третьей группе относятся методические документы по ведению бухгалтерского учета, а также федеральные стандарты по аудиторской деятельности. Это рекомендательные документы, которые разъясняют и уточняют документы первых двух уровней. К ним относятся: инструкции, рекомендации, методические указания и разъяснения по применению ПБУ и других документов, утвержденных федеральными органами и ведомствами, которые участвовали в создании документов первого и второго уровня. Одним из важнейших документов, относящихся к третьему уровню, является План счетов бухгалтерского учета, а также инструкция по его применению.



В методические указаниях по бухгалтерскому учету основных средств, разработаны условия, выполнение которых необходимо для принятия активов организации к учету в качестве основных средств. А также сформулированы цели бухгалтерского учета основных средств:

Унифицированные формы первичных документов по учету основных средств не являются обязательными. Данное изменение было принято с 1 января 2013 года Минфином России № ПЗ–10/2012. Но применение унифицированных форм, которые были утверждены постановлением №7 от 21.01.03 Госкомстатом РФ, возможно, при необходимости или по усмотрению самого предприятия. При этом формы могут совмещаться с собственными формами предприятия, которые были разработаны внутри фирмы. Обязательным условием для первичных учетных документов, которые были утверждены на предприятии, является наличие обязательных реквизитов, которые были установлены в Федеральном законе от 06.12.2011 №402–ФЗ "О бухгалтерском учете". При этом организация может внести и дополнительные реквизиты. Это зависит от характера хозяйственной деятельности организации, от способа обработки учетной информации на предприятии, а также от требований к заполнению нормативно–правовых актов и документов по бухгалтерскому учету.

Для всех фирм предоставлено право, самим разрабатывать и составлять первичные документы. Они могут быть как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При этом при использовании электронных носителей в организации, все программы по кодированию, по обработке документов и идентификации, должны быть надежно защищены от взлома и от всевозможных вирусов в сети. Хранятся документы в соответствии с принятым сроком, для хранения первичных учетных документов.

К документам четвертого уровня относятся внутренние документы организации, которые разрабатываются и формируются при участии бухгалтерского и финансового отделом фирмы, а за тем утверждаются

руководителем организации. Такие рабочие документы могут формировать внутреннюю учетную политику в организационных, а также в методических и технических вопросах. В них могут содержаться способы ведения бухгалтерского учета, который был выбран в данной организации, в соответствии с документами первого и второго уровня, а также способы ведения документов, которые отсутствуют в вышеуказанных уровнях и соответствуют специфике работы организации. В документах четвертого уровня также отражены методики аудиторской деятельности, которые регулируют порядок осуществления аудиторских проверок в определенных отраслях, по отдельным вопросам налогообложения и по специальным аудиторским заданиям.

## 1.2. Понятие и классификация основных средств

Согласно Положению по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, основные средства предприятия – это активы предприятия, которые используются в качестве средств труда и участвуют в производственном процессе сроком более 12 месяцев, при этом сохраняя свою натуральную форму. К основным средствам предприятия относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

Имущество может учитываться в составе основных средств, если: активы используются в производственном процессе или для производственных нужд организации, данное имущество будет использоваться сроком более 12 месяцев.

При выполнении данных условий основные средства отражаются на балансе предприятия по строке 1150 (Материальные внеоборотные активы). Учитываются основные средства организации на счете 01 (Основные средства). Активы, которые соответствуют условиям для их принятия к основным средствам, но стоимость их не превышает 40000 рублей, могут быть отражены в бухгалтерском учете в составе материально–производственных запасов.

В налоговом учете определение основных средств отличается от бухгалтерского учета. Согласно п.1 ст.256 Налогового Кодекса Российской Федерации основными средствами организации для целей налогообложения прибыли является часть имущества, которая используется в качестве средств труда для производства и реализации товаров, для выполнения работ и оказания услуг, для управления организацией. Первоначальная стоимость основных средств в налоговом учете более 100000 рублей. При наличии основных средств первоначальной стоимости менее 100000 рублей, данные объекты могут списываться на издержки производства.

Основные средства организации различаются по своему назначению. Также состав основных средств может быть разнообразен. Во многих организациях используется следующая классификация основных средств: вид деятельности, отрасль, назначение, возможность погашения стоимости, натуральная форма, использование, принадлежность.

Группировка основных средств по отрасли, это может быть сельское хозяйство или промышленность и транспорт, помогает получить данные о стоимости средства в каждой отрасли. Группировка по назначению разделяет основные средства на объекты производственного назначения и непромышленного назначения. Признаком производственного назначения является участие основного средства в производственном процессе. Непромышленные средства – это основные средства, которые не чувствуют напрямую с производственным процессом. Группировка по

степени использования позволяет разделить основные средства на группы средств, которые находятся в эксплуатации, средства на складе или в запасе, средства на доработке или ремонте.

Также основные средства предприятия могут разделяться по праву собственности. Это средства, которые принадлежат компании, т.е. находятся в собственности, или средства, которые компания арендуют у других собственников.

Основные средства предприятия можно распределить по видам. Группы будут состоять из следующих объектов: здания, сооружения, транспорт, инструмент, оборудование и техника, хозяйственный инвентарь и другие. При классификации основных средств по видам легко вести аналитический учет данных средств.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Он участвуют как в бухгалтерском учете, так и в налоговом учете. Определение инвентарного объекта можно сформулировать следующим образом. Инвентарный объект основных средств – это целый законченный объект со всеми приспособлениями и принадлежностями. Это может быть отдельный обособленный предмет, который предназначен для выполнения определенных функций. Или же обособленный комплекс предметов, которые представляют собой единое целое и участвуют в выполнении определенной работы. Если основное средство представлено комплексом, то в нем должны быть несколько предметов с общими приспособлениями и принадлежностями, которые расположены и смонтированных на одном фундаменте. При этом предметы из комплекса могут иметь одинаковое или разное назначение, но необходимо, чтобы каждый предмет выполнял свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. В некоторых случаях предметы объекта основного средства, состоящего из комплекса, имеют различный срок полезного использования. В такой ситуации каждую часть объекта учитывают, как отдельный инвентарный объект.

В Положении по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01 уточняется, что объект основных средств, которые находятся в собственности не одной, а нескольких организаций, должен быть отражен на счете каждого владельца в составе основных средств, но в соответствии его доле в общей собственности. При этом разделение долей в общей собственности происходит при подписании соглашения между всеми участниками.

В Налоговом Кодексе РФ глава 25 для налогового учета нет определения для единицы учета основного средства. В Налоговом Кодексе п.1 ст.11 все термины и понятия гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ, которые используются, применяются только в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ. Отсюда следует, что предприятию необходимо для целей налогообложения прибыли вести учет основных средств, используя единицу инвентарный объект, так же, как и в бухгалтерском учете.

В Положении по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 стоимость объектов основных средств может быть первоначальной, остаточной, восстановительной и ликвидационной.

Основные средства предприятия отражаются по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью называют точную величину, по которой объект основного средства принимается к бухгалтерскому учету. Первоначальная стоимость может определяться в зависимости от того, каким способом объект поступил на учет.

В Методических указаниях п.22 подробно описаны ситуации, когда основное средство можно принять к бухгалтерскому учету. Это может быть в следующих случаях:

- изготовление и приобретение за отдельную плату;
- изготовление и сооружение самой организацией;

- поступление в качестве вклада в уставной капитал;
- поступление от дарителя, т.е. безвозмездно;
- поступление в дочерние предприятия от головной организации;
- получение для государственных и муниципальных организаций в качестве вклада в уставный фонд;
- поступление после приватизации государственного имущества организациями, которые имеют организационную и правовую форму управления;
- другие случаи.

Для определения первоначальной стоимости используется вторая часть Методических указаний по учету основных средств. Первоначальная стоимость объектов основных средств, которые были приобретены, складывается из суммы фактических затрат компании, за исключением налога на добавленную стоимость и других возмещаемых налогов. Это относится к новым основным средствам и к объектам, которые уже были в эксплуатации. Фактические затраты учитываются на приобретение, сооружение и изготовление основного средства.

К фактическим затратам относятся следующие расходы:

- сумма, для расчета с поставщиком;
- платежи, связанные с приобретением прав на объект основного средств (это могут быть госпошлина или регистрационный сбор, а также другие аналогичные платёжные операции);
- сумма по договору о строительстве объекта и о проводимых работах;
- сумма для оплаты за консультацию и информацию, связанную с приобретением основного средства;
- сумма для оплаты невозмещаемых налогов, которые могут быть связаны с приобретением основного средства;
- таможенные пошлины и сборы;

- оплата посредническим компаниям, которые участвовали в приобретении объекта;
- другие затраты.

В налоговом учёте, первоначальная стоимость, по которой основное средство принимается к бухгалтерскому учёту, определяется как сумма расходов на его приобретение, изготовление или сооружение, доставку объекта и доведения до состояния, при котором основное средство можно эксплуатировать. Сумма налогов, подлежащих вычету или налоги, которые учитываются в составе расходов, является исключением.

Первоначальная стоимость основных средств, которые поступили на учёт предприятия, при изготовлении самим предприятием, определяется с учетом фактических затрат потраченных на изготовление объекта. Учитываются затраты в таком случае в порядке, который установлен в данном предприятии для учета затрат на изготовление продукции. В налоговом учете, в случае сооружения объекта основных средств собственными силами организации первоначальная стоимость готовой продукции, исчисленная в соответствии с п 2 ст. 319 НК РФ, увеличенная на сумму акцизов для основных средств, являющихся подакцизными товарами.

Согласно ПБУ 6/04 п.9, первоначальная стоимость объекта основных средств, внесенного в качестве вклада в уставной капитал, равна его денежной оценке, подтвержденной учредителями компании. Если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. В этом случае первоначальная стоимость основных средств в Налоговом учете не определена. В Налоговом учете основные средства принимаются к учету по своей остаточной стоимости, полученной от стороны передающей объект.

Первоначальная стоимость в случае дарения основного средства рассчитывается по рыночной стоимости на момент принятия объекта основного средства к учету. Рыночная стоимость складывается из суммы денежных средств, которая может быть вырученная при продаже данного

объекта на момент принятия актива к учету. Определить рыночную стоимость можно при использовании информации о текущих ценах на аналогичные объекты.

При поступлении основных средств, полученных кампанией безвозмездно, в Налоговом учете первоначальная стоимость складывается с учетом рыночных цен (ст.40 НК РФ). Но при этом первоначальная стоимость должна быть не ниже остаточной стоимости, если данный объект является амортизируемым. Если имущество не подлежит амортизации, первоначальная стоимость должна быть не ниже затрат на изготовление или покупку объекта.

Для основных средств полученных по договору, в котором стороны для расчета первоначальной стоимости предусматривают расчет не денежными средствами, предусмотрен отдельный порядок. В таком случае учитывается стоимость ценностей переданной организации. Определяется данная стоимость с учетом цены, существующей в аналогичных ситуациях, и обозначает стоимость похожих ценностей.

При любом из представленных способов поступления в первоначальную стоимость объекта быть включены затраты на доставку и установку объекта.

При принятии основного средств к учету его первоначальная стоимость больше не изменяется. К исключению относятся случаи реконструкции и модернизации объекта, а также переоценка имущества.

Переоценка основных средств – это процесс перерасчета стоимости объектов основных средств, для того чтобы стоимость объектов соответствовала реальным рыночным ценам. Стоимость основных средств, полученная в результате проведения переоценки, называется восстановительной. Текущая (восстановительная) стоимость основных средств это сумма денежных средств уплачиваемая предприятием в случае необходимости замены имущества основных средств на дату проведения



переоценки. Определяется стоимость объектов с помощью определения реальной рыночной цены на данное имущество, и приведению первоначальной стоимости объекта в соответствие с рыночными ценами. Воспроизводится стоимость на дату проведения переоценки. Срок проведения переоценки основных средств указан в п. 15 ПБУ 6/01, предприятие имеет право переоценивать имущество не чаще одного раза в год на конец отчетного периода. Переоценка индексирует текущую стоимость объектов для установки подтвержденной рыночной цены.

Перед проведением переоценки организации необходимо провести подготовительный этап, который будет включать в себя проверку объектов основных средств, их наличие и состояние.

Для проведения переоценки учитываются следующие данные:

- первоначальная стоимость объектов основных средств;
- текущая стоимость, если объект принимал участие в переоценке ранее;
- сумма амортизации, которая была начислена за время использования объекта;
- данные о текущей стоимости объектов основных средств, которые участвуют в переоценке.

Переоценку объектов основных средств проводят путем перерасчета первоначальной стоимости и суммы амортизации, начисленной за время использования объекта. Если объект основного средства уже принимал участие в переоценке, для перерасчета используют текущую стоимость.

В регистрах бухгалтерского учета переоценка основных средств в случае дооценки отображается проводками:

- Дебет 01 (Основные средства) – Кредит 83 (Добавочный капитал), увеличена первоначальная стоимость основных средств;

– Дебет 83 (Добавочный капитал) – Кредит 02 (Амортизация основных средств), увеличена начисленная амортизация по объектам основных средств.

Сумма дооценки объекта основного средства в пределах суммы убытка от ранее сделанных уценок отображается проводками:

– Дебет 01 (Основные средства) – Кредит 91-1 (Прочие доходы), увеличена первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств;

– Дебет 91-2 (Прочие расходы) – Кредит 02 (Амортизация основных средств), увеличена начисленная ранее амортизация.

В бухгалтерском учете переоценка основных средств в случае уценки отображается проводками:

– Дебет 91-2 (Прочие расходы) – Кредит 01 (Основные средства) уменьшена первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств;

– Дебет 02 (Амортизация основных средств) – Кредит 91-1 (Прочие доходы), уменьшена начисленная амортизация по объекту основного средства.

В соответствии с ПБУ 6/01 п.15, результаты проведенной переоценки, должны быть отражены в бухгалтерском учете обособленно. При этом данные по переоценки основных средств не включаются в бухгалтерскую отчетность предыдущего периода, а отображаются в данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

В бухгалтерском балансе основные средства отображаются по остаточной стоимости (балансовой стоимости). Остаточная стоимость основных средств определяется разницей между первоначальной стоимостью и суммы накопленной амортизации. Начисление амортизации происходит исходя их срока полезного использования объекта основных средств. Срок полезного использования, это срок, в течение которого основное средство эксплуатируется организацией и приносит доход. Этот срок организация

определяет при поступлении основного средства исходя из срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью. Также учитывается ожидаемый физический износ в процессе эксплуатации основного средства и нормативно–правовые ограничения данного объекта.

### 1.3. Методы проведения аудита

Аудит – это независимый финансовый контроль над деятельностью организации и достоверностью предоставляемых данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Целью аудита является выражение мнения проверяющего лица (аудитора) о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемой организации, достоверность и соответствие ведения бухгалтерского учета правилам, прописанным в законодательстве РФ. Аудитор выражает свое мнение в письменном виде о достоверности отчетности и бухгалтерского учета.

Перед аудитором в процессе работы стоят следующие задачи:

- оценить организацию бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- оценить качество обработки и ведения бухгалтерской документации;
- установить законность совершения бухгалтерских записей, которые отражают финансово–хозяйственную деятельность организации;
- оценить квалификацию учетного персонала предприятия;
- выявление нарушений в работе и разработка рекомендации по устранению недостатков, которые могут повлиять или уже повлияли на финансовые результаты предприятия и достоверность показателей бухгалтерской отчетности;
- изучить положение организации на основе прошедшего и текущего периода;

– предоставить содержательные и разъясняющие ответы клиенту по всем интересующим вопросам, которые могут возникнуть в процессе аудиторской проверки.

Аудиторская проверка проходит в несколько этапов: предварительный, рабочий и завершающий.

Предварительный этап – это этап планирования, который определяет стратегию и тактику аудита, а также объем аудиторской проверки. Он включает в себя знакомство с организацией, изучение финансово-хозяйственной деятельности организации, получение данных о системе внутреннего контроля, расчет уровня существенности и аудиторского риска, разработку плана проведения аудиторской проверки и его согласование, подписание договора на проведение аудиторской проверки. Для осуществления первого этапа разработано Федеральное правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита», утвержденное постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696.

Рабочий этап аудита – это этап сбора аудиторских доказательств. В него входят тестирование средств внутреннего контроля, получение аудиторских доказательств, проведение аудиторской проверки, документация проведенных аудиторских процедур.

Третий этап – завершение аудиторской проверки. Содержит подготовку рабочей документации, обобщение аудиторских доказательств, предоставление информации руководству организации о выявленных нарушениях, расчет степени влияния, выявленных нарушений на достоверность бухгалтерской отчетности, формирование аудиторского заключения.

В процессе работы аудитором составляется общий план аудита и разрабатывается программа аудиторской проверки. При составлении плана аудита необходимо учитывать следующую информацию: деятельность аудируемого лица, системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля,

риск и существенность, ременные рамки и другие факторы. Программа аудиторской проверки представляет собой набор инструкций для аудитора, а также средство контроля и проверки качества выполнения работы.

План проведения аудиторской проверки позволит организовать качественную проверку при оптимальных затратах и времени на ее проведение. При изучении информации об организации определяется, какие области, и каким образом должно быть проверены. При этом выделяются объекты значимые для аудита, которые подлежат обязательной проверке, а также бухгалтерские счета и операции, которые представляются малозначимыми и могут не подлежать обязательной аудиторской проверке.

Различаются несколько методов проведения аудиторской проверки:

1. Сплошной метод, при котором проверке подлежит вся совокупность бухгалтерской отчетности, изучение всей первичной документации, а также регистры аналитического и синтетического учета;

2. Метод выборочной проверки. В этом случае проверке подлежат выборочные документы бухгалтерского учета, а не весь учет целиком;

3. Комбинированный метод совмещает в себе методы сплошной и выборочной проверки. Небольшие операции и операции связанные с большим риском проверяются сплошным методом, а для остальных используется выборочная проверка.

4. Метод документальной проверки. В данном случае, аудитор проверяет документы бухгалтерского учета, бухгалтерской или налоговой отчетности организации.

5. Метод фактической проверки. Метод применяется при непосредственном выходе аудитора на объект подлежащий проверке.

При проверке аудитор выявляет и оценивает ошибки в бухгалтерской отчетности. Учитывая Федеральный стандарт аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите», определяет, насколько они были

существенными, т.е. материальными. При аудиторской проверке аудиторю также необходимо дать оценку и озвучить степень риска своей деятельности.

Аудиторский риск – это риск выражения ненадлежащего аудиторского мнения в случаях, когда в бухгалтерской отчетности содержатся существенные искажения.

Аудиторский риск имеет три составляющих: присущий риск, риск контроля, риск необнаружения. Упрощенная модель аудиторского риска выглядит следующим образом (формула 1):

$$AP = BP \cdot PK \cdot PK \quad , \quad (1)$$

где, AP – аудиторский риск,

BP – присущий риск,

PK – риск системы контроля,

PH – риск необнаружения.

В данной формуле величина аудиторского риска (AP) определяет степень опасности того, что аудитор на основании полученных данных при проверке, имеет неправильное мнение о достоверности и правильности бухгалтерской отчетности. Если аудиторский риск равен нулю, это обозначает уверенность в достоверности информации, а при риске 100 % полное отсутствие уверенности в точных данных. Присущий риск (BP) связан с характеристикой проверяемой организации и факторами, оказывающими на нее влияние, которые невозможно проверить, используя средства внутреннего контроля. В этом случае присущего контроля в проверяемой организации нет. Отсутствие влияния BP можно объяснить тем, что он участвует в модели аудиторского риска, но в качестве риска системы контроля (PK). Риск системы контроля указывает на опасность того, внутренний контроль организации не выявит и не сможет предотвратить ошибок. Чем ниже фактор системы контроля, тем выше её эффективность.

Риск необнаружения указывает на вероятность необнаружения существующих ошибок и искажений в финансовом учете и отчетности.

После ознакомления аудитора с проверяемой организацией и изучения финансово-хозяйственной деятельности, а также расчета аудиторского риска, стороны подготавливают договор на проведение аудиторской проверки. Договор является официальным документом, регламентирующим отношения клиента с аудитором. Заключается договор в соответствии с требованиями Гражданского Кодекса гл. 28. В текст договора необходимо внести главные аспекты предоставляемых услуг. В первую очередь описывается предмет договора, условия проведения аудиторской проверки, права и обязанности клиента и аудиторской фирмы, стоимость и порядок оплаты оказываемых услуг, ответственность сторон и порядок разрешения споров.

Во время проведения аудиторской проверки аудитор должен изучить всю необходимую документацию и получить доказательства для составления аудиторского заключения.

Аудиторские доказательства – это данные полученные аудитором в ходе проведения аудиторской проверки, и результат анализа этих данных, на которых складывается мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности. Наиболее ценными аудиторскими доказательствами, являются доказательства, полученные аудитором в результате исследования хозяйственной деятельности организации. Аудиторские доказательства используются для составления аудиторского заключения и отчета, предоставляемого руководителю проверяемой организации. Общие требования к аудиторским доказательствам определены в федеральном стандарте аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства», утвержденном приказом Минфина РФ от 16.08.2011 № 99.

Аудиторские доказательства определяются с помощью методов представленных в таблице 1.

## Методы получения аудиторских доказательств

№ п/п	Предпосылки, на основе которых подготовлена финансовая отчетность	Направление аудита
1	существование	убедиться в наличии объектов основных средств отраженных в финансовой отчетности
2	права и обязанности	убедиться, что права организации подтверждены и не ограничены правами третьих лиц
3	возникновение	убедиться, что операции, относящиеся к деятельности организации, имели место в соответствующий период
4	полнота	убедиться в том, что отсутствуют не отраженные активы, нет нераскрытых статей учета, отсутствуют неотраженные хозяйственные операции
5	стоимостная оценка	убедиться, что все объекты основных средств оценены и отражены в отчетности в соответствии с законодательством РФ и учетной политикой организации
6	точное измерение	убедиться в точности отражения сумм хозяйственных операций
7	представление и раскрытие	убедиться, что вся существующая информация об объекте основных средств раскрыта в отчетности

Аудиторское заключение является официальным документом, содержащим мнение аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемой организации и соответствие ведения в ней бухгалтерского учета законодательству РФ. Аудиторское заключение предоставляется руководителю аудируемого лица в том количестве, которое прописано в договоре на проведение аудиторской проверки.



## 2. Организация бухгалтерского учета и аудита основных средств в организации «РОВЕН»

### 2.1. Общая характеристика предприятия и его учетная политика

В качестве объекта исследования представлена организация ООО «РОВЕН». Данное предприятие действует на основании Гражданского кодекса Российской Федерации и Федеральном законе № 14–ФЗ от 08.02.1998 «Об обществах с ограниченной ответственностью». ООО «РОВЕН» является юридическим лицом и действует в соответствии с действующим законодательством РФ и Уставом организации.

Место нахождения ООО «РОВЕН» – г. Ростов–на–Дону.

ООО «РОВЕН» было учреждено в 2013 году, единственным участником является Дремин С.Н.

Размер уставного капитала составляет 100000 рублей. Доля участника Дремина С.Н. составляет 100%.

Главной целью создания ООО «РОВЕН» является получение прибыли путем создания максимального удовлетворения общественных потребностей связанных с обеспечением их вентиляционным оборудованием.

Основным предметом деятельности организации является оптовая и розничная торговля вентиляционными системами.

ООО «РОВЕН» имеет самостоятельный баланс, расчетный счет в учреждении Сбербанка России, обособленное имущество, круглую печать со своим наименованием, а также фирменный торговый знак, который был зарегистрирован в установленном порядке. Данное общество отвечает по своим обязательствам всем имеющимся имуществом. В настоящее время в городе Ростове–на–Дону действует три обособленных подразделения. Бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах представлен в приложениях (Приложение 1, Приложение 2).

Реализация продукции осуществляется по ценам, установленным обществом самостоятельно. Для работы на торговых точках привлечены российские специалисты. Размер заработной платы определяет руководитель предприятия.

Большие объемы продаж позволили компании «РОВЕН» занять достойное место на российском рынке вентиляционного оборудования. Потенциальными клиентами выпускаемых товаров стало население города и близ лежащих областей. На данный момент разрабатывается программа розничной сети на ближайшие 5 лет, которая позволит увеличить объемы продаж и количество потенциальных клиентов. Программа рассчитана на перспективу до 2021г

Организационная структура ООО «РОВЕН» представлена на рисунке (Приложение 3). Такая организационная структура обусловлена необходимостью обеспечения всех подразделений ООО «РОВЕН» эффективно действующее системой управления, организацией контроля над выполнением функциональных обязанностей.

В соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» и Учетной политикой организации на 2015 год, ответственность за организацию бухгалтерского учета и ведение бухгалтерской отчетности несут: генеральный директор и главный бухгалтер.

Бухгалтерский учет ведется с помощью программного обеспечения 1С: БУХГАЛТЕРИЯ 8. Данная программа обеспечивает эффективность и надежность ведения бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности, соответствует законодательству РФ и обеспечивает все потребности бизнеса. При помощи программы 1С бухгалтерия все может сформировать достоверную информацию о текущем положении организации. Форма учета позволяет получать точную информацию по всем счетам бухгалтерского учета, а также оборотный и сальдовый баланс.

Одним из главных объектов бухгалтерского учета является учет основных средств. В организации «РОВЕН» было введено основных фондом по первоначальной стоимости 7687610,84 руб. Остаточная стоимость основных средств по окончанию 2015 года составила 5330425р.

Для увеличения реализации товаров на предприятии в первую очередь необходимо обеспечить его основными средствами. В таблице 2 отражены изменения в показателях основных средств ООО «РОВЕН» за последний период.

Таблица 2

Структура основных средств ООО «РОВЕН»

№ п/п	Группа основных средств	Наличие на начало периода		Поступило за 2015 год		Выбыло за 2015 год		Наличие на конец периода	
		Тыс. руб.	Доля %	Тыс. руб.	Доля %	Тыс. руб.	Доля %	Тыс. руб.	Доля %
1	Торговое оборудование	3978	68	794	51	540	84	4232	63
2	Транспортные средства	0	0	601	38	0	0	601	9
3	Вычислительная техника	1750	30	118	7	0	0	1868	27
4	Хозяйственный инвентарь	98	2	57	4	100	16	55	1
5	Итого основных средств	5826	100	1570	100	640	100	6756	100

Как видно из таблицы 2, за 2015 год сумма основных средств возросла на 930 тыс. руб., или на 16%.

Для объективной оценки эффективности деятельности организации следует провести анализ системы основных показателей. К ним относятся: выручка, прибыль, рентабельность, товарооборот и издержки обращения.

Выручка – это основной источник денежных средств организации. Валовая прибыль рассчитывается как разница между выручкой от реализованной продукции и себестоимостью продукции. Чистая прибыль – это денежные средства организации, которые остаются после выплаты

налогов и погашения всех расходов. Рассмотрим финансовые показатели организации «РОВЕН» за 2013–2015 года (таблица 3).

Таблица 3

Финансовые показатели организации «РОВЕН»

№ п/п	Наименование показателя	2013г.	2014г.	2015г.	изменение показателей в 2015г. в %
		тыс. руб.	тыс. руб.	тыс. руб.	
1	Выручка от продажи товаров (наценка + товарооборот)	12225,3	63573,8	125442,8	97
2	Торговая наценка %	19,23	20,78	24,65	19
3	Себестоимость проданных товаров	11608,4	50636	99338,1	96
4	Валовая прибыль	187,8	5175	11442	121
5	Налоги	37,6	1035	2288,4	121
6	Затраты (з/п + издержки обращения)	154,2	3234,5	5800,5	79
7	Чистая прибыль	150,2	4140	9153,6	121
8	Основные средства организации	7687,6	5826	6756	16
9	Рентабельность от реализации	5,05%	20,35%	20,81%	0
10	Рентабельность товарооборота	3,48%	13,64%	14,36%	0

Рентабельность – это показатель доходности, выгодности и прибыльности организации. Основными показателями деятельности предприятия являются рентабельность товарооборота и рентабельность реализации продукции.

Рентабельность товарооборота определяется с помощью формулы (2):

$$R_{\text{оборот}} = \text{Пч} \div \text{V}_{\text{рп}} \cdot 100\% \quad , \quad (2)$$

где, Пч – прибыль чистая,

V<sub>рп</sub> – объем реализованной продукции.

Рентабельность от реализации вычисляется по формуле (3):

$$R_{\text{продаж}} = \text{Пв} \div \text{V}_{\text{рп}} \cdot 100\% \quad , \quad (3)$$

где, Пв – валовая прибыль

Урп – объем реализованной продукции

Основной целью организации «РОВЕН» в условиях рынка является получение прибыли. В приведенной таблице 3 видим, что в организации существует финансовая устойчивость и прибыль. Показатели рентабельности организации показывают и характеризуют предприятие как прибыльное.

Выручка от продажи товаров за 2015 год увеличилась на 97 %. Динамика роста отображена на рисунке 1.



Рис.1. Выручка от продажи товаров в организации «РОВЕН»

Прибыль с 2014 по 2015 год увеличилась на 121%, это считается признаком финансового благополучия. Вентиляционные системы хорошо оборачиваются, что обеспечивает увеличение объемов продаж и способствует получению более высоких доходов. Согласно расчетным данным в 2015 г. Объем реализации товаров увеличился на 61869 тыс. руб.

по сравнению с 2014 годом. Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась, по сравнению с предыдущим годом на 6199,9 тыс. руб.

Изменения основных экономических показателей видно на рисунке 2.



Рис.2. Сравнительная оценка основных экономических показателей.

Проанализировав эти данные можно сделать вывод, что организация «РОВЕН» успешно развивается.

Организация «РОВЕН» арендует у собственника помещения для размещения центрального офиса и торговых точек. Заключены 4 договора аренды нежилых помещений:

1. Договор №4 от 01 января 2015 года на аренду помещения по адресу г. Ростов–на–Дону, ул. Доватора150. Площадь помещения 120 кв.м., стоимость арендной платы 250000 в месяц, стоимость имущества 10500000руб.

2. Договор №6 от 01 января 2015 года на аренду помещения по адресу г. Ростов–на–Дону пр. Коммунистический д.20. Площадь помещения 102 кв.м., стоимость арендной платы 330000 в месяц, стоимость имущества 7977000руб.

3. Договор №7 от 01 января 2015 года на аренду помещения по адресу г. Ростов–на–Дону пр.Сельмаш 7А. Площадь помещения 140 кв.м., стоимость арендной платы 560000 в месяц, стоимость имущества 12350000руб.

4. Договор №12 от 01 января 2015 года на аренду помещения под центральный офис по адресу г. Ростов–на–Дону ул. Еременко д.56. Площадь помещения 62 кв.м., стоимость арендной платы 125000 в месяц, стоимость имущества 4200000руб.

Амортизационные отчисления на объекты основных средств, в бухгалтерском учете отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся. За 2015 год амортизационные отчисления составили 1425575,52 руб.

Некоторые объекты основных средств могут быть списаны в расходы, только если стоимость данных объектов не превышает 40000 рублей. Списываются основные средства в этом случае по мере их отпуска в эксплуатацию. За 2015 год на издержки производства было списано объектов стоимостью до 40000 рублей на сумму 637279руб.

Бухгалтерский учет в компании «РОВЕН» ведется в соответствии с принятой учетной политикой. Согласно ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.10.2008 №106н (ред. от 06.04.2015).

Учетная политика организации – это совокупность способов ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, текущей группировки, и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни. Предприятие

самостоятельно формирует учетную политику, руководствуясь при этом законодательством РФ.

В учетной политики организации «РОВЕН» установлены следующие правила:

- а) амортизация основных средств проводится линейным способом;
- б) для основных средств применять Общероссийский классификатор основных фондов (ОКОФ). Если объект нельзя отнести ни одной из групп, организация самостоятельно определяет срок полезного использования объекта;
- в) основные средства, подлежащие государственной регистрации, учитываются на счете 08 (Вложения во внеоборотные активы), после регистрации стоимость объектов переносится на счет 01 (Основные средства);
- г) объекты основных средств, стоимостью менее 40000 рублей, списываются по мере их отпуска в эксплуатацию;
- д) затраты на ремонт объекта основных средств учитываются в себестоимости продукции;
- е) затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующему периоду, отражаются в балансе отдельной статьей, как расходы будущих периодов;
- ж) дата получения дохода определяется методом начисления;
- з) инвентаризацию основных средств проводить один раз в три года, для товарно–материальных ценностей по мере необходимости;
- и) бухгалтерский учет и ведение бухгалтерской отчетности осуществляет отдел бухгалтерии, под руководством главного бухгалтера.



## 2.2. Аналитический и синтетический учет основных средств

Движение объектов основных средств связано со следующими операциями: поступление, перемещение, списание (выбытие). Данные операции оформляются типовыми формами первичной документации. На основании первичной документации в компании ведется синтетический учет основных средств, также в нем учитываются счета аналитического учета.

Синтетический учет основных средств в ООО «РОВЕН» осуществляется на счете 01 (Основные средства) и счете 02 (Амортизация основных средств).

Аналитический учет основных средств разбит по группам, видам, эксплуатации и местам хранения. Отвечают за аналитический учет материально ответственные лица. Регистры бухгалтерского учета содержат достоверную информацию о наличии и движении объектов основных средств. Формируются регистры в установленном порядке.

На счете 01 (Основные средства) отражены данные об остатках объектов основных средств, полученные из инвентарных списков, а также из ведомостей поступления и выбытия основных средств.

Аналитический учет основных средств представляет собой пообъектный учет, который ведется на инвентарных карточках. Объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету на основании акта о приеме–передаче, который необходимо составлять на каждый объект отдельно, а также на основании документов, которые подтверждают их государственную регистрацию. Акт может быть составлен на несколько объектов, только в том случае, если объекты основных средств принадлежат к одному типу и имеют одинаковую стоимость, тогда они принимаются к учету одновременно.

Для принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету постановлением Госкомстата РФ ОТ 21.01.2003 №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной документации по учету основных средств» утверждены следующие формы актов:

- 1) Акт о приеме–передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений), форма № ОС–1;
- 2) Акт о приеме–передаче здания (сооружения), форма № ОС–1а;
- 3) Акт о приеме–передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений), форма № ОС–1б.

В актах перечислена следующая информация: наименование объекта основных средств, дата выпуска, первоначальная стоимость, инвентарный номер, краткая характеристика объекта и другие сведения, которые могут быть использованы для аналитического учета основных средств.

Также указанным постановлением утверждены формы инвентарной карточки для объектов основных средств:

- 1) инвентарная карточка учета основных средств, форма ОС–б;
- 2) инвентарная карточка группового учета основных средств, форма ОС–ба;
- 3) инвентарная книга учета основных средств, форма ОС–бб.

Инвентарные карточки составляются на каждый инвентарный объект в одном экземпляре. На лицевой стороне карточки указывается следующая информация: наименование, инвентарный номер, дата выпуска, номер акта о приеме–передаче, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, сумму начисленной амортизации, внутренне перемещение объекта и причину выбытия. Обратная сторона карточки содержит: дату достройки, реконструкции и модернизации, ремонтные работы, затраты на достройку и краткую характеристику объекта. Для инвентарных карточек на предприятии создается инвентарная картотека, в которой карточки

распределены по видам основных средств. Хранится картотека инвентарных карточек в отделе бухгалтерии.

Синтетический учет основных средств – это общая информация о наличии и движении основных средств предприятия, которые находятся в эксплуатации, в запасе, на консервации или сданы в аренду. Синтетический учет основных средств осуществляется на следующих счетах:

- а) 01 (Основные средства);
- б) 02 (Амортизация основных средств);
- в) 03 (Доходные вложения в материальные ценности);
- г) 91 (Прочие доходы и расходы).

Стоимость объектов основных средств предприятия погашается с помощью начисления амортизации. Для начисления амортизации используются объекты, находящиеся в организации на праве собственности.

Амортизация не начисляется по следующим видам основных средств:

- 1) по объектам, полученным по договору дарения;
- 2) жилищному фонду, кроме объектов, используемых для получения дохода;
- 3) по объектам, потребительские свойства которых не изменяются с течением времени.

Стоимость остальных объектов основных средств переносится на затраты по производству или реализации товаров, выполнение работ или оказание услуг в течение установленного срока их полезного использования через начисление амортизации. Начисление амортизации может происходить одним из следующих способов:

- 1. линейный способ;
- 2. способ уменьшаемого остатка;
- 3. способ списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования;
- 4. способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

Организация «РОВЕН» для начисления амортизации используют линейный способ. При данном способе начисления амортизации сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, определенной для данного объекта (формула 4):

$$K = 1 \div n - 100\% , \quad (4)$$

где, К – норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости объекта;

n – срок полезного использования данного объекта, выраженный в месяцах.

Регистры для учета амортизационных отчислений организация разрабатывает самостоятельно. Это могут быть разработанные таблицы или ведомости. В ООО «РОВЕН» расчет амортизации производится в ведомости.

Аренда помещений осуществляется на основании договора аренды. Доходы, полученные в результате использования арендованного помещения, являются собственностью арендатора. Объекты основных средств, взятые в аренду и не являющиеся собственностью предприятия, учитываются за балансом, отдельно от имущества собственного. На период договора арендатор имеет право только владения имуществом, при этом права и обязанности собственника остаются за арендодателем. Поэтому стоимость объектов, переданных в аренду, продолжает учитываться на балансе арендодателя. Данные объекты в бухгалтерском учете числятся на счете 01 (Основные средства), а в аналитическом учете, объекты которые находятся в аренде, входят в отдельную группу, для которой выделяют специальный субсчет, например (Основные средства, сданные в аренду). У арендатора, объекты основных средств, взятые в аренду, отражаются за балансом на отведенном счете 001 (Арендованные основные средства). Объекты, полученные в аренду, не влияют на стоимость имущества, которое

принадлежит предприятию. Аналитический учет по этому счету ведут по объектам основных средств, взятых в аренду, их первоначальной стоимости, которая обозначена в договоре аренды.

### 2.3. Учет поступления, перемещения и выбытия объектов основных средств

В организации «РОВЕН» бухгалтерский и налоговый учет поступления объектов основных средств идентичен. Первоначальная стоимость объектов основных средств включает в себя сумму фактических затрат предприятия на приобретение, за исключением НДС и других возмещаемых налогов. Приобретение объектов за плату осуществляется на основании накладной и счет – фактуры. Оформляется приемка актом приема–передачи основного средства. После его оформления акт передают в бухгалтерию организации. Данные приема объекта основных средств необходимо внести в инвентарную карточку формы №ОС–6.

В организации «РОВЕН» на объекты основных средств стоимостью ниже 40000 рублей не были оформлены акты приема–передачи.

Организацией была приобретена автономная касса ЕГАИС. Стоимость объекта составила 54400р., в том числе НДС 8298,31р. Объект был принят к учету по первоначальной стоимости. Оприходование кассы было отражено следующими проводками:

- Дебет 08–4 (Приобретение объектов основных средств) – 46101,69р.
- Дебет 19–1 (Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств) – 8298,31р.
- Кредит 76 (Расчеты с разными дебиторами и кредиторами) – 54400р.

Далее основное средство было передано в эксплуатацию, что было отражено записями:

- Дебет 01 (Основные средства) – Кредит 08–4 (Приобретение объектов основных средств) – 46101,69р.

- Дебет 76 (Расчеты с разными дебиторами и кредиторами) – Кредит 51 (Расчетные счета) – 54400р.

- Дебет 68 (Расчеты по налогам и сборам) – Кредит 19–1 (Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств) – 8298,31р.

Первоначальная стоимость объектов основных средств, уплачиваемая по договору купли–продажи, будет одинаковой для бухгалтерского и налогового учета. Если присутствуют дополнительные расходы, то возможны расхождения данных.

В январе 2015 г. организация приобрела транспортное средство ГАЗ 2705 фургон для перевозки товара. Регистрационный номер автомобиля 5751ОА. Стоимость объекта составила 601000р. в том числе НДС 91677,97р. Государственная пошлина составила 2500р. В этом случае первоначальная стоимость в бухгалтерском учете составила 511822,03р., а в налоговом учете 509322,03р.

Оприходование транспортного средства было отражено следующими проводками:

- Дебет 08–4 (Приобретение объектов основных средств) – 511822,03р.

- Дебет 19–1 (Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств) – 91677,97р.

- Кредит 76 (Расчеты с разными дебиторами и кредиторами) – 601000р.

Далее транспортное средство было передано в эксплуатацию, что было отражено записями:

- Дебет 01 (Основные средства) – Кредит 08–4 (Приобретение объектов основных средств) – 511822,03р.

- Дебет 76 (Расчеты с разными дебиторами и кредиторами) – Кредит 51 (Расчетные счета) – 601000р.

- Дебет 68 (Расчеты по налогам и сборам) – Кредит 19–1 (Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств) – 91677,97р.

В бухгалтерском и налоговом учете есть различия при оценке объектов основных средств, которые были получены безвозмездно. В организации «РОВЕН» в начале 2015 г. было безвозмездно получена офисная мебель. В Налоговом кодексе РФ гл.25 предусмотрены следующие правила. В случае если основные средства передаются без оплаты, то организации необходимо получить от стороны дарителя документ, подтверждающий остаточную стоимость объекта основного средства, по данным ее налогового учета.

Для ООО «РОВЕН» поставщик передал документы, подтверждающие остаточную стоимость основного средства, переданного без оплаты. Остаточная стоимость офисной мебели по данным поставщика составила 156220руб. Бухгалтер организации ООО «РОВЕН» в бухгалтерском и налоговом учете приняла объект по рыночной цене, которая составила 160265руб. Оприходование основного средства:

- Дебет 08–4 (Приобретение объектов основных средств) – Кредит 98-2 (Безвозмездное поступление) - 160265руб.

- Дебет 01 (Основные средства) – Кредит 08–4 (Приобретение объектов основных средств) – 160265руб.

В соответствии с законодательством, если остаточная стоимость полученного объекта не превышает рыночную стоимость, то для целей налогообложения их первоначальная стоимость будет равна рыночной. В данном случае данные бухгалтерского и налогового учета будут одинаковые, первоначальная стоимость будет равна рыночной цене.

При принятии к учету объекта дарения в ООО «РОВЕН» были допущены нарушения. Согласно п.4 ст.271 НК РФ датой получения внереализованного дохода, является дата подписания акта приема–передачи. В исчисления налога на прибыль организация приняла внереализованный доход при получении этого дохода. В бухгалтерском учете был отражен

внереализованный доход единовременно с налоговым учетом, что является неточностью, т.к. в бухгалтерском учете доход признается по мере начисления амортизации.

Во всех случаях приобретения объектов основных средств в ООО «РОВЕН», бухгалтер принимала к зачету НДС при поступлении объектов к учету на счет 08 (Вложения во внеоборотные активы).

Между торговыми точками ООО «РОВЕН» и центральным офисом периодически возникает потребность в перемещении объектов основных средств. Оформляется перемещение в следующем порядке: подготовка распоряжения руководителя о перемещении основных средств, фактическое перемещение и оформление накладной (форма ОС-2), подписание накладной на внутреннее перемещение, передача накладной в отдел бухгалтерии, отметка в инвентарной карточке о произведенном перемещении. Отражается внутреннее перемещение проводкой:

- Дебет 01 (Центральный офис) – Кредит 01 (Магазин 1).

Объекты основных средств могут перемещаться, сдаваться в аренду или продаваться собственником. Для продажи имущества у организации могут быть различные причины: объект морально устарел или вышел из строя, оборудование не используется из-за реформирования производства, организации нужны дополнительные средства и т.д. В результате продажи, организация уменьшает выплату суммы налога на имущество т.к. даже если оборудование не используется, налог на него продолжает начисляться.

В ООО «РОВЕН» в рассматриваемый период была совершена продажа объекта основных средств. Цена продажи была установлена в соответствии с договором купли-продажи. Согласно ст. 40 НК РФ ценой объекта основного средства является рыночная цена, пока не доказано обратное. В декабре 2015г. организацией был реализован объект основного средства кондиционер DAIKIN® стоимостью 300000 руб., в том числе НДС – 45762,71руб. Первоначальной стоимостью данного объекта составляла 313853,6руб., сумма



начисленной амортизации 89627,97руб. В бухгалтерском учете реализация объекта основных средств отразилась следующими проводками:

- Дебет 62 (Расчет с покупателями и заказчиками) – Кредит 91-1(Прочие доходы) – 300000руб. выручка от продажи объекта;
- Дебет 91-2 (Прочие расходы) – Кредит 68 (Расчеты по НДС) – 45762,71руб. – НДС по проданному объекту;
- Дебет 01 субсчет (Выбытие основных средств) – Кредит 01 (Основные средства) – 313853,6руб. – списана первоначальная стоимость объекта;
- Дебет 02 (Амортизация основных средств) – Кредит 01 субсчет (Выбытие основных средств) – 89627,97руб. – списана амортизация объекта;
- Дебет 91-2 (Прочие расходы) – Кредит 01 субсчет (Выбытие основных средств) – 224225,63руб. – списана остаточная стоимость объекта;
- Дебет 91–9 (Сальдо прочих доходов и расходов) – Кредит 99 (Прибыли и убытки) – 30011,66руб. – финансовый результат от продажи объекта основного средства.

В декабре 2015 года ОООИ «РОВЕН» подарила другой организации объект картину «Озеро». На данный объект был оформлен договор дарения. В соответствии с п.2 ПБУ 10/99 уменьшение экономических выгод вследствие выбытия актива, считается расходами организации. До момента передачи объект находился в эксплуатации в центральном офисе. Первоначальная стоимость объекта составила 12804руб., сумма начисленной амортизации 213,1руб. Передача объекта была оформлена проводками:

- Дебет 01 субсчет (Выбытие основных средств) – Кредит 01 (Основные средства) – 12804руб. – списана первоначальная стоимость объекта;
- Дебет 02 (Амортизация основных средств) – Кредит 01 субсчет (Выбытие основных средств) – 213,1руб. – списана амортизация объекта;

- Дебет 91-2 (Прочие расходы) – Кредит 01 субсчет (Выбытие основных средств) – 12590,9руб. – списана остаточная стоимость объекта;
- Дебет 91-2 (Прочие расходы) – Кредит 68(Расчеты по НДС) – 2266,36руб. – начислен НДС;
- Дебет 99 (Прибыли и убытки) – Кредит 91-9 (Прочие доходы) – 14857,26руб. – убыток от безвозмездной передачи картины.

Основные средства, стоимость которых не превышает 40000руб., отражаются в составе материально–производственных запасов. Данные объекты не облагаются налогом на имущество.

#### 2.4 Учёт начисление амортизации основных средств, ремонт и инвентаризация

Стоимость основных средств погашается при помощи начисления амортизации. Амортизация это процесс постепенного переноса стоимости основных средств на стоимость произведенной и проданной продукции. Амортизационные отчисления – это сумма, начисляемая на счет прибылей и убытков и представляющая износ или уменьшение стоимости актива. Начисление амортизационных отчислений следует начинать с первого числа месяца, после того как объект основного средства был принят к учету. Сумма амортизационных отчислений отражается на счёте 02 (Амортизация основных средств). Начисление амортизации происходит в течение всего срока полезного использования объекта. В организации ООО «РОВЕН» в 2015 для объектов основных средств срок полезного использования не изменялся, т.к. объекты не подвергались реконструкции или ремонту.

По начислению амортизационных отчислений в ООО «РОВЕН» были выявлены некоторые нарушения. В 2015г. на консервацию был передан объект стеллаж настенный. Срок консервации составил 6 месяцев. При этом на данный объект начисление амортизации не прекращалось. По правилам

ПБУ 6/01 амортизационные отчисления прекращаются при переводе объекта на консервацию на срок более трёх месяцев.

Начисление амортизации в ООО «РОВЕН» ведётся по нормам амортизационных отчислений, которые рассчитаны из срока полезного использования объекта, в соответствии с постановлением РФ от 01.01.2002 №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Объекты основных средств, которые находятся в эксплуатации, постоянно подвергаются физическому и моральному износу. Такие объекты подвергаются модернизации, реконструкции или ремонту.

В 2015г. в ООО «РОВЕН» был произведён ремонт кондиционера. В бухгалтерии операция была отражена как модернизация основного средства. Первоначальная стоимость кондиционера после модернизации стала выше стоимости приобретения. Изменение первоначальной стоимости было отражено в инвентарной карточке объекта. Бухгалтер записал модернизацию по дебету счета 08 (Вложения во внеоборотные активы) далее сумма модернизации списывалась в дебет счета 01 (Основные средства). Первоначальная стоимость объекта составила 192690,7руб., сумма модернизации 19090руб. После проведённой операции первоначальная стоимость составила 211709,7руб.

Проведение модернизации объекта основного средства было занесено во внутренние распорядительные документы организации «РОВЕН».

Перед сдачей годовой отчетности организации необходимо провести инвентаризацию имущества. В организации «РОВЕН» инвентаризацию объектов основных средств проводили один раз в три года (Федеральный закон от 06.12.2011 №402–ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете» ст.11 «Инвентаризация активов и обязательств»). Руководитель организации подписывает приказ о проведении инвентаризации, назначает членов комиссии. В комиссию для проведения инвентаризации входят заместитель

руководителя и главный бухгалтер организации. Цель работы комиссии сравнить фактические данные наличия объектов основных средств с данными бухгалтерского учета.

По результатам проведенной инвентаризации в ООО «РОВЕН» на 01.10.2015г. была составлена сводная сличительная ведомость (Форма ИНВ–18), в которую были занесены данные об излишках и недостачах. Инвентаризации подверглись все объекты основных средств ООО «РОВЕН», которые числились в бухгалтерском учете на дату проведения инвентаризации. По результатам проведенной инвентаризации был составлен протокол от 10.11.2015г. Расхождением между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей стали: кофеварка BRAUN, которая была занесена в излишек и ноутбук SAMSUNG, который был отнесен к недостаче. Выявленные расхождения необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета.

## 2.5 Аудит основных средств в ООО «РОВЕН»

Согласно Федеральному закону от 30.12.2008 №307 ФЗ «Об аудиторской деятельности», организация ООО «РОВЕН» не подлежит обязательному аудиту. В организации ООО «РОВЕН» аудиторская проверка проводится по собственной инициативе, на основании внутреннего распоряжения. Основными целями аудиторской проверки являются:

- 1) проверить соответствие отчетных данных с фактическим положением дел;
- 2) проконтролировать соблюдение законодательства РФ по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности в организации;
- 3) проверить соответствие представленных документов с результатом финансово–хозяйственной деятельности организации;

4) обнаружить резервы, которые могут помочь в оптимальном использовании основных средств.

В ООО «РОВЕН» объектами для проведения аудиторской проверки являлись: первичные документы по движению основных средств, финансовые результаты от выбытия объектов основных средств, операции по ремонту, модернизации, реконструкции объектов.

При проверке состава объектов основных средств, аудитору был представлен полный список имущества организации. В результате проверки аудитором было установлено, что на счете 001 (Арендованные основные средства), который находится за балансом, не были отражены объекты, находящиеся в аренде. При проверке инвентаризационной описи были изучены сличительные ведомости и приложенный протокол инвентаризационной комиссии. В ходе данной проверки выявлено отсутствие документа о проведении инвентаризации объектов основных средств. По результатам проведенной инвентаризации в 2015г. не были отражены в бухгалтерском учете выявленные несоответствия. При проверке договоров на приобретение объектов основных средств, аудитору были предоставлены все договора на приобретение, создание и передачу объектов. Аудитор проверил наличие договоров, правильность заполнения реквизитов, а также наличие всех подписей и печатей и изучил условия договоров. После изучения предоставленных документов, аудитор определил правильный порядок формирования первоначальной стоимости объектов и отражения её в бухгалтерском учете.

В процессе аудита был обнаружен факт дарения офисной мебели. Аудитор проверил оформление документов на данный объект, рыночную стоимость объекта, и сравнил соответствие даты приема мебели к учету, с датой получения справки от поставщика. При принятии объекта к учету, бухгалтер организации признал внереализационный доход в бухгалтерском и налоговом учете одновременно при получении этого дохода. При

правильном оформлении доход следовало признавать по мере начисления амортизации, т.е. с первого числа следующего месяца. В этом случае полученная временная разница, образовала отложенный налог на прибыль, который уменьшает налог на прибыль и подлежит оплате в бюджет в следующем периоде. При проверке поступления основных средств выявлена следующая информация. При принятии объектов основных средств использовались накладные и счет – фактуры. Акт приема–передачи оформлялся на объекты стоимостью более 40000руб., на объекты с меньшей стоимостью акта оформлено не было. Инвентарные карточки были заведены только на объекты стоимостью более 40000руб. Поступление на учет объектов с меньшей стоимостью оформлялся только бухгалтерской проводкой. При этом дебетовое сальдо по счету 01 (Основные средства) увеличивалось на сумму поступившего объекта. При проверке вычета входного НДС, по приобретенным объектам, аудитор установил расхождения в дате покупки с датой оплаты объекта, при этом бухгалтер организации принимал НДС по приобретенным объектам на счет 08(Вложения во внеоборотные объекты). При проверке амортизации основных средств аудитор использовал результаты аудита документального оформления и оценки объектов основных средств. Аудитор проанализировал состав объектов основных средств ООО «РОВЕН», по которым происходило начисление амортизации. В результате проверки был выявлен объект, переданный на консервацию на срок 6 месяцев, на который продолжала начисляться амортизация. В результате данного нарушения были увеличены расходы организации на сумму начисленной амортизации и уменьшена налогооблагаемая прибыль. При проверке первоначальной стоимости, аудитором была обнаружена разница между первоначальной стоимостью и стоимостью по приобретению объекта основных средств. Изменение стоимости было оформлено как модернизация объекта. При этом расходы на модернизацию увеличили первоначальную стоимость объекта. При изучении

договора на проведение работ, аудитор сделал вывод, что данная операция должна быть оформлена как текущий ремонт объекта. Неточная классификация работ привела к искажению показателей бухгалтерской отчетности и неправильном исчислении налогов, таких как НДС, налог на имущество и налог на прибыль. При проверке реализации основных средств было установлено, что выручка организации отражается по кредиту счета 91 (Прочие доходы и расходы), финансовый результат на счет 99 (Прибыли и убытки). Информация по реализации основных средств представлена в полном объеме.

После проведения аудиторской проверки аудитор предоставил генеральному директору организации «РОВЕН» отчет о проделанной работе. Отчет содержал полный перечень выполненных аудитором процедур проверки организации. В документы были обозначены выявленные недостатки:

1. В отделе бухгалтерии организации «РОВЕН» отсутствует график документооборота. В связи с этим работа бухгалтерии не согласована с ответственными лицами, которые отвечают за ввод и списание объектов основных средств. Оформление бухгалтерских операций происходит не своевременно.

2. В бухгалтерском учёте на объекты основных средств, независимо от их стоимости, необходимо вести инвентарные карточки по установленной форме. В ООО «РОВЕН» инвентарные карточки на объекты стоимостью менее 40000руб. не ведутся.

3. При передаче на консервацию объекта основных средств на срок шесть месяцев, начисление амортизации продолжалось весь срок консервации, что является нарушением ПБУ 6/01. По правилам бухгалтерского учёта начисление амортизации прекращаются при переводе объекта на консервацию на срок более трёх месяцев. В результате данного

нарушения были увеличены затраты организации на сумму начисленной амортизации, а также уменьшена налогооблагаемая прибыль.

4. В бухгалтерском учёте ООО «РОВЕН» не ведётся аналитический учёт по счёту 001(Арендованные основные средства). Арендованное имущество не отражено на забалансовом счёте, не полностью отражены сведения о наличии такого имущества в бухгалтерской отчётности.

5. В организации «РОВЕН» отсутствует документ о порядке проведения инвентаризации. Этот документ предусмотрен учетной политикой организации, а его отсутствие указывает на недостаточную эффективность системы внутреннего контроля.

6. При оформлении объекта основного средства по договору дарения, бухгалтер организации отразил внереализационный доход одновременно при получении дохода в бухгалтерском и налоговом учёте. Это является нарушением, так как доход признаётся по мере начисления амортизации, а именно с первого числа месяца, после ввода объекта в эксплуатацию.

7. В налоговом учете есть замечания к формированию налога на прибыль, так как в учете не отражены временные разницы, которые приводят к искажению налога на прибыль.

8. При проведении ремонта объекта основного средства, проводимую работу классифицировали как модернизацию объекта. В организации бухгалтер неправильно определил вид произведённых работ, заменив текущий ремонт модернизацией объекта. В соответствии с ст.257 НК РФ в процессе модернизации должны измениться качественные или количественные характеристики объекта, если параметры объекта не изменились, то производимые ООО «РОВЕН» работы являются ремонтом.



### 3. Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета в организации «РОВЕН»

#### 3.1. Разработка предложений по совершенствованию учета объектов основных средств

При наблюдении и изучении ведения бухгалтерского учёта основных средств в организации «РОВЕН» были разработаны предложения по их устранению:

1. Для того чтобы систематизировать работу бухгалтерии с лицами ответственными за ввод и списание объектов основных средств, необходимо вести график документооборота. Это позволит вовремя оформлять операции по движению основных средств в бухгалтерском учете и отчетности. Разработанный график представлен в таблице 4.

Таблица 4

График документооборота

№ п/п	Наименование документа	Проводимые операции	Ответственные лица	Дата и срок обработки документа	Срок хранения документа
1	Акт о приеме-передаче объекта ОС-1	Поступление объектов основных средств	Материально-ответственные лица	По факту поступления	5 лет
2	Акт о приеме-передаче групп объектов ОС-16	Поступление объектов основных средств	Материально-ответственные лица	По факту поступления	5 лет
3	Инвентаризационная опись ИНВ-1	Проведение инвентаризации	Главный бухгалтер	Ежегодно на 15.10.	5 лет
4	Акт о приеме оборудования ОС-14	Поступление неустановленного оборудования	Материально-ответственные лица	По факту поступления	5 лет
5	Акт о перемещении объектов в монтаж ОС-15	Поступление оборудования для монтажа	Материально-ответственные лица	По факту поступления	5 лет
6	Акт о списании объектов ОС-4	Выбытие объектов основных средств	Материально-ответственные лица	По факту поступления	2 года

2. Для всех объектов основных средств, независимо от их стоимости, необходимо вести инвентарные карточки, а также акты приема–передачи. Если данную процедуру не соблюдать, объекты основных средств стоимостью, ниже 40000руб., могут быть не отнесены на затраты

3. Ошибку по начислению амортизации на объект, переданный на консервацию сроком на 6 месяцев, необходимо исправить путем внесения исправлений в реестры бухгалтерского учета.

4. Для имущества, которое арендовано под торговые точки и центральный офис, необходимо организовать учет по счету 001 (Арендованные основные средства). Все объекты основных средств, независимо от того, находятся они в собственности или в аренде, должны быть представлены в бухгалтерской отчетности в денежной оценке.

5. Организации «РОВЕН» следует разработать положение регламентирующее проведение инвентаризации основных средств. Это повысит эффективность системы внутреннего контроля. Инвентаризацию следует проводить один раз в год. После проведения инвентаризации нужно своевременно отражать выявленные несоответствия. По результатам проведенной инвентаризации на 15.10.2015г. объект, выявленный как излишек, следует оприходовать по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации. Остаточную стоимость объекта, который числится в недостатке, необходимо списать с бухгалтерского учета.

6. При оформлении объекта основного средства по договору дарения, образованна временная разница, которая образует отложенный налог на прибыль, приводящий к уменьшению налога на прибыль. При несовпадении первоначальной стоимости в бухгалтерском и налоговом учёте необходимо применить положение ПБУ 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль». Разница между первоначальной стоимостью объектов основных средств в бухгалтерском и налоговом учёте является причиной возникновения как постоянных, так и временных разниц. Учёт разниц необходимо вести на

протяжении всего срока исполнения объекта. При безвозмездном получении объекта основного средства следует правильно сформировать возникающие временные разницы. В данном случае вычитаемая временная разница приводит к тому, что в отчетном периоде налог, рассчитанный на бухгалтерскую прибыль, будет меньше налога на прибыль, рассчитанного в налоговом учете. Часть отложенного налога на прибыль, которая рассчитана на уменьшение налога на прибыль, признается отложенным налоговым активом. Бухгалтеру организации необходимо рассчитать отложенный налоговый актив. По мере начисления амортизации часть стоимости безвозмездно полученного объекта основных средств необходимо отражать в составе внереализационный доходов. По мере уменьшения суммы вычитаемых временных разниц, будет уменьшаться сумма отложенного налогового обязательства.

7. Бухгалтеру организации для учета объекта основного средства, переданного безвозмездно другой организации, следует правильно рассчитать постоянные разницы. В соответствии с п.4 ПБУ 18/02, расходы и доходы, учитываются для целей бухгалтерского учета, но исключаются из налоговой базы по налогу на прибыль, как в текущем отчетном периоде, так и в следующих периодах, образуют постоянную разницу. Для отслеживания возникновения вычитаемых временных и постоянных разниц следует разработать регистр налогового учета по формированию текущего налога на прибыль.

8. При классификации работ по ремонту объектов основных средств, необходимо точно различать понятия ремонт и модернизация. Расходы на проведение ремонта включаются в состав текущих расходов организации. Расходы на модернизацию учитываются в составе капитальных вложений с дальнейшим отнесением на увеличение балансовой стоимости объекта.

### 3.2. Разработка предложений по совершенствованию системы внутреннего контроля в организации «РОВЕН»

Внутренний контроль необходим для успешного функционирования организации, при котором уровень рентабельности повышается, а активы организации увеличиваются.

Цель системы внутреннего контроля состоит в своевременном выявлении и предотвращении неправильных действий при обработке информации. Для того чтобы оценить работу системы внутреннего контроля и совершенствовать учет основных средств в организации «РОВЕН», разработан тест оценки системы внутреннего контроля по объектам основных средств.

При оценке системы внутреннего контроля необходимо:

1. проверить наличие распорядительных документов, содержащих способы ведения учета операций, связанных с движением основных средств;
2. проверить порядок документального оформления фактов хозяйственной деятельности, изучить утвержденные графики и схемы документооборота;
3. провести анализ соответствия применяемой формы учета;
4. проверить наличие регистров налогового учета;
5. обобщить информацию о составе, количестве и характере бухгалтерских операций с проверяемым периоде.

При проверке операций по учету объектов основных средств рекомендовано использовать тест внутреннего контроля, что позволит оценить надежность системы внутреннего контроля. Ответы на вопросы можно оценивать в баллах или вербально. Применяемый вид тестирования регламентируется внутренними стандартами организации. По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита.

Процедура тестирования заключается в оценке системы внутреннего контроля, которая состоит из среды контроля, средств контроля и системы бухгалтерского учета. В таблице 5 приведены вопросы тестирования системы внутреннего контроля в ООО «РОВЕН» и ответы на них.

Таблица 5

Вопросы тестирования системы внутреннего контроля

№ п/п	Вопрос	Ответ
1	Имеется ли в организации «РОВЕН» нормативная база данных?	Да
2	Применяются ли типовые формы аналитического учета основных средств?	Да
3	В наличие всегда есть необходимые первичные документы?	Нет
4	Производится инвентаризация объектов основных средств?	Да
5	Создается ли инвентаризационная комиссия?	Да
6	Контролирует ли руководство организации операции по объектам основных средств?	Нет
7	Правильно начисляется износ основных средств?	Да
8	Применяется ли метод ускоренной амортизации на объекты основных средств?	Нет
9	Все объекты приняты в расчет при начислении амортизации?	Да
10	Учитывается движение объектов при начислении амортизации?	Нет
11	Застрахованы объекты на случай стихийных бедствий?	Нет
12	Соответствуют данные регистров данным Главной книге?	Да
13	Не завышались ли выполненные работы с целью увеличения расхода частей и материалов?	Нет

Для осуществления внутреннего контроля в организации «РОВЕН» можно рекомендовать увеличение штата на одну единицу, а именно специалиста аудитора. В должностные обязанности которого, будет входить контроль и обеспечение эффективной работы всех служб организации по защите интересов собственника ООО «РОВЕН».

Как показывают приведенные данные, в целом можно сделать положительный вывод о функционировании системы внутреннего контроля. Но отсутствие полноты аналитического учета и недостаточный контроль над деятельностью бухгалтерии со стороны руководства являются негативным фактором в работе организации «РОВЕН». Руководителю организации необходимо повысить контроль над работой главного бухгалтера, который выполняет большую часть операций по учету и формированию отчетности. Именно бухгалтер несет ответственность за оформление документов, по которым осуществляется движение денежных средств в организации.

Устранение данных недостатков повысит эффективность использования объектов основных средств.

Для проверки достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности рекомендовано использовать аудиторские процедуры, приведенные в приложении 4. Проведенные аудиторские процедуры в организации «РОВЕН» позволяют получить полную информацию о достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности основных средств, а также системы внутреннего контроля.

Для дальнейшей успешной работы организации «РОВЕН», увеличения клиентов и улучшения качества продукции, рекомендовано постоянно совершенствовать систему внутреннего контроля, а также отслеживания изменений в законодательстве регулирующие бухгалтерский и налоговый учет в Российской Федерации.

Актуальность выбранной темы объясняется тем, что при открытии любого типа предприятия не обойтись без объектов основных средств. Промышленные, транспортные, торговые и другие предприятия используют в своей работе средства производства. Неотъемлемой частью торговой отрасли является использование средств труда, с помощью которых осуществляется продвижение и реализация товаров.

Важным условием успешной работы организации является эффективное использование основных средств. Обеспечение оборудованием, транспортом, производственными и служебными помещениями и территориями, способствуют повышению эффективности работы, росту продаж, снижению себестоимости товаров и экономии капитальных вложений.

В связи с выбранной темой задачи бакалаврской работы состояли в следующем:

1. изучить теоретические и практические аспекты бухгалтерского учета основных средств;
2. изучить организацию бухгалтерского учета и аудита в организации «РОВЕН»;
3. разработать предложения по совершенствованию учета на базе выбранной организации.

При изучении теоретического материала были тщательно рассмотрена нормативно-законодательная база бухгалтерского учета основных средств. Для того чтобы не допускать нарушений в ведении бухгалтерского учета необходимо тщательно следить за изменениями, вносимыми в законодательные документы, документы, связанные с бухгалтерским учетом и налогообложением основных средств.

В работе в качестве объекта исследования представлена компания ООО «РОВЕН». Общество создано в октябре 2013г. Основным видом деятельности «РОВЕН», с начала своего образования и до настоящего

момента, является оптовая и розничная торговля вентиляционными системами. Бухгалтерский учет осуществляется с помощью программы 1С: БУХГАЛТЕРИЯ 8. Отдел бухгалтерии состоит из главного бухгалтера и одной единицы штатного бухгалтера. На основании изученных финансово-экономических показателей организации, можно сделать вывод, что ООО «РОВЕН» успешно развивается и результат работы вполне удовлетворительный.

При изучении бухгалтерского учета и результата проведенного аудита основных средств в организации «РОВЕН», были выявлены следующие недостатки:

1. в бухгалтерии не ведется график документооборота;
2. нет документа о порядке проведения инвентаризации объектов основных средств. Инвентаризация проходит один раз в три года;
3. не составлены акты приема–передачи, а также инвентарные карточки на объекты основных средств, стоимостью ниже 40000р.;
4. данные по счету 001 (Арендованные основные средства) не отражены в аналитическом учете;
5. после проведения инвентаризации в бухгалтерском учете не были отражены излишки и недостачи;
6. начисление амортизации продолжалось на объект, который был отправлен на консервацию, сроком на 6 месяцев;
7. тест внутреннего контроля не использовался при проведении операций по объектам основных средств.

По результатам проведенного анализа, был разработан план с предложениями и рекомендациями по устранению недостатков:

1. разработать график документооборота, который сможет систематизировать работу отдела бухгалтерии с материально ответственными лицами;



2. для всех объектов основных средств, независимо от их стоимости, необходимо вести инвентарные карточки, а также акты приема–передачи;

3. исправить ошибку по начислению амортизации на объект, переданный на консервацию сроком на 6 месяцев;

4. организовать учет по счету 001 (Арендованные основные средства) для имущества, которое арендовано под торговые точки и центральный офис;

5. разработать положение регламентирующее проведение инвентаризации основных средств;

6. при безвозмездном получении объекта основного средства следует правильно сформировать возникающие временные разницы;

7. для учета объекта основного средства, переданного безвозмездно другой организации, следует правильно рассчитать постоянные разницы;

8. при классификации работ по ремонту объектов основных средств, необходимо точно различать понятия ремонт и модернизация.

Внесенные рекомендации и предложения имеют практическое значение и смогут помочь организации «РОВЕН» улучшить организацию бухгалтерского учета основных средств. Усовершенствование бухгалтерского учета сделает его более эффективным, а также позволит обеспечить подготовку достоверной бухгалтерской отчетности.

## Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146–ФЗ (в ред. от 30.11.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117–ФЗ (ред. от 30.11.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51–ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.10.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
4. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307–ФЗ (ред. от 03.07.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
5. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402–ФЗ (ред. от 23.05.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
6. Об утверждении федеральных правил аудиторской деятельности: Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696 (ред. от 22.12.2011) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
7. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы: Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 (с изм. и доп. от 06.07.2015.) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
8. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]
9. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от

29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 08.07.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

10. О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

11. Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99): Положение по бухгалтерскому учету, утв. Приказом Минфина от 6 июля 1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

12. Учет основных средств (ПБУ 6/01): Положение по бухгалтерскому учету, утв. Приказом Минфина от 30.03.2001г. №26н (ред. от 16.05.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

13. Учет материально–производственных запасов (ПБУ 5/01): Положение по бухгалтерскому учету, утв. Приказом Минфина от 09.06.2001г. № 44н (ред. от ред. от 16.05.2016) // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

14. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом Минфина от 13.10.2003 №91н (в ред. от 25.10.2010 н) СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

15. Справочная информация: «Основные нормативные акты и документы, регулирующие аудиторскую деятельность в РФ» 2015 г. // СПС «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

16. Астахов, В. П. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие для вузов / В. П. Астахов. – 8–е изд., перераб. и доп.; – М.: МарТ, 2004. – 608 с.

17. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств: учебно–практическое пособие / В. П. Астахов. – 2–е изд., перераб. и доп.; М.: ФБК–ПРЕСС, 2002 . – 192 с.

18. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: учеб. пособие / В. П. Астахов. – 5–е изд., перераб. и доп.; М.: – Феникс, 2010. – 261 с.

19. Алборов, Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: учебное пособие / Р.А. Алборов. – 3-е изд.; – М.: Дело и сервис 2004. – 464с
20. Ашмарина, Е.М. Правовые основы бухгалтерского учета и аудита в Российской Федерации: учебное пособие / Е.М. Ашмарина, А.Б. Быля, Е.В. Терехова. – М.: КноРус, 2011. – 240 с.
21. Бабаев, Ю. А. Теория бухгалтерского учета: учебник / Ю. А. Бабаев. – 4-е изд., перераб. и доп.; Гриф МО. – М.: Проспект, 2009. – 239 с.
22. Бабаев, Ю. А. Теория бухгалтерского учета: учебник / Ю. А. Бабаев, А. М. Петров; под ред. Ю. А. Бабаева. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2011. – 240 с.
23. Баканов, М. И. Теория экономического анализа: учебник / М. И. Баканов, М. В. Мельник, А. Д. Шеремет / под ред. М. И. Баканова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 536 с.
24. Басалай, С.И., Хорунжий, Л.И. Актуальные проблемы учета и аудита в России/ С.И.Басалай, Л.И.Хорунжий. – М.: // Эксклюзив. 2013. №6
25. Белякова И.В., Толмачев И.А. Основные средства / И.В. Белякова, И.А. Толмачев. – справочник. – М.: ГроссМедиа 2008.
26. Болонин, Н.Н. Какое будущее у российского аудита / Н.Н.Болонин – М.: Современный бухучет. – 2000г – № 6. – С.4–8.
27. Бородина, В. В. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие для студ. вузов / В. В. Бородина, Н. П. Родинова. – М.: ФОРУМ – ИНФРА–М, 2010. – 125 с.
28. Данилевский, Ю.А., Шапигузов, С.М., Ремизов, Н.А., Старовойтова, Е.В. Основные Средства / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизов. – М.: ИД ФБК–ПРЕСС, 2014. – 224с
29. Ефремова, А.А. Комментарии к ПБУ 6/01 «Учет основных средств» // Сборник «Учетная политика на 2010 год: Бухгалтерский учет. Налоговый учет – М., 2010.

30. Захарьин В.Р., Карогод В.С. Бухгалтерский и налоговый учет амортизации объектов основных средств / В.Р. Захарьин, В.С. Карогод. – М.: Дело и сервис 2003г. – 160с.
31. Красова, О.С., Сергеева, Т.Ю. Основные средства организации / О.С. Красова, Т.Ю. Сергеева. – М.: МФПА, 2011. – 160 с.
32. Ким В., Панкратова Т. Основные средства: от поступления до выбытия / В. Ким, Т. Панкратова. – М.: Экономико–правовой бюллетень № 8, август 2010 г. –128с.
33. Касьянова Г.Ю. Амортизация основных средств: бухгалтерская и налоговая / Ю.Г. Касьянова. – 4–е изд., переработ. и доп. – М.: АБАК, 2011. – 112с.
34. Касьянова Г.Ю. Классификация основных средств и начисление амортизации / / Ю.Г. Касьянова. – 4–е изд., перераб. и доп. — М.: АБАК, 2011. — 48с.
35. Косьянова Г.Ю. Учет поступления основных средств / Г.Ю. Косьянова. – М.: Налоговый вестник №7– 2003.
36. Куликова Л.И. Погашение отложенных налоговых активов и обязательств по объектам основных средств / Л.И. Куликова. – М.: Бухгалтерский учет №8 – 2004.
37. Подольский, В.И. Основы аудита: учебник / В.И. Подольский, А.А. Савин. – М.: БИНФА, 2009. – 192 с.
38. Пронина Е.А. Постоянные и временные разницы в учете основных средств / Е.А. Пронина. М.: Бухгалтерский учет №2 – 2014.
39. Русакова, Е.А. Об учете основных средств / Е.А.Русакова – М.: Налоговый вестник. 2004г №4.
40. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая. – 5–е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра–М, 2009. — 536с.
41. Семенихин, В.В. Основные средства и нематериальные активы / В.В. Семенихин. – 2–е изд.; – М.: ГроссМедиа 2014 – 237 с.

42. Сергеева, Т.Ю. Основные средства. Бухгалтерский и налоговый учет / Т.Ю. Сергеева. – М.: Омега–Л 2011. – 243 с.
43. Суглобов, А.Е., Жарылгасова, Б.Т. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие. 2–е издание / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. – Москва М.: КНОРУС, 2007. – 496с.
44. Суйц, В.П., Ахметбеков, А.Н., Дубровина, Т.А. Аудит общий, банковский, страховой / В.П. Суйц, А.Н. Ахметбеков, Т.А. Дубровина. – М.:ИНФРА–М, 2013. – 555с.
45. Толмачев, И.А. Основные средства: справочник / И.А. Толмачев – М.: ГроссМедиа 2008. – 264с.
46. Швецкая, В.М., Головкин Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / В.М. Швецкая, Н.А. Головкин. – 3–е изд., перераб. и доп. – М.: 2012г. – 100с.
47. Ширококов, В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие для вузов / В. Г. Ширококов, З. М. Грибанова, А. А. Грибанов. – Гриф УМО. – М.: КноРус, 2007. – 667 с.
48. Шишкеедова, Н.Н. Аудит / Н.Н.Шишкеедова М.: Налоговый вестник, 2012г.
49. Фролова, Т.А. Бухгалтерский учет. Конспект лекций / Т.А. Фролова. М.: –ТТИ ЮФУ, 2011. – 86с.
50. СПС «Консультант–Плюс» / Web: <http://www.consultant.ru>.
51. Информационно–правовой портал «ГАРАНТ» / Web:<http://www.garant.ru>.

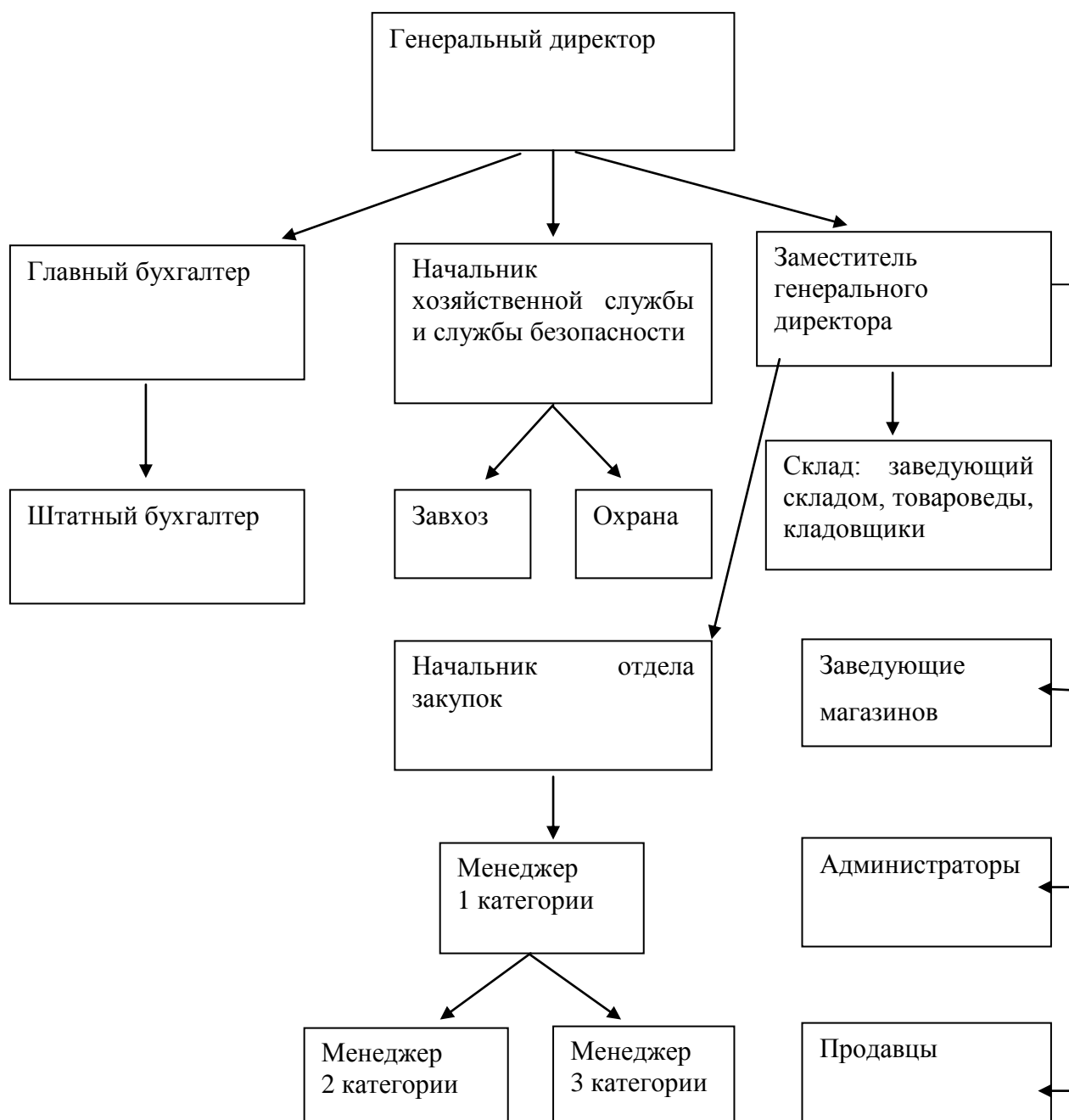
Приложение 1

<b>Бухгалтерский баланс</b>				
<b>на 31 декабря 2015 г.</b>				
				<b>Коды</b>
Форма по ОКУД				<b>0710001</b>
Дата (число, месяц, год)				<b>31 12 2015</b>
Организация	<b>Общество с ограниченной ответственностью "Ровен"</b>	по ОКПО	<b>38443036</b>	
Идентификационный номер налогоплательщик		ИНН	<b>6163107227</b>	
Вид экономической деятельности	<b>Оптовая торговля прочими машинами и оборудованием</b>	по ОКВЭД	<b>51.65</b>	
Организационно-правовая форма / форма собственности	<b>Общества с ограниченной ответственностью / Частная собственность</b>	по ОКОПФ / ОКФС	<b>12300</b>	<b>16</b>
Единица измерения:	в тыс. рублей	по ОКЕИ	<b>384</b>	
Местонахождение (адрес)	<b>344000, Ростовская обл, Ростов-на-Дону, ул.Доватора, д.150</b>			
Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
<b>АКТИВ</b>				
Материальные внеоборотные активы	1150	6756	5826	7687,6
Запасы	1210	1965	1380	224
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	616	93	120
Финансовые и другие оборотные активы	1230	1835	0	0
<b>БАЛАНС</b>	<b>1600</b>	<b>11172</b>	<b>7299</b>	<b>8031,6</b>
<b>ПАССИВ</b>				
Капитал и резервы	1370	10679	5159	213
Краткосрочные заемные средства	1510	273	1900	5037
Кредиторская задолженность	1520	220	240	2781,6
<b>БАЛАНС</b>	<b>1700</b>	<b>11172</b>	<b>7299</b>	<b>8031,6</b>
Руководитель	<b>Атишева Людмила Владимировна</b>			
	(подпись)	(расшифровка подписи)		
25 марта 2016 г.				

Отчет о финансовых результатах										
за Январь - Декабрь 2015 г.										
								Коды		
Форма по ОКУД								0710002		
Дата (число, месяц, год)								31	12	2015
Организация	Общество с ограниченной ответственностью "Ровен"						по ОКПО	38443036		
Идентификационный номер налогоплательщика							ИНН	6167107947		
Вид экономической деятельности	Оптовая торговля прочими машинами и оборудованием						по ОКВЭД	51.65		
Организационно-правовая форма / форма собственности	Общества с ограниченной ответственностью		/ Частная собственность				по ОКОПФ / ОКФС	12300	16	
Единица измерения:	в тыс. рублей						по ОКЕИ	384		
Наименование показателя		Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.						
Выручка		2110	125 443	63 574						
Расходы по обычной деятельности		2120	(114 095)	(58 415)						
Прочие доходы		2340	452	256						
Прочие расходы		2350	(359)	(240)						
Налоги на прибыль (доходы)		2410	(2 288)	(1 035)						
<b>Чистая прибыль (убыток)</b>		<b>2400</b>	<b>9 153</b>	<b>4 140</b>						
Руководитель		Атешева Людмила Владимировна								
		(подпись)	(расшифровка подписи)							
25 декабря 2016 г.										



Организационная структура управления ООО «РОВЕН»



## Аудиторские процедуры

Содержание процедуры	Документы	Выводы аудитора
Проверка соблюдения учетной политики организации в отношении объектов основных средств	Учетная политика организации, документы второго уровня	Учет основных средств соответствует учетной политике организации
Проверка отчетных показателей соответствию показателям регистров синтетического и аналитического учета	Квартальный, полугодовой, годовой балансы, формы ОС №5,6,7,8, приложение к балансу	Показатели соответствуют учетным данным регистров синтетического и аналитического учета
Проверка определения первоначальной стоимости объектов основных средств	Накладные, акты приема-передачи, счет-фактуры	Первоначальная стоимость объектов соответствует составу данной стоимости по ПБУ 6/01
Проверка источников поступления основных средств	Накладные, счет-фактуры	Источники соответствуют предоставленным документам
Проверка оформления приобретенных основных средств	Акты приема-передачи	Основные средства оформлены актами приема-передачи, за исключением объектов стоимостью менее 40000руб.
Проверка выделения НДС при приобретении основных средств	Нормативные документы, счета-фактуры, данные по интересующим счетам	НДС в финансовых документах выделены отдельной строкой

Продолжение приложения 4		
Проверка использования типовых форм учета основных средств	Учетная политика, нормативные документы, формы основных средств	В организации используются унифицированные формы отчетности
Проверка начисления амортизации	Оборотно–сальдовые ведомости по счету 02 (Амортизация основных средств)	Ведомости по амортизации основных средств не содержат ошибок
Проверка соответствия используемых методов начисления амортизации	Нормативные документы, учетная политика	Метод начисления амортизации соответствует требованиям закона
Проверка отнесения объектов к соответствующим категориям	Нормативные документы, справочная информация	Объекты основных средств соответствуют амортизационным группам
Проверка уплаты налогов по реализованным основным средствам	Журнал учета хозяйственных операций, акты списания, расчеты	Существенных нарушений по уплате налогов не выявлено
Проверка отражения в учете и отчетности операций по арендованным объектам	Данные счетов, журнал хозяйственных операций	Выявлено отсутствие учетных документов по арендованным объектам

Бакалаврская работа выполнена мною самостоятельно.

Использованные в работе материалы и концепции из опубликованной научной литературы и других источников имеют ссылки на них.

Отпечатано в 2 экземплярах.

Библиография составляет 51 наименование.

Один экземпляр сдан на кафедру \_\_ \_\_\_\_\_ 2016г.

Дата \_\_\_\_\_

Студент \_\_\_\_\_ (Виктория Анатольевна Кузнецова)