

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования «Южно-Уральский государственный университет»  
(национальный исследовательский университет) Высшая школа экономики и управления  
Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, директор

\_\_\_\_\_ Е.М. Захарова

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2017 г.  
г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2017

Учет и аудит движения основных средств в ООО «КлиникЗет»

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА  
ЮУрГУ–38.03.01.2017.ВКР

Руководитель работы, к.э.н., доцент

\_\_\_\_\_ М.Ю. Гвоздев  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Автор работы, студент группы -517

\_\_\_\_\_ А.Ф.  
Колодий  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Нормоконтролер, старший  
преподаватель

\_\_\_\_\_ М.И. Лаврова  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Челябинск 2017

## РЕФЕРАТ

Колодий А.Ф. Учет и аудит движения основных средств в ООО «КлиникЗет» – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ – 517, 2017. – 139., 9 табл., 4 рис., библиогр. список – 136, наим., 16 прил.

Целью выпускной квалификационной работы является совершенствование организации учета основных средств по результатам проведенной аудиторской проверки.

Объектом исследования в выпускной квалификационной работе является Общество с ограниченной ответственностью «Клиникзет».

Предметом работы является бухгалтерский учет основных средств в ООО «Клиникзет».

Для написания дипломной работы был изучен материал по учету основных средств в ООО «Клиникзет».

В данной работе в первом разделе ВКР рассмотрена организационно-экономическая характеристика и нормативное регулирование деятельности ООО «Клиникзет», изучена постановка бухгалтерского учета и проведен анализ учета основных средств в ООО «Клиникзет».

Во втором разделе определены цель, задачи аудита и источники информации для проведения аудита учета основных средств в ООО «Клиникзет», составлен общий план, программа аудита, рассмотрены аудиторские процедуры. По итогам проведенного аудита разработаны рекомендации по совершенствованию аудита учета основных средств.

В процессе написания диплома использовались материалы бухгалтерской отчетности, справочная и учебная литература.

Данная работа может заинтересовать руководство ООО «Клиникзет».

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	
..8	
1 ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	10
1.1 Общая характеристика учреждения ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	10
1.2 Постановка бухгалтерского учета в ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	14
1.3 Организация учета материалов в ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	29
Выводы по главе	
один.....	44
2 АУДИТ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	46
2.1 Цель, задачи аудита и источники информации для проведения аудита	
учета основных средств в ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	46
2.2 Общий план и программа аудита учета материалов в ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	
51	
2.3 Аудиторские процедуры и их	
характеристика.....	54
2.4 Завершение аудита и рекомендации по совершенствованию учета	
материалов в ООО	
«КЛИНИКЗЕТ».....	64
Выводы по главе	
два.....	67



ПРИЛОЖЕНИЕ П Счет фактура №Р147 от 01.02.2016

года.....102

ПРИЛОЖЕНИЕ Р Товарная накладная №Р147 от 01.02.2016

года.....103

ПРИЛОЖЕНИЕ С Квитанция №Р53 от 03.02.2016

года.....111

ПРИЛОЖЕНИЕ Т Товарная накладная №Р569 от 11.04.2016

года.....112

## ВВЕДЕНИЕ

Основные средства предприятия – это зачастую средства производства, от которых зависит качество изготавливаемого товара, выполняемой работы и оказываемой услуги. В то время, когда технологии очень быстро меняются и совершенствуются во всех областях человеческой деятельности, очень важно следить за обновлением и не устареванием применяемых технологий в процессе производства продукции, выполнения работы или оказания услуги. Для этого необходимо обновлять основные фонды учреждения или модернизировать их, что бы идти в ногу со временем.

Особенно, в мониторинге новых технологий и средств их применения, нуждаются такие сферы, как медицина и косметология. Сейчас на каждом шагу открываются салоны красоты, клиники здоровья или просто медицинские кабинеты, в которых стремятся заполучить клиентов для «продажи» им медицинских и косметологических процедур. И в борьбе за клиентов, а значит и за прибыль, выиграют только те предприятия, которые будут качественно оказывать предлагаемые услуги и обеспечивать разнообразии и новизну в предлагаемом ассортименте услуг.

Оказание медицинских и косметологических услуг сейчас осуществляется исключительно с помощью специального оборудования. От его разнообразия и современности так же зависит клиентопоток и прибыль предприятия.

Решить какое оборудование приобрести, какое модернизировать, что уже устарело и необходимо списать за не надобностью, все это вопросы, относящиеся к компетенции директора и бухгалтерской службы. Правильно оценить экономическую выгоду от приобретения или модернизации того или иного оборудования - это один из вопросов успеха предприятия. Оборудование предприятия, используемое в оказании услуг или офисная техника, участвующая в работе административного персонала предприятия это все основные средства.

Для эффективного и рачительного использования имеющихся основных фондов необходимо осуществлять их учет. Функции учета на себя принимает бухгалтерские службы. Кроме того, они берут на себя ответственность за сохранность объектов основных средств.

Главной задачей бухгалтерского учета объектов основных средств в организации является контроль за ведением бухгалтерского учета основных средств, т.е. аудиторские проверки активов, которые включают в себя контроль за сохранностью и результативным их применением.

Правильный и своевременный учет объектов основных средств делает возможным контроль за сохранностью, движением и рациональным применением объектов основных средств, что влияет на своевременное предупреждение негативных проявлений при осуществлении организацией своей непосредственной деятельности.

Одним из инструментов для осуществления проверки правильности учета основных средств является аудит основных средств в организации.

Важность и значимость данного направления в бухгалтерском учете и обусловила выбор темы для написания дипломной работы.

Целью выпускной квалификационной работы является совершенствование организации учета основных средств по результатам проведенной аудиторской проверки.

Согласно выдвинутой цели, были поставлены следующие задачи:

- определить организационно-экономическую характеристику и нормативное регулирование деятельности ООО «Клиникзет»;
- изучить постановку бухгалтерского учета ООО «Клиникзет» и провести анализ учета основных средств в ООО «Клиникзет»;
- разработать рекомендаций по совершенствованию учета основных средств в ООО «Клиникзет» по итогам проведения аудиторской проверки.

Объектом исследования в выпускной квалификационной работе является Общество с ограниченной ответственностью «Клиникзет».

Предметом работы является бухгалтерский учет основных средств в ООО «Клиникзет».

Для написания дипломной работы был изучен материал по учету основных средств в ООО «Клиникзет» за два предыдущих бухгалтерских отчетных года 2015-2016 г.г.

Основой для написания работы явилась нормативная, законодательная, специальная периодическая литература по вопросам учета основных средств.

При написании дипломной работы осуществлялся анализ и систематизация, полученной в ходе изучения учета основных средств в ООО «Клиникзет», информации.



## 1 ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «КЛИНИКЗЕТ»

### 1.1 Общая характеристика ООО «КЛИНИКЗЕТ»

Объектом исследования в выпускной квалификационной работе является Общество с ограниченной ответственностью «Клиникзет». Другим названием данного общества является Клиника красоты.

ООО «КЛИНИКЗЕТ» именуемое в дальнейшем «Общество», создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Общество является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании Устава и действующего законодательства Российской Федерации [11].

Полное фирменное наименование Учреждения: Общество с ограниченной ответственностью Медицинский центр «КЛИНИКЗЕТ» города Москвы, метро Цветной бульвар, 1-й Волконский переулок, дом 15.

Сокращенное фирменное наименование общества: ООО «КЛИНИКЗЕТ».

Логотип учреждения представляет собой название фирмы на английском языке стилизованными буквами и с указанием номеров телефонов клиники (рисунок 1).



Рисунок 1 - Логотип клиники ООО «КЛИНИКЗЕТ»

ООО «Клиникзет» имеет официальный сайт: [www.cliniczet.ru](http://www.cliniczet.ru). На сайте общества указаны все предоставляемые медицинские и косметологические услуги.

Учредителем ООО «КЛИНИКЗЕТ» является Департамент здравоохранения города Москвы.

Медицинский центр создавался в 2013 году по постановлению Департамент здравоохранения города Москвы. 23.12.2013 года ООО «КЛИНИКЗЕТ» получило свидетельство о государственной регистрации юридического лица №77 №015587594. (ПРИЛОЖЕНИЕ А)

Руководство текущей деятельностью общества осуществляет генеральный директор в лице директора.

ООО «КЛИНИКЗЕТ» является некоммерческим учреждением. Нормативы формируются на таком уровне, чтобы некоммерческие организации имели возможность обеспечить возмещение эксплуатационных доходов, расширить материально-техническую базу, осуществить капитальный ремонт, произвести денежный расчет с работниками медицинского центра.

Для получения лицензии на осуществлении деятельности согласно устава, ООО «КЛИНИКЗЕТ» получило экспертное заключение за номером 028876 , о том что указанный вид деятельности в Уставе учреждения соответствует СанПиН 2.1.3 2630-10, СанПиН 2.1.2 2645-10, СанПиН 2.1.7 2790-10. (ПРИЛОЖЕНИЕ Б) Общество осуществляет свой вид деятельности, прописанные в Лицензии. (ПРИЛОЖЕНИЕ В)

Основным документом, на основании которого осуществляется деятельность учреждение является Устав.

Согласно устава ООО «КЛИНИКЗЕТ» может осуществлять деятельность:

- оказание первичной, в том числе доврачебной, врачебной и специализированной помощи;
- оказание медико-санитарной помощи в амбулаторных условиях по: медицинскому массажу, сестринскому делу в косметологии,

физиотерапии, при оказании первичной специализированной медико-санитарной помощи в амбулаторных условиях по косметологии.

Деятельность отделов направлена на выполнение целевых задач развития учреждения и ориентирована на продвижение нового содержания, технологий, методов и форм организации образовательной деятельности, обеспечение современного качества, доступности и эффективности направленные на красоту и здоровье.

Важнейшим принципом образовательной политики общества является проведение качественной консультации, лечения, оказание медицинской помощи.

Система деятельности общество – осуществлять медицинскую деятельность в соответствии с законодательными и иными нормативно-правовыми актами Российской Федерации. Ознакомить Клиента Клиники красоты с медицинскими и косметологическими услугами. Обеспечить применение разрешенных к применению в Российской Федерации лекарственных препаратов, медицинских изделий дезинфекционных, дезинсекционных и дератизационных средств, расходных материалов, товаров, косметологической продукции, изделий медицинского назначения, медицинского оборудования.

Для того, чтобы осуществить данный подход – медицинский центр подбирает специалистов и сотрудников любящих свою работу, людей которые относятся к работе с энтузиазмом, специалистов, посещающих мастер классы и повышают свою квалификацию, и стремятся к красоте и здоровью.

ООО «КЛИНИКЗЕТ» занимает активную позицию на повышение квалификации врачей: курсы, тренинги, мастер-классы и т.д., это подтверждается большим количеством почетных сертификатов и дипломов.

Организационную структуру управления ООО «КЛИНИКЗЕТ» составляет совокупность всех сотрудников медицинского центра, занимающихся построением и координацией функционирования системы управления, разработкой и реализацией задач поставленных Директором.

Общество с ограниченной ответственностью имеет линейную организационную структуру. Она представлена на рисунке 2.

Руководство текущей деятельностью учреждения осуществляет директор – Захарова Елена Михайловна. Ему подчиняются два заместителя: главный бухгалтер (заместитель по финансовым вопросам) и Главный врач, два администратора – организатора, один врач-косметолог и два специалиста по телу, главный инженер. В подчинении у Врача- косметолога медицинская сестра. Каждый из членов коллектива ООО «КЛИНИКЗЕТ» имеет ряд должностных обязанностей с которыми он ознакомлен под роспись при заключении трудового договора.

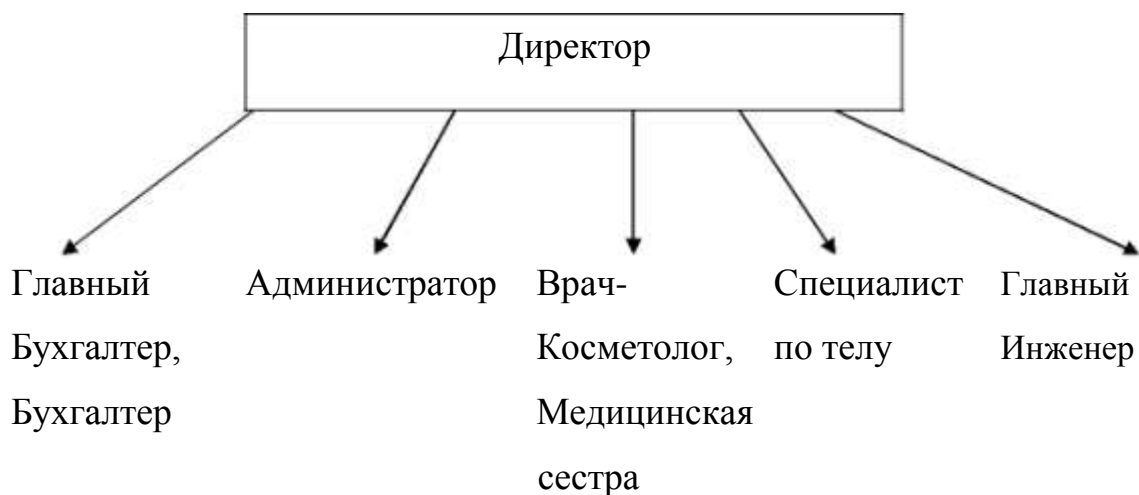


Рисунок – 2 Схема линейно-функциональной структуры управления

Таким образом, линейная структура управления ООО «КЛИНИКЗЕТ» отражает цели и задачи учреждения, функциональное разделение труда и объем полномочий. Все сотрудники медицинского центра тесно связаны между собой.

Медицинский центр возглавляет директор, который организует всю работу предприятия и несет полную ответственность за его состояние перед государством и трудовым коллективом.

Директор представляет предприятие во всех учреждениях, организациях, распоряжается имуществом предприятия, заключает договора, издает приказы по предприятию, в соответствии с трудовым законодательством принимает и увольняет работников, применяет меры поощрения и налагает взыскания на работников предприятия, если встает такая необходимость, открывает в банках счета предприятия, ставит задачи для выполнения для каждого сотрудника.

Главный бухгалтер осуществляет организацию бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности предприятия и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Обеспечивает своевременное составление бухгалтерской отчетности на основе данных первичных документов и бухгалтерских записей, представление ее в установленном порядке в соответствующие органы. Главный бухгалтер возглавляет отдел бухгалтерии. Основная функция бухгалтерии – это осуществление расчетов с организациями и отдельными лицами.

Администратор, являющийся заместителем директора по экономическим вопросам, руководит работой по планированию и экономическому стимулированию на предприятии, повышению производительности труда, занимается рекламой (официальный сайт медицинского центра, социальные сети, листовки, статьи и прочее), выявлению и использованию производственных резервов улучшению организации производства, труда и заработной платы. Вносит предложения руководству медицинского центра по улучшению работы, сокращению расходов по закупкам хозяйственных принадлежностей. Консультирует пациентов медицинского центра по любым возникающим вопросам. Принимает меры по предотвращению и ликвидации конфликтных ситуаций. Создает положительное настроение для пациентов медицинского центра и сотрудников. Является ответственным за порядок, наличие всего необходимого для работы медицинского центра.

Врач – косметолог, его основной задачей является оказание в медицинском центре своевременную квалифицированную дерматологическую помощь пациентам. Косметолог использует в своей работе современные методы

диагностики и лечения. Систематически повышает свою квалификацию и профессиональный уровень. Осуществляет руководство и контроль за работой медицинской сестры кабинета. Грамотно ведет медицинские карты пациентов, несет персональную ответственность за достоверность статических данных. Выполняет правила по охране труда и технике безопасности с ежегодным инструктажем на рабочем месте. Соблюдает правила внутреннего трудового распорядка медицинского центра.

Медицинская сестра, имеющая специальную подготовку по выполнению косметических процедур, проводит такие процедуры, как: чистка лица, массаж лица и волосяной части головы, маски лечебные, дарсонвализация. Медицинская сестра подготавливает рабочее место, аппаратуру, косметические средства, белье. Следит за исправностью аппаратуры. Соблюдает технику безопасности при работе с аппаратурой. Соблюдает правила асептики и антисептики. Строго соблюдает требования санитарно-эпидемического режима соответственно директивам Минздрава РФ. Следит за расходами косметических средств, перевязочного материала. Выполняет финансовый план. Правильно ведет медицинскую и финансовую документацию.

Специалист по телу (медицинская сестра/брат по массажу). Основной задачей специалиста по телу является своевременное и правильное проведение пациентам различных видов массажа в соответствии с назначениями оформленными в процедурной карте пациента. Следит за необходимой температурой воздуха (19-20С) в кабинете. Специалист по телу должен содержать в исправности оборудование своего кабинета. Ведет ежедневный учет проведенной работы. Повышает свое профессиональное мастерство, чтобы увеличить поток посещаемости медицинского центра. Строго соблюдает правила и требования СЭС.

Главный инженер обеспечивает бесперебойную и технически правильную эксплуатацию и надежную работу оборудования, содержание в работоспособном состоянии на требуемом уровне точности. Организует межремонтное обслуживание, своевременный и качественный ремонт и

модернизацию оборудования, технический надзор за состоянием, содержанием, ремонтом зданий и сооружений, обеспечивает рациональное использование материалов на выполнение ремонтных работ. Организует проведение инвентаризации производственных основных фондов, определяет устаревшее оборудование, объекты, требующие капитального ремонта, и устанавливает очередность производства ремонтных работ. Контролирует своевременность выдачи работникам средств индивидуальной защиты, а также расходование подразделениями предприятия ассигнований на охрану труда и технику безопасности

Проводятся собрания, на которых все сотрудники информируют директора о всех происшествиях, излагают предложения, обсуждают недочеты в работе, обсуждаются экономические результаты хозяйственной деятельности: реализация продукции; себестоимость продукции; использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов; финансовые результаты производства; Таким образом, учреждение формирует систему управленческого учета.

Благодаря современному оборудованию - косметологических аппаратов по лицу и по телу, в настоящее время, медицинский центр предлагает широкий спектр косметологических услуг. В своей деятельности ООО «Клиникзет» прислушивается и учитывает предпочтения пациентов медицинского центра и относится с большим требованием к оказанию услуг.

Общая площадь производственных, складских и подсобных помещений составляет 700 м<sup>2</sup>.

При создании клиники штат общества составлял 5 человек. Штатное расписание было утверждено 02.06.2014 года по унифицированной форме Т-3. (ПРИЛОЖЕНИЕ Г) В штат учреждения входил генеральный директор, он же заместитель по лечебной части – 1 штатная единица, врач косметолог – 1 штатная единица, медицинская сестра по косметологии – 1 штатная единица, медицинская сестра по физиотерапии – 1 штатная единица, медицинский работник по массажу – 1 штатная единица.

Среднесписочная численность работающих ООО «Клиникзет» по состоянию на 01 января 2017 года составила уже 8 человек.

Увеличилось количество штатных единиц по врачам косметологов, медицинских сестер по физиотерапии. В 2017 году планируется увеличить штатную численность сотрудников до 30 человек.

Экономические показатели работы деятельности клиники представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Экономические показатели работы ООО «КЛИНИКЗЕТ»

Наименование показателя	2015 год	2016 год
Наличие основных средств на конец года (балансовая стоимость), руб.	15 352 751,30	18 354 682,84
Наличие основных средств на конец года (остаточная стоимость), руб.	6 371 852,00	9 001 751,82
Наличие материальных запасов на конец года (остаточная стоимость), руб.	125 751,35	351 625,10
Доход от предпринимательской деятельности, руб.	3 851 621,00	4 431 134,00
Среднесписочная численность, чел.	8	8
Фонд оплаты труда с отчислениями, руб.	2 360 214,52	2 751 325,58

Согласно данным экономических показателей в динамике 2015-2016 годов видно, что количество работников в учреждение сохранилась, а фонд оплаты труда вырос на 16,57% .

Основные средства в учреждение увеличились, приобретение их было в 2016 году. Т.е фонд основных средств обновляется.

Кроме того наблюдается рост дохода от предпринимательской деятельности на 15,1%. Это очень хороший показатель.



Основополагающими документами в финансово - хозяйственно деятельности ООО «КЛИНИКЗЕТ» является устав, учетная политика, антикоррупционная политика, положение о закупках товаров, работ и услуг, приказы, распоряжения, трудовые договора, должностные инструкции и т.д.

Основным документом, регулирующим деятельность организации ООО «КЛИНИКЗЕТ» является ее устав. Устав организации утвержден директором клиники. В уставе определены все основные моменты ее деятельности от наименования общества до особо ценного имущества, находящегося в распоряжении общества.

К другому не менее важному документу предприятия относится учетная политика. Она должна быть утверждена в каждой организации и ООО «КЛИНИКЗЕТ» не исключение. Учетная политика учреждения утверждена приказом №22 от 12.01.2015 года «Об учетной политике на 2015 год». Она имеет две главы: для целей бухгалтерского учета, и для целей налогового учета. В ней определены основные положения ведения бухгалтерского учета. Учетная политика является одним из основных документов, устанавливающих правила ведения бухгалтерского и налогового учета в организации. Согласно п. 6 Инструкции № 157Н учреждение в целях организации бухгалтерского учета формирует свою учетную политику исходя из особенностей структуры, отраслевых и иных особенностей своей деятельности и выполняемых полномочий [14]. При составлении учетной политики учреждению необходимо руководствоваться Федеральным законом 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», нормативными актами соответствующих органов, регулирующими бухгалтерский учет, а также Инструкцией N 157н [3]. Принятая учреждением учетная политика применяется последовательно из года в год. В нее могут вноситься поправки в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения в учетную политику должны вводиться с начала финансового года [8].

Так же к документам внутренней финансово-хозяйственной деятельности относятся документы по расчету и выплате заработной плате: Положение об оплате труда работников ООО «КЛИНИКЗЕТ» и Положение о материальном стимулировании работников, штатное расписание, изменения в которые вносятся приказом руководителя по учреждению, приказы по личному составу.

К другим документам, регулирующим деятельность предприятия относятся приказы как по личному составу, так и по основной деятельности. Примером приказа по личному составу может служить приказ №18 от 25.04.2014 года «о назначении на должность бухгалтера» Серову Марину Павловну.

К документам, регулирующим деятельность самих работников, являются должностные инструкции и трудовые договора. Так, должностная инструкция бухгалтера Серовой Марины Павловны утверждена директором ООО «КЛИНИКЗЕТ» 25.04.2014 года и является документом определяющим функциональные обязанности должностного лица.

В организации на всех сотрудников имеются должностные инструкции, в которых прописаны все функции которые должны выполнять работники. При принятии на работу любой член коллектива должен ознакомиться со своими обязанностями и расписаться в ознакомлении.

Таким образом, функционирование ООО «КЛИНИКЗЕТ» осуществляется на основании устава, учетной политики и другими нормативно-правовыми актами предприятия, такими как положение об оплате труда, положение о материальном стимулировании работников, трудовыми договорами и должностными инструкциями работников учреждения и т.д. Все документы необходимые для четкого построения работы клиники имеются.

## 1.2 Постановка бухгалтерского учета в ООО «КЛИНИКЗЕТ»

В Российской Федерации установлено нормативно-правовое регулирование ведения бухгалтерского учета, оно осуществляется по четырехуровневой системе:

- первый уровень – кодексы и федеральные законы;
- второй уровень – действующие положения о ведении бухгалтерского учета;
- третий уровень – действующие методические указания, инструкции, а также рекомендательные письма и разъяснения министерства экономики;
- четвертый уровень – нормативно-правовые акты принятые в организации, для ведения бухгалтерского учета [12].

Документами, регламентирующими бухгалтерский учет в ООО «КЛИНИКЗЕТ» являются, в первую очередь конституция РФ, Гражданский кодекс [1], Бюджетный кодекс Российской Федерации, Федеральный закон от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3], (Инструкцией по применению Единого плана счетов № 157н, Инструкцией по применению Плана счетов бюджетного учета, утвержденной приказом Минфина России от 06.12.2010 года № 162н (далее – Инструкция № 162н), учетной политикой, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, регулируемыми бюджетный учет казенных учреждений.

Кроме того, в клинике разработан и утвержден график документооборота. В нем регламентированы действия с первичной документацией, которая используется в клинике. (ПРИЛОЖЕНИЕ Д) Например, наименование документа используемого в бухгалтерском учете клинки – денежный чек на получение денежных средств, должностные лица, подписывающие документ – директор и главный бухгалтер, ответственное лицо за составление документа – бухгалтер, предполагаемый срок составления документа – ежедневно, срок передачи в архив (по истечении отчетного периода). Такой порядок

определения должностных лиц за составление и хранение первичных документов определен для всей первички учреждения.

Бухгалтерия в ООО «КЛИНИКЗЕТ» небольшая, она состоит из двух человек. В своей работе они руководствуются должностными инструкциями, в которой прописан их круг обязанностей.

В клинике применяется журнально - ордерная система бухгалтерского. Это система бухгалтерский учет, основанный на применении накопительных журналов-ордеров и таблиц, разрабатываемых предприятием, для накапливания в них данных первичных документов о финансово-хозяйственной деятельности. Основа – накопление первичных данных по синтетике и аналитике на разных участках бухгалтерского учета [15].

Схема организации бухгалтерского учета в ООО «КЛИНИКЗЕТ» показана на рисунке 3.

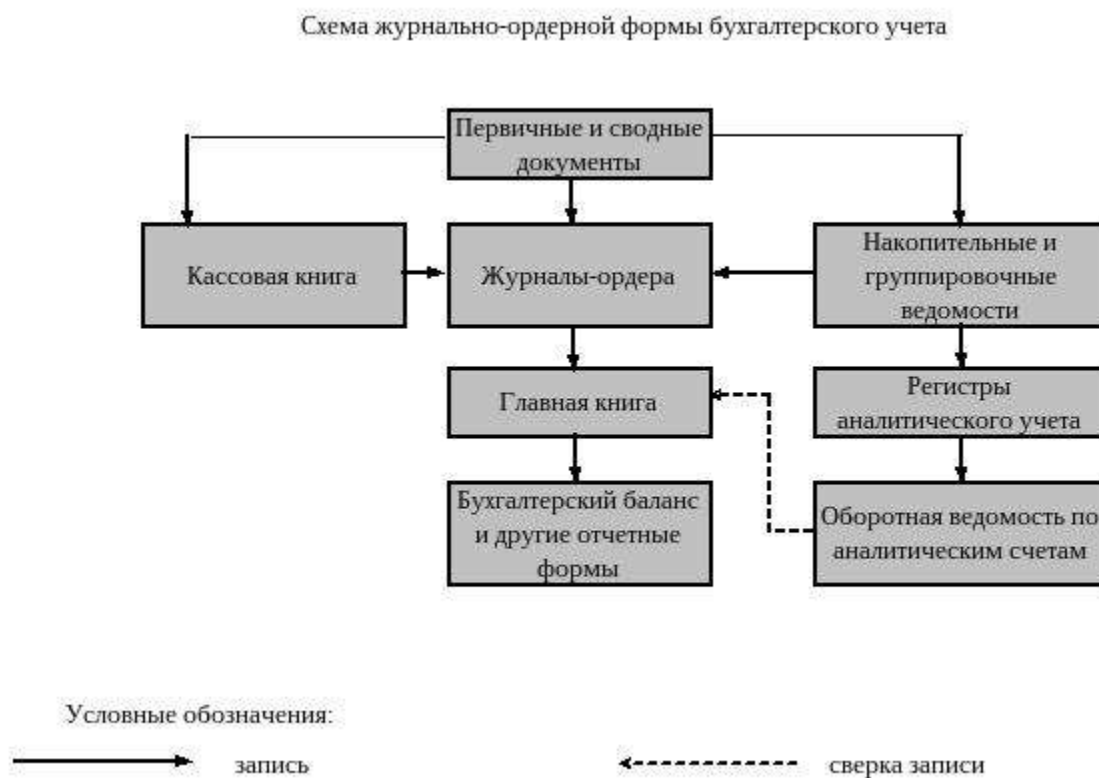


Рисунок 3 - Схема организации бухгалтерского учета

Из рисунка видно, что все операции финансово-хозяйственной деятельности клиники находят свое отражение в главной книге, а затем и в балансе.

За организацию бухгалтерского учета в организации отвечает директор. От компетенции руководства в этом вопросе зависит все участки бухгалтерского учета. Необходимо четко понимать структуру, подчиненность и состав бухгалтерских операций, что бы правильно организовать работу бухгалтерии.

Бухгалтерия состоит: из главного бухгалтера и администратора.

Бухгалтерский учет в ООО «Клиникзет» осуществляется с помощью программы «1С:Бухгалтерия - предприятие».

Программа «1С:Бухгалтерия - предприятие» – это универсальная программа, которая облегчает работу по регистрации хозяйственных операций, полностью автоматизирует обобщение введенной информации и берет на себя большую часть работы по составлению отчетности.

В бухгалтерии – сетевая программа «1С:Бухгалтерия - предприятие» позволяет работать с одной информационной базой одновременно нескольким пользователям. Все изменения, вносимые одним из пользователей, сразу становятся доступны другим пользователям системы. Система поддерживает блокировку объектов, редактируемых пользователем, от изменения другими пользователями [26]. Так доступ к «1С:Бухгалтерия - предприятие» в ООО «КЛИНИКЗЕТ» имеют оба бухгалтера.

После обработки первичной документации все данные обобщаются и при вводе первички тут же садятся в необходимые оборотки. По итогам месяца когда, баланс сведен, главная книга распечатывается, подписываются главным бухгалтером.

Согласно действующего российского законодательства бухгалтерский учет в ООО «Клиникзет» ведется по всем участкам:

- по операциям с банком и кассе;
- по расчетам с сотрудниками по оплате труда;
- по основным средствам и материалам;

- по расчетам с поставщиками и подрядчиками;
- по расчетам с подотчетными лицами;
- по расчетам с бюджетом по налогам и сборам.

Главный бухгалтер также ведет бухгалтерский учет в «1С:Бухгалтерия - предприятие» по участкам бухгалтерского учета: учет материалов, расчеты с контрагентами, с подотчетными лицами, касса, оплату труда и т.д.

Проводки в регистры бухгалтерского учета осуществляются по мере совершения операций и принятия к учету первичных документов, но не позднее следующего дня после получения первичного документа, как на основании отдельных документов, так и на основании группы однородных документов. Корреспонденция счетов в соответствующем Журнале операций вводится в зависимости от характера операций по дебету одного счета и кредиту другого счета.

По истечении месяца данные оборотов по счетам из соответствующих Журналов операций автоматически садятся в Главную книгу.

При завершении текущего финансового года обороты по счетам, отражающим увеличение и уменьшение активов и обязательств, в регистры бухгалтерского учета очередного финансового года не переходят [9].

Израсходованные материальные ресурсы оцениваются в учете по средней стоимости, определяемой по окончании каждого месяца по однородным видам материальных ресурсов.

Так же следует отметить, что ООО «Клиникзет» находится на упрощенной системе налогообложения.

Согласно действующего налогового законодательства предусматривается два вида УСН:

- сбор с дохода - 6%;
- сбор с дохода минус расход - 15%.

В ООО «Клиникзет» применяется второй вариант УСН, т.е. 15% с суммы (доходы – расходы). Недостатком этого варианта является то, что налог выплачивается, даже если расходы превышают доходы.

Для исполнения требований налогового законодательства главным бухгалтером ООО «Клиникзет» ежегодно сдается налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения [2].

Так налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за 2016 год сдана главным бухгалтером в ИФНС №7 по г.Москве 27.04.2017 года. (ПРИЛОЖЕНИЕ Е) Нарушений в сроках сдачи декларации нет.

Согласно сданной декларации доходы в 2016 году составили 2 925 651,00 руб., расходы согласно декларации составили 2 925 651,00 руб. Следовательно доходы – расходы получается убыток. Недостатком УСН этой формы является то, что налог выплачивается, даже если расходы превышают доходы, как в нашем случае. В нашем случае минимальный платеж по УСН за 2016 год составит 1% от доходов, т.е.  $2\,925\,651,00 * 1\% = 29\,256,5$  руб. Однако в течении года по УСН был уплачен авансовый платеж в размере 4 276,00 руб. Следовательно, по УСН ООО «Клиникзет» необходимо доплатить 25 035 руб.

Таким образом, после анализа структуры бухгалтерии и знакомства с организацией бухгалтерского учета в ООО «Клиникзет» можно сделать вывод о том, что структура подчиненности и документооборота выстроена, верно.

### 1.3 Организация учета основных средств в ООО «КЛИНИКЗЕТ»

Согласно пункта учетной политики ООО «КЛИНИКЗЕТ» все хозяйственные операции по документальному оформлению операций с основными средствами оформляются первичными документами в день составления - осуществления операции (перечень первичных документов - приложение № 2, обязательные реквизиты и показатели - приложение № 3 к Инструкции от 16.12.2010г. № 174н):

Основные средства - материальные объекты имущества, независимо от их стоимости, со сроком полезного использования более 12 месяцев,

предназначенные для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления в процессе деятельности учреждения при выполнении им работ, оказании услуг, осуществления государственных полномочий, либо для управленческих нужд учреждения, находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданные в аренду, полученные в лизинг [7].

Классификация основных средств может происходить по разным факторам:

- по отраслевому признаку;
  - по целевому использованию;
  - по видам;
  - по принадлежности;
- по степени использования (рисунок 4) [4].



Рисунок 4 – Классификация основных средств



В ООО «КЛИНИКЗЕТ» основные средства по отраслевому признаку принадлежат к косметологии, по целевому использованию в клинике есть основные средства используемые в производстве и есть непроизводственные основные средства.

В ООО «КЛИНИКЗЕТ» используется много основных видов основных средств. Самая большая группа по стоимостной оценке составляет группа «Машины и оборудование». В нее входят основные средства общей стоимостью 6 581 928,29 руб. Примером основных средств, входящих в группу «Машины и оборудование» является Аппарат для Дермотонии, столик косметолога, камера УФ - бактерицидная для хранения стерильных медицинских инструментов и т.д.

Если классифицировать оборудование для косметологии имеющееся в ООО «Клиникзет», то его можно разделить на три группы.

По интенсивности оказываемого вмешательства и функциональному назначению:

- wellness-аппараты,
- профессиональные аппараты,
- вспомогательное оборудование.

Wellness-аппараты – это установки, эффект от применения которых кратковременен и близок к физиотерапевтическому. К ним относятся приборы для:

- дарсонвализации,
- электромиостимуляции,
- электроэпиляции,
- ультразвуковой чистки кожи,
- вакуумного липолиза и липолиза с помощью электрического тока,
- массажа любых разновидностей,
- получения искусственного загара.

Профессиональное косметологическое оборудование позволяет решить различные проблемы с внешним видом раз и навсегда. Это их ощутимый плюс, именно поэтому услуга лазерной эпиляции пользуется гораздо более широким спросом, чем эпиляция электротоком или такая болезненная процедура, как шугаринг. Причём высокая стоимость услуги мало влияет на устойчивость спроса.

Профессиональные косметологические приборы представляют собой, как правило, специализированные аппараты, предназначенные для какой-либо одной процедуры:

- аппараты для лазерной эпиляции,
- аппараты для лазерной шлифовки кожи,
- аппараты для фракционного фототермолиза,
- аппараты для радиочастотного лифтинга,
- аппараты для криолиполиза, – IPL-аппараты,
- ультразвуковые аппараты для липолиза.

Вспомогательное оборудование:

- Функциональные кушетки или кресла, где можно изменять угол наклона подголовника и ножной части.
  - Лампа-лупа, необходимая для подсветки зоны действий косметолога.
- Стерилизаторы, биксы, инструментарий.

Медицинская мебель.

Далее идут основные средства относящиеся к группе «Транспортные средства» стоимостью 1 262 305,37 руб. К этой группе относятся автомашина ВАЗ 21056 С 920 АО, и т.д.

Далее основные средства, используемые в ООО «Клиникзет» относятся к группе «Производственный и хозяйственный инвентарь» на сумму 2 423 751,09. Примером таких основных средств является вентилятор, жесткий диск, шкаф, офисные столы и т.д.

Основных средств относящихся к другим группам нет.

По степени использования в клинике находятся все средства в веденные в эксплуатацию

По принадлежности основные средства все принадлежат клинике на правах собственника.

Кроме того, одним из исследуемых вопросов по учету основных средств клиники является изучение вопроса источников поступления основных средств.

Источники поступления основных средств могут быть:

- Приобретение за плату;
- Поступление от учредителей в счет уставного капитала;
- Строительство и изготовление самой организацией;
- Безвозмездное поступление;

Договоры обмена (рисунок 5).



Рисунок 5 – Источники поступления основных средств

К видам источникам поступления основных средств в ООО «Клиникзет» относиться только приобретение за собственные средства, т.е. покупка.

Экономистом ООО «Клиникзет» изучается рынок предоставляемых услуг в косметологии, рассчитывается экономическая выгода от предоставления будущих услуг и затрат от приобретения того или иного аппарата, используемого в косметологии. Делаются оценочные выводы, которые после предоставления их директору ООО «Клиникзет», либо идут в работу, либо откладываются до лучших времен.

Все основные средства, поставленные на учет в организации можно увидеть, распечатав опись инвентарных карт в организации [17].

Согласно учетной политике и правил ведения бухгалтерского учета в ООО «Клиникзет» при приобретении ОС каждому объекту присваивается инвентарный номер и срок полезного действия. Инвентарный номер определяется для каждой группы свой, по нарастающей и наносится на инвентарную единицу. Он будет принадлежать этому ОС на весь период его службы, и даже после его выбытия или списания он больше не используется в учете, поэтому опись инвентарных карт идет по нарастающей без исключений и выбывших объектов.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в клинике.

Балансовую стоимость принимаемого к учету основного средства в ООО «Клиникзет» определяет главный бухгалтер учреждения согласно учетной политике и действующих правил бухгалтерского учета. В стоимость основного средства включается его стоимость, цена доставки, разгрузки, погрузки, установки, настройки. В случае если основное средство в дальнейшем проходит капитальный ремонт, достраивается или модернизируется, то его стоимость увеличивается на сумму стоимости этих работ и запасных частей. Кроме того и срок службы может увеличиться.

Операции по поступлению, внутреннему перемещению, выбытию (в том числе по основанию списания) объектов основных средств оформляются бухгалтерскими записями на основании первичных (сводных) учетных документов в порядке, предусмотренном Инструкцией № 162н.

Документальный учет объектов основных средств осуществляется в унифицированных формах бухгалтерского учета.

По каждому материально-ответственному лицу в ООО «Клиникзет» отдельно ведется учет наличия объектов основных средств. Согласно учетной политики проводится обязательная инвентаризация по каждому материально-ответственному лицу 1 ноября текущего года.

Отражение в бюджетном учете выбытия объекта основных средств в ООО «Клиникзет» осуществляется в случаях:

- списания;
- недостачи;
- передаче по решению учредителя.

Рассмотрим пример приобретения основного средства в ООО «Клиникзет».

В 2016 году приобретено основное средство – Медицинское оборудование Le Skin V6 стоимостью - 335 000, 00 руб.

Медицинское оборудование Le Skin V6 был приобретен по договору №26 от 05.02.2016 года. Поставщиком товара выступило ООО «ОптимПлюс».

Согласно постановление Правительства РФ от 02.12.2000 № 914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость» в организацию предъявляются счета фактуры, на поставленный товар [5].

Первичными документами для оплаты данного основного средства стали выставленные ООО «ОптимПлюс» счет-фактура №14 от 05.02.2016 года (ПРИЛОЖЕНИЕ Ж) на общую стоимость 335 000,00 руб. и товарная накладная № 14 от 05.02.2016 года (ПРИЛОЖЕНИЕ И). Согласно данной товарной накладной приобретаемый товар приняла директор учреждения.

Для отражения в бухгалтерском операции финансово-хозяйственной деятельности клиники, бухгалтером учреждения произведены бухгалтерские записи (таблица 2).

На субсчёте 08.04 «Приобретение объектов основных средств» отражаются приобретённые основные средства по их первоначальной стоимости с учётом расходов на доставку и других сопутствующих затрат до момента их ввода в эксплуатацию. На бухгалтерском счете учета 08 аккумулируются активы, до принятия их к учету [16].

Таблица 2 – Бухгалтерские записи производимые ООО «КЛИНИКЗЕТ» при приобретении основного средства «Медицинское оборудование Le Skin V6»

Дебет	Кредит	Название операции	Сумма проводки	Документ — основание
<u>08.04</u>	<u>60.01</u>	Учтена стоимость купленного ОС «Медицинское оборудование Le Skin V6»	335 000,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>01.01</u>	<u>08.04</u>	Ввод в эксплуатацию ОС «Медицинское оборудование Le Skin V6»	335 000,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>60.01</u>	50	Оплата поставщикам за ОС	335 000,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01

Так как стоимость основного средства выше 40 000,00 руб., то стоимость основного средства списывается на расходы клиники методом линейной амортизации. Очень важно, что бы у налоговых органов не было возможности выразить сомнения в определении срока полезного использования основного средства, так как возникнут вопросы по предъявляемым расходам по УСН [10].

Срок полезного действия ОС «Медицинское оборудование Le Skin V6» определен 8 лет (96 месяцев) согласно паспорта изделия. Значит ежемесячная

сумма амортизации для ОС «Медицинское оборудование Le Skin V6» составляет 3 489,58 руб. Амортизация началась начисляться в марте 2016 года, так как в феврале данное основное средство принято к учету.

Для отражения в бухгалтерском учете операции начисления амортизации, бухгалтером учреждения произведены бухгалтерские записи (таблица 3).

Таблица 3 – Бухгалтерские записи, производимые ООО «КЛИНИКЗЕТ» при начислении ежемесячной амортизации основного средства «Аппарат для Дермотонии»

Дебет	Кредит	Описание операции	Сумма, руб.
<u>20.01</u>	<u>02.01</u>	Начисление амортизации за март 2016 года	3 489,58

Оплата поставленного оборудования произошла по квитанции к приходному кассовому ордеру № 25 от 05.02.2016 года. (ПРИЛОЖЕНИЕ К)

Самым дорогим основным средством приобретенным в 2016 году является основное средство - Аппарат для Дермотонии - балансовой стоимостью - 610 908,90 руб.

Аппарат для Дермотонии был приобретен по договору №37 от 10.03.2017 года. Поставщиком товара выступило Закрытое акционерное общество «Агентство вечных ценностей».

Первичными документами для оплаты данного основного средства стали выставленные Закрытое акционерное общество «Агентство вечных ценностей» счет-фактура №А11494 от 10.03.2017 года (ПРИЛОЖЕНИЕ Л) на общую стоимость 610908,90 руб., в том числе НДС на сумму 93 189,49 руб. и товарная накладная № А11494 от 10.03.2017 года (ПРИЛОЖЕНИЕ М). Согласно данной товарной накладной приобретаемый товар приняла директор учреждения.

Кроме того, оборудование «Аппарат для Дермотонии» требовал затрат на его доставку, так как он объемный по размеру и услуги по его установке и настройке. Данные услуги взялась оказать та же фирма за дополнительную

плату. Сумма по договору с ЗАО «Агентство вечных ценностей» за доставку и настройку оборудования составила 6 700,00 руб. На данный вид услуг Закрытое акционерное общество «Агентство вечных ценностей» выставило счет-фактуру №А11495 от 10.03.2017 года на общую стоимость 6 700 руб. и акт выполненных работ № А11495 от 10.03.2017 года.

Для отражения в бухгалтерском учете операции финансово-хозяйственной деятельности клиники, бухгалтером учреждения произведены бухгалтерские записи (таблица 4).

Таблица 4 – Бухгалтерские записи производимые ООО «КЛИНИКЗЕТ» при приобретении основного средства «Аппарат для Дермотонии»

Дебет	Кредит	Название операции	Сумма проводки, руб.	Документ основание
<u>08.04</u>	<u>60.01</u>	Учтена стоимость купленного ОС «Аппарат для Дермотонии»	610 908,90	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>08.04</u>	<u>60.01</u>	Учтены затраты по транспортировке и настройку ОС «Аппарат для Дермотонии»	6 700,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>01.01</u>	<u>08.04</u>	Ввод в эксплуатацию ОС «Аппарат для Дермотонии»	617 608,90	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>60.01</u>	<u>51</u>	Оплата поставщикам за ОС	610 908,90	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>60.01</u>	<u>51</u>	Оплата поставщикам за транспортировку и настройку	6 700,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01



Оплата поставленного оборудования произошла по платежному поручению №3008 от 04.03.2016 года. (ПРИЛОЖЕНИЕ Н)

Так как стоимость основного средства выше 40 000,00 руб., то стоимость основного средства списывается на расходы клиники методом линейной амортизации. Очень важно, что бы у налоговых органов не было возможности выразить сомнения в определении срока полезного использования основного средства, так как возникнут вопросы по предъявляемым расходам по УСН

Срок полезного действия ОС «Аппарат для Дермотонии» определен 5 лет (60 месяцев) согласно паспорта изделия. Значит ежемесячная сумма амортизации для ОС «Аппарат для Дермотонии» составляет 10 293,48 руб. Амортизация началась начисляться апреле 2016 года, так как в марте данное основное средство принято к учету.

Для отражения в бухгалтерском учете операции начисления амортизации, бухгалтером учреждения произведены бухгалтерские записи (таблица 5).

Таблица 5 – Бухгалтерские записи производимые ООО «КЛИНИКЗЕТ» при начислении ежемесячной амортизации основного средства «Аппарат для Дермотонии»

Дебет	Кредит	Описание операции	Сумма, руб.
<u>20.01</u>	<u>02.01</u>	Начисление амортизации за апрель 2016 года	10 293,48

Так же в учреждение приобретаются недорогие объекты, которые так же относятся к основным средствам, потому что срок их использования более 12 месяцев.

В 2016 году приобретено основное средство – «Столик косметолога» - 7 626,00 руб.

«Столик косметолога» был приобретен по договору №15 от 01.02.2016 года. Поставщиком товара выступило ООО «Евромедсервис».

Первичными документами для оплаты данного основного средства стали выставленные ООО «Евромедсервис» счет-фактура №Р147 от 01.02.2016 года (ПРИЛОЖЕНИЕ П) на общую стоимость 7 626,00 руб. и товарная накладная № Р147 от 01.02.2016 года (ПРИЛОЖЕНИЕ Р). Согласно данной товарной накладной приобретаемый товар приняла директор учреждения.

Для отражения в бухгалтерском операции финансово-хозяйственной деятельности клиники, бухгалтером учреждения произведены бухгалтерские записи (таблица 6).

Таблица 6 – Бухгалтерские записи производимые ООО «КЛИНИКЗЕТ» при приобретении основного средства «Столик косметолога»

Дебет	Кредит	Название операции	Сумма проводки	Документ — основание
<u>08.04</u>	<u>60.01</u>	Учтена стоимость купленного ОС «Столик косметолога»	7 626,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>01.01</u>	<u>08.04</u>	Ввод в эксплуатацию ОС «Столик косметолога»	7 626,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01
<u>60.01</u>	50	Оплата поставщикам за ОС	7 626,00	Пункты 4-5 ПБУ 6/01

Так как стоимость основного средства ниже 40 000,00 руб., то стоимость основного средства списывается полностью на расходы клиники при вводе в эксплуатацию.

Для отражения в бухгалтерском учете операции начисления амортизации, бухгалтером учреждения произведены бухгалтерские записи (таблица 7).

Таблица 7 – Бухгалтерские записи, производимые ООО «КЛИНИКЗЕТ» при начислении ежемесячной амортизации основного средства «Столик косметолога»

Дебет	Кредит	Описание операции	Сумма, руб.
<u>20.01</u>	<u>60.01</u>	Решение не подвергать объект амортизации, а списать его стоимость сразу «Столик косметолога»	7626,00

Оплата поставленного оборудования произошла по квитанции к приходному кассовому ордеру №53 от 03.02.2016 года. (ПРИЛОЖЕНИЕ К)

Ведение учета основных средств, стоимостью до 3000 руб. в организации предусмотрен забалансовый счет 21 «Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации». К забалансовому учету объекты основных средств принимаются на основании первичного документа, подтверждающего ввод объекта в эксплуатацию с одновременным списанием первоначальной стоимости на счета учета амортизации.

Например, 11.04.2016 года ООО «Клиникзет» приобрело ОС «Подставка для ванны» стоимостью 1800,00 руб. ОС «Подставка для ванны» поступило по накладной № P569 от 11.04.2016 года от ООО «Евромедсервис». (ПРИЛОЖЕНИЕ С). При списании основных средств, в предусмотрена оценка стоимости этих объектов по 1 рублю, если другого не предусмотрено в учетной политике.

#### Выводы по главе один

Объектом исследования в выпускной квалификационной работе является Общество с ограниченной ответственностью «Клиникзет». Согласно устава ООО «КЛИНИКЗЕТ» осуществлять деятельность: оказание первичной, в том числе доврачебной, врачебной и специализированной помощи, оказание

медико-санитарной помощи в амбулаторных условиях по: медицинскому массажу, сестринскому делу в косметологии, физиотерапии, при оказании первичной специализированной медико-санитарной помощи в амбулаторных условиях по косметологии.

Руководство текущей деятельностью учреждения осуществляет директор – Захарова Елена Михайловна.

Среднесписочная численность работающих ООО «Клиникзет» по состоянию на 01 января 2017 года составила уже 11 человек.

Согласно данным экономических показателей в динамике 2015-2016 годов видно, что количество работников в учреждение сохранилась, а фонд оплаты труда вырос на 16,57% .

Основные средства в учреждение увеличились, приобретение их было в 2016 году. Т.е фонд основных средств обновляется.

Кроме того наблюдается рост дохода от предпринимательской деятельности на 15,1%. Это очень хороший показатель.

Основополагающими документами в финансово - хозяйственно деятельности ООО «КЛИНИКЗЕТ» является устав, учетная политика, антикоррупционная политика, положение о закупках товаров, работ и услуг, приказы, распоряжения, трудовые договора, должностные инструкции и т.д.

Документами, регламентирующими бухгалтерский учет в ООО «КЛИНИКЗЕТ» являются, в первую очередь конституция РФ, Бюджетный кодекс Российской Федерации, Федеральный закон от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», (Инструкцией по применению Единого плана счетов № 157н, Инструкцией по применению Плана счетов бюджетного учета, утвержденной приказом Минфина России от 06.12.2010 года № 162н (далее – Инструкция № 162н), учетной политикой, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, регуливающими бюджетный учет казенных учреждений.

Бухгалтерский учет в ООО «Клиникзет» осуществляется с помощью программы «1С:Бухгалтерия -предприятие».

Так же следует отметить, что ООО «Клиникзет» находится на упрощенной системе налогообложения, т.е. 15% с суммы (доходы – расходы). Недостатком этого варианта является то, что налог выплачивается, даже если расходы превышают доходы.

В ООО «Клиникзет» приобретаются объекты основных средств разной стоимости (до 3000 руб., до 40 000,00 руб., более 40 000 руб.) . В зависимости от их балансовой стоимости осуществляется ведение учета основных средств в соответствии с нормативно-правовыми документами общества и действующим законодательством.

## 2 АУДИТ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «КЛИНИКЗЕТ»

### 2.1 Цель, задачи аудита и источники информации для проведения аудита учета основных средств в ООО «КЛИНИКЗЕТ»

Аудит это контрольное мероприятие, направленное на достижение определенных целей. Цели аудиторских проверок, вне зависимости от участков бухгалтерского учета, на которых они проводятся зачастую совпадают, и сводятся к выявлению нарушений и определения уровня достоверности в области ведения бухгалтерского учета [13].

Аудиторская проверка это ряд регламентированных действий, представляющих из себя совокупность контрольных мероприятий для достижения целей, поставленных перед аудитором.

Аудит подразделяется по различным участкам ведения бухгалтерского учета.

Цель аудиторской проверки основных средств заключается в проверке правильности ведения учета основных средств, их сохранности, выявления недостатков и анализа рациональности их расходования.

По итогам аудита, в случае если они имеются, будут выявлены нарушения. Зная которые, их можно будет исправить и уделить внимание наиболее слабым участкам ведения бухгалтерского учета.

Аудиторская проверка может быть как внутренней, так и инициирована извне.

Внутренний аудит может быть организован руководителем как в целом по клинике так и на его отдельных участках [19]. Следует отметить, что внутренний аудит в ООО «Клиникзет» должен осуществляться на основании «Положения о внутреннем контроле», которое принято в организации.

Внешние аудиторские проверки могут быть назначены как по приказу руководителя, так и по приказу контролирующих органов (налоговых органов, счетной палаты, администраций городских поселений и т.д.). Внешние

аудиторские проверки по приказу руководства могут проходить на основании договоров на оказание услуг с аудиторскими фирмами. В данном случае, руководство клиники, будет преследовать одну цель, выявить нарушения, при их наличии, и устранить их до проведения проверки контролирующими органами.

Обобщая, можно сделать вывод, что целями аудиторских процедур является выявление ошибок в ведении бухгалтерского учета, оценка достоверности ведения бухгалтерского учета в организации, выявление недостатков и анализ работы по обеспечению сохранности активов [18].

Внешние и внутренние проверки делятся на плановые и внеплановые. К внутренней внеплановой проверке в ООО «Клиникзет» можно отнести проведение процедуры инвентаризации на участке учета основных средств, материальных запасов и т.д., которые должны проводиться, согласно учетной политики клиники, не реже одного раза в год, не позднее 1 ноября отчетного года.

При проведении процедур аудиторской проверки основных средств аудиторы используют в своей работе следующие законодательные акты:

- конституцию;
- бюджетный кодекс Российской Федерации;
- федеральный закон от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- инструкцию по применению Единого плана счетов № 157н;
- инструкцию по применению Плана счетов бюджетного учета, утвержденной приказом Минфина России от 06.12.2010 года № 162н [5].
- положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. №44н;

Методические рекомендации по получению аудиторских доказательств в конкретном случае (инвентаризация)" (Одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол N 41 от 22.12.2005 год.

Владение информацией о деятельности исследуемого объекта позволяет аудитору выявить события, операции и другие особенности, способные существенно влиять на итоговые показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности объекта [21].

Целью проведения аудиторской проверки основных средств в ООО «Клиникзет» является определение полноты и достоверности отражения в бухгалтерском учете сведений об объектах основных средств.

Для осуществления выдвинутой цели, необходимо решить ряд задач, отвечающих цели проведения аудита.

При проверке учета основных средств в ООО «Клиникзет» аудитору ставятся задачи:

- аудит правильного документирования и своевременного отражения в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;
- проверка наличия объектов основных средств, отраженных в учете (полное отражение в учете фактически наличествующих основных средств);
- аудит операций по определению результатов от реализации, выбытия объектов нефинансовых активов;
- аудит затрат, направленных на поддержание объектов основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр, уход, ремонт);
- аудит внутреннего контроля за сохранностью объектов нефинансовых активов, принятых к бухгалтерскому учету;
- правильность отнесения активов к основным средствам, правильность учета инвентарных объектов, правильность группировки активов по классификации;
- правильность формирования первоначальной стоимости объектов нефинансовых активов;
- правильность оформления и учета операций, влияющих на изменение стоимости объектов нефинансовых активов;



- правильность определения сроков полезного использования объектов основных средств и начисления амортизации;
- последовательность выбора способа начисления амортизации;
- наличие и соответствующее ведение аналитического учета по отдельным инвентарным объектам основных средств;
- соблюдение сроков инвентаризации основных средств;
- правильность отражения в отчетности остаточной стоимости объектов нефинансовых активов, полнота и достоверность раскрытия информации в отчетности [29].

Необходимо отметить, что при составлении плана аудиторской проверки, разными аудиторами используются различные методы использования данных документов. Например, некоторые аудиторы, изначально, до проведения проверки запрашивают необходимые документы для ознакомления, например нормативно-правовые акты учреждения (учетную политику, приказы на списание, о нормах списания, о утверждении комиссии и т.д.), другие же в плане проверки, предусматривают непосредственное ознакомление с документами, особенно с первичной документацией, на месте. И в том, и в другом подходе есть свои плюсы и минусы. При непосредственном ознакомлении с документацией на месте, исключаются моменты подтасовки, доделывания документов, их замены, но за частую теряется общая картина. Зато при изначальном ознакомлении с документами, до начала проведения проверки, со стороны видны основные направления, где могут быть ошибки и недочеты, но однако при запросе документов, в проверяемых организации уже сложится мнение какой участок бухгалтерии будет подлежать проверке и навести там порядок, в лучшем случае, а в худшем просто скрыть неприглядные факты.

К нормативно-правовым актам, принятым в ООО «Клиникзет», которые в свою очередь являются источником информации для аудитора, относятся:

- учетная политика учреждения в ООО «Клиникзет»;
- приказ о создании комиссии по учету, выбытию, хранению основных

средств;

договора о материальной ответственности с сотрудниками.

Источниками информации, при проведении процедуры аудита основных средств в ООО «Клиникзет» являются все нормативно-правовые акты, принятые в организации, первичная документация при поступлении основных средств, документы по проведению инвентаризации, регламентированная периодическая отчетность учреждения.

К документам первичной документации в ООО «Клиникзет» при поступлении основных средств относятся:

- счета-фактуры;
- накладные;
- договора на приобретение основных средств
- акты - приема передачи основных средств.
- приказы о назначении лиц инвентаризационной комиссии;
- приказ о проведении инвентаризации, о сроках ее проведения и участке проведения;
- инвентаризационные описи.
- главная книга, которая также формируется и распечатывается ежемесячно;
  
- оборотная ведомость по нефинансовым активам по счету 01;
- инвентарные карты;
- обороты по счету 01.

## 2.2 Общий план и программа аудита учета основных средств в ООО «Клиникзет»

При проведении аудиторской проверки, самой главной задачей аудитора, является поиск достоверных доказательств, на основании которых возможно сформулировать выводы о правильности ведения бухгалтерского учета.

Так же следует отметить, что при проведении проверки, проверка всех

документов, правильности проведения всех хозяйственных операций, произведенных бухгалтерских записей просто невозможно. Т.е. все охватить просто не возможно. А если бы это было возможно, при наличии большого числа квалифицированных аудиторов, специальной техники, полностью доступной информации и т.д., то и тогда всегда будет существовать реальная возможность (риск) что-то пропустить и в выводах допустить неточность.

Любая аудиторская проверка учреждения, в том числе аудит основных средств, начинается с составления общего плана и программы проведения аудита. В них описываются основания по которым проводится проверка, состав комиссии проверяющих, основные задачи которые предстоит решить в ходе проведения аудиторской проверки и какая цель по итогам аудиторских мероприятий должна быть достигнута [20].

Составление данных документов очень важно и к их составлению аудиторы относятся очень серьезно, так как вся дальнейшая проверка будет регламентироваться ими, как по временным рамкам так и по очерченному кругу вопросов. Но при этом необходимо учесть, что любой аудитор может только предполагать круг вопросов, которые он охватит в ходе проверки. И поэтому в любой момент при проведении аудита он может внести в план проверки любые изменения.

Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей

работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

При проведении аудита основных средств в ООО «КЛИНИКЗЕТ» были поставлены следующие задачи:

- аудит правильного документирования и своевременного отражения в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;
- наличия основных средств, отраженных в учете (и полное отражение в учете фактически наличествующих основных средств);
- аудит достоверного определения результатов от реализации и прочего выбытия основных средств;
- аудит полного определения затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта);
- аудит состояния внутреннего контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;
- правильности отнесения активов к основным средствам, правильности формирования инвентарных объектов основных средств, правильности их группировки по классификации;
- правильности оценки первоначальной стоимости основных средств;
- правильности оформления и отражения в учете операций, изменяющих стоимость основных средств (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация, переоценка);
- правильности определения срока полезного использования основных средств и начислении их амортизации;
- последовательности выбора способа начисления амортизации;

- ведении аналитического учета по отдельным инвентарным объектам основных средств;
- своевременности проведения инвентаризации основных средств;
- правильности отражения в бухгалтерской отчетности остаточной стоимости основных средств, полноте и правильности раскрытия информации в отчетности.

Аудиторская проверка предприятия своей целью имеет выявление каких-либо неточностей, допущенных умышленно или случайно, в финансовых документах предприятия. Однако неточности бывают разными, и размеры их могут приводить к различного рода последствиям. Так, скажем, неправильное округление суммы на счете в несколько сотен рублей не изменит кардинально финансовую картину предприятия, а вот неправильный расчет нормы амортизации может существенно исказить реальное положение дел. Именно поэтому в практике проверок одним из ключевых моментов является расчет уровня существенности в аудите [19].

При проведении аудиторской проверки, самой главной задачей аудитора, является поиск достоверных доказательств, на основании которых возможно сформулировать выводы о правильности ведения бухгалтерского учета.

Так же следует отметить, что при проведении проверки, проверка всех документов, правильности проведения всех хозяйственных операций, произведенных бухгалтерских записей просто невозможно. Т.е. все охватить просто не возможно. А если бы это было возможно, при наличии большого числа квалифицированных аудиторов, специальной техники, полностью доступной информации и т.д., то и тогда всегда будет существовать реальная возможность (риск) что-то пропустить и в выводах допустить неточность.

В ходе аудиторских процедур проверяющий обязан изучить и оценить систему внутреннего контроля в организации. При ее оценке используют высокую, среднюю и низкую степень внутреннего контроля.

Чем оценка внутреннего контроля выше, тем больше вероятность достоверности данных в показателях, полученных в ходе проведения процедур

внутреннего контроля. Кроме того, в случае высоких показателей аудитор может себе позволить использовать эти данные в результатах своей проверки и менее тщательно проводить свои аудиторские процедуры.

Оценка состоянию внутреннего контроля в организации дается в начале планирования проведения аудита, тем самым давая возможность аудитору использовать уже полученные данные и сократить свое время при проведении процедур.

Что же касается, оценки системы внутреннего контроля в ООО «КЛИНИКЗЕТ», то следует отметить, что при создании, в ООО «КЛИНИКЗЕТ» в 2014 году разработано и утверждено положение о системе внутреннего контроля.

Кроме того, при оценки системы внутреннего контроля ООО «КЛИНИКЗЕТ» использовалась такая процедура как тестирование системы внутреннего контроля.

Источниками для ее осуществления служат учетная политика, приказы о инвентаризационной комиссии, комиссии о учете, хранении, списании основных средств, договора о материальной ответственности, должностные инструкции, положения о внутреннем контроле, в случае если таковые разработаны в организации, вся первичка, журналы, в случае если в организации введена журнально-ордерная система. Главным в данной процедуре, кроме изучения перечисленных документов является опрос сотрудников в форме тестирования в специально подготовленных опросниках. Вопросы, которые задаются сотрудникам могут быть такого характера:

– Проводится ли у вас в организации инвентаризация материально-ответственных лиц?

– Производится ли проверка постановки на учет основных средств?

Обычно опросник составляет от 20 до 30 вопросов. Ответы на которые должны быть да, нет, не знаю. По анализу ответов сотрудников аудитор может обнаружить несоответствие в ответах, и сделать выводы о том на каких участка

бухгалтерского учета необходимо более тщательно осуществлять проверку данных.

Планирование аудита в ООО «КЛИНИКЗЕТ» включает в себя разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Планирование аудита способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно.

Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие особенности, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Для того что бы приступить к этапу составления плана проведения аудиторской проверки основных средств в ООО «КЛИНИКЗЕТ» необходимо определить источники информации, а так же поставить основные задачи проведения аудита. Рассмотрев основные моменты аудиторской проверки основных средств, в ООО «КЛИНИКЗЕТ», в том числе определив цель аудита основных средств, задачи которые необходимо решить для достижения этой цели и вопросы на которые необходимо обратить внимание необходимо составить план и программу аудита основных средств (таблица 7,8).

Таблица 7 – План аудиторской проверки основных средств ООО «КЛИНИКЗЕТ».

План аудиторской проверки в ООО «КЛИНИКЗЕТ» «25» апреля 2017 г.	
Наименование темы аудиторской проверки:	Аудит основных средств в ООО «КЛИНИКЗЕТ»
Дата и место составления акта аудиторской проверки:	город Москва, метро Цветной бульвар, 1-й Волконский переулок, дом 15.
Основание проведения ревизии:	приказ о проведении аудиторской проверки от 25.04.2017 г.
Сроки проведения ревизии:	С 25 апреля по 30 апреля 2017 года
Полное наименование проверяемой организации:	ООО «КЛИНИКЗЕТ»
Предыдущие проверки:	проверок до данного момента в организации не было
Этапы проверки:	Согласно утвержденного плана аудиторской проверки
Основные вопросы проверки:	<ul style="list-style-type: none"> <li>– аудит правильного документирования и своевременного отражения в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;</li> <li>– наличии основных средств, отраженных в учете (и полное отражение в учете фактически существующих основных средств);</li> <li>– аудит достоверного определения результатов от реализации и прочего выбытия основных средств;</li> <li>– аудит состояния внутреннего контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;</li> <li>– правильности формирования инвентарных объектов основных средств, правильности их группировки по классификации;</li> <li>– правильности оценки первоначальной стоимости основных средств;</li> <li>– правильности оформления и отражения в учете операций, изменяющих стоимость основных средств (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация, переоценка);</li> <li>– последовательности выбора способа начисления амортизации;</li> <li>– ведении аналитического учета по отдельным инвентарным объектам основных средств;</li> <li>– своевременности проведения инвентаризации основных средств;</li> <li>– правильности отражения в бухгалтерской отчетности остаточной стоимости основных средств, полноте и правильности раскрытия информации в отчетности.</li> </ul>



Таблица 8 – Программа аудиторской проверки основных средств ООО «КЛИНИКЗЕТ».

Наименование темы аудиторской проверки:	Аудит основных средств			
Основание проведения ревизии:	приказ от 25апреля 2017 г.			
Перечень аудиторских процедур	Метод	Рабочие документы	Исполнитель	Срок и
Проверка создания комиссии по учету, списанию и движению основных средств	Сплошной	Приказы	Колодий А.Ф.	25.04.2017
Проверка приказа о назначении материально-ответственных лиц	Сплошной	Приказы	Колодий А.Ф.	25.04.2017
Проверка оформления договоров, муниципальных контрактов на приобретение основных средств	Сплошной	Договоры, муниципальные контракты	Колодий А.Ф.	26.04.2017
Проверка способов поступления и выбытия основных средств	Сплошной	Отчетность, журналы-опреции по поступлению и выбытию основных средств	Колодий А.Ф.	26.04.2017
Проверка правильности отражения первоначальной стоимости	Выборочный	Акты приемки-передачи, инвентарные карточки, регистрации	Колодий А.Ф.	27.04.2017
Оценка организации синтетического и аналитического учета основных средств в бухгалтерии	Выборочный	Первичные документы, учетные регистры, учетная политика	Колодий А.Ф.	27.04.2017
Проверка отражения в отчетности наличия основных средств	Выборочный	Формы отчетности	Колодий А.Ф.	28.04.2017
Ознакомление с порядком ведения картотеки основных средств и инвентарных списков	Выборочный	Картотека, инвентаризационные документы, приказы, договоры о материальной ответственности	Колодий А.Ф.	28.04.2017
Ревизия наличия и сохранности основных средств	Выборочный	Картотека, инвентаризационные документы	Колодий А.Ф.	29.04.2017
Проверка отражения в отчетности всех операций по учету основных средств	Выборочный	Формы отчетности	Колодий А.Ф.	29.04.2017
Проверка правильности начисления амортизации	Выборочный	Инвентарные карточки, отчетность	Колодий А.Ф.	30.04.2017

При соблюдении плана при проверке аудитор должен получить исчерпывающие ответы на все поставленные вопросы и с помощью них решить поставленные перед аудитором задачи. Но при этом необходимо учесть, что любой аудитор может только предполагать круг вопросов, которые он охватит

в ходе проверки. И поэтому в любой момент при проведении аудита он может внести в план проверки любые изменения.

После составления плана проверки можно начинать аудиторскую проверку основных средств в ООО «Клиникзет».

### 2.3 Аудиторские процедуры и их характеристика

Аудиторская проверка в ООО «Клиникзет» проводилась согласно составленного плана и программы аудита.

Проверка основных средств началась с ознакомления с приказами. В первую очередь, был проверен приказ о создании комиссии по приему, учету и выбытию основных средств в ООО «Клиникзет».

Данный приказ был издан в 10.01.2014 года. В состав комиссии входят три человека: главный бухгалтер Чиглинцева Татьяна Николаевна, бухгалтер Комарова Наталья Владимировна, администрато Малек Инна Сергеевна. Председатель комиссии директор Захарова Елена Михайловна.

Приказ составлен по форме, все с ним ознакомлены под роспись.

Проверены договора с материально - ответственными лицами. В ООО «Клиникзет» все медицинское оборудование распределено по кабинетам и соответственно о специалистам, которые полностью несут ответственность за сохранность и за работоспособность оборудования. Офисная техника и мебель клиники, находятся на в ведении администратора, который так же отвечает за ее сохранность и содержание.

Выявлено, что с администратором составлен договор о полной материальной ответственности. В силу части первой ст. 244 ТК РФ письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности могут заключаться с работниками, достигшими возраста восемнадцати лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности или иное имущество. На основании части второй ст. 244 ТК РФ постановлением

Минтруда РФ от 31.12.2002 N 85 утвержден Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества. Данный перечень является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит. Администраторы залане входят в данный перечень не входит.

Далее выборочным методом за 2015-2016 годы были проверены договора на приобретение основных средств. Все договора находятся в наличии, все подписи и реквизиты заполнены верно. Ведется реестр договоров, которые заключает клиника. Данный реестр ведет главный бухгалтер.

При проверке наличия договоров был составлен рабочий документ №1 от 26.04.2017 года.

Таблица 7 - Рабочий документ № 1 от 26.04.2017 года «Сплошная проверка приобретение ОС в 2016 году»

дата	Наименование	К-во	Цена	Сумма	Инв.№	Поставщик
12.05.2016	Кондиционер фирмы RIX I/W07R	1	13250	13250	0000000624	ИП Маматов Ш.У.
18.12.2016	Термометр максимальный СП-83 № 1	1	1130	1130	0000000630	ООО Производственная фирма "Оптимум"

Следующим пунктом программы было проведение выборочной проверки правильности определения первоначальной стоимости основных средств. Фактов нарушений не обнаружено.

Следующим пунктом программы была проверена правильность определения первоначальной стоимости основных средств выборочным методом. Нарушений не обнаружено. Первоначальная стоимость после достройки, дооборудования, реконструкции основных средств проведена верно. Нарушения также отсутствуют.

Все средства приобретаемые клиникой приходовались по первоначальной стоимости (стоимости накладной). Единственным случаем, когда стоимость основного средства была не только стоимость товара, но и стоимость услуг по доставке и настройке оборудование было приобретение аппарата для Дермотонии. Он был приобретен по договору №37 от 10.03.2017 года. Поставщиком товара выступило Закрытое акционерное общество «Агентство вечных ценностей». Первичными документами для оплаты данного основного средства стали выставленные Закрытое акционерное общество «Агентство вечных ценностей» счет-фактура №А11494 от 10.03.2017 года на общую стоимость 610908,90 руб., в том числе НДС на сумму 93 189,49 руб. и товарная накладная № А11494 от 10.03.2017 года. Оборудование «Аппарат для Дермотонии» требовал затрат на его доставку, так как он объемный по размеру и услуги по его установке и настройке. Данные услуги взялась оказать та же фирма за дополнительную плату. Сумма по договору с ЗАО «Агентство вечных ценностей» за доставку и настройку оборудования составила 6 700,00 руб.

Бухгалтером клиники Оборудование «Аппарат для Дермотонии» было принято на учет о балансовой стоимости 617 608,90 руб. (сумма товара 617 608,90 руб. + стоимость услуг по транспортровке и настройке 6700,00 руб.)

Нарушений по определению первоначальной стоимости в клинике не выявлено.

В ходе проверки способов поступления основных средств выяснилось, что основные средства приобретаются клиникой за свой счет.

Для синтетического учета основных средств ООО «Клиникзет» использует счет 01 «Основные средства». Он используется бухгалтером клиники для обобщения информации о наличии и движении основных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости.

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств.

Далее планом ревизионной проверки предусмотрена проверка наличия инвентарных карт. Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках, что снижает трудоемкость учетной работы, дает возможность группировать основные средства, позволяет автоматизировать учетный процесс, а также значительно расширить информацию об отдельных объектах основных средств [30].

Согласно плана проверки ООО «Клиникзет» метод мероприятия выбран выборочный. Было проверено, заведены ли инвентарные карты в клиники на все основные средств. Выявлено, что в организации инвентарные карты не заводились. При приобретении основного средства ему присваивается инвентарный номер, определяется срок полезного действия, метод амортизации и на этом все.

Инвентарная карточка учета объекта основных средств форма ОС 6 должна составляться в обязательном порядке на предприятиях вне зависимости от сферы его деятельности.

После заполнения инвентарной карточки она должна быть обязательно подписана лицом, ответственным за её составление и хранение. Это главный бухгалтер ООО «Клиникзет». Главный бухгалтер ООО «Клитникзет» считает, что достаточно составления карты только в электронном формате. В письменной форме же составлять не обязательно – так как можно при необходимости распечатать все требуемые данные. Подобное мнение является полностью ошибочным. Так как отсутствие составленного в письменной форме карты нарушает положения п.4 ст.№9 Федерального закона №129-ФЗ от 21.11.96 г.

Так же согласно приказа Минфина РФ от 15 декабря 2010 г. N 173н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными академиями наук, государственными (муниципальными) учреждениями и

Методических указаний по их применению» в учреждениях обязаны вести опись инвентарных карточек по учету основных средств (код формы 0504033). При проверке выяснилось, что данная опись отсутствует [22].

Следующим этапом аудиторской проверки основных средств были проверены следующие вопросы: своевременность и полнота закрепления основных средств за материально-ответственными лицами по местам нахождения объектов, достоверность учетных данных о наличии основных средств на 1-е число месяца начала ревизии, наличие основных средств.

В учреждении, согласно учетной политики, инвентаризация основных средств проводится на 1 ноября текущего года и в случаях смены материально-ответственного лица.

Документов, о инвентаризации в учреждении не было и соответственно, инвентаризация в ООО «Клиникзет» не проводилась в нарушение действующего законодательства и действующей в учреждении ученой политики. Кроме того, выявлены факты отсутствия инвентарных номеров у основных средств находящихся на балансе ООО «Клиникзет». Это так же является нарушением, в ведении бухгалтерского учета основных средств.

Так же к аудиторским процедурам аудит основных относится проверка наличия и сохранности основных средств.

В ходе проверки проверялись вопросы правильно отнесения приобретенных к материальным запасам и основным средствам. В ходе проверки выявлено, был приобретен Чайник электрический в 2016 году, стоимостью 4 502,00 руб.

Однако как основное средство он не был оприходован, а был просто списан на расходы учреждения. Это является нарушением ведения бухгалтерского учета.

Для проверки наличия основных средств, были использованы реестры договоров на приобретение основных средств, проведения вся первичная документация: счета фактур, накладные, по которым основные средства приняты к учету.

Для подтверждения наличия основных средств проводится проверка организации аналитического учета и результатов инвентаризации основных

средств. С помощью процедуры прослеживания проводится проверка соответствия:

- показателей форм бухгалтерской отчетности по основным средствам;
- показателей отчетности и Главной книги;  
показателей Главной книги и регистров синтетического и аналитического учета.

При аудиторской проверке основных средств в ООО «Клиникзет» применялась опись нарушений (таблица 8).

Если в ходе проверки отклонений по данному вопросу не возникло, аудитор ставит «V» в поле «+». Если имели место отклонения (ошибки, недостатки, искажения), отметка ставится в поле «+». В случае, когда клиент самостоятельно устранил нарушение до окончания аудиторской проверки, отметка ставится в обоих полях. Если для данного клиента вопрос не применим (отсутствует объект контроля), сразу оба поля перечеркиваются по диагонали.

Краткие замечания, пометки относительно выявленных отклонений можно указать прямо под названием соответствующей графы. Развернутая информация подлежит отражению на отдельных листах рабочих документов аудитора.

Курсивом выделены случаи (методы, варианты учета, положения), которые следует подчеркнуть, если они имеют место в проверяемой организации. Это необходимо для того, чтобы обозначить общее состояние учета в организации, особенности деятельности и применяемые методы. Данная информация призвана обеспечить руководителя аудиторской проверки дополнительными данными для осуществления контрольных функций.

Таблица 8 – опись нарушений при аудите основных средств

<b>Основные средства</b>		
Регистрация прав, постановка на учет в налоговых органах	+	-
Документальное оформление наличия и движения	+	-
Формирование первоначальной стоимости, в т. ч. импортные, требующие монтажа (способ приобретения в проверяемом периоде: покупка, создание (строительство), безвозмездно, целевое поступление, внесение в уставный капитал, прочее)	+	-
Начисление износа (способ в бух. учете: линейный, уменьшаемого остатка, по сумме чисел лет срока полезного использования, пропорционально объему продукции).	+	-
Выбытие: продажа (в т. ч. с убытком), износ по окончании срока полезного использования, преждевременный моральный износ, преждевременный выход из строя, взнос в уставный капитал, передача в совместную деятельность, дарение, прочее.	+	-
Учет ОС (в т. ч. забалансом) принятых/переданных в аренду/лизинг.	+	-
Основные средства (в т. ч. арендованные, в лизинге): отремонтировались, модернизировались (реконструировались)	+	-
Отдельные виды основных средств: жилищный фонд, объекты внешнего благоустройства, земельные участки, объекты природопользования, вложения в арендованные ОС	+	-
Переоценка ОС	+	-
Налоговый учет ОС (метод амортизации: линейный, нелинейный; применение специальных коэффициентов: по автомобилям, лизингу, прочее), правильность определения амортизационных групп	+	-

Внизу под графой «+/-», после «п.» указывает номер пункта(ов) отчета «Письменная информация руководству экономического субъекта по



результатам проведенного аудита», в которых описано выявленное отклонение. Если выявленное отклонение несущественно и не включено в отчет, в этой графе ставится прочерк. Данная процедура призвана обеспечить контроль за полнотой отражения в отчете обнаруженных отклонений.

#### 2.4 Завершение аудита и рекомендации по совершенствованию учета материалов в ООО «КЛИНИКЗЕТ»

После завершения сбора аудиторских доказательств и проведения аудиторских процедур согласно плана и программы аудита составляется акт аудиторской проверки. Данные собранные в ходе проведения аудиторской проверки и данные из все рабочих документов аудитора обобщаются и сводятся в отчете аудитора, оценивается полнота и качество исполнения всех пунктов программы аудита, а также уместность самой программы как средства выявления ошибок и нарушений [23].

Для этого необходимо обобщить всю информацию, собранную в ходе проведения аудита, и его результаты отразить в акте аудиторской проверки.

В ООО «Клиникзет» аудиторская проверка проведена по аудиторским процедурам согласно плана проверки.

Подводя итог вышесказанному, выявлено, что в результате аудиторской проверки установлены следующие нарушения:

- отсутствие инвентарных карт на основные средства;
- отсутствие описи инвентарных карточек основных средств;
- отсутствие нанесенных инвентарных номеров на некоторые объекты основных средств;
- не проводилась инвентаризация основных средств в ООО «Клиникзет» в 2015-2016 г.г.;
- отсутствие аналитического учета основных средств на забаласе ООО «Клиникзет».

Таблица 9 – акт аудиторской проверки в ООО «Клиникзет»

Акт аудиторской проверки в ООО «КЛИНИКЗЕТ»	
«25» апреля 2017 г.	
Наименование темы аудиторской проверки:	Аудит основных средств в ООО «КЛИНИКЗЕТ»
Дата и место составления акта аудиторской проверки:	город Москва, метро Цветной бульвар, 1-й Волконский переулок, дом 15.
Основание проведения ревизии:	приказ о проведении аудиторской проверки от 25.04.2017 г.
Сроки проведения ревизии:	С 25 апреля по 30 апреля 2017 года
Полное наименование проверяемой организации:	ООО «КЛИНИКЗЕТ»
Предыдущие проверки:	проверок до данного момента в организации не было
Этапы проверки:	Согласно утвержденного плана аудиторской проверки
Основные вопросы проверки:	<p>аудит правильного документирования и своевременного отражения в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– наличия основных средств, отраженных в учете (и полное отражение в учете фактически существующих основных средств);</li> <li>– аудит достоверного определения результатов от реализации и прочего выбытия основных средств;</li> <li>– аудит состояния внутреннего контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;</li> <li>– правильности формирования инвентарных объектов основных средств, правильности их группировки по классификации;</li> <li>– правильности оценки первоначальной стоимости основных средств;</li> <li>– правильности оформления и отражения в учете операций, изменяющих стоимость основных средств;</li> <li>– последовательности выбора способа начисления амортизации;</li> <li>– ведении аналитического учета по отдельным инвентарным объектам основных средств;</li> <li>– своевременности проведения инвентаризации основных средств;</li> <li>– правильности отражения остаточной стоимости основных средств, полноте и правильности раскрытия информации в отчетности.</li> </ul>

Ошибки и нарушения, выявленные в ходе проведения аудита	<ul style="list-style-type: none"> <li>– отсутствие инвентарных карт на основные средства; отсутствие</li> <li>– описи инвентарных карточек основных средств;</li> <li>– отсутствие нанесенных инвентарных номеров на некоторые объекты основных средств;</li> <li>– не проводилась инвентаризация основных средств в ООО «Клиникзет» в 2015-2016 г.г.;</li> <li>– отсутствие аналитического учета основных средств на забалансе ООО «Клиникзет».</li> </ul>
---	--

Исходя из вышеизложенного, принимая во внимание составленный акт аудиторской проверки, а так же цель нашей дипломной работы по разработке рекомендаций по совершенствованию учета основных средств в учреждении, по итогам проведения аудиторской проверки ревизионной проверки:

- оформить на все объекты основных средств инвентарные карты;
- составить опись инвентарных карт;
- восстановить аналитический учет основных средств на забалансе;
- произвести инвентаризацию основных средств на находящихся на балансе и на забалансе ООО «Клиникзет»;
- нанести, в соответствии с действующим законодательством инвентарные номера на все объекты основных средств.

#### Выводы по главе два

Аудиторская проверка это ряд регламентированных действий, представляющих из себя совокупность контрольных мероприятий для достижения целей, поставленных перед аудиторскими.

Целью проведения аудиторской проверки основных средств в ООО «Клиникзет» является определение полноты и достоверности отражения в бухгалтерском учете сведений об объектах основных средств. Для

осуществления выдвинутой цели, необходимо решить ряд задач сформулированных задач. К нормативно-правовым актам, принятым в ООО «Клиникзет», которые в свою очередь являются источником информации для аудитора, относятся учетная политика учреждения в ООО «Клиникзет», приказ о создании комиссии по учету, выбытию, хранению основных средств, договора о материальной ответственности с сотрудниками, первичные документы.

В ходе аудиторской проверки установлены следующие нарушения ведения бухгалтерского учета основных средств:

- отсутствие инвентарных карт на основные средства;
- отсутствие описи инвентарных карточек основных средств;
- отсутствие нанесенных инвентарных номеров на некоторые объекты основных средств;
- не проводилась инвентаризация основных средств в ООО «Клиникзет» в 2015-2016 г.г.;
- отсутствие аналитического учета основных средств на забаласе ООО «Клиникзет».

Кроме того, предложены рекомендации по устранению нарушений.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе написания дипломной работы был изложен материал, описывающий учет и аудит основных средств в ООО «Клиникзет».

На балансе ООО «Клиникзет» на 01.01.2017 года числятся основные средства, в том числе машины и оборудование, производственный инвентарь, транспортные средства.

Бухгалтерский учет в учреждении осуществляется в соответствии со следующими документами, а именно Бюджетный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Федеральным законом от 06.12.2011 г. № 402 –ФЗ «О бухгалтерском учете», Федеральным законом от 05.04.2013 г. №44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», Приказом Министерства Финансов РФ от 01.12.2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета», Приказом Министерства Финансов РФ от 13.11.2008 г. № 128н «Об утверждении Инструкцией о порядке составления и предоставления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации», Приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г.

№ 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», Приказом Минфина России от 23 сентября 2005 г. № 123н «Об утверждении форм регистров бюджетного учета», письма Минфина России от 04.04.1994г. №3-2-5/ 64 «О распоряжении материальными ценностями бюджетными учреждениями», Приказом Минфина РФ от 20 ноября 2007 г. № 112 «Об общих требованиях к порядку составления, утверждения и ведения бюджетных смет бюджетных учреждений», Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденного МФ СССР от 29.07.1983 г. № 105, и иных нормативных документов.

Все операции, проводимые учреждением, оформляются первичными документами. Данные систематизируются и отражаются накопительным образом.

В результате проделанной работы можно говорить о том, что изучение бухгалтерского учета в отношении основных средств ООО «Клиникзет» дает комплексное представление о системе учетных операций, отражающих процессы поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия. Бухгалтерский учет должен обеспечить объективность при получении учетных данных: полноту, оперативность и экономичность учета, а также контроль за сохранностью и правильным использованием каждого объекта.

В ходе дипломной работы решены следующие задачи:

- определена организационно-экономическая характеристика и нормативное регулирование деятельности ООО «Клиникзет»;
- изучена постановка бухгалтерского учета ООО «Клиникзет» и проведен анализ учета основных средств в ООО «Клиникзет»;
- разработаны рекомендации по совершенствованию учета основных средств в ООО «Клиникзет» по итогам проведения аудиторской проверки.

В результате аудиторской проверки установлены следующие нарушения:

- отсутствие инвентарных карт на основные средства;
- отсутствие описи инвентарных карточек основных средств;
- отсутствие нанесенных инвентарных номеров на некоторые объекты основных средств;
- не проводилась инвентаризация основных средств в ООО «Клиникзет» в 2015-2016 г.г.;
- отсутствие аналитического учета основных средств на забаласе ООО «Клиникзет».

Кроме того были предложены рекомендации по совершенствованию учета основных средств в учреждении, по итогам проведения аудиторской проверки ревизионной проверки:

- оформить на все объекты основных средств инвентарные карты;
- составить опись инвентарных карт;
- восстановить аналитический учет основных средств на забалансе;
- произвести инвентаризацию основных средств на находящихся на балансе и на забалансе ООО «Клиникзет»;
- нанести, в соответствии с действующим законодательством инвентарные номера на все объекты основных средств.

Таким образом, поставленная цель выпускной квалификационной работы совершенствование организации учета основных средств по результатам проведенной аудиторской проверки, достигнута.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (с изм. от 28 ноября 2011 г.)// Собрание законодательства РФ. - 1994. - № 32. - Ст. 3301.
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с изм. от 28 ноября 2011 г.)// Собрание законодательства РФ. - 1998. - № 31. - Ст. 3824.
- 3 О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ// Собрание законодательства РФ. - 2011. - № 56. - Ст. 5369.
- 4 Постановление Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (в ред. от 06.07.15).
- 5 Постановление Правительства РФ от 02.12.2000 № 914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость».
- 6 «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ.
- 7 Приказ Минфина России от 30.03.2001 года №26Н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» с изменениями и дополнениями [Электронный ресурс] – URL: <http://www.consultant.ru/> (СПС «Консультант Плюс).
- 8 Захарьин, В. Р. 6 000 бухгалтерских записей по бюджетному учету в бюджетных, казенных и автономных учреждениях : практ. пособие / В. Р. Захарьин. – М.: КНОРУС, 2012. – 400 с.
- 9 Приказ Минфина России от 25.03.2011 № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» с изменениями и дополнениями [Электронный ресурс] – URL: <http://www.consultant.ru/> (СПС «Консультант Плюс).



- 10 Маслова, Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: учебное пособие/ Т.С.Маслова. – М.: Изд-во Магистр, 2011. – 336 с.
- 11 Ломовцева Н.Н. Экономика и бухгалтерский учет в бюджетном учреждении/ Н.Н.Ломовцева. – М.: Изд-во КноРус, 2012 – 192 с.
- 12 Панков, Д.А. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций: Учебное пособие / Д.А. Панков, Е.А. Головкова, Л.В. Пашковская. – Мн.: Нов. знание, 2007. – 631 с.
- 13 Лебедева, Е.М. Аудит. Практикум: учебное пособие для студентов/ Е.М.Лебедева. – М.: Изд-во Академия, 2011. – 176 с.
- 14 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КНОРУС, 2016. – 416 с.
- 15 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет расчетов: учебное пособие / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева. – М.: КНОРУС, 2011. – 459 с.
- 16 Шевелев, А.Е. Риски в бухгалтерском учете / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева. – М.: КНОРУС, 2012. – 506 с.
- 17 Кушнир, И.В. Контроль и ревизия / И.В.Кушнир // Институт экономики и права Ивана Кушнира. – <http://www.be5.biz/eko№omika/k006/toc.htm>
- 18 Консультант Плюс. – [http://www.consultant.ru/law/online\\_service/](http://www.consultant.ru/law/online_service/) Учет основных средств в бюджете. – <http://www.buh.ru/docume№t-706>
- 19 Коробкова, О.К. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: учебное пособие / О.К.Коробкова. – Хабаровск: Изд-во ХГАЭП, 2012. – 108 с.
- 20 Баятова, И.М. Бухгалтерский учет и контроль в бюджетных учреждениях: учебник / И.М.Баятова. – М.: Изд-во ИДФБК – ПРЕСС, 2011. – 232 с.
- 21 Филина, Ф.Н. Инвентаризация: бухгалтерский учет и налогообложение / Ф.Н. Филина. - М.: ГроссМедиа Ферлаг, РОСБУХ, 2012. - 264 с.
- 22 Федеральное правило (стандарт) № 5 «Аудиторские доказательства», утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 23

сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»

23 Федеральное правило (стандарт) № 6 «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности», утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»

24 Федеральное правило (стандарт) № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»

25 Федеральное правило (стандарт) № 20 «Аналитические процедуры», утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»

26 Пономарева, Г.А. Самоучитель по бухгалтерскому учету / Г.А.Пономарева. – М.: Изд-во Приор, 2010. – 320с.

27 Бровкина, Н.Д. Контроль и ревизия: учебное пособие / Н.Д.Бровкина. – М.: Изд-во ИНФРА-М, 2010. – 346с.

28 Ануфриев, В.Е. Бухгалтерский учет основных средств / В.Е.Ануфриев // Главбух. – 2010. – №9. – С.12-15

29 [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru)

30 [www.garant.ru](http://www.garant.ru)

31 [www.glabukh.ru](http://www.glabukh.ru)

32 [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)

