

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

Коротаева Марина Борисовна

УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ
ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
по образовательной программе подготовки бакалавров
по направлению 38.03.01 Экономика
профилю «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

г. Владивосток
2018 г.

Автор работы М.В. Сер.
(подпись)
« 01 » июня 2018 г.

Консультант (если имеется)

(подпись) _____ (Ф.И.О)
« ____ » _____ 201__ г.

Руководитель ВКР ст. преподаватель
(должность, ученое звание)
Верхотуров Д.А.
(подпись) (Ф.И.О)
« 1 » июня 2018 г.

Назначен рецензент _____
(ученое звание)

(фамилия, имя, отчество)

Защищена в ГЭК с оценкой отлично
Секретарь ГЭК (для ВКР)

Ломова Е.В.
(подпись) (Ф.И.О)
« 29 » июня 2018 г.

«Допустить к защите»
Врио зав. кафедрой доцент
(ученое звание)
Бережнова Е.И.
(подпись) (Ф.И.О)
« 18 » июня 2018 г.

ЗАВЕРЯЮ Е.Б. Гафорова
Подпись
Директор Школы экономики и менеджмента
Директор/ наименование структурного подразделения
« 20 » 06 2018 г.

В материалах данной выпускной квалификационной работы не содержатся сведения, составляющие государственную тайну, и сведения, подлежащие экспортному контролю.

Е.А. Тюрина / Е.А. Тюрина
Подпись
Заместитель директора по науке и инновациям
Школы экономики и менеджмента
Уполномоченный по экспортному контролю
« 20 » 06 2018 г.

Оглавление

Введение.....	6
1 Теоретические и организационные аспекты учета и аудита расчетов с бюджетом.....	10
1.1 Понятие, значение и классификация налогов в бюджетной системе РФ.....	10
1.2 Нормативное регулирование и задачи учета расчетов с бюджетом.....	15
1.3 Значение, задачи, нормативное регулирование и источники аудита расчетов с бюджетом	20
2 Организация бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом на предприятии ООО «КонВент».....	27
2.1 Краткая характеристика предприятия, по материалам которого выполнена выпускная квалификационная работа	27
2.2 Учет расчетов с бюджетом.....	31
2.3 Аудит расчетов с бюджетом	45
2.4 Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом	53
Заключение	57
Список использованных источников	60
Приложения	65

Введение

Без соответствующего информационного обеспечения, невозможно управление финансово-хозяйственной деятельностью организации. Квалифицированное ведение учета расчетов предприятия с бюджетом по налогам и сборам всегда наиболее приоритетно для предприятий. Несвоевременная уплата налогов в бюджет приводит к накоплению задолженности и штрафным санкциям. Поэтому, необходимо отслеживать правильность начисления и уплаты налогов. Поскольку это входит в зону ответственности бухгалтера предприятия, то для этого необходима и соответствующая правовая, и экономическая организация учета расчетов предприятия с бюджетом.

Налоги являются главным источником финансовых ресурсов страны. Налоги оказывают влияние на состояние экономики, от них зависит способность государства выполнять свои социальные, правоохранительные и оборонные функции. Система налогообложения – главный инструмент перераспределения финансовых средств. Для каждой организации важно точно и полно рассчитывать свои налоговые обязательства, а также своевременно представлять налоговую отчетность и перечислять налоги в бюджет.

Проблема правильности исчисления и уплаты налогов стоит довольно остро и является одной из наиболее актуальных для руководителей и собственников предприятия. Доскональная проверка налоговой отчетности является одним из факторов повышения достоверности всей отчетности компании. Проведение аудита расчетов с бюджетом дает возможность минимизировать налоговые риски и предупредить возможные санкции за нарушение налогового законодательства, оценить правильность исчисления и уплаты налогов, и получить необходимую информацию для оптимизации налогообложения, а так же в некоторых случаях увеличить прибыль организации. В процессе аудита проверяются соответствие налогового учета предприятия требованиям нормативных актов, которые регулируют правильный порядок ведения налогового учета и составления налоговой

отчетности, соответствие налоговой отчетности предприятия данным первичного учета. Также оцениваются последствия неправильного отражения данных в учете, и предлагаются возможные пути их устранения, вносятся необходимые корректировки в учетную политику, которой придерживается организация, для целей налогообложения.

Для предприятий – субъектов хозяйственной деятельности, эффективная и качественная оптимизация налогообложения необходима и это объясняется не только возможностью сэкономить свои затраты платежей в бюджет, но и обеспечением возможности функционирования самой организации без санкций и штрафов. Все вышеперечисленное обусловило актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Цель выпускной квалификационной работы – исследовать организацию бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом предприятия, а также разработать рекомендации по их совершенствованию.

Достижение поставленной цели определило необходимость решения следующих задач:

- изучить теоретические и организационные аспекты бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом;
- дать краткую характеристику исследуемого предприятия;
- изучить организацию бухгалтерского учета расчетов с бюджетом на исследуемом предприятии;
- рассмотреть процедуры аудиторской проверки расчетов с бюджетом на исследуемом предприятии;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета и аудита расчетов с бюджетом на исследуемом предприятии.

Объектом исследования выступает финансово-хозяйственная деятельность Общества с ограниченной ответственностью «КонВент», основным видом деятельности которого является оптовая торговля прочими машинами, приборами, аппаратурой и оборудованием общепромышленного и специального назначения.

Предметом исследования является учет и аудит расчетов с бюджетом ООО «КонВент».

Методами исследования, используемыми в работе, являются приемы и способы диалектического метода познания (анализ и синтез, дедукция и индукция и др.), а также специальные методы научного познания, применяемые в бухгалтерском учете, такие, как метод первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения. Для проведения аудита расчетов с бюджетом были использованы документальные и расчетно-экономические методы.

Логика исследования – последовательное и глубокое изложение материала, раскрывающее тему исследования на основе сформулированных в ней цели и задач, содержание которых выражено в структуре выпускной квалификационной работы, базирующейся на системном изучении теории и практики учета и аудита расчетов с бюджетом организации, выявлении проблем и недостатков в этой области, а также разработки предложений по их совершенствованию.

Теоретической и методологической основой работы являются нормативно-законодательные документы, в частности Налоговый кодекс РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. №402-ФЗ (ред. от 31.12.2017 г.), Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №32-н (ред. от 06.04.2015 г.), Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №33-н (ред. от 06.04.2015 г.) и др., труды российских авторов в области бухгалтерского и налогового учета, таких как: В.М. Богаченко, Е.Н. Евстигнеева, Г.Ю. Касьянова, В.Я. Кожинов, Е.А. Крупченко.

Основными источниками практического материала, использованного при написании выпускной квалификационной работы, являются бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «КонВент» за 2015-2017 гг., учетная политика

предприятия, первичные документы, аналитические и синтетические регистры по учету расчетов с бюджетом.

Практическая значимость исследования определяется тем, что использование разработанных в выпускной квалификационной работе рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом содействует повышению эффективности деятельности всего предприятия.

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка из 50 использованных источников и приложений.

1 Теоретические и организационные аспекты учета и аудита расчетов с бюджетом

1.1 Понятие, значение и классификация налогов в бюджетной системе РФ

Функционирование любого предприятия не может обойтись без должного контроля над аспектами хозяйственной деятельности. Неотъемлемой частью управления является учет. Он состоит в наблюдении, измерении, регистрации и группировки учитываемых явлений. В показателях учета раскрываются количественная и качественная стороны хозяйственных процессов, которые характеризуют факторы хозяйственной жизни.

Хозяйственный учет – это количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных явлений в целях контроля и активного воздействия на них. Учет должен соответствовать запросам управления о свершившихся хозяйственных процессах и показывать достоверную информацию для обеспечения надлежащего управления хозяйственной деятельностью предприятия.

При осуществлении предпринимательской деятельности одной из главнейших задач любого экономического субъекта является совершенствование процесса управления с целью оптимального использования материальных, трудовых и денежных ресурсов.

Бухгалтерский учет – формирование документированной, систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ, в соответствии с установленными им требованиями, и составлением на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [2].

Бухгалтерский учет – одна из важнейших функций управления. Он дает наиболее важную, достоверную информацию, систематизирует и обрабатывает разрозненные данные, после чего они становятся основой для принятия управленческих решений.

В системе управления предприятием существуют самостоятельные виды бухгалтерского учета, взаимосвязанные между собой: финансовый, управленческий и налоговый учет.

Налоговый учет ведется параллельно с финансовым учетом и регламентируется налоговым законодательством. Он представляет собой систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогам на основе данных первичных документов [13, с. 123].

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля над правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налогов и сборов [1].

В современных рыночных условиях вопрос важности налогов не теряет свою актуальность. Это объясняется тем, что налоги и налоговая система в целом является одним из важнейших элементов в экономике государства, так как основными доходными частями бюджета являются налоговые поступления, поэтому важной задачей для формирования бюджета является обеспечение достоверности и полноты исчисления и своевременной уплаты налогов и сборов.

Данная задача существенна не только для государства, но и для самого налогоплательщика, так как за не соблюдение полноты и своевременной уплаты налогов и сборов предусмотрены штрафные санкции.

Расчеты с бюджетом – один из наиболее важных и сложных объектов бухгалтерского учета. Под расчетами с бюджетом в бухгалтерском учете понимается отражение в учете, возникшей в процессе хозяйственной деятельности, задолженности организации по налогам и сборам и погашение этой задолженности [21, с. 320].

Задачей учета налогов является сбор полной и достоверной информации о порядке формирования данных о величине доходов и расходов, а также иных

показателей, определяющих размер налоговой базы. Данные налогового учета используются для контроля правильности исчисления, полноты и своевременности расчетов по налогам с бюджетом

В Налоговом кодексе РФ понятия налог и сбор сформулированы следующим образом.

Налог - обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований [1].

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий) [1].

Классификация налогов и сборов, подлежащая уплате в бюджет группируется по ряду существенных признаков. Рассмотрим наиболее существенные классификационные признаки налогов и сборов в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Классификация налогов и сборов

Признак	Виды
По органу, устанавливающему налоги	Федеральные Региональные Местные
По способу изъятия	Прямые Косвенные
По целевой направленности	Общие Целевые
В зависимости от субъекта-налогоплательщика	Налоги с физических лиц Налоги с юридических лиц Смешанные налоги
По срокам выплат	Периодические Срочные
С точки зрения установленных налоговых ставок	Твердые налоги Процентные налоги

Источник: [24, с. 75]

В соответствии с Налоговым кодексом РФ устанавливаются и взимаются: федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги.

Центральная власть устанавливает и вводит в действие федеральные налоги, которые подлежат уплате на всей территории, а также поступают в государственный бюджет страны.

К федеральным налогам и сборам относятся: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц и другие.

Также центральная власть устанавливает региональные налоги, которые вводятся в действие субъектами РФ, и поступают в бюджет региона.

К региональным налогам относятся, например, налог на имущество организаций, транспортный налог.

Одновременно с этим, центральная власть устанавливает местные налоги, которые вводятся в действие местной властью и местным самоуправлением, и взимаются они в определенных районах, а также поступают в муниципальный, то есть районный бюджет [14, с. 279].

К местным налогам можно отнести земельный налог, налог на имущество физических лиц.

Плательщики налогов и сборов, объекты налогообложения, ставки и сроки перечисления, действующие льготы по каждому виду налогов устанавливаются законодательными актами.

Рассмотрим состав расчетов с бюджетом в таблице 1.2

Таблица 1.2 – Состав расчетов с бюджетом

Счет	Виды расчетов с бюджетом
68 «Расчеты с бюджетом»	1. Расчеты по налогам: – НДФЛ при исполнении обязанностей налогового агента; – НДС; – Акцизы; – Налог на прибыль; – Земельный налог; – Транспортный налог; – Налог на имущество; – Прочие налоги и сборы; – Единый налог на вмененный доход; – Налог при упрощенной системе налогообложения; – Водный налог;

Окончание таблицы 1.2

Счет	Виды расчетов с бюджетом
68 «Расчеты с бюджетом»	– Налог на добычу полезных ископаемых.
	2. Расчеты по сборам: – Экологический сбор; – Сбор за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Источник: [1]

Таким образом, под учетом налогов в Налоговом кодексе РФ понимается система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренных Налоговым кодексом РФ. В состав расчетов с бюджетом входят расчеты по налогам и сборам.

Для учета и обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам предназначен счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Счет является активно-пассивным, так как по окончании отчетного периода на данном счете может образовываться сальдо, как дебетовое, так и кредитовое. Таким образом, сальдо по кредиту означает наличие задолженности у предприятия перед бюджетом, а сальдо по дебету возникает при переплате того или иного налога в бюджет.

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов, при этом его структура должна давать нужные данные по следующим элементам:

1. Текущие налоговые платежи
2. Просроченные налоговые платежи
3. Штрафные санкции
4. Отсроченные и рассроченные суммы по уплате налогов и сборов

Правильно организованный аналитический учет дает предприятию возможность анализировать свое финансовое состояние, которое в свою очередь позволяет осуществить краткосрочное и долгосрочное планирование финансовой деятельности предприятия. Правила отражения расчетов по налогам должны быть закреплены в учетной политике организации.

Руководитель или главный бухгалтер решают как выгоднее и удобнее для фирмы вести учет. Если по каждому виду налога открывается субсчет – это должно быть отражено в рабочем плане счетов. Но разработанные ими положения не должны противоречить Налоговому кодексу РФ и другим нормативно-правовым актам [27, с. 178].

Таким образом, учет расчетов с бюджетом это формирование документированной, систематизированной информации о налогах и сборах в соответствии с требованиями, установленными налоговым законодательством РФ.

Налоговый учет является важной составляющей хозяйственного учета. Он позволяет сформировать полную и достоверную информацию об уплате налогов и сборов, а также об имеющейся задолженности в бюджет.

Учет расчетов с бюджетом позволяет получить достоверную информацию о финансовом положении предприятия внутренним пользователям, таким как: руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности.

1.2 Нормативное регулирование и задачи учета расчетов с бюджетом

Бухгалтерский учет является основным источником информации для внешних пользователей, в том числе налоговых и других государственных органов. В этой связи в современных условиях для принятия верных решений, крайне важно, установление государственными органами общеобязательных правил ведения бухгалтерского учета.

Ядром системы регулирования учета являются законодательно установленные правила и принципы ведения налогового учета, являющимися едиными для всех организаций независимо от их организационно-правовой формы. Это позволяет всем заинтересованным лицам правильно интерпретировать современный язык бизнеса, принимать решения в любой

нестандартной ситуации, а также определяться с дальнейшей политикой предприятия [26, с. 114].

В Российской Федерации учет расчетов с бюджетом регламентируется нормативно-правовыми актами, имеющими юридический статус. Некоторые из них обязательны к применению, а другие носят только рекомендательный характер.

Порядок налогообложения в Российской Федерации регламентируется следующей нормативно-правовой базой:

1. Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, которое состоит из Налогового кодекса Российской Федерации и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

2. Законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, состоящее из законов и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с НК РФ.

3. Нормативные правовые акты органов местного самоуправления о местных налогах и сборах, принимаемые представительными органами местного самоуправления в соответствии с НК РФ.

В общем виде система нормативного регулирования учета расчетов с бюджетом представлена таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Система нормативного регулирования учета расчетов с бюджетом

Уровень	Документы	Органы, принимающие документы
I уровень – законодательный	Федеральные законы, кодексы, указы, постановления	Федеральное собрание, Правительство РФ, Президент РФ
II уровень – нормативный	Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету	Министерство финансов РФ, Центральный Банк РФ
III уровень – методический	Нормативные акты, методические указания	Министерство финансов РФ, Федеральные органы исполнительной власти, консультационные фирмы
IV уровень – учетная политика организации	Организационно-распорядительная документация (приказ, распоряжение)	Организация, предприятие

Источник: [31, с. 157]

Таким образом, таблица 1.3 показывает, что система нормативно-правового регулирования учета расчетов с бюджетом состоит из четырех уровней. Центральное место в ней занимает Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 31.12.2017 г.). Он является основополагающим нормативным актом, регламентирующим организацию бухгалтерского учета и составление отчетности во всех организациях, находящихся на территории РФ, а также устанавливающим единые правовые нормы и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в России [19, с. 356].

Документы первого уровня закрепляют обязательность единообразного ведения учета всеми хозяйствующими субъектами, основные требования по его организации, правила и процедуры ведения учета. К этому уровню нормативного регулирования относятся следующие законодательные акты: федеральные законы, утвержденные ими кодексы (Гражданский, Налоговый, Трудовой и другие), указы Президента РФ, постановления Правительства РФ.

Закон «О бухгалтерском учете» определяет:

- состав хозяйствующих субъектов, которые обязаны вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность;
- правовые основы бухгалтерского учета;
- содержание, принципы и организацию бухгалтерского учета;
- порядок составления и представления бухгалтерской отчетности.

Налоговый кодекс РФ содержит основные положения по определению объектов налогообложения, исполнению налоговых обязательств, обеспечению мер по их выполнению, ведению учета поступающих финансовых ресурсов, привлечению налогоплательщиков к ответственности за налоговые правонарушения и обжалованию действий должностных лиц государственных налоговых органов.

Документы второго уровня, к которым относятся Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), устанавливают порядок учета и оценки определенного объекта или совокупности объектов. ПБУ конкретизируют

Закон о бухгалтерском учете. Отраслевые стандарты устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Третий уровень документов конкретизируют статьи законов и отдельные Положения по бухгалтерскому учету.

Рекомендации в области бухгалтерского учета необходимы в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, уменьшения расходов на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета, результатов исследования и разработок в области бухгалтерского учета, применяются добровольно [17, с. 398].

Документы четвертого уровня предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета. Они применяются равным образом и в равной мере всеми подразделениями экономического субъекта. К таким стандартам относится приказ руководителя организации «Об учетной политике», в составе которого разрабатываются и утверждаются следующие рабочие документы:

- формы первичных документов;
- графики документооборота;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы внутренней бухгалтерской отчетности [12].

Таким образом, в нормативно-правовом регулировании наблюдаются как законодательные акты, которые являются обязательными, так и документы, носящие рекомендательный характер, которые в основном применяются для конкретных случаев.

При учете расчетов с бюджетом каждое предприятие сталкивается с решением ряда задач.

Наиболее важной задачей является правильное документальное оформление первичных документов, которые являются основанием для расчета налогов, таких как: счетов-фактур, накладных, актов, договоров.

Следующей задачей является правильное исчисление сумм налоговых обязательств, то есть должна быть правильно определена налогооблагаемая база, ставка налога, имеющиеся налоговые вычеты, а также правила расчета.

Одной из главных задач является верное отражение исчисленных сумм налога в налоговой отчетности и своевременная уплата налогов в бюджет.

Предприятие обязано организовывать достоверный учет о состоянии расчетов с бюджетом посредством контроля над правильным отражением в учете сумм начисленных и уплаченных налогов, оперативно взаимодействовать с налоговыми органами, которые и осуществляют контроль своевременности и полноты перечисления налогов и сборов, регулярно запрашивать акт сверки с налоговыми органами, который подтверждает сальдо расчетов [36, с. 323].

В случае отсутствия разногласий, акт подписывается представителями налогового органа и налогоплательщика. В противном случае, налогоплательщик обязан предоставить в налоговый орган соответствующие документы, которые доказывают его правоту. При несогласии одной из сторон с указанным актом, окончательное решение принимается в судебном порядке.

Таким образом, всю систему нормативного регулирования учета расчетов с бюджетом можно разделить на четыре уровня документов:

1. Законы и иные акты законодательства РФ;
2. Положения по бухгалтерскому учету;
3. Методические указания по ведению бухгалтерского учета;
4. Рабочие документы организации, формирующие ее систему бухгалтерского учета.

Ведение бухгалтерского учета в организации должно быть строго регламентировано, то есть должно подчиняться определенным нормам и правилам. Существует ряд правил, согласно которому ведется бухгалтерский и налоговый учет. Отступление от этих правил ведет к совершению серьезных ошибок в отчетности, а, следовательно, в определении финансового результата деятельности организации [35, с. 79].

Нормативное регулирование бухгалтерского и налогового учета и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности, как одна из основополагающих сторон деятельности организации, является важнейшей задачей финансовых властей. Налоговый учет должен быть предметом тщательного и постоянного внимания, а также своевременного регулирования со стороны государства [8].

Можно выделить наиболее важные задачи учета расчетов с бюджетом. К ним относятся, во-первых, правильное документальное оформление операций по перечислению налогов, во-вторых, правильное исчисление сумм налоговых обязательств и, в-третьих, своевременное перечисление исчисленных налоговых обязательств.

1.3 Значение, задачи, нормативное регулирование и источники аудита расчетов с бюджетом

Важным этапом аудита бухгалтерской отчетности предприятия является проверка правильности и отражения учета расчетов с бюджетом.

Аудит расчетов с бюджетом является частью проверки хозяйственной деятельности предприятия. Налоговый аудит не является обязательной процедурой и проводится по желанию самого клиента, то есть добровольно.

Под налоговым аудитом понимают и процесс проверки налоговых обязательств в составе аудита бухгалтерской отчетности, и специальное аудиторское задание по проверке достоверности данных налоговых деклараций [32, с. 27].

Целью аудита расчетов с бюджетом являются формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности по счетам учета расчетов по налогам и сборам, а также проверка соответствия их учета требованиям законодательства РФ и нормативных документов [30, с. 163].

Наиболее серьезной проблемой развития деятельности предприятий является высокая налоговая нагрузка в рамках действующего налогового законодательства РФ.

Каждая компания заинтересована в уменьшении налоговых выплат. Это означает соответствующее увеличение финансовых ресурсов для дальнейшего развития бизнеса. Чем выше налоговые ставки и шире налогооблагаемая база, тем сильнее заинтересованность компании в уменьшении налоговых выплат.

Стремление компаний снизить размер налоговых обязательств, предопределяет выбор ими различных моделей налогового поведения. В современной российской практике следует выделить три основные модели:

- уклонение от уплаты налогов;
- уплата налогов в соответствии с законодательством без применения специальных методов их снижения;
- разработка налоговой политики, обеспечивающей минимизацию выплаты налогов.

Основными задачами аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам являются:

- подтверждение правильности расчетов по налогам и сборам, уплачиваемым в бюджет;
- установление полноты и своевременности перечислений в бюджет сумм налоговых платежей;
- оценка синтетического и аналитического учета расчетов по налогам и сборам;
- контроль правильности начисления и отражения в учете штрафных санкций за неуплату или несвоевременную уплату налоговых платежей.

Объектом особого внимания для аудитора является проверка взаимоотношений с бюджетом, потому как аудиторское заключение, в котором подтверждаются достоверность расчетов и реальность задолженности в бюджет, налоговые органы могут принять, а могут поставить под сомнение и назначить налоговую проверку [47, с. 323].

С учетом того, что в бюджет уплачивается большое количество налогов и сборов, а налоговое законодательство РФ постоянно совершенствуется,

вопросы правильности начисления налогов и уплаты налоговых платежей в бюджет для аудитора являются наиболее сложными.

В этих условиях важной задачей аудитора является тщательная проверка правильности формирования налогооблагаемой базы и расчетов сумм налоговых платежей в бюджет с целью избежать переплат и предупредить штрафные санкции за неправильное исчисление и несвоевременную уплату в бюджет налогов и сборов.

Рассмотрим этапы аудита расчетов с бюджетом на рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Этапы аудита расчетов с бюджетом

Приступая к проверке, аудитору полезно ознакомиться с результатами предыдущей налоговой проверки организации органами Федеральной налоговой службы, затем выяснить, по каким налогам и сборам аудируемая организация ведет расчеты с бюджетом. После этого целесообразно оценить состояние внутреннего контроля расчетов с бюджетом.

Также тщательной проверки требует учет расчетов с бюджетом по НДС. Особое внимание аудитор должен обращать на операции по выделению на

счете 19 “Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям” НДС и операции по возмещению из бюджета указанного налога.

Детальной проверки также требуют учет расчетов по налогу на доходы физических лиц, учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль, так как именно на долю этих налогов приходится основная масса налоговых платежей в бюджет. По этим видам налогов наблюдается больше всего нарушений налогового законодательства, влекущих и штрафные санкции [22, с. 193].

Если организация является участником внешнеэкономической деятельности, то углубленной проверке следует подвергнуть налогообложение экспортно-импортных операций.

Аудитору целесообразно проанализировать результаты налоговой проверки аудируемой организации на предмет установления обоснованности предъявления к организации штрафных санкций (если таковые имели место). Это рекомендуется делать в связи с тем, что аудиторам приходится сталкиваться с ошибочным толкованием налогового законодательства налоговыми инспекторами. Такая ситуация возникает потому, что в различных нормативных документах встречается различное толкование одного и того же вопроса. Арбитражная практика показывает, что при различном толковании одного и того же вопроса в разных нормативных документах решение принимается в пользу предприятия [39, с. 463].

При проверке расчетов с бюджетом по налогам и сборам аудитору нужно помнить, что в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации отражаемые в отчетности суммы по расчетам с финансовыми органами должны быть согласованы с ними и идентичны, то есть суммы по расчетам с бюджетом, показанные в балансе, должны быть отрегулированы.

На заключительном этапе проверки расчетов по налогам и сборам аудитор обрабатывает и систематизирует материалы проверки. Все выявленные нарушения анализируются, формулируются выводы и предложения по

выявленным нарушениям, составляется аудиторский отчет, формируется пакет рабочих документов аудитора и передается руководителю предприятия.

Типичные ошибки, выявляемые в процессе аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам:

- несоответствие данных аналитического учета данным синтетического учета;
- неправильное исчисление налогооблагаемой базы по отдельным видам налогов;
- неправильное определение налоговых льгот;
- нарушение сроков платежей по налогам и сборам.

При проведении аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам необходимо руководствоваться нормативными документами, регулирующими порядок учета и налогообложения и действующими в настоящее время, представленными в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Основные нормативно-правовые документы, регулирующие аудит расчетов с бюджетом

Название документа	Назначение
Налоговый кодекс РФ: часть 2 от 05.08.2000 г. №117-ФЗ (ред. 04.06.2018 г.)	Устанавливает систему налогов и сборов в РФ
Федеральный закон от 06.12.11 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 31.12.2017 г.)	Устанавливает единые правовые и методологические основы ведения бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности
Федеральный закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 04.05.2018 г.)	Определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности предприятия. В данном законе отражены основные понятия и аспекты аудиторской деятельности
Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» - ПБУ18/02. Утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.02 г. №114н (ред. от 06.04.2015 г.)	Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль
Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» - ПБУ 1/08 (ред. от 28.04.2018 г.)	Устанавливает основы формирования и раскрытия учетной политики организаций

Источник: [1,2,5,9]

Аудиторская практика показывает, что далеко не все организации правильно начисляют и уплачивают налоги. Отчасти это связано с тем, что расчеты по начислению налогов и перечислению их в бюджет являются довольно трудоемкими. Аудитор должен уточнить, какие нормативные документы имеются, какие выходят новые и какие упразднены, чтобы при необходимости можно было правильно применить соответствующий нормативный документ к конкретному случаю [32, с. 113].

Чтобы организовать проверку более эффективно, аудитор должен определить круг вопросов, подлежащих проверке, последовательность их выполнения, источники необходимой информации, исполнителей.

Рассмотрим источники информации, которые используются при проведении аудита расчетов с бюджетом на рисунке 1.2.

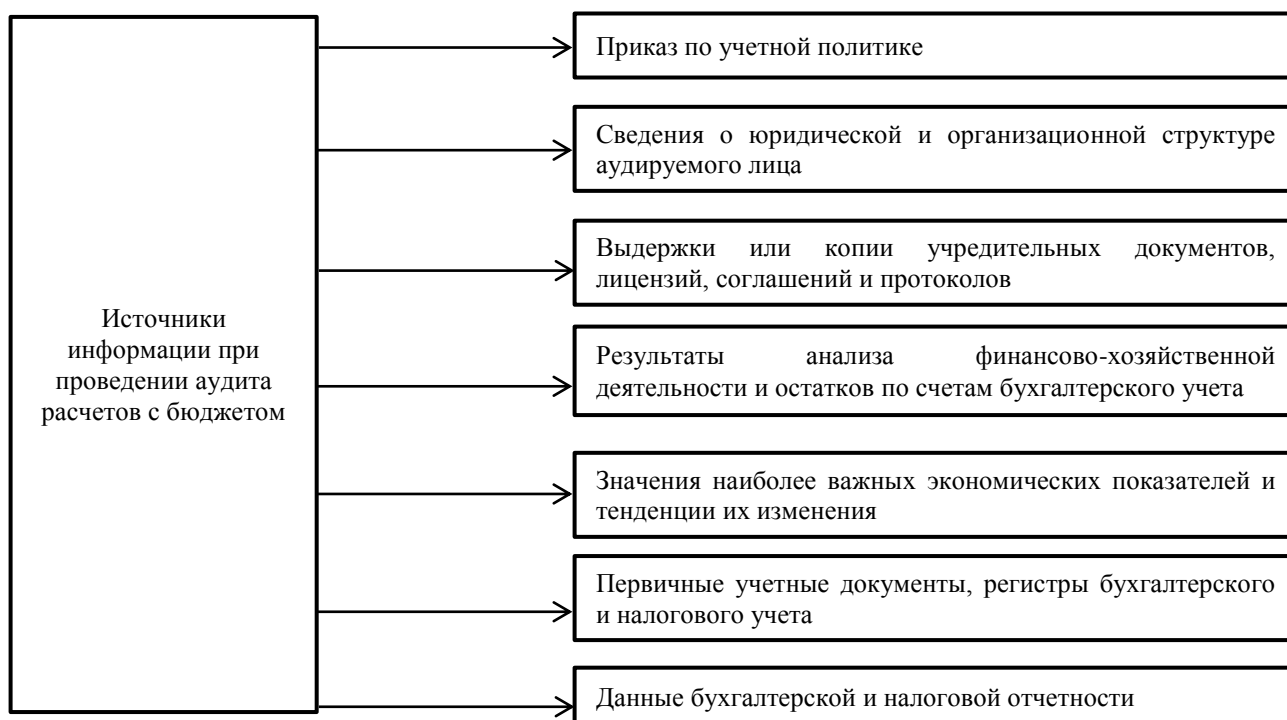


Рисунок 1.2 – Источники информации при проведении аудита расчетов с бюджетом

Таким образом, целью аудита расчетов с бюджетом является высказывание аудитором мнения о соответствии расчетов по всем налогам и сборам, во всех существенных аспектах, нормативным документам, которые

регламентируют порядок их начисления и уплаты соответствующим уровням бюджета.

Однако в рамках налогового аудита могут быть поставлены и гораздо более узкие цели, например подтверждение аудитором правомерности и правильности отражения в налоговом и бухгалтерском учете налоговых вычетов по НДС, правильности формирования налоговой базы по конкретному налогу и другое.

2 Организация бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом на предприятии ООО «КонВент»

2.1 Краткая характеристика предприятия, по материалам которого выполнена выпускная квалификационная работа

Данная выпускная квалификационная работа была рассмотрена на примере общества с ограниченной ответственностью «КонВент» (ООО «КонВент»). Работа посвящена учету и аудиту расчетов с бюджетом данного предприятия.

Общество с ограниченной ответственностью «КонВент» является коммерческой организацией и действует на основании устава.

Основной целью деятельности является получение прибыли.

ООО «КонВент» зарегистрировано 7 декабря 2004 года по адресу: 690033, Приморский край, город Владивосток, проспект 100-летия Владивостока, дом 57а корпус 10.

Уставный капитал данного предприятия составляет 400 000 рублей.

Основным видом деятельности ООО «КонВент» является оптовая торговля прочими машинами, приборами, аппаратурой и оборудованием общепромышленного и специального назначения.

Также данное предприятие осуществляет поставку, монтаж, ремонт и сервисное обслуживание климатической техники: кондиционеров, вентиляции, тепловой техники, отопительного оборудования, бытовых обогревателей, водонагревателей, осушителей, очистителей и увлажнителей воздуха.

ООО «КонВент» является официальным дистрибьютором и сервисным центром по гарантийному и постгарантийному обслуживанию техники марок Ballu, Hyundai, AC Electric.

Рассмотрим штат сотрудников в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Штат сотрудников ООО «КонВент» в 2017 году.

Должность	Количество штатных единиц
Директор	1
Технический директор	1

Окончание таблицы 2.1

Должность	Количество штатных единиц
Исполнительный директор	1
Менеджер по продажам	2
Менеджер по товару	1
Офис-менеджер	1
Монтажник систем вентиляции	3
ИТОГО	10

Источник: [Штатное расписание ООО «КонВент» за 2017 год]

Таким образом, согласно таблице 2.1 численность сотрудников предприятия на 2017 год составляет 10 человек.

Проанализировав данные таблицы 2.1 можно заметить, что на предприятии отсутствует должность главного бухгалтера. Это объясняется тем, что в ООО «КонВент» бухгалтерский учет осуществляется по договору об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета сторонним исполнителем.

Вследствие этого, учетная политика составляется сторонней организацией, затем согласовывается и подписывается директором ООО «КонВент» (Приложения А).

Учетная политика ООО «КонВент» состоит из двух разделов:

1. учетная политика для бухгалтерского учета;
2. налоговая учетная политика.

В первом разделе описаны общие положения предприятия, форма и методы ведения бухгалтерского учета, порядок и сроки проведения инвентаризации, разработан рабочий План счетов.

Во втором разделе рассматриваются принципы ведения налогового учета, методы расчета налогов, а также регистры налогового учета.

Рассмотрим организационную структуру ООО «КонВент» в следующей схеме.

Во главе предприятия стоит директор, который организует работу предприятия в целом. Он руководит всем предприятием и принимает управленческие решения. Также директор представляет фирму во всех

учреждениях и организациях, распоряжается имуществом, заключает договоры, издает приказы.

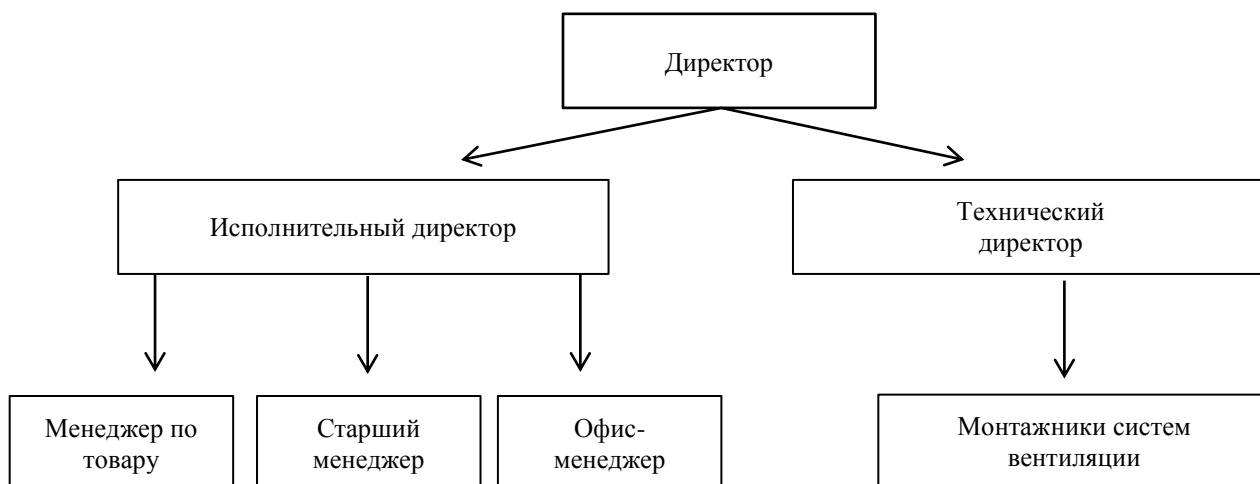


Рисунок 2.2 – Организационная структура ООО «КонВент»

На рисунке 2.2 видно, что управление предприятием осуществляется в соответствии с линейной организационной структурой. Рассмотрим преимущества и недостатки данной организационной структуры.

Преимущества линейной организационной структуры в ООО «КонВент»:

- в конкретном соответствии функций и подразделений;
- принцип единоначалия;
- четко выраженная ответственность;
- оперативность исполнения подразделениями прямых указаний руководителя;
- незамедлительность обратной связи от подразделений руководителю.

Недостатки линейной структуры ООО «КонВент»:

- повышенная нагрузка на руководителя;
- необходимость руководителю разбираться во всех аспектах хозяйственной деятельности предприятия;
- сложность принятия решений в критических ситуациях в отсутствие руководителя по серьезным обстоятельствам.

В ООО «КонВент» учетная политика разрабатывается сторонней организацией по договору об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, а утверждается директором .

Рассмотрим динамику основных экономических показателей деятельности ООО «КонВент» за 2015-2017 года в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Динамика основных экономических показателей деятельности ООО «КонВент» за 2015-2017 года

Показатель	Год			Динамика изменений			
	2015	2016	2017	Абсолютное изменение (+,-) 2016-2015	Относительное изменение (%) 2016-2015	Абсолютное изменение (+,-) 2017-2016	Относительное изменение (%) 2017-2016
Выручка от продаж, тыс. руб.	11 695	13 753	12 160	2058	17,60%	-1 593	-11,58%
Численность персонала, чел.	8	8	10	0	0%	2	25%
Выручка на одного работающего, тыс. руб.	1 462	1 719	1 216	257,25	17,60%	-503	-29,27%
Себестоимость продаж, тыс. руб.	6 840	7 857	8 053	1017	14,87%	196	2,49%
Валовая прибыль (убыток), тыс. руб.	4 855	5 902	4 107	1047	21,57%	-1 795	-30,41%
Рентабельность продаж, %	41,5%	42,9%	33,8%	1,4%	3,4%	-9,1%	-21,3%

Источник: [составлено по данным бухгалтерской отчетности за 2015-2017 г. ООО «КонВент», представленной в приложениях Б, В]

На основе данных таблицы 2.2 видно, что выручка от продаж в 2017 году снизилась почти на 12% по сравнению с 2016 годом и составила 12160 тыс. рублей. Валовая прибыль также уменьшилась на 30%, что связано с тенденцией к увеличению затрат на себестоимость продаж, которая в 2017 году составила 8053 тыс. рублей.

Рентабельность продаж – показатель финансовой результативности деятельности организации, показывающий какую часть выручки организации составляет прибыль.

Рентабельность продаж = (валовая прибыль/выручку от продаж)*100%

Как видно из таблицы, по итогу 2017 года рентабельность продаж по валовой прибыли составила 33,8%, что говорит о том, что в каждом заработанном рубле содержится 33,8% валовой прибыли. По отношению к 2015 и 2016 годам наблюдается снижение рентабельности продаж, за счет увеличения затрат, снижения эффективности использования имеющихся активов и ресурсов. Но для данного вида экономической деятельности показатель валовой рентабельности ООО «КонВент» достаточно высок.

2.2 Учет расчетов с бюджетом

В ООО «КонВент» учет расчетов с бюджетом ведется на счете 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам».

Предприятие осуществляет деятельность в соответствии с общей системой налогообложения. Общая система наиболее выгодна для данного предприятия, так как большая часть контрагентов ООО «КонВент» находится на общей системе налогообложения, и являются плательщиками НДС, которые заинтересованы во «входном» НДС.

Также выгодно применять общую систему при импорте товаров на территорию Российской Федерации, так как уплачиваемый при ввозе товаров НДС можно применить к вычету. ООО «КонВент» осуществляет крупные контейнерные поставки из Китая.

Общий режим налогообложения наиболее выгоден для данного предприятия, так как основным видом деятельности ООО «КонВент» является оптовая торговля.

Таким образом, ООО «КонВент» начисляет и уплачивает следующие виды налогов:

1. Налог на прибыль

2. Налог на имущество организации
3. НДС
4. Налог на доходы физических лиц

Рассмотрим бухгалтерский (налоговый) учет расчетов в ООО «КонВент» по основным налогам.

Учет расчетов по налогу на прибыль, организован на предприятии в соответствии с требованиями гл. 25 Налогового кодекса РФ. Порядок и правила учета расчетов по налогу на прибыль определяется Положением по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации». В ООО «КонВент» для целей налогообложения применяется метод начисления.

Элементы налога на прибыль представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Элементы налога на прибыль

Элементы налога на прибыль	
Объект налогообложения	Прибыль
Налоговая база	Денежное выражение прибыли
Налоговый период	Календарный год
Отчетный период	Квартал или месяц
Ставка налога	0%, 10 %, 13% , 15%, 20%, 30%
Порядок исчисления и уплаты	Нарастающим итогом с начала периода. Авансовые платежи в конце отчетного периода.

Источник: [1]

Таким образом, объектом налогообложения по налогу на прибыль признается прибыль, которая получена налогоплательщиком.

К доходам относятся:

- Доходы, которые были получены предприятием от реализации товаров, работ, услуг или имущественных прав;
- Внереализационные доходы.

Доходом от реализации является выручка от реализации товаров, работ, услуг или имущественных прав в денежной или натуральной форме.

Внереализационными признаются доходы:

- от долевого участия в других организациях;

– в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного Центральным банком РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту;

– в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;

– в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;

– безвозмездно полученное имущество;

– премии, бонусы, полученные от поставщика при условии выполнения условий договора;

– стоимость материально-производственных запасов при демонтаже или разборке при ликвидации основных средств;

– выявленные излишки материальных запасов при инвентаризации;

– в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества;

– в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности (в том числе в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств.

Налоговая база по налогу на прибыль определяется как разница между доходами и расходами. Однако не все поступления и затраты могут входить в состав налоговой базы.

Рассмотрим расходы, которые могут быть учтены при уменьшении доходов, а соответственно и прибыли предприятия.

Расходы предприятия, в зависимости от затрат, подразделяются на расходы реализационные и внереализационные.

Реализационные в свою очередь разделяют на прямые и косвенные.

К прямым расходам относятся:

- себестоимость продукции, которая была реализована в отчетном периоде;

- транспортные расходы.

К косвенным расходам относятся:

- аренда;

- реклама;

- материальные расходы;

- услуги связи;

- прочие расходы.

К внереализационным расходам можно отнести:

- штрафы, пени;

- убытки прошлых лет, выявленные в данном отчетном периоде;

- отрицательные курсовые разницы;

- убытки от списания дебиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности, убытков от списания дебиторской задолженности вследствие неплатежеспособности должников;

- убытки от списания долгов по недостачам;

- проценты, уплачиваемые по долговым обязательствам;

- расходы на услуги банка.

Классификация расходов предприятия необходима, так как распределение прямых расходов осуществляется между реализованной и нереализованной продукцией на конец месяца, а косвенные расходы признаются расходами отчетного периода. Это означает, что прямые расходы списываются по мере реализации продукции, а косвенные расходы в полном объеме входят в состав расходов отчетного периода, которые учитываются при налогообложении прибыли.

Все выше перечисленные расходы должны отвечать определенным требованиям, которые установлены статьей 252 Налогового Кодекса Российской Федерации:

1. Обоснованность, то есть расходы должны быть экономически оправданы и оценены в денежной форме.

2. Все расходы должны быть документально оформлены. В качестве подтверждения могут выступать следующие документы: отчет о проделанной работе, проездные документы, приказы о командировке, таможенные декларации и другие.

Рассмотрим формирование налоговой декларации по налогу на прибыль в ООО «КонВент» за 2017 год. (Приложение Г)

Лист 3 «Расчет налога», Налоговой декларации по налогу на прибыль за 2017 год, в строке 010 указываются доходы от реализации, то есть доход от основного вида деятельности, который находит отражение на счете 90.1 «Выручка». В ООО «КонВент» выручка за 2017 год составила 12 160 270 рублей (выручка от реализации покупных товаров – 10 886 702, выручка от оказываемых услуг – 1 273 568).

Далее в строке 020 отражаются внереализационные доходы. В ООО «КонВент» к внереализационным доходам относятся:

1. Штрафы, пени за нарушения договорных обязательств и сумм возмещения убытков или ущерба, начисленные должникам на основании решения суда.

2. Бонусы от поставщиков, при условии выполнения обязательств договора.

3. Поступления в виде выявленных излишков товаров, материалов в результате инвентаризации.

Данные доходы учитываются на счете 91.1 «Прочие доходы». В 2017 году сумма внереализационных доходов в ООО «КонВент» составила 7 306 рублей.

Следующая строка 030 – Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации: прямые и косвенные.

Расходы в ООО «КонВент» отражаются на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», а также 44 «Расходы на продажу». В 2017 году сумма расходов, уменьшающих сумму доходов от реализации, составили 11 824 838 рублей.

На рисунке 2.3 представлена оборотно-сальдовая ведомость счета 44 «Расходы на продажу», в которой отражены косвенные расходы предприятия. Сумма косвенных расходов в полном объеме относится к расходам текущего отчетного периода.

ООО "КонВент"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44.01 за 2017 г.

Выводимые
данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
44.01	270 892,33		3 459 306,72	3 544 153,47	186 045,58	
Амортизация			23 825,40	23 825,40		
Аренда помещения			1 743 093,31	1 743 093,31		
Бухгалтерские услуги			264 000,00	264 000,00		
Прочие расходы			276 470,14	276 470,14		
Реклама			1 033 486,66	1 033 486,66		
Транспортные расходы	270 892,33		8 741,44	93 588,19	186 045,58	
Услуги связи			109 689,77	109 689,77		
Итого	270 892,33		3 459 306,72	3 544 153,47	186 045,58	

Рисунок 2.3 – Оборотно-сальдовая ведомость счета 44 «Расходы на продажу» в ООО «КонВент» за 2017 год

В ООО «КонВент» прямые расходы отражаются на счете 20 «Основное производство». В соответствии с данными оборотно-сальдовой ведомости, прямые расходы за 2017 год в ООО «КонВент» составили 1 002 тыс. рублей. Оборотно-сальдовая ведомость счета 20 «Основное производство» представлена на рисунке 2.4.

ООО "КонВент"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 за 2017 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Подразделение						
Номенклатурные группы						
Статьи затрат						
20			1 001 948,77	1 001 948,77		
20.01			1 001 948,77	1 001 948,77		
Производственный отдел			1 001 948,77	1 001 948,77		
Монтаж, установка, техобслуживание			1 001 948,77	1 001 948,77		
Материальные расходы			1 001 948,77	1 001 948,77		
Итого			1 001 948,77	1 001 948,77		

Рисунок 2.4 – Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 «Основное производство» ООО «КонВент» за 2017 год

На счете 26 «Общехозяйственные расходы» отражаются косвенные расходы, которые в 2017 году составили 1 140 тыс. рублей. Оборотно-сальдовая ведомость счета 26 «Общехозяйственные расходы» представлена на рисунке 2.5.

ООО "КонВент"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 за 2017 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Подразделение						
Номенклатурные группы						
Статьи затрат						
26			1 139 801,46	1 139 801,46		
Основное подразделение			892 008,79	892 008,79		
Заработная плата			697 902,06	697 902,06		
Страховые взносы			194 106,73	194 106,73		
Производственный отдел			247 792,67	247 792,67		
Заработная плата			179 272,34	179 272,34		
Страховые взносы			68 520,33	68 520,33		
Итого			1 139 801,46	1 139 801,46		

Рисунок 2.5 – Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ООО «КонВент» за 2017 год

Рассмотрим расходы в ООО «КонВент» за 2017 год в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Расходы ООО «КонВент» за 2017 год

№	Прямые расходы	Сумма	Косвенные расходы	Сумма
1	Себестоимость проданных товаров	8 052 767	Амортизация	23 825
2	Себестоимость проданных материалов	6 885 286	Аренда	1 743 093
3	Себестоимость материалов, используемых для монтажа, технического обслуживания, гарантийного ремонта	1 001 949	Бухгалтерские услуги	264 000
4			Реклама	264 000
5			Заработная плата и социальные отчисления	1 139 802
6			Услуги связи	109 690
7			Прочие расходы	276 471
8			Транспортные расходы	93 588
	ИТОГО	8 052 767	ИТОГО	3 772 071

Источник: [Составлено по данным оборотно-сальдовых ведомостей счетов 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы» ООО «КонВент» за 2017 г.]

Следующая строка 040 «Внереализационные расходы». В ООО «КонВент» к ним относятся расходы на услуги банка, которые учитываются на счете 91.2 «Прочие расходы». В 2017 году данные расходы составили 59 148 рублей.

В строке 060 отражается прибыль (убыток).

Прибыль является налоговой базой для исчисления налога на прибыль. Налоговая база по налогу на прибыль в 2017 году составила 283 590 рублей.

Налоговая ставка равна 20%, федеральный бюджет – 3%, в бюджет субъекта РФ – 17%.

Таблица 2.5 – Расчет налога на прибыль в ООО «КонВент» за 2017 год.

Налоговая база	Ставка	Сумма налога	Бюджет, в который уплачивается налог
283 590	3 %	8 508	Федеральный бюджет
	17 %	48 210	Бюджет субъекта РФ
ИТОГО	20 %	56 718	

Согласно таблице 2.5 сумма налога на прибыль составляет 56 718 рублей. Декларация по налогу на прибыль составляется нарастающим итогом с начала отчетного года, в ней отражаются все доходы и расходы, начиная с 1 января отчетного года по дату отчетного периода. Сумма налога (аванса) к уплате показывается за вычетом платежей предыдущего отчетного периода.

В итоге в бюджет идет разница между исчисленным налогом текущего периода и предыдущего отчетного периода.

Так как начисленных авансовых платежей за отчетный период составила 11 128 рублей, то налог к уплате за год равен 45 590.

Рассмотрим бухгалтерский учет по отражению операций по налогу на прибыль в ООО «КонВент» за 2017 год в таблице 2.6.

Таблица 2.6 - Отражение хозяйственных операций по налогу на прибыль в ООО «КонВент» в 2017 г.

Дата	Наименование операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
31.12.17	Начислен налог на прибыль за 2017 г.	99.01.1 «Прибыли и убытки»	68.04.1 «Расчет по налогу на прибыль» (федеральный бюджет)	8 508
		99.01.1 «Прибыли и убытки»	68.04.1 «Расчет по налогу на прибыль» (бюджет субъекта РФ)	48 210
26.03.18	Оплачен налог на прибыль с расчетного счета	68.04.1	51	56 718

Срок уплаты налога на прибыль за 2017 год не позднее 28 марта 2018 года. В ООО «КонВент» оплата данного налога была произведена 26 марта 2018 года.

Далее рассмотрим бухгалтерский (налоговый) учет расчетов по НДС.

Налог на добавленную стоимость (НДС) – это косвенный налог на реализованные товары, оказанные услуги. НДС начисляется по факту продажи, юридическим лицом находящемся на общей система налогообложения.

Элементы налога на добавленную стоимость представлены в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Элементы НДС

Элементы НДС	
Объект налогообложения	Реализация товаров и услуг
Налоговая база	Совокупная стоимость по всем операциям продажи и полученным авансам от покупателей
Налоговый период	Квартал
Отчетный период	Квартал
Ставка налога	18 %
Порядок исчисления и уплаты	Оплату следует производить ежемесячно до 25 числа в течение квартала, следующего за отчетным периодом, разделив равными долями сумму исчисленного налога.

Источник: [1]

Бухгалтерский учет хозяйственных операций использует счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» и счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

В счете 68 используется субсчет 68.02 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

В свою очередь, к счету 19 открываются субсчета:

19.01 – «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»;

19.02 – «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам»;

19.03 – «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам».

Дебет счета 19, по субсчетам, показывает суммы налога по приобретенным материальным ценностям, корреспондируется с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В бухгалтерской программе «1С» записи в Книге продаж и Книге покупок формируются автоматически при проведении первичных документов по реализации товаров и услуг, и по приобретению товаров и услуг соответственно.

Одновременно с формированием записей в Книге продаж и Книге покупок формируются проводки по счетам бухгалтерского учета.

Рассмотрим Декларация по НДС за IV кв. 2017 года.

В разделе 3 рассчитывается сумма налога, подлежащая уплате в бюджет. Стр. 010 декларации «Реализация товаров, работ, услуг» (без НДС) составила 5 064 317 руб. НДС 18% составил 911 577 руб.

Стр. 070 декларации «Суммы полученной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, работ, услуг» (НДС с авансов) 334 680 руб. НДС 18/118 составил 51 053 руб.

Таблица 2.8 – Отражение хозяйственных операций по НДС в ООО «КонВент» в 2017 г.

Дата	Наименование операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В течении IV кв. 2017 г.	Отражена реализация товара, работ, услуг	62.01 «Расчеты с покупателем»	90.01.1 «Выручка»	5 975 894
В течении IV кв. 2017 г.	Начислен НДС по реализации при отгрузке товара, выполнение работ или оказания услуг	90.03 «НДС»	68.02 «Расчет по НДС»	911 577
В течении IV кв. 2017 г.	Получена предоплата от покупателей	51 «Расчетный счет»	62.02 «Авансы от покупателей»	334 680
В течении IV кв. 2017 г.	Оформлена счет-фактура на аванс	76.АВ «НДС с аванса»	68.02 «НДС»	51 053

Таким образом, стр. 118 «Общая сумма налога» равна 962 630 руб., что соответствует Книге продаж.

Стр. 120 «Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении товара, работ, услуг», собранная на счете 19, равна 905 265 руб.

В стр. 170 «Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров» равна 34 345 руб.

Итак, стр. 190 «Общая сумма налога, подлежащая вычету» равна 939 610 руб., что соответствует Книге покупок.

Таблица 2.9 – Отражение хозяйственных операций по НДС в ООО «КонВент» в 2017 г.

Дата	Наименование операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В течении IV кв. 2017 г.	Поступление товара от поставщика (услуг от подрядчика)	41.01 (44.01)	60.01 «Расчеты с поставщиком» (76.05 «Расчеты с подрядчиком»)	
В течении IV кв. 2017 г.	Принят к учету НДС	19.03 (19.04) «НДС по приобретенным ТМЦ»	60.01 (76.05)	905 265
В течении IV кв. 2017 г.	Получен вычет по НДС	68.02 «НДС»	19.03 (19.04) «НДС по приобретенным ТМЦ»	905 265
В течении IV кв. 2017 г.	НДС на аванс (выставленный в предыдущем периоде) предъявлен к вычету	68.02 «НДС»	76.АВ «НДС с аванса»	34 345
24.01.18	Оплачен НДС в размере 1/3	68.02	51	7 674

Разница строк 118 и 190 будет равна сумме налога, подлежащей уплате в бюджет и составляет 23 020 руб.

Срок уплаты НДС за IV кв. 2017 года не позднее 25 января 2018 года. В ООО «КонВент» НДС оплачен вовремя, 24 января 2018 года.

Следующий налог, уплачиваемый ООО «КонВент» в 2017 году, это налог на доходы физических лиц (НДФЛ).

НДФЛ - является прямым налогом, объектом налога на доходы физических лиц является совокупный доход физлица в той или иной форме, без учета вычетов и сумм освобожденных от налогообложения. Ставка налога составляет – 13%, что следует из пункта 1 ст. 224 НК РФ.

Таблица 2.10 – Элементы налога на доходы физических лиц

Элементы налога на прибыль	
Объект налогообложения	Совокупный доход сотрудника
Налоговая база	Совокупный доход сотрудника за минусом вычетов и необлагаемых доходов
Налоговый период	Календарный год
Отчетный период	Год
Ставка налога	9%, 13%, 15%, 30%, 35%

Окончание таблицы 2.10

Элементы налога на прибыль	
Порядок исчисления и уплаты	Нарастающим итогом с начала периода.
	Перечисление в бюджет в день выплаты заработной платы

Источник: [1]

К доходам сотрудников в ООО «КонВент» относятся заработная плата, премиальные выплаты, вознаграждения по гражданско-правовым договорам, доходы от продажи имущества, дивиденды, выплата материальной помощи работникам.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные в денежной и натуральной формах, а также в виде материальной выгоды. Основная часть НДФЛ (прежде всего, с заработной платы) рассчитывается, удерживается и перечисляется в бюджет работодателем (налоговым агентом). Доходы от продажи имущества декларируются физлицом самостоятельно. В этом случае по итогам года заполняется декларация и рассчитывается сумма налога, которую физическое лицо должно перечислить в бюджет. Декларацию необходимо сдать в налоговую инспекцию по месту постоянного проживания (постановки на налоговый учет) до конца апреля года, следующего за годом получения дохода.

При расчете учитываются налоговые вычеты, предоставляемые на ребенка:

- размер стандартного налогового вычета на первого и второго ребенка – 1400 руб.,
- на третьего и последующих детей и на ребенка-инвалида – 3000 руб. в месяц.

Рассмотрим расчет НДФЛ на примере сотрудника в ООО «КонВент».

Рассматриваемый работник заработал за 2017 год - 138 824,18 руб.

У работника есть маленький ребенок (подтверждено заявлением на вычет и копией свидетельства о рождении ребенка), ему положен вычет 1 400 руб. в месяц, то есть 16 800 руб. в год.

Таким образом, налогооблагаемая база по НДФЛ составила 122 024,18 руб.

С работника был удержан НДФЛ по ставке 13% - 15 863 руб., и перечислен в бюджет.

Отражение хозяйственных операций по учету расчетов по НДФЛ представлено в таблице 2.11.

Таблица 2.11 - Отражение хозяйственных операций по учету расчета НДФЛ в ООО «КонВент» в 2017 г.

Дата	Наименование операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В течение 2017 г. Последним днем каждого месяца	Начисление НДФЛ	70	68.01 «Расчеты по НДФЛ»	15 683
В течение 2017 г. в день выплаты зарботной платы	НДФЛ перечислен в бюджет	68.01 «Расчеты по НДФЛ»	51	15 863

Налоговые агенты по НДФЛ обязаны предоставлять в ФНС следующую отчетность:

1. Форма 6-НДФЛ – каждый квартал
2. Форма 2-НДФЛ – в конце года.

Итак, изучив бухгалтерский учет расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» можно сделать следующие выводы.

Отражение операций по учету расчетов по налогам и сборам, осуществляется в соответствии с налоговым законодательством РФ, а также с учетной политикой предприятия. Для учета данных расчетов используется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», к которому открываются дополнительные субсчета по видам налогов. Корреспонденция счетов является типовой.

Согласно учетной политики ООО «КонВент» учет выручки от реализации продукции (работ и услуг) в целях бухгалтерского учета и налогообложения определяется по мере отгрузки продукции и предъявления покупателям расчётных документов (метод начисления).

2.3 Аудит расчетов с бюджетом

Целью аудита расчетов с бюджетом является обоснованное выражение мнения о грамотном определении налогооблагаемой базы по налогам и сборам, законности применения различных льгот и вычетов, а также своевременной и полной уплаты начисленных налогов в бюджет.

До начала аудита расчетов с бюджетом необходимо оценить систему внутреннего контроля предприятия (СВК). Для этого необходимо составить тест-опросник, который представлен в таблице 2.12.

Таблица 2.12 – Тест-опросник для анализа надежности системы внутреннего контроля в ООО «КонВент»

№	Вопрос	Ответ		Баллы
		Да	Нет	
1	Автоматизирован ли учет на предприятии?	х		3
2	Ведутся ли отдельно друг от друга бухгалтерский и налоговый учет?	х		2
3	Прописан ли учет налогов в учетной политике предприятия в целях налогообложения?	х		3
4	Используются ли налоговые регистры на предприятии?	х		3
5	Осуществляется ли ведение учета по налогам на предприятии штатным бухгалтером?		х	1
6	Ведется ли контроль за разнесением первичных документов?		х	1
7	Применяют ли льготы по налогам?		х	1
8	Применяют ли вычеты по налогам?	х		3
9	Осуществляется ли контроль за предоставлением в ИФНС деклараций и расчетов по авансовым платежам в сроки, установленные законодательством?	х		3
10	Производится ли своевременная уплата налогов в бюджет?		х	2
11	Были ли штрафные санкции по налогам в бюджеты?	х		2

Общие результаты оценки СВК определяются для каждой степени надежности элементов, которым присваиваются баллы по шкале от 1 до 3. Низкая степень надежности имеет значение равное 1, а самая высокая степень надежности равна 3. Чтобы определить значение показателя степени

надежности СВК нужно рассчитать суммарную долю результатов теста-опросника, представленного выше, учитывая присвоенные им числовые значения.

Расчет фактической надежности СВК в % представлен в таблице 2.13.

Таблица 2.13 – Расчет фактической надежности СВК в % в ООО «КонВент»

Показатель	Баллы	Фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах
Максимальное количество баллов	33	73
Фактическое количество баллов	24	

Таким образом, фактическая надежность СВК в ООО «КонВент» оказалась равна 73 % ($24 / 33 \times 100 = 73$ %).

Исходя из полученных результатов, можно определить в какой диапазон попадает критерий оценки СВК.

Таблица 2.14 – Оценка надежности системы внутреннего контроля в ООО «КонВент»

Оценка надежности системы внутреннего контроля	Надежность системы внутреннего контроля в процентах	Оценка надежности системы внутреннего контроля в процентах
Высокая	от 81 до 100 процентов	X
Средняя	от 41 до 80 процентов	73
Низкая	от 11 до 40 процентов	X
Внутренний контроль отсутствует	0 до 10 процентов	X

Полученный результат 73 % находится в границах 41-80%, что говорит о среднем уровне надежности системы внутреннего контроля.

Таблица 2.15 – Оценка контрольного риска ООО «КонВент»

Качественная оценка контрольного риска	Проценты контрольного риска (КР)	Оценка риска (100% – фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах)
Низкий	0-10	X
Средний	11-50	27

Окончание таблицы 2.15

Качественная оценка контрольного риска	Проценты контрольного риска (КР)	Оценка риска (100% – фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах)
Высокий	51-100	X

Как видно из таблицы 2.15, оценка контрольного риска равна 27% (100% – 73%), что также соответствует среднему уровню и оценивается положительно.

Перед составлением плана программы аудита расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» необходимо провести расчет уровня существенности и аудиторского риска.

Аудиторский риск является предпринимательским риском аудиторской организации, который предполагает наличие вероятности не выявленных серьезных ошибок в налоговой отчетности. Аудиторы, определяя аудиторский риск, основываются интуитивно на собственном опыте и сведениях об аудируемой организации.

Значение уровня существенности определяется как доля от базовых показателей годовой бухгалтерской отчетности. В таблице 2.16 определим значения уровня существенности, используя годовой баланс ООО «КонВент» за 2017 год.

Таблица 2.17 – Расчет уровня существенности по данным бухгалтерского баланса ООО «КонВент» за 2017 год

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности, тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
Валюта баланса	19567	2	391
Собственный капитал	460	10	46

Окончание таблицы 2.17

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности, тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
Выручка от реализации	12167	2	243
Общие затраты предприятия	12867	2	257
Балансовая прибыль	-766	5	38

В столбец 2 записываем показатели, взятые из бухгалтерской отчетности ООО «КонВент». Показатели в столбце 3 должны быть определены внутренней инструкцией аудиторской фирмы и применяться на постоянной основе. Столбец 4 получают умножением данных столбца 2 на показатель столбца 3, разделенный на 100 %.

Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет:

$$(391 + 46 + 243 + 257 + 38) / 5 = 195 \text{ тыс. руб.}$$

Наименьшее значение отличается от среднего на:

$$(195 - 38) / 195 \times 100 = 81 \text{ \%}.$$

Наибольшее значение отличается от среднего на:

$$(195 - 391) / 195 \times 100 = 101 \text{ \%}.$$

Поскольку и в том, и в другом случаях отклонение наибольшего и наименьшего показателей от среднего и от всех остальных является значительным, принимаем решение отбросить значения 38 тыс. руб. и 391 тыс. руб. и не использовать их при дальнейшем усреднении. Найдем среднее арифметическое значение данных показателей:

$$(46 + 243 + 257) / 3 = 182 \text{ тыс. руб.}$$

Полученный результат допустимо округлить до 180 тыс. рублей (не более чем на 20%). Таким образом, допустимая ошибка выборки составляет 180 тыс. рублей. При превышении этого показателя в ООО «КонВент» можно говорить, что налоговая отчетность недостоверна.

На следующем этапе составим план аудиторской проверки по расчетам с бюджетом по налогам в ООО «КонВент».

План аудиторской проверки в ООО «КонВент» представлен в таблице 2.18.

Таблица 2.18 – План аудиторской проверки по учету расчетов с бюджетом в ООО «КонВент»

№	Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источник информации
1	Определение налогов, участвующих в расчетах с бюджетом	Регистры бухгалтерского и налогового учета.
2	Изучение материалов предыдущих налоговых проверок.	Акт налоговой проверки.
3	Оценка внутреннего контроля расчетов с бюджетом	Регистры бухгалтерского и налогового учета.
Аудит задолженности по налогу на добавленную стоимость		
4	Правильность оформления счетов-фактур в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ	Входящие и исходящие счет-фактуры
5	Проверка формирования книг покупок и продаж	Книги покупок и продаж
6	Соответствие данных, отражаемых в книгах покупок с данными регистра бухгалтерского учета	Регистры бухгалтерского учета, книга покупок
7	Соответствие данных, отражаемых в книгах продаж с данными регистра бухгалтерского учета	Регистры бухгалтерского учета, книга продаж
8	Соответствие данных, отражаемых в книге продаж и книге покупок с данными, отражаемыми в декларации по НДС	Налоговые декларации по НДС, книги покупок и продаж
Аудит задолженности по налогу на доходы физических лиц		
9	Проверка правильности удержания НДФЛ	Регистры налогового и бухгалтерского учета
10	Проверка правильности заполнения справок по форме 2-НДФЛ	Справки 2-НДФЛ
11	Проверка соответствия данных бухгалтерских регистров данным бухгалтерского баланса	Бухгалтерский баланс, регистры налогового и бухгалтерского учета
Аудит задолженности по налогу на прибыль организации		
12	Оформление аналитических налоговых регистров	Регистры бухгалтерского и налогового учета
13	Проверка правильности определения доходов для целей налогообложения	Регистры бухгалтерского и налогового учета
14	Проверка правильности определения расходов для целей налогообложения	Регистры бухгалтерского и налогового учета

Окончание таблицы 2.18

№	Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источник информации
15	Проверка правильности отражения данных в декларации и аналитических налоговых регистрах	Регистры бухгалтерского и налогового учета
16	Соответствие отражаемым в декларации прямым и косвенным расходам Налогового кодекса РФ	Регистры бухгалтерского и налогового учета
17	Проверка полноты и своевременности перечисления сумм налоговых платежей	Налоговые декларации, выписка с расчетного счета
18	Обработка и анализ результатов проверки, составление аудиторского заключения	Рабочие документы аудитора

После проведения данных мероприятий собранный материал систематизируется, обрабатывается, анализируется, делаются выводы, формулируются предложения по выявленным нарушениям, составляется аудиторское заключение. Аудиторский отчет вместе с пакетом всех собранных документов передаются руководителю предприятия.

Рассмотрим отчет о проведенном аудите расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» за 2017 год. Уровень существенности равен 180 тыс. рублей.

Проверяемые документы при аудите задолженности по НДС:

1. Счета-фактуры полученные и выставленные.
2. Книги покупок и книги продаж.
3. Декларации по НДС.
4. Анализ счета по счету 68.02 поквартально.

Проверка правильности оформления счетов-фактур в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ. Проверка определена сплошным методом. В отдельных случаях принимаются к учету счета-фактуры и относятся на расчеты с бюджетом суммы НДС по счетам-фактурам, имеющим нарушение в оформлении. Согласно статье 169 Налогового кодекса РФ, счета-фактуры, составленные с нарушением установленного порядка, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом

сумм налога к вычету или возмещению. Некоторые счета-фактуры, имеющие нарушения в оформлении приведены в таблице 2.19.

Таблица 2.19 – Нарушения в оформлении счетов-фактур, выявленных при аудите задолженности по НДС в ООО «КонВент» в 2017 году

№	Поставщик	Документ	Сумма (руб.)	В т.ч. НДС (руб.)	Примечание
1	ООО «Климат»	21-008583	42209	6438,66	Отсутствует подпись руководителя
2	ООО «Реал-Сервис»	21-009479	8139	1241,54	Отсутствует печать организации
3	ООО «Подряд_К»	21-015806	9345	1425,6	Отсутствует подпись главного бухгалтера

Далее рассмотрим проверку оформления книг покупок и продаж. Книги покупок и книги продаж за проверяемый период заполнены в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Так, во втором квартале 2017 года было проведено две операции по реализации товара на одну и ту же сумму, одному клиенту, но с разной датой, что привело к задвоению суммы реализации. В связи с этим, произошло искажение налогооблагаемой базы по НДС и по налогу на прибыль, а соответственно и исчисленных сумм налога к уплате, то есть образовалась переплата налогов в бюджет.

Необходимо также рассмотреть соответствие данных отражаемых в книге покупок с данными регистров бухгалтерского учета. Все поступившие от поставщиков счета-фактуры приняты к учету, отражены в регистрах бухгалтерского учета и получили отражение в книгах покупок за соответствующий период.

Проверка соответствия данных отражаемых в книге продаж с данными регистров бухгалтерского учета. Все выставленные покупателям счета-фактуры отражены в бухгалтерской программе на соответствующих регистрах

бухгалтерского учета и получили отражение в книгах продаж проверяемого периода.

Декларации по НДС за 1,2,3,4 кварталы 2017 года заполнены на основании данных, отражаемых в книгах покупок и книгах продаж соответствующего периода.

При проверке своевременности уплаты НДС было обнаружено, что платеж по НДС (1/3 начисленной суммы) за 2 квартал был произведен 28 августа 2017 года, что нарушает статью 174 Налогового кодекса РФ об установленных сроках оплаты налогов.

Далее рассмотрим аудит задолженности по налогу на прибыль в ООО «КонВент» за 2017 год.

Проверяемые документы при этом:

1. Аналитические регистры по налогу на прибыль.
2. Бухгалтерские регистры по налогу на прибыль.
3. Бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах за 2017 г.

Проверка оформления аналитических налоговых регистров проведена сплошным методом. Аналитические налоговые регистры оформлены в соответствии со статьей 314 Налогового кодекса РФ. Замечания отсутствуют.

Проверка правильности определения доходов для целей налогообложения также проведена сплошным методом. Доходы отражены правомерно и в полном объеме. Замечания отсутствуют.

Проведенный аудит выявил следующие нарушения:

1. Нарушения в оформлении полученных счетов-фактур.
2. Задвоение первичных документов по реализации товаров, работ, услуг, что приводит к завышению дохода, а соответственно и налогооблагаемой базы.
3. Сроки платежей по НДС.

Выявленные ошибки обусловлены человеческим фактором, которые появляются при выполнении работы специалистом на данном участке.

По окончании аудиторской проверки в ООО «КонВент» не были обнаружены серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета, которые могли бы существенно повлиять на достоверность данных о расчетах с бюджетом в ООО «КонВент», отраженных в бухгалтерской отчетности.

Проведенный аудит дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности в части учета расчетов с бюджетом в ООО «КонВент».

2.4 Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом

По результатам проведенного аудита организации бухгалтерского учета расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» за 2017 год были обнаружены ошибки. Необходимо отметить, что ошибки являются точечными и своевременное их устранение позволит избежать разногласия с налоговыми органами.

Вследствие того, что в ООО «КонВент» отсутствует штатный бухгалтер, обязанность по формированию пакета документов для покупателей возложена на менеджера по продажам. В его отсутствие эту функцию осуществляет офис-менеджер или исполнительный директор.

Необходимо внести исправления в бухгалтерском и налоговом учете. Вначале исправляем книгу продаж. Для этого оформляем дополнительный лист в книге продаж за тот квартал, в котором был зарегистрирован второй счет-фактура. В этом листе нужно повторить итоговые данные книги продаж за корректируемый период в строке «Итого», затем сделать запись об аннулировании лишнего счета-фактуры и вывести правильную общую сумму за квартал, которая отражается в строке «Всего».

Далее необходимо сдать уточненные налоговые декларации по НДС и налогу на прибыль за соответствующий период.

Конечно, ошибка не является существенной, и в данной ситуации налогоплательщик сам решает, подавать ли уточненную налоговую декларацию. Сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика, погашения недоимки, задолженности по пеням и штрафам либо возврату в установленном порядке.

По сведениям выписки из расчетного счета, были обнаружены нарушения сроков оплаты НДС.

Все вышесказанное позволяет сделать вывод о том, что на предприятие ООО «КонВент» не достаточно развита система внутреннего контроля.

Для повышения уровня эффективности работы подразделений предприятия, необходимо внедрение системы внутреннего контроля. Это существенно повысит достоверность информации для эффективного использования ресурсов предприятия. Необходимый внутренний контроль, состоящий из совокупности мер и действий, предпринятых руководством предприятия, обеспечит достоверность данных учета, позволит избежать невынужденных ошибок и неправомерных действия, поспособствует также принятию эффективных управленческих решений.

В связи с этим, организованная на этих принципах система внутреннего контроля, улучшит качество организации бухгалтерского учета предприятия, что положительно повлияет на всю хозяйственную деятельность, возможно, высвободятся ресурсы для развития новых видов деятельности предприятия в связи с наличием налаженной и контролируемой системы финансового подразделения экономического субъекта.

Для повышения уровня СВК необходимо разработать график документооборота, график платежей по налогам в ООО «КонВент».

Итак, в целях совершенствования бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» было предложено:

- 1) Внедрить график документооборота (в части расчетов с бюджетом).

Это ускорит и нормализует его процесс, обозначит круг ответственных и ответственность за его ведение, установить сроки по передаче первичных

документов. Примерная форма такого графика представлена в таблице 2.21.

2) Внедрить график платежей налогов в бюджет.

Это позволит не пропустить срок уплаты налогов и избежать налоговых санкций. Пример графика платежей за 2017 год представлена в таблице 2.20.

3) Нанять в штат бухгалтера для ведения первичного бухгалтерского учета.

Таблица 2.20 – Пример графика платежей в бюджет за 2017 год в ООО «КонВент»

Наименование платежа	Срок уплаты	Сумма (руб.)	Примечание
1/3 НДС за 4 кв. 2017 г.	24.01.2017 г.	7674	Налог уплачивается в размере 1/3 от исчисленной суммы за весь квартал до 25 числа каждого месяца после окончания квартала.
1/3 НДС за 4 кв. 2017 г.	24.02.2017 г.	7674	
1/3 НДС за 4 кв. 2017 г.	24.03.2017 г.	7674	
Налог на прибыль в федеральный бюджет	27.03.2018 г.	6839	Авансовые платежи по налогу на прибыль перечисляются в бюджет не позднее 28 числа месяца, следующего за отчетным периодом.
Налог на прибыль в бюджет субъекта РФ	27.03.2018 г.	38751	
НДФЛ	10.01.2018 г.	1259	В день выплаты заработной платы.
Налог на имущество организации	27.03.2018 г.	106	

В таблице 2.21 приведен пример графика платежей в бюджет за 2017 год в ООО «КонВент». Необходимо регулярно пересматривать даты платежей, а также помнить, что если срок уплаты налога приходится на выходной или праздничный день, то дата платежа переносится на следующий рабочий день.

Таким образом, предложенные рекомендации по устранению ошибок, выявленных при учете расчетов с бюджетом, повысят уровень системы внутреннего контроля в ООО «КонВент».

Внедрение графика документооборота по учету первичных документов, а также графика платежей по расчетам с бюджетом положительно повлияют на деятельности организации, снизят риск завышения налогооблагаемой базы по налогам, а также позволит избежать штрафных санкций.

В целом, по результатам проведенной проверки, можно сделать вывод, что предприятие ведет учет в соответствии с законодательством РФ.

Таблица 2.21 – График документооборота по учету первичных документов в ООО «КонВент»

Наименование документа	Количество экземпляров	Создание и обработка документа			Представление документа		Ответственное лицо	Срок составления
		Кто отвечает	Кто утверждает	Кто обрабатывает	Кто	Кому		
Расчеты с покупателями								
Договор	2	Менеджер по продажам	Директор		Менеджер по продажам	Покупатель	Менеджер по продажам	
Счет	1	Менеджер по продажам	Директор		Менеджер по продажам	Покупатель	Менеджер по продажам	
УПД	2	Менеджер по продажам	Директор		Менеджер по продажам	Покупатель	Менеджер по продажам	При отгрузке товара (в день выполнения работ)
Расчеты с поставщиками								
УПД при поступлении товаров, материалов	2	Поставщик		Менеджер по товару	Поставщик	Аудиторская компания	Менеджер по товару	1 день
Акт по оказанию услуг	2	Подрядчик		Аудиторская компания		Аудиторская компания	Аудиторская компания	1-3 дня

Заключение

В соответствии с поставленной целью и определенными задачами в работе проведено исследование учета и аудита расчетов с бюджетом организации ООО «КонВент». По результатам проделанной работы можно сделать следующие выводы.

Исследовав теоретические аспекты организации бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом, было определено, учет расчетов с бюджетом это формирование документированной, систематизированной информации о налогах и сборах в соответствии с требованиями, установленными налоговым законодательством РФ.

Налоговый учет является важной составляющей хозяйственного учета. Он позволяет сформировать полную и достоверную информацию об уплате налогов и сборов, а также об имеющейся задолженности в бюджет.

Учет расчетов с бюджетом позволяет получить достоверную информацию о финансовом положении предприятия внутренним пользователям, таким как: руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности.

Система нормативно-правового регулирования учета расчетов с бюджетом состоит из четырех уровней. Центральное место в ней занимает Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 31.12.2017 г.). Он является основополагающим нормативным актом, регламентирующим организацию бухгалтерского учета и составление отчетности во всех организациях, находящихся на территории РФ, а также устанавливающим единые правовые нормы и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в России

Также были рассмотрены теоретические аспекты аудита расчетов с бюджетом и сформулированы следующие выводы.

Целью аудита расчетов с бюджетом является высказывание аудитором мнения о соответствии расчетов по всем налогам и сборам, во всех

существенных аспектах, нормативным документам, которые регламентируют порядок их начисления и уплаты соответствующим уровням бюджета.

Однако в рамках налогового аудита могут быть поставлены и гораздо более узкие цели, например подтверждение аудитором правомерности и правильности отражения в налоговом и бухгалтерском учете налоговых вычетов по НДС, правильности формирования налоговой базы по конкретному налогу и другое.

По результатам анализа динамики основных экономических показателей деятельности ООО «КонВент» за 2015-2017 гг. было определено, что выручка от продаж в 2017 году снизилась почти на 12% по сравнению с 2016 годом и составила 12160 тыс. рублей. Валовая прибыль также уменьшилась на 30%, что связано с тенденцией к увеличению затрат на себестоимость продаж, которая в 2017 году составила 8053 тыс. рублей. По итогу 2017 года рентабельность продаж по валовой прибыли составила 33,8%, что говорит о том, что в каждом заработанном рубле содержится 33,8% валовой прибыли. По отношению к 2015 и 2016 годам наблюдается снижение рентабельности продаж, за счет увеличения затрат, снижения эффективности использования имеющихся активов и ресурсов.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «КонВент» осуществляется сторонней организацией по договору ведения бухгалтерского учета, в соответствии с принятой учетной политикой. Бухгалтерский учет на предприятии ведется автоматизировано в бухгалтерской программе «1С: Предприятие» (версия 8.3).

Для учета расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» используется синтетический счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», к которому открываются аналитические счета по видам налогов. Корреспонденция счетов по учету расчетов с бюджетом соответствует типовой.

В целом, учет расчетов с бюджетом ведется в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

По окончании аудиторской проверки в ООО «КонВент» можно

констатировать, что не были обнаружены серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета, которые могли бы существенно повлиять на достоверность данных, отраженных в бухгалтерской и налоговой отчетности в ООО «КонВент» в 2017 году.

Проведенный аудит дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности в части учета расчетов с бюджетом в ООО «КонВент».

Результаты проверки показывают, что проведенные финансово-хозяйственные операции осуществлялись ООО «КонВент», во всех существенных отношениях, в соответствии с законодательством.

В целях совершенствования бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом в ООО «КонВент» было предложено внедрить график документооборота (в части расчетов с бюджетом), который ускорит и нормализует его процесс, обозначит круг ответственных и ответственность за его ведение, установит сроки по передаче первичных документов. Для своевременного перечисления платежей в бюджет необходимо внедрить график платежей в бюджет, что позволит избежать налоговых санкций. Также, целесообразно, нанять в штат бухгалтера для ведения первичного бухгалтерского учета во избежание ошибок, которые приводят к искажению налогооблагаемой базы.

Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть 2 от 05.08.2000 г. №117-ФЗ (ред. 04.06.2018 г.) [Электронный ресурс] // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=299557&dst=1000000001> (дата обращения: 05.06.2018).
2. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ (ред. 31.12.2017 г.) // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=286976&rnd=707AA7> (дата обращения: 22.04.2018).
3. Федеральный закон от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. 23.04.2018 г.) «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс] // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=296551&rnd=0032> (дата обращения: 22.12.2016).
4. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. №34н (ред. 11.04.2018 г.) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [Электронный ресурс] // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=296977&rnd=707AA7A06B> (дата обращения: 01.05.2018).
5. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. 28.04.2018 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08» [Электронный ресурс] // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=221028> (дата обращения: 16.05.2016).
6. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н (ред. 29.01.2018 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» [Электронный ресурс] // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107971#03413438881264774> (дата обращения: 22.03.2018).
7. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. №32н (ред. 06.04.2015 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» [Электронный ресурс] //

<http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179206> (дата обращения: 22.12.2018).

8. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. №33н (ред. 06.04.2015 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [Электронный ресурс] // <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179199> (дата обращения: 22.12.2018).

9. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 г. №114н (ред. 06.04.2015 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ18/02» [Электронный ресурс] // <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179209> (дата обращения: 22.04.2018).

10. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н (ред. 08.11.2010 г.) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» [Электронный ресурс] // <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107972> (дата обращения: 10.03.2018).

11. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. №66н (ред. 06.04.2015 г.) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс] // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=298154&rnd=707AA7A06B88086A0AB32BE34B3AF23D#08227899822082225> (дата обращения: 22.04.2018).

12. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учёт: учебное пособие / В.П. Астахов. – М.: Юрайт, 2015. – 992 с.

13. Александров, И.М. Налоги и налогообложение: Учебник. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2017. – 318с.

14. Аронов, А.В., Кашин В.А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Магистр, 2017. – 576 с.

15. Баженов, Ю. К. Доходы, расходы и прибыль в организациях торговли: Учебное пособие / Ю.К. Баженов, Г.Г. Иванов. - М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 96 с.
16. Бондарчук, И.В., Грачева М.Е., Ионова А.Ф., Карпасова З.М., Селезнева И.Н. Финансово - экономический анализ для целей налогового консультирования - М: Издательский дом «ИнформБюро», 2014 – 304 с.
17. Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – М.: КноРус, 2016. – 584 с.
18. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2015. – 512 с.
19. Бригхэм, Ю.Ф. Финансовый менеджмент: учебник / Ю.Ф. Бригхэм. – СПб.: Питер, 2013. – 592 с.
20. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по эконом.специальностям / М.А. Вахрушина. – М.: Национальное образование, 2012. – 672 с.
21. Вылкова, Е.с. Налоговое планирование. Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2014.- 660 с.
22. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учебник и практикум / И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2015. – 306 с.
23. Ерофеева, В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – М.: Юрайт, 2015. – 640 с.
24. Захарьин, В. Р. Налоги и налогообложение. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 336 с.
25. Касьянова, Г.Ю.: Учет бухгалтерский и налоговый / Г.Ю. Касьянова – М.: Издательско-консультационная компания ООО «Статус-кво» ,2014. - 244с.
26. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет: учебник / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и Ко, 2014. – 584 с.
27. Колчин, С.П. Налоги в Российской Федерации: Учебное пособие. – М.: Вузовский учебник, 2014. – 265 с.
28. Козлова, Е.П., Бухгалтерский учет/ Е.П. Козлова, Т.Н Бабченко, Е.Н.

Галанина – М.: Проспект, 2016. – 376с.

29. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие/ Н.П. Кондраков – Изд. 4-е, перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2015. – 592с

30. Крупченко, Е.А. Аудит: Учебное пособие для учащихся экономических колледжей/ Е.А. Крупченко, О.И. Замыцкова – Изд. 2-е, доп. и перераб. – Ростов н/Д: Издательство «Феникс», 2014. – 320с.

31. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России: Учебник. – М.: Дело, 2014. – 400 с.

32. Миронова, О.А. Аудит: Учебное пособие для чтения курсов «Аудит» студентам и магистрам специальностей «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет и аудит», «налоги и налогообложение»/ О.А. Миронова – 2-е изд., испр. – М.: Омега – Л, 2013. – 176с.

33. Муратов, Ш.Ш. Первичный учет. Теория и практика: монография / Ш.Ш. Муратов. – М.: КноРус, 2016. – 260 с.

34. Мухина, Е.Р. Формирование доходов, расходов, финансовых результатов с точки зрения бухгалтерского финансового учета / Е.Р. Мухина // APRIORI. Серия: Гуманитарные науки. – 2015. – №2. – С. 10-15.

35. Никандрова, Л.К. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Л.К. Никандрова, М.. Акатьева. – М.: Инфра-М, 2015. – 288 с.

36. Подольский, В.И. Аудит: учебник / В.И. Подольский, А.А. Савин. – М.: Юрайт, 2014. – 456 с.

37. Палий, В.Ф.: Финансовый учет: Учебник/ В.Ф. Палий. – М.: ИД ФБК-Пресс, 2015. – 257с.

38. Перов, А.В. Налоги и налогообложение : Учебное пособие/А.В. Перов., А.В. Толкушин - М.: Юрайт-Издат, 2016. – 264с.

39. Рогуленко, Т.М. Аудит: учебник / Т.М. Рогуленко. – М.: Юрайт, 2013. – 540 с.

40. Рыманов, А.Ю. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ А.Ю. Рыманов. – 2-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 331 с.

41. Савин, А.А. Аудит: учебник и практикум / А.А. Савин, И.А. Савин,

А.А. Савин. – М.: Юрайт, 2015. – 600 с.

42. Савицкая, Г.В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятий: учебник / Г.В. Савицкая. – М.: Инфра-М, 2013. – 607 с.

43. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учебное пособие / Я.В. Соколов. – М.: Инфра-М, 2014. – 224 с.

44. Таюрская, Е.И. Показатели финансовых результатов в бухгалтерском учете и отчетности / Е.И. Таюрская // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2014. – №16. – С. 111-117.

45. Турбина, Н.М., Косенкова, Ю.Ю. Налоговая нагрузка как показатель результативности налоговой политики России // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. Т. 12. – № 2. – с. 154-159.

46. Финансовый учет и отчетность: учебник / Под ред. А. М. Петрова. – М.: Инфра-М, 2015. – 464 с.

47. Хахонова, Н. Н. Аудит: учебное пособие / Н. Н. Хахонова, И. Н. Богатая. – М.: КноРус, 2016. – 718 с.

48. Чуев, И.Н. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / И.Н. Чуев. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 384 с.

49. Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КноРус, 2016. – 474 с.

50. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристический бизнес: учебное пособие для студентов, обучающихся по экономическим специальностям / В. А. Чернов; под ред. М. И. Баканова. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 639 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Автор работы М. Гор
(подпись)
« 01 » июня 2018 г.

Нормоконтроль
Б. Ким Белин В.В
(подпись) (Ф.И.О)
« 05 » июня 2018 г.

Нормоконтроль
С.И. Губарева О.И.
(подпись) (Ф.И.О)
« 04 » июня 2018 г.



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ОТЗЫВ РУКОВОДИТЕЛЯ

на выпускную квалификационную работу студентки Коротаевой Марины Борисовны
(фамилия, имя, отчество)

направления 38.03.01 «Экономика» (уровень бакалавриата) профиль подготовки
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит» на тему: «Учет и аудит расчетов с бюджетом»

Руководитель ВКР Д.А. Верхотуров
(ученая степень, ученое звание, и.о. фамилия)

Дата защиты ВКР «29» июня 2018 г.

1. В ходе выполнения ВКР студентка показала знания по избранной теме и умение проблемно излагать теоретический материал; а также умение анализировать и обобщать литературные источники, решать практические задачи, формулировать выводы и предположения; что в целом свидетельствует о сформированном навыке проведения исследования.

2. Научный аппарат исследования и его содержание соответствуют заявленной теме ВКР. Все части работы логически взаимосвязаны между собой и общей темой исследования. Глубина, цель и задачи проведенного исследования, полнота освещения вопросов позволяют положительно его оценить. Материал излагается последовательно, приводится уместная, логичная и убедительная аргументация. Использованные в ВКР формулировки отличаются краткостью и точностью. Результаты работы изложены конкретно. Выводы логичны, а приведенные рекомендации экономически обоснованы. В целом работа выполнена аккуратно, а общее оформление соответствует предъявляемым требованиям.

3. Таким образом, были решены основные задачи ВКР, в результате чего студентка углубила и систематизировала теоретические знания и практические умения в выбранной предметной области; овладела современными методами поиска, обработки и использования научной, методической и специальной информации; научилась анализировать и интерпретировать получаемые данные, четко формулировать суждения и выводы; изыскивать пути улучшения организации и эффективности работы по конкретному направлению профессиональной деятельности.

4. Общий вывод: выпускная квалификационная работа студентки является самостоятельным исследованием, что подтверждается данными антиплагиата ДВФУ, имеет логическую структуру, отвечающую поставленной цели и задачам исследования, выполнена на хорошем уровне и удовлетворяет требованиям, предъявляемым к выпускным квалификационным работам. Студентка заслуживает присуждения соответствующей квалификации, а её работа отличной оценки.

Оценка: **отлично**.

Оригинальность текста ВКР составляет 70 %.

Руководитель ВКР


(подпись)

Д.А. Верхотуров

(и.о. фамилия)

«19» июль 2018 г.