МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
УЛЬЯНОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И БИЗНЕСА

БИЗНЕС - ФАКУЛЬТЕТ

Допустить к защите:
Зав. кафедрой
эконом. безопасности, учета и аудита УлГУ
_____д.э.н., проф. Романова И.Б.
«_____»_____2018 г.

БАКАЛАВРСКАЯ ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Тема: Учет и аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам

Студентка Сайгушева Раиса Петровна_____
(подпись)

Руководитель к.э.н., доцент Сажина Светлана Семеновна_____
(подпись)

Ульяновск, 2018г.

Содержание

Введение……..……3
Глава 1. Теоретические основы расчетов по налогам и сборам на предприятии
1.1.Понятие и сущность налогов, сборов и отчислений в современных рыночных условиях……6
1.2. Функции налогов и их классификация……..…9

Глава 2. Бухгалтерский учет и аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам
2.1. Учет и методика расчета налога на добавленную стоимость……..……21
2.2. Учет и методика расчета налога на прибыль…….29
2.3. Учет и методика расчета прочих налогов…….……34
2.4 Аудит расчетов по НДС, налога на прибыль, прочих налогов и сборов …44
Заключение……60
Список использованных источников……...65
Приложения…….……..69

Введение

Государственная власть во все времена нуждалась в средствах для своего содержания, но методы привлечения этих средств менялись в зависимости от обстоятельств и уровня развития общества.

На современной стадии развития социально ориентированной рыночной экономики создаются продукты демократического общества, созданные на основе социальной рыночной экономики – это налоги.

Налоговая система должна удовлетворять определенным условиям, формам, однако она всегда является одним из основных противоречий между обществом и государственной властью. Современность уплаты налогов любого предприятия позволяет ему перспективного двигаться к поставленной цели.

Так как нормативное законодательство постоянно притерпивает изменения, бухгалтерам необходимо быть постоянно в курсе событий и на основании принятого нормативного законодательства правильно осуществлять бухгалтерский и налоговый учет.

Несомненно, проблема грамотного ведения учета расчетов предприятия с бюджетом по налогам и сборам наиболее актуальна для российских предприятий.

Несвоевременная уплата налогов в бюджет не только сопряжена со штрафными санкциями. Она превращает погашение долговых обязательств в неуправляемую ситуацию: растет сама сумма налогового обязательства, растут и суммы пеней и штрафов.

Следить за правильностью исчисления и уплаты налогов обязан бухгалтер предприятия, а для этого и необходима грамотная правовая и экономическая организация учета расчетов предприятия с бюджетом по налогам и сборам.

Для субъектов хозяйственной деятельности эффективная оптимизация налогообложения так же важна, как и производственная или маркетинговая

стратегия, что обусловлено не только возможностью экономии затрат за счет платежей в бюджет, но и обеспечением общей безопасности как самой организации, так и ее должностных лиц.

Одна из целей организации – выработка оптимальных решений в производственной и хозяйственной деятельности, что позволяет осуществлять легальные операции с минимальными налоговыми потерями. Оптимизация налогообложения – это система различных схем и методик, позволяющая выбрать оптимальное решение для конкретного случая хозяйственной деятельности организации.

Оптимизация налогообложения, осуществляемая законными методами, и прогнозирование возможных рисков обеспечивают стабильное положение организации на рынке, поскольку позволяют избежать крупных убытков в процессе хозяйственной деятельности.

Цель работы – исследовать организацию налогового учета налогов, сборов, провести внутреннюю аудиторскую проверку расчетов по налогам и сборам, и разработать рекомендации по их совершенствованию на примере АО «Ульяновсккурорт».

Исходя из поставленной цели выпускной работы, были сформулированы задачи работы:

- Изучить сущность налогов, сборов и отчислений и принципы налогообложения;
- Рассмотреть состав и классификацию налогов, сборов и отчислений;
- Определить влияние налоговых платежей на результаты деятельности организации;
- Рассмотреть методику расчета и учет НДС, налога на прибыль, НДФЛ и прочих налогов;
- Провести внутренний аудит расчетов по налогам и сборам;
- Разработать рекомендации по их совершенствованию;

Предметом исследования является процесс организации учета налогов и сборов на примере АО «Ульяновсккурорт», которое согласно Устава

деятельности (Приложение 1) осуществляет:

- Деятельность санаторно-курортных учреждений;
- Управление эксплуатацией жилого фонда;
- Рыболовство в реках, озерах, водохранилищах и прудах;
- Деятельность туристических агентств;
- Розничная торговля фармацевтическими товарами и т.д.

Учет в АО «Ульяновсккурорт» организован в соответствии с Приказом об учетной политике организации (Приложение 2).

К приказу об учетной политике в АО «Ульяновсккурорт» разработаны:

- Положение об учетной политике для целей бухгалтерского учета (Приложение 3);

- Положение об учетной политике для целей налогового учета (Приложение 4).

Исследование строилось на анализе действующих нормативных положений по тематике выпускной работы, изучении экономической литературы и использовании фактических материалов исследуемой организации.

При написании выпускной работы использовались учебные пособия и учебники по налоговому учету, а также первичные документы и регистры аналитического и синтетического учета расчетов по налогам и сборам АО «Ульяновсккурорт»за 2016г.

Глава 1. Теоретические основы расчетов по налогам и сборам на предприятии

1.1. Понятие и сущность налогов, сборов и отчислений в современных рыночных условиях

Общие принципы налогообложения в Российской Федерации устанавливает Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ, принятый Государственной Думой 16 июля 1998 г. (в ред. Федерального закона от 27.07.2015 N 229-ФЗ).

В соответствии с НК РФ часть 1 ст. 8 «Понятие налога и сбора» п.1 налог — это 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.

В соответствии с НК РФ часть 1 ст. 8 «Понятие налога и сбора» п.2 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).

Характерные черты налога как платежа, исходя из положений п. 1 ст. 8 Налогового кодекса РФ следующие:

- обязательность;
- индивидуальная безвозмездность;
- отчуждение денежных средств, принадлежащих организациям и физическим лицам на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления;

- направленность на финансирование деятельности государства или муниципальных образований.

Характерными чертами сбора, как взноса являются:

- обязательность;
- одно из условий совершения государственными и иными органами в интересах плательщиков сборов юридически значимых действий.

Налоговый кодекс Российской Федерации:

- Определяет виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;
- Устанавливает основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;
- Определяет основные начала установления налогов и сборов субъектов Российской Федерации и местных налогов и боров;
- Устанавливает права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;
- Определяет формы и методы налогового контроля;
- Устанавливает ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- Устанавливает порядок обжалования действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц.

Налоговый кодекс РФ называет следующие сборы, действующие в РФ: таможенные сборы, сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами, федеральные лицензионные сборы, региональные лицензионные сборы и местные лицензионные сборы.

Налоги используются для регулирования поведения экономических агентов побуждая (снижение налогов) или препятствуя (повышение налогов) в осуществлении определенной деятельности.

Обладая законным правом принуждения, государство имеет возможность получать в свое распоряжение значительные денежные средства, собираемые в виде налогов.

Налоги можно определить как доходы государства, собираемые на регулярной основе с помощью принадлежащего ему права принуждения. Также, налоги можно определить как обязательные, безвозмездные, невозвратные платежи, взыскиваемые государственными учреждениями с целью удовлетворения потребностей государства в финансовых ресурсах.

Как следует из определения, под налогами следует понимать не только те платежи, в названии которых присутствует слово «налог», например, налог на добавленную стоимость, подоходный налог и т.д. [12,с. 67].

Налоговый характер носят также таможенные пошлины, обязательные отчисления в государственные внебюджетные фонды, например, в пенсионный фонд, и т.д. Все эти платежи в совокупности образуют налоговую систему.

Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения.

Основными элементами налогообложения являются:

- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговая ставка;
- налоговый период;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога;

Кроме того, при устранении налога в акте законодательства о налогах и сборах могут также предусматриваться налоговые льготы и основании для их использования налогоплательщиком.

В отдельных случаях Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ, принятый Государственной Думой 16 июля 1998 г. (в ред. Федерального закона от 27.07.2015 N 229-ФЗ) устанавливает специальный *налоговый режим*- особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени.

К *специальным налоговым режимам* относятся:

- упрощенная система налогообложения субъектов малого предпринимательства;
- система налогообложения в свободных экономических зонах;
- система налогообложения в закрытых административно-территориальных образованиях;
- система налогообложения при выполнении договоров концессии и соглашений о разделе продукции[12,с. 34].

Налогоплательщиком, или субъектом налогообложения, становится любое юридическое или физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, владеющее имуществом, или при иных обстоятельствах, при наличии которых возникает соответствующее на налоговое обязательство. В НК РФ ст.19 плательщиками налогов и сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.

О порядке и сроках уплаты видов налогов говорится в таблице 1.

Сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами, неделями и днями, также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено.

1.2. Функции налогов и их классификация

Множественность налогов, их различное назначение и построение делают необходимой классификацию налогов. Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрено деление налогов и сборов по видам на три группы: федеральные; региональные и местные.

Таблица 1. - Виды налогов, сборов и взносов, взимаемых на территории России

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
Налог на добавленную стоимость (НДС) (гл. 21 НК РФ) Федеральный (п. 1 ст. 13 НК РФ)	– Организации и предприниматели, которые применяют общую систему налогообложения; – организации и предприниматели при ввозе товаров на таможенную территорию России Состав плательщиков НДС определен в статье 143 Налогового кодекса РФ Объекты обложения НДС установлены статьей 146Налогового кодекса РФ	Налоговый период – квартал (ст. 163 НК РФ) Срок уплаты: – ежемесячно равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующих за кварталом (п. 1 ст. 174 НК РФ)	Порядок отражения НДС в бухучете зависит от того, по каким операциям начисляется налог Например:Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС с выручки от реализации товаров (работ, услуг) Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС при передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд
Акциз (гл. 22 НК РФ) Федеральный (п. 2 ст. 13 НК РФ)	– Организации и предприниматели, которые применяют общую систему налогообложения; – организации и предприниматели при ввозе товаров на таможенную территорию России Состав плательщиков акцизов определен в статье 179 Налогового кодекса РФ Объекты обложения акцизами установлены статьей 183 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – месяц (ст. 192 НК РФ) По общему правилу акциз надо платить не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным Другие сроки установлены статьей 204Налогового кодекса РФ в зависимости от вида совершаемых операций	Дебет 90-4 (91-2) Кредит 68 субсчет «Расчеты по акцизам»– начислен акциз при реализации подакцизных товаров Дебет 19 субсчет «Акцизы»Кредит 68 субсчет «Расчеты по акцизам» – учтен акциз по приобретенной продукции. Порядок бухгалтерского учета операций с акцизами разъяснен в письме Минфина России от 12 ноября 1996 г. № 96
Налог на доходы физических лиц	– Резиденты; – нерезиденты (с доходов, полученных от ведения	Налоговый период – год (ст. 216 НК РФ) Сроки перечисления НДФЛ налоговыми агентами:	Налоговые агенты отражают удержание НДФЛ проводкой:

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
(НДФЛ) (гл. 23 НК РФ) Федеральный (п. 3 ст. 13 НК РФ)	деятельности в России) Состав плательщиков НДФЛ определен в статье 207 Налогового кодекса РФ Объекты обложения НДФЛ установлены статьей 209 Налогового кодекса РФ Подробнее об этом см. Кто должен платить НДФЛ	1. По общему правилу – в день выплаты дохода или на следующий день 2. С больничных пособий и отпускных – не позже последнего дня месяца, в котором выплачены доходы Сроки уплаты НДФЛ установлены пунктом 6статьи 226, статьями 227 и 228 Налогового кодекса РФ.Определяя сроки уплаты налога, пользуйтесь таблицей	Дебет 70 (73, 76) Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДФЛ» – удержан НДФЛ
Налог на прибыль организаций (гл. 25 НК РФ) Федеральный (п. 5 ст. 13 НК РФ)	– Российские организации; – иностранные организации, которые ведут деятельность в России через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в России Состав плательщиков налога на прибыль определен в статье 246 Налогового кодекса РФ Объекты обложения налогом на прибыль установлены статьей 247 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – год (ст. 285 НК РФ) Сроки уплаты: – авансовые платежи – не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным периодом (квартал, полугодие, девять месяцев) (если организация платит налог поквартально); – авансовые платежи – не позднее 28-го числа каждого месяца квартала (если организация платит налог помесячно исходя из прибыли, полученной в предыдущем квартале); – авансовые платежи – не позднее 28-го числа следующего месяца (если организация платит налог помесячно исходя их фактической прибыли); – налог на прибыль по итогам года – не позднее 28 марта следующего года Сроки уплаты налога на прибыль установлены пунктом 1 статьи 287 Налогового кодекса РФ	Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» – начислен налог на прибыль
Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) (гл. 26 НК РФ) Федеральный (п. 6 ст. 13 НК РФ)	Организации и предприниматели, признаваемые пользователями недр (ст. 334 НК РФ) Объекты обложения НДПИ установлены статьей 336 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – месяц (ст. 341 НК РФ) Срок уплаты: – не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным (ст. 344 НК РФ)	Дебет 20 (23, 25, 26...) Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДПИ» – начислен налог на добычу полезных ископаемых

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
Водный налог (гл. 25.2 НК РФ) Федеральный (п. 8 ст. 13 НК РФ)	Организации и предприниматели, которые используют водные объекты на основании лицензий (договоров), выданных (заключенных) до 1 января 2007 года (ст. 333.8 НК РФ, ст. 1, п. 2ст. 12 Закона от 3 июня 2006 г. № 73-ФЗ). Объекты обложения водным налогом установлены статьей 333.9 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – квартал (ст. 333.11 НК РФ). Срок уплаты: – не позднее 20-го числа месяца, следующего за последним месяцем квартала (п. 2 ст. 333.14 НК РФ)	Дебет 20 (23, 25, 26...) Кредит 68 субсчет «Расчеты по водному налогу» – начислен водный налог
Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (гл. 25.1 НК РФ) Федеральные (п. 9 ст. 13 НК РФ)	Организации, предприниматели и граждане: – получившие лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира; – получившие разрешение на пользование объектами водных биологических ресурсов Состав плательщиков сборов определен статьей 333.1 Налогового кодекса РФ. Объекты обложения сборами установлены статьей 333.2 Налогового кодекса РФ	Сборы уплачиваются: – при получении лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира – в виде разового взноса (п. 1 ст. 333.5 НК РФ); – при получении разрешения на пользование объектами водных биологических ресурсов – в виде разового и регулярных взносов (абз. 3 п. 2 ст. 333.5 НК РФ). Регулярные взносы уплачиваются ежемесячно не позднее 20-го числа равными долями в течение всего срока действия разрешения на пользование объектами водных биологических ресурсов (абз. 4 п. 2 ст. 333.5 НК РФ)	Дебет 20 (23, 29, 44...) Кредит 68 субсчет «Расчеты по сбору за пользование объектами животного мира и за пользование водными биоресурсами» – начислен сбор за пользование объектами животного мира (за пользование объектами водных биологических ресурсов)
Госпошлина (гл. 25.3 НК РФ) Федеральный (п. 10 ст. 13 НК РФ)	Организации, предприниматели и граждане: – обращающиеся за совершением юридически значимых действий; – участвующие в судебных процессах в качестве ответчиков Состав плательщиков госпошлины определен в статье 333.17 Налогового кодекса РФ	Госпошлина уплачивается: – до подачи документов (запроса, ходатайства, заявления и т. п.) – при обращении за совершением юридически значимых действий; – в десятидневный срок со дня вступления в силу решения суда – ответчиком, если решение принято не в его пользу, а истец освобожден от уплаты госпошлины; – до совершения нотариальных действий – при обращении к нотариусу (должностному лицу, выполняющему нотариальные действия); – до выдачи дубликатов документов – при обращении за их выдачей	Дебет 20 (08, 26, 44, 91-2...) Кредит 68 субсчет «Госпошлина» – начислена госпошлина

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
		Сроки уплаты госпошлины установлены пунктом 1статьи 333.18 Налогового кодекса РФ	
Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) (гл. 26.1 НК РФ) Федеральный (п. 7 ст. 12 НК РФ)	Сельскохозяйственные товаропроизводители (организации и предприниматели), отвечающие определенным критериям и добровольно перешедшие на уплату единого сельхозналога Условия перехода на уплату единого сельхозналога определены статьей 346.2Налогового кодекса РФ Объект обложения единым сельхозналогом установлен статьей 346.4 Налогового кодекса	Налоговый период – год (ст. 346.7 НК РФ) Сроки уплаты: – авансовый платеж по итогам полугодия – не позднее 25 июля; – единый сельхозналог по итогам года – не позднее 31 марта следующего года Сроки уплаты единого сельхозналога установлены статьей 346.9 Налогового кодекса РФ	Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по единому сельхозналогу» – начислен единый сельхозналог (авансовый платеж)
Единый налог при упрощенке (гл. 26.2 НК РФ) Федеральный (п. 7 ст. 12 НК РФ)	Организации и предприниматели, отвечающие определенным критериям и добровольно перешедшие на упрощенку Условия перехода на упрощенку определены статьей 346.12 Налогового кодекса РФ Объекты обложения единым налогом при упрощенке установлены статьей 346.14Налогового кодекса РФ Подробнее об этом см. Кто может применять упрощенку	Налоговый период – год (ст. 346.19 НК РФ) Сроки уплаты авансовых платежей по итогам отчетных периодов (квартал, полугодие, девять месяцев) – не позднее 25 апреля, 25 июля, 25 октября. Сроки уплаты единого (минимального) налога по итогам года: – для организаций – не позднее 31 марта следующего года; – для предпринимателей – не позднее 30 апреля следующего года. Сроки уплаты единого (минимального) налога при упрощенке установлены статьей 346.21Налогового кодекса РФ.	Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по единому налогу» – начислен единый налог (авансовый платеж)
Патентная система налогообложения (гл. 26.5 НК РФ)	Предприниматели, отвечающие определенным критериям и добровольно перешедшие на патентную систему налогообложения	Налоговый период – год, если иное не установлено пунктами 2 и 3 статьи 346.49 (п. 1 ст. 346.49 НК РФ) Сроки уплаты налога зависят от продолжительности	

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
Федеральный (п. 7 ст. 12 НК РФ)	Условия перехода на патентную систему налогообложения определены пунктами 2, 5 и 6статьи 346.43 Налогового кодекса РФ	периода, на который выдан патент	
Единый налог на вмененный доход (ЕНВД) (гл. 26.3 НК РФ) Федеральный (п. 7 ст. 12 НК РФ). Специальный налоговый режим действует до 2018 года (п. 8 ст. 5 Закона от 29 июня 2012 г. № 97-ФЗ)	Организации и предприниматели, отвечающие определенным критериям и добровольно перешедшие на ЕНВД Условия применения ЕНВД определены статьей 346.26 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – квартал (ст. 346.30 НК РФ) Сроки уплаты: – не позднее 25 апреля, 25 июля, 25 октября и 25 января следующего года (п. 1 ст. 346.32 НК РФ) Подробнее об этом см. Как перечислить ЕНВД в бюджет	Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по ЕНВД» – начислен ЕНВД
Налог на имущество организаций (гл. 30 НК РФ) Региональный (п. 1 ст. 14 НК РФ)	Российские и иностранные организации, у которых есть движимое и недвижимое имущество, признаваемое объектом налогообложения (кроме организаций, применяющих специальные налоговые режимы).Состав плательщиков налога на имущество определен статьей 373 Налогового кодекса РФ. Объекты обложения налогом на имущество установлены статьей 374 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – год (ст. 379 НК РФ) Сроки уплаты налога на имущество (авансовых платежей) устанавливаются законами субъектов РФ (п. 1 ст. 383 НК РФ)	Возможны два варианта: Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество» – начислен налог на имущество Дебет 26 (44) Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество» – начислен налог на имущество. Выбранный вариант закрепите в приказе об учетной политике (п. 4, 7 ПБУ 1/2008)
Налог на игорный бизнес (гл. 29 НК РФ) Региональный (п. 2 ст. 14 НК РФ)	Организации и предприниматели, которые ведут предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса (ст. 365 НК РФ) Объекты обложения налогом на игорный бизнес установлены статьей 366 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – месяц (ст. 368 НК РФ) Срок уплаты: – не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным (ст. 371 НК РФ)	Дебет 99 субсчет «Расчеты по налогу на игорный бизнес» Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на игорный бизнес» – начислен налог на игорный

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
			бизнес.
Транспортный налог (гл. 28 НК РФ) Региональный (п. 3 ст. 14 НК РФ)	Организации, предприниматели и граждане, на которых зарегистрированы транспортные средства (ст. 357 НК РФ) Объекты обложения транспортным налогом установлены статьей 358 Налогового кодекса РФ Подробнее об этом см. Кто должен платить транспортный налог	Налоговый период – год (ст. 360 НК РФ). Сроки уплаты транспортного налога устанавливаются законами субъектов РФ (п. 1 ст. 363 НК РФ).Для организаций сроки уплаты транспортного налога не могут быть установлены: – ранее 1 февраля года, следующего за отчетным – в отношении годовой суммы налога (абз. 2 п. 1 ст. 363, п. 3 ст. 363.1 НК РФ); – ранее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом – в отношении авансовых платежей (письмо Минфина России от 28 апреля 2006 г. № 03-06-04-02/12) Граждане платят транспортный налог на основании уведомления из налоговой инспекции (п. 3 ст. 363 НК РФ) Подробнее об уплате транспортного налога см. Как перечислить транспортный налог в бюджет	Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 68 субсчет «Расчеты по транспортному налогу» – начислен транспортный налог (авансовый платеж)
Земельный налог (гл. 31 НК РФ) Местный (п. 1 ст. 15 НК РФ)	Организации, предприниматели и граждане, обладающие земельным участком на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения (п. 1 ст. 388 НК РФ) Объекты обложения земельным налогом установлены статьей 389 Налогового кодекса РФ	Налоговый период – год (ст. 393 НК РФ) Сроки уплаты земельного налога (авансовых платежей) устанавливаются местными властями. Для организаций и предпринимателей срок уплаты годовой суммы земельного налога не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за отчетным (абз. 2 п. 1 ст. 397 НК РФ). Граждане, не являющиеся предпринимателями, платят земельный налог на основании уведомления из налоговой инспекции (п. 4 ст. 397 НК РФ)	Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 68 субсчет «Расчеты по земельному налогу» – начислен земельный налог
Налог на имущество физических лиц (гл. 32	Предприниматели и граждане, которые являются собственниками имущества, признаваемого объектом налогообложения (жилые дома, квартиры, дачи,	Налоговый период – год (ст. 405 НК РФ). Срок уплаты – не позднее 1 декабря следующего года (п. 1 ст. 409	

Вид обязательных платежей	Кто платит	Налоговый период, срок уплаты*	Как отразить в учете
НК РФ) Местный (п. 2 ст. 15 НК РФ)	гаражи и иные строения, помещения и сооружения) (ст. 400 НК РФ)	НК РФ)	
Торговый сбор** (гл. 33 НК РФ) Местный (п. 3 ст. 15 НК РФ) В настоящее время установлен только в Москве	Организации и предприниматели, которые занимаются торговой деятельностью с использованием движимого и (или) недвижимого имущества (ст. 411, 413 НК РФ) Объекты обложения торговым сбором установлены статьей 412 Налогового кодекса РФ	Период обложения – квартал (ст. 414 НК РФ). Срок уплаты – не позднее 25-го числа месяца, следующего за периодом обложения (п. 2 ст. 417 НК РФ)	Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по торговому сбору» – начислен торговый сбор
Страховые взносы (гл. 34 НК РФ)	Работодатели, предприниматели, адвокаты, нотариусы и другие лица, которые занимаются частной практикой (ст. 419 НК РФ)	Расчетный период – год (ст. 423 НК РФ) Срок уплаты: – для работодателей: не позднее 15-го числа каждого месяца; – для предпринимателей и тех, кто занимается частной практикой, – не позднее 31 декабря текущего года, а с доходов свыше 300 000 руб. – не позднее 1 апреля следующего года	Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 69 субсчет «Расчеты с ПФР» – начислены пенсионные взносы Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 69 субсчет «Расчеты с ФСС» – начислены взносы на социальное страхование Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 69 субсчет «Расчеты с ФФОМС» – начислены взносы на медицинское страхование

* Если срок уплаты налога (сбора, взноса) выпадает на нерабочий день, перечислить платеж в бюджет нужно не позднее первого рабочего дня, следующего за нерабочим (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

** Торговый сбор вводится законом муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя). При этом на

всех территориях, кроме Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, его могут установить только после принятия соответствующего федерального закона. Это следует из положений статьи 410 Налогового кодекса РФ, пункта 4 статьи 4 Закона от 29 ноября 2014 г. № 382-ФЗ.

Как показало исследование, АО «Ульяновсккурорт» находиться на общем режиме налогообложения, в соответствии с которым уплачиваются следующие налоги:

- федеральные налоги (налог на добавленную стоимость (НДС), налог на доходы физических лиц (НДФЛ), налог на прибыль, водный налог);

- региональные налоги (налог на имущество, транспортный налог);

- местные налоги (земельный налог).

При определении налоговой базы при расчетах налогов в АО «Ульяновсккурорт» следующие налогооблагаемые показатели:

- реализация продукции (работ, услуг);

- доход, полученный налогоплательщиком (физическим лицом);

- виды пользования водными объектами;

- прибыль отчетного (налогового) периода;

- движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств;

- транспортные средства;

- земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга).

Результаты исследования позволили нам установить взаимосвязь налогооблагаемых показателей с налоговой базой по видам налогов (Таблица 2).

Из данных представленных в таблице 2 видно, что «налогооблагаемый показатель» как экономическая категория не совпадает с показателем «налоговая база».

Функция налогов показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов (см. Рис.1).

Таблица 2 - Налогооблагаемые показатели и налоговая база АО «Ульяновсккурорт»

Вид налога	Налогооблагаемый показатель	Налоговая база
Федеральные налоги		
НДС	Реализация работ, услуг	Реализации работ, услуг, не облагаемых НДС Реализации работ, услуг, облагаемых НДС по ставке 18% Реализации работ, услуг, облагаемых НДС по ставке 10%
НДФЛ	Доход, полученный налогоплательщиком (физическим лицом)	Доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации - для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации; Доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.
Налог на прибыль	Прибыль	Прибыль, полученная от доходов, уменьшенных на величину произведенных расходов от осуществления образовательной деятельности, а также от выполнения научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок
Водный налог	Виды пользования водными объектами	Использование акватории водных объектов
Региональные налоги		
Налог на имущество	Движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств	Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.
Транспортный налог	Транспортные средства	Мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах
Местные налоги		
Земельный налог	Земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга)	Кадастровая стоимость земельного участка

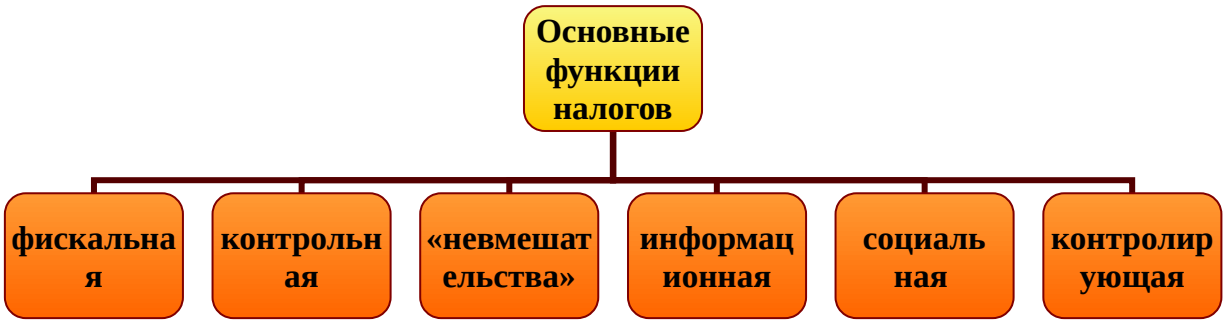

Рис. 1 - Основные функции налогов

И так, из рис. 1 мы видим основные функции налогов, остановимся более подробно на этих функциях.

Посредством фискальной функции налогов реализуются государственные задачи наполняемости бюджетов всех уровней. Экономические субъекты должны относить на себестоимость своих услуг (работ) все расходы и затраты, связанные с их осуществлением. Данные о себестоимости формируются через ведение бухгалтерского (финансового) учета[16,с.88].

Однако любая организация, исходя из своих интересов и налоговой политики в определенные периоды, через учет может организовать предельные размеры тех или иных расходов (нормировать расходы), включаемые в расходы для целей налогообложения, либо переносить их в следующие налоговые периоды.

Сущность контрольной функции заключается в том, что учет через установленные налогово-учетные формы позволяет службе внутреннего контроля осуществлять более эффективный контроль и надзор за исполнением организацией своих налоговых обязательств.

Функция «невмешательства» в систему учета позволяет сохранить основные принципы бухгалтерского (финансового) учета, обеспечить выполнение его основных задач, прекратить искажение данных о реальном финансово-хозяйственном положении организации в угоду фискальной политике государства.

Наличие данной функции учета, несомненно, является позитивным

моментом, но принцип действия ее в практике учетной работы не соблюдается.

Суть функции по информационному обеспечению состоит в том, чтобы в учете и налоговой отчетности, на основании нормативного законодательства в области бухгалтерского и налогового учета, были сформированы достоверные данные по налоговой базе.

Социальная функция представляет собой определенный механизм действия налога, через его ставки, налоговые льготы и т.д.

Контролирующая функция дает возможность оценить уровень налоговых поступлений и государственную потребность в финансовых ресурсах, эффективно использовать и осуществлять контроль за их поступлением и расходованием, через постоянные изменения налоговой системы[17,с. 65]

АО «Ульяновсккурорт» использует общую систему налогообложения. Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах - не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

В случае если АО «Ульяновсккурорт» начал осуществлять новые виды деятельности, он также определяет и отражает в учетной политике для целей налогообложения принципы и порядок отражения для целей налогообложения этих видов деятельности. Учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения формируется в соответствии с принципами налогового учета.

Далее рассмотрим организацию учета расчетов по налогам и сборам по данным исследуемого предприятия.

Глава 2. Бухгалтерский учет и аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам

2.1. Учет и методика расчета налога на добавленную стоимость

Современные условия хозяйствования, сложность и неоднозначность возникших при этом проблем, отсутствие внутрисистемных научных разработок и методических рекомендаций учета на предприятии вызвали существенные различия в подходе к вопросам постановки бухгалтерского (финансового) для расчета налога на добавленную стоимость.

Львиная доля всех экономических субъектов, как свидетельствует учетная практика, стараются максимально приблизить бухгалтерский учет к налоговому учету, стремясь правильно рассчитать налоги в соответствии с требованиями законодательства, но и минимизировать обусловленные этим затраты, а также осуществлять легальные операции с минимальными налоговыми потерями.

Санаторно-курортные учреждения в данном вопросе, также не является исключением, так как осуществляя правильную оптимизацию налогового учета и прогнозирование возможных рисков обеспечит себе стабильное положение на рынке туристических услуг, позволит избежать крупных убытков в процессе ведения финансово- хозяйственной деятельности.

В соответствии с Налоговым Кодексом РФ данные бухгалтерского учета как основу исчисления налогооблагаемых баз и делают ведения бухгалтерского учета предметом налоговых проверок.

Вторая часть Налогового Кодекса РФ в ряде своих предписаний ставит порядок налогообложения хозяйственных операций в прямую зависимость с методикой их отражения на счетах бухгалтерского учета.

Первичными документами для расчетов по НДС являются: счета–фактуры, книга покупок, книга продаж, журнал учета полученных счетов-фактур, журнал учета выданных счетов-фактур.

В АО «Ульяновсккурорт» счет-фактуру оформляют в двух экземплярах: первый экземпляр передают покупателю, второй остается в бухгалтерии.

Все выписанные счета-фактуры бухгалтер организации подшивает в хронологическом порядке и ведет их опись в журнале учета выданных счетов-фактур. По завершении налогового периода, счета-фактуры вместе с описью прошнуровываются и нумеруются постранично.

Так создается журнал учета выданных счетов-фактур.

Аналогичным образом ведется журнал учета полученных счетов-фактур, только документы в него подшивают по мере их поступления от продавцов. Счета-фактуры, выписанные организацией, регистрируются в книге продаж.

Счета-фактуры записываются в книгу продаж, когда возникает обязанность по уплате НДС.

АО «Ульяновсккурорт» начисляет НДС по мере отгрузки (сдачи работ).

Счета-фактуры, на основании которых предъявляется к вычету налог на добавленную стоимость, регистрируются в книге покупок.

Записываются они в книгу покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и принятия на учет приобретенных материалов, товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

Аналогично книге продаж, книга покупок по окончании каждого месяца распечатывается, прошнуровывается, ее страницы нумеруются и скрепляются печатью. В целом по организации соблюдается единая нумерация счетов-фактур.

Организация за каждый отчетный и налоговый период предоставляет в ИФНС Декларацию по налогу на добавленную стоимость.

Формула для расчета НДС:

НДС = налоговая ставка * налоговая база / 100%.

Налоговые ставки НДС:

Ставка 0% применяется на экспортируемые товары. Эта налоговая ставка говорит о том, что иностранные покупатели НДС своему поставщику не платят. Соответственно и в бюджет предприятие не платит НДС по товару, направленному на экспорт.

Однако стоит отметить, что НДС, относящийся к затратам, то есть предъявляемый поставщиками, такое предприятие вправе направить к вычету. То есть экспортеры получают право на возврат НДС из бюджета.

Для того, чтобы применить ставку 0%, организация должна в течении полугода с момента экспорта товара подтвердить свое право на такую ставку НДС, предоставив в налоговую инспекцию документы, подтверждающие экспорт (ст. 165 НК РФ).

Ставка 10% применяется к социально значимым товарам, перечень этих товаров представлен в ст. 164 п.2 НК РФ, сюда входят ряд продовольственных и медицинских товаров, товаров для детей, а также некоторая печатная продукция.

Ставка 18% применяется во всех остальных случаях.

АО «Ульяновсккурорт» применяет ставку 18% и 10%.

АО «Ульяновсккурорт» закупала партию товара у поставщиков и продала покупателям.

Покупка: 1 партия — 6 000 руб., в том числе НДС 915 руб.

Продажа: 1 партия — 10 000 руб., в то числе НДС 1525 руб.

При покупке стоимость закупленного товара в бухучете распадается на две составляющих: стоимость без НДС, учитывающаяся на дебете счета 41 «Товары» (проводка Д41 К60), и НДС, учитывающийся на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (проводка Д19 К60).

Далее организация пользуется своим правом уменьшить задолженность по уплате НДС перед бюджетом и направляет НДС по закупленным товарам из кредита счета 19 в дебет счета 68.НДС (Д68.НДС К19).

Далее организация продает товар. Для учета продажи используется счет 90 «Продажи», по кредиту которого отражается выручка (субсчет 1), а по

дебету себестоимость проданного товара и начисленный по нему НДС (субсчет 2 и 3).

С кредита счета учета товаров в дебет счета 90.2 списывается себестоимость товара, направленного на продажу (Д90.2 К41). По кредиту счета 90.1 отражается задолженность покупателя перед продавцом, причем указывается сумма задолженности с учетом НДС (Д62 К90.1).

Далее из этой суммы выделяется НДС, который организация обязана заплатить в бюджет (Д90.3 К68.НДС).

В результате произведенных действий на счете 90 «Продажи» можно определить финансовый результат, для этого нужно посчитать дебетовый и кредитовый обороты и найти их разницу, в данном примере расчета налога на добавленную стоимость финансовый результат = 5085 + 1525 — 10000 = — 3390, получили прибыль, которую отражаем по кредиту счета 99 «Прибыль и убытки» (Д90.9 К99).

В это время на счете 68 формируется налог на добавленную стоимость, который организация обязана заплатить в бюджет, в результате этой продажи НДС для уплаты в бюджет будет равен разности кредита и дебета счета 68.НДС = 1525 — 915 = 610 руб.

Бухгалтер АО «Ульяновсккурорт» отразил данные операции в таблице 3.

Таблица 3. - Корреспонденция бухгалтерских счетов по учету НДС в АО «Ульяновсккурорт» за 13 марта 2016 г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
1. Получен товар от поставщика (без учета НДС)	41	60	5085
2. Учтен НДС, причитающийся поставщику	19	60	915
3. НДС по приобретенному товару отнесен на уменьшение задолженности по этому налогу перед бюджетом (НДС принят к вычету)	68	19	915
4. Списана себестоимость товаров, направленных на продажу	90.2	41	5085

Окончание таблицы 3.

1	2	3	4
5. Отражена задолженность покупателя (с учетом НДС)	62	90.1	10000
6. Начислен НДС на реализованную партию	90.3	68	1525
7. Отражен финансовый результат от реализации (прибыль)	90.9	99	3390
8. НДС перечислен в бюджет	68	51	915

Основная проблема организации учета НДС, заключается в предоставлении данных необходимых при заполнении декларации по НДС.

Суть методики состоит в том, что в данном регистре предприятиями представляется информация и показатели по операциям, которые облагаются и не облагаются НДС и данный момент увеличивает трудоемкость учетных работ по средствам выборочных моментов.

Также производится начисление НДС при продаже продукции (работ, услуг), поэтому рассмотрим следующий пример.

Пример: На основании предъявленной счет фактуры № 0236 от 02.12.2016 г. в АО «Ульяновсккурорт» реализовало ООО «СЭМ» товаров на сумму 58 065-00 руб., в том числе НДС - 8857-37руб. Бухгалтер в АО «Ульяновсккурорт» отразил вышеперечисленную операцию согласно данных таблицы 4.

Среди всех автоматизированных программ обработки учетной информации предпочтение в АО «Ульяновсккурорт» отдается программе «1С-Предприятие: редакция 9.2.».«1С: Бухгалтерия 9.2» поднимает автоматизацию учета на качественно новый уровень. «1С: Бухгалтерия 9.2» - новая версия популярной программы для автоматизации бухгалтерского и налогового учета в коммерческих организациях. Ежеквартально АО «Ульяновсккурорт», так как является плательщиком плательщики НДС, то бухгалтерия сдает декларацию по НДС в налоговую инспекцию. В 2017 году ее сдают только в электронном виде, в том числе и предприятие АО «Ульяновсккурорт», за 2017г. будет представлять налоговую декларацию по

НДС в электронном виде.

Таблица 4. - Корреспонденция бухгалтерских счетов в АО «Ульяновсккурорт» по продаже товаров ООО «СЭМ» за 02.12.2016 г.

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
1.Получен аванс от покупателя ООО «СЭМ»	51	62.2	20 000-00
2.Отражена выручка от продажи товаров	62.1.	90.1	58 065-00
3.Начислен НДС	90.3	68	8857-37
4.Поступила задолженность на расчетный счет от покупателя ООО «СЭМ»	51.1	62.1	38 065-00
5.Зачтен аванс, ранее полученный от покупателя ООО «СЭМ»	62.2	62.1.	20 000-00
6.Списана себестоимость товаров	90	41	23 270-00
7. Перечислен НДС	68	51	8857-37
8.Отражен финансовый результат продажи товаров (прибыль)	90.9	99	25937-63

Порядок формирования данных для составления декларации по НДС в АО «Ульяновсккурорт» представлен на рис. 2.



Рис. 2 – Порядок формирования показателей при составлении декларации по НДС в АО «Ульяновсккурорт»

С 1 квартала 2017 г. исследуемая организация АО «Ульяновсккурорт» должна сдавать новую декларацию по НДС. Изменения в форму, утвержденную приказом ФНС России от 29 октября 2014 № ММВ-7-3/558, внесены приказом от 20 декабря 2016 г. № ММВ-7-3/696.

- В разделе 3 появилась отдельная строка для вычетов НДС по капитальному строительству.
- В разделе 8 компании смогут указывать любое количество номеров таможенных деклараций. Ранее действовало ограничение — 1000 знаков.
- В разделе 9 введена строка для номеров таможенных деклараций. Но, как мы выяснили в ФНС, этот реквизит предназначен только для особой экономической зоны в Калининградской области.

Новую декларацию по НДС за 1 квартал 2017 года сдают не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом (п. 5 ст. 174, ст. 163 Налогового кодекса РФ). Иностранные организации, которые оказывают электронные услуги физическим лицам (не предпринимателям), обязаны подавать декларации по НДС в такие же сроки (п. 8 ст. 174.2 Налогового кодекса РФ). Сроки сдачи представлены в таблице 5.

Таблица 5. - Сроки сдачи новой декларации по НДС в 2017 г. АО «Ульяновсккурорт»

Отчет	Срок сдачи
За 1 квартал 2017 года	25 апреля 2017 года
За 2 квартал 2017 года	25 июля 2017 года
За 3 квартал 2017 года	25 октября 2017 года
За 4 квартал 2017 года	25 января 2018 года

В связи с тем, что в АО «Ульяновсккурорт» применяется автоматизированная программа, которая позволяет формировать:

- «Анализ счета 19 «Налог на добавленную стоимость», Оборот по счету19 «Налог на добавленную стоимость», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 19 «Налог на добавленную стоимость».

В соответствии с налоговой декларации по НДС (Приложение 5) в АО «Ульяновсккурорт» установлено, что ставка НДС применяется в размере 10 и 18 %.

Рассмотрим методику отражения информации на счетах бухгалтерского учета начисления НДС по данным АО «Ульяновсккурорт» в таблице 6.

Таблица 6. - Корреспонденция бухгалтерских счетов по учету НДС в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
1. Поступили материалы от поставщика (без учета НДС)	10	60	107 44 767
2. Начислен НДС (ставка 18%)	19	60	1 934 058
3. Зачтен НДС (ставка 18%)	68	19	1 934 058
4. Получен товар от поставщика (без учета НДС)	41	60	12 181 003
5. Начислен НДС (ставка 10%)	19	60	1 218 100
6. Зачтен НДС (ставка 10%)	68	19	1 218 100
7. Отражены строительно-монтажные работы	08	60	133669
8. Начислен НДС (ставка 18%)	19	60	24060
9. Зачтен НДС (ставка 18 %)	68	19	24060
10. Восстановлен НДС	91	68	7073
11. Перечислен НДС в бюджет, согласно декларации организации (Приложение 5)	68	51	3183291

В ходе исследования мы установили, спектр работ и услуг, по которым применяется конкретная процентная ставка, прописывается в приказе учетной политики для целей налогообложения предприятия АО «Ульяновсккурорт», в данном случае это 10 и 18 %.

Исследование практики организации учета данных при заполнении налоговой декларации по НДС подтвердило наличие следующего недостатка:
- возникают технические ошибки со стороны работы бухгалтера, так как он не «робот», и чтобы избежать этих ошибок и погрешностей, ему приходится

сравнить суммы, проставленные им ручным способом в налоговой декларации по НДС с Книгой продаж, с Журналом выставленных фактур.

2.2. Учет и методика расчета налога на прибыль

АО «Ульяновсккурорт» было создано с одной единственной целью – получение прибыли. Прибыль – это превышение доходов над расходами. В бухгалтерском учете доходы и расходы могут быть нескольких видов:

– по обычным видам деятельности, которые отражают на счете 90 «Продажи»;

– прочие (операционные и внереализационные), которые учитывают на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Финансовый результат представляет собой разницу от сравнения сумм доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации - прибыль, а расходов над доходами - уменьшение имущества – убыток.

Прибыль организации определяется, как разность между полученными доходами и произведенными расходами.

Зачастую итоговая прибыль, исчисленная по правилам налогового кодекса, и прибыль, получаемая в результате бухгалтерского учета на счете 99 «Прибыль и убытки», не совпадают. Это связано с тем, что в бухучете доходы и расходы определяются законодательством о бухгалтерском учете. А в налоговом учете доходы и расходы определяются по главе 25 НК РФ.

Поэтому с целью расчета налога на прибыль нужно вести отдельно бухгалтерский учет и отдельно налоговый учет на основании одних и тех же первичных документов. Доходы и расходы в бухгалтерском учете определяются по, так называемому, методу начисления, то есть доходы и расходы признаются таковыми в момент их начисления, а не в момент оплаты.

Если и в бухгалтерском, и в налоговом учете применяется метод

начисления, то расхождения между этими двумя учетами будут минимальны, и их очень удобно оформлять бухгалтерской справкой, как было написано выше или использовать один регистр, в котором будут отражены расхождения.

Налоговый период для исчисления налога на прибыль — календарный год, который делится на отчетные периоды: 3 месяца, полугодие, 9 месяцев и год.

Налоговая декларация по налогу на прибыль подается в налоговую инспекцию по окончанию каждого отчетного периода, не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным периодом. Декларация по налогу на прибыль за год подается не позднее 28 марта года, следующего за отчетным.

Налог на прибыль может платиться:

- ежеквартальными авансовыми платежами, если среднее значение доходов от реализации за последние 4 квартала меньше 10 млн. рублей (если доходы превысили 10 млн. рублей, то в дополнение платятся еще ежемесячные) (п.2-3 ст. 286).

- ежемесячными авансовыми платежами, исходя из фактической прибыли (п.2 ст.286). Организация сама может выбрать этот метод, никаких ограничений по доходам нет.

АО «Ульяновсккурорт» платит вторым способом.

Рассмотрим расчет и определение налоговой базы налога на прибыль по данным АО «Ульяновсккурорт».

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Доходы, не подлежащие налогообложению:

Их также перечислено достаточное количество в ст.251, наиболее распространенные:

- доходы в виде имущества, имущественных прав, полученных в виде

аванса, залога, задатка

- доходы в виде имущества, полученного безвозмездно от:

а) организации, доля в уставном капитале которой у получателя дохода более 50%,

б) организации, которая имеет долю в уставном капитале получателя более 50%,

в) физического лица, если это лицо имеет долю в уставном капитале получателя более 50%.

- НДС, предъявляемая покупателям.

Требования к расходам:

Расходам в НК РФ посвящены статьи 253 (расходы, связанные с реализацией и производством), 265 (внереализационные расходы) и 270 (не учитывающиеся).

Перечень расходов, не учитывающихся при исчислении налога, очень обширен и конкретен. Но при этом нужно иметь в виду, что к расходам предъявляются определенные требования.

Согласно ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные (то есть экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты, возникающие в процессе деятельности предприятия. Кроме того затраты признаются расходами в том случае, если они явились результатом деятельности, направленной на получение дохода.

Зная доходы и расходы организации, определим прибыль, как разность доходов и расходов, а исходя из прибыли можно рассчитать и сумму налога.

Ставки налога на прибыль:

20%: применяется в общем случае, когда не применяются ставки, указанные ниже (п.1 ст.284): 2% — зачисляется в федеральный бюджет, 18% — зачисляется в бюджет субъектов РФ.

0%:

- для медицинских и образовательных учреждений (ст. 284 п.1.1);

- для сельскохозяйственных и рыбохозяйственных производителей, если

они соответствуют критериям, указанным в ст. 346.2 п.2.;

- дивиденды, если получающая дивиденды организация имеет долю в уставном капитале организации, выплачивающей дивиденды, более 50% (п3.1 ст. 284);

- облигации, выпущенные до 1997 года (п.4.3 ст.284).

9%:

- на получаемые дивиденды, которые не подходят под ставку 0% (п3.2 ст.284);

- муниципальные ценные бумаги, выпущенные до 2007 года (п.4.2 ст.284).

15%:

- дивиденды от иностранных организаций (п.3.3 ст.284);

- государственные ценные бумаги, выпущенные после 2007 года (п.4.1 ст.284)

10% и 20%: применяются для иностранных компаний (п.2 ст.284).

Для АО «Ульяновсккурорт»действует ставка 20%(2% - в федеральный бюджет и 18% - в бюджет Ульяновской области)

Формула для расчета налога на прибыль:

Налог на прибыль = Налоговая база * Налоговая ставка / 100%,

Как уже выше писалось, налоговая база — это денежное выражение прибыли = доходы — расходы.

Налоговая база – Сумма убытка, уменьшающего налоговую базу за отчетный (налоговый) период = Налоговая база для исчисления налога

В процессе хозяйственной деятельности АО «Ульяновсккурорт» получает финансовые результаты, которые выражаются прибылью или убытком. Как правило, организация получает прибыль в целом, а убытки от некоторых видов деятельности уменьшают её конечную величину.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» на величину конечного финансового результата оказывают влияние:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы;
- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Доходы от обычных видов деятельности учитываются на счете 90 и ежемесячно закрываются на субсчет 90.09 «Финансовый результат от продаж».

Доходами от обычных видов деятельности АО «Ульяновсккурорт» являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления связанные с выполнением работ, оказанием услуг, от предоставления за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности.

Прочие доходы учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» на субсчете 91.01 «Прочие доходы» и ежемесячно закрываются на субсчет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Полный перечень прочих доходов организации представлен в учетной политике АО «Ульяновсккурорт».

Расходы от обычных видов деятельности собираются на счете 90.

К расходам по обычным видам деятельности относятся расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, а также расходы, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, с предоставлением за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности.

Прочие расходы учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» на субсчете 91.02 «Прочие расходы».

Полный перечень прочих расходов организации представлен в учетной политике АО «Ульяновсккурорт».

В конце года счета 90.09 и 91.09 закрываются на счет 99 «Прибыли и убытки», сальдо которого показывает нарастающим итогом финансовый результат, полученный с начала года до отчетного периода.

По дебету счета 99 отражаются убытки, а по кредиту прибыль организации.

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период и показывает конечный финансовый результат отчетного периода. Сальдо как разница между суммами оборотов может быть дебетовым (убыток) или кредитовым (прибыль).

Корреспонденция бухгалтерских счетов по учету платежей по налогу на прибыль в АО «Ульяновсккурорт», представлена в таблице 7, согласно декларации по налогу на прибыль (Приложение 6).

Таблица 7. - Корреспонденция бухгалтерских счетов по учету налога на прибыль в АО «Ульяновсккурорт» за 2016 г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
1. Выявлен финансовый результат за год (прибыль)	91	99	44223332
2. Начислен платеж по налогу на прибыль	99	68	8844667
3. Сумма налога на прибыль уплачена в бюджет	68	51	8844667

После исчислении штрафов, пени, налога на прибыль и прочих сумм, оказывающих влияние на величину чистой прибыли, в конце года сумма с 99 счета переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток» за минусом вышеуказанных платежей. Таким образом, формируется финансовый результат по учету налога на прибыль. Выявленный финансовый результат в размере 8844667 руб., за 2016 г. является неплохим показателем эффективной деятельности исследуемой организации АО «Ульяновсккурорт».

2.3. Учет и методика расчета прочих налогов

Налог на доходы физических лиц

Для учета налога на доходы физических лиц в АО «Ульяновсккурорт» используется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», на котором

открывается субсчет «НДФЛ».

При начислении НДФЛ для уплаты в бюджет, он отражается по кредиту счета 68.НДФЛ в корреспонденции со счетами учета дохода физического лица. В налоговом кодексе РФ НДФЛ посвящена глава 23 второй части.

По каждому работнику НДФЛ рассчитывается отдельно, а затем общей суммой уплачивается в бюджет.

Несмотря на то, что НДФЛ платит работодатель, данный налог не оказывает никакой финансовой нагрузки на предприятие и никак не влияет на финансовый результат, этот налог уменьшает только доходы физических лиц.

Доходы физических лиц, облагаемые НДФЛ, это не только заработная плата, сюда также включаются материальная помощь, выигрыши, подарки, дивиденды, разовые доходы по договорам гражданско-правового характера, доходы от продажи собственного имущества и сдачу его в аренду. Также НДФЛ облагаются доходы индивидуальных предпринимателей, то есть выручка с их предпринимательской деятельности.

Предприятие, уплачивая налог с доходов своих работников, выступает посредником между работником и налоговой инспекцией, то есть является налоговым агентом.

Но не со всех доходов своих работников предприятие должны начислять НДФЛ. По доходам от реализации имущества и сдачи его в аренду, а также выигрышей и подарков, физические лица самостоятельно должны отчитываться перед налоговой инспекцией, подавая туда налоговую декларацию. Также сами платят НДФЛ индивидуальные предприниматели.

Стоит отметить, что не все доходы физических лиц подлежат налогообложению. Существует ряд доходов, которые не облагаются НДФЛ, их перечень достаточно обширен, поэтому не буду их указывать в данной статье, прочитать их вы можете в ст.217 НК РФ.

Помимо этого сумма доходов, подлежащих обложению НДФЛ, может быть уменьшена на сумму так называемых налоговых вычетов.

Налоговый период по уплате НДФЛ — календарный год.

В течение года все доходы физических лиц предприятие фиксирует в регистре налогового учета (ранее до 2011 года заполнялась карточке форма №1-НДФЛ), этот регистр заполняется на каждого работника отдельно, в конце года в налоговую подаются сведения о тех доходах, с которых предприятие обязано заплатить НДФЛ, эти сведения подаются в виде справок форма №2-НДФЛ (образец заполнения 2-НДФЛ) Эти справки подаются в налоговую не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным. К справкам прилагается также реестр сведений о доходах физических лиц.

Платится НДФЛ в течении года следующим образом:

- при выплате зарплаты — не позднее дня выдачи зарплаты,
- при выплате доходов наличными — не позднее дня получения наличных денежных средств из банка,
- при оплате доходов безналичными — не позднее дня перечисления безналичных денежных средств.

Формула для расчета НДФЛ:

НДФЛ = налоговая база * налоговая ставка / 100%.

Налоговая база — это все доходы (облагаемые согласно НК РФ данным налогом), выраженные в денежном выражении.

Существует 4 налоговые ставки, размер которых зависит от вида налоговой базы:

- Ставка 9% — данная ставка применяется для расчета НДФЛ с полученных дивидендов, если физическое лицо является акционером или учредителем предприятия.

- Ставка 35% — применяется для налогообложения доходов в виде:- выигрышей и призов стоимостью свыше 4000 руб.,- материальной выгоды от экономии на процентах,- процентные доходы от вкладов в банки.

- Ставка 30% — применяется на все доходы лиц, которые не являются резидентами РФ, то есть находящиеся на территории РФ менее 183 дней в течении года.

- Ставка 13% — данная ставка применяется во всех остальных случаях.

Помимо стандартных вычетов существуют также социальные, имущественные и профессиональные, им посвящены статьи 219-221 НК РФ.

Стоит отметить, что все вычеты применяются только в отношении налоговой ставки 13%.

Рассмотрим расчет НДФЛ по начисленной заработной плате работнику АО «УЛЬЯНОВСККУРОРТ» по работнику Доброву С.С., по данным таблицы 8.

Таблица 8. - Выборочные данные по работникам АО «Ульяновсккурорт» за сентябрь 2016 г.

Ф.И.О. работника	Оклад	Вычеты	Количество отработанных дней в сентябре
1) Чугунов А.В.	45000	2 детей	11
2) Зайцев С.В.	20000	Детей нет	20
3) Канищева О.А.	25000	1 ребенок	18
4) Добров С.С.	16000	2 детей	15
5) Одинцова Д.Ю.	13000	Детей нет	20

1) Определяем оклад за отработанное время.

В сентябре она отработала 15 дней из положенных 20.

Оклад за отработанное время определяется как

Оклад * Отработанные дни / 20 = 16000 *15 / 20 = 12000 руб.

2)Определяем положенные вычеты.

За двоих детей полагается вычет 2800 руб.

3) Определяем НДФЛ.

НДФЛ = (Начисленная зарплата — Вычеты) * 13% = (12000 - 2800) * 13% = 1196 руб.

4) Определяем зарплату, которую выплатим работнику:

Начисленная зарплата — НДФЛ = 12000 - 1196 = 10804 руб.

Аналогично проводятся расчеты по всем остальным работникам. При расчете и начислении зарплаты заполняется, а также для выплаты необходимо заполнить первичный документ Расчетно-платежная ведомость форма Т49, либо отдельно расчетную ведомость Т-51 и платежную

ведомость Т-53. По итогам расчетов считается итоговая сумма начисленной зарплаты, НДФЛ и зарплаты, предназначенной для выплаты.

Регистрами учета расчетов по оплате труда являются оборотно-сальдовая ведомость по счету 70 и анализ счета 70. Операции, производимые в течение месяца, по учету заработной платы на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются на счетах бухгалтерского учета .

Из начисленной заработной платы работников производятся удержания, которые можно разделить на обязательные и удержания по инициативе организации.

- Обязательными удержаниями являются НДФЛ, по исполнительным листам. Для отражения данной операции в бухгалтерском учете используется пассивный счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет 1 «Налог на доходы физических лиц»;

-По инициативе организации через бухгалтерию из заработной платы работника могут быть произведены следующие удержания: долг за работником, ранее выданный аванс, за ущерб и др.

Основываясь на Форму 6-НДФЛ «Расчет сумм на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом» (Приложение 7) в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. бухгалтерией предприятия отражено:

Дебет счета 25,26 Кредит счета 70 - начислена заработная плата работникам предприятия за 2016г. в размере 112933780 руб.90 коп.

Отражена сумма налоговых вычетов за 2016г. в размере 4763696 руб. 34 коп.

Дебет счета 70 Кредит счета 68 – удержан НДФЛ из заработной платы работников в размере 14062116 руб. (112933780 руб.90 коп. - 4763696 руб. 34 коп. х 13%)

Результаты представлены в таблице 9. Исследуя АО «Ульяновсккурорт» можно сказать, что работа бухгалтерии в целом хорошая. По выше исследованному разделу недостатков не было обнаружено, своевременно производится и начисление заработной платы и удержание НДФЛ из неё, в

срок перечисляются налоги и сборы.

Таблица 9. – Корреспонденция бухгалтерских счетов по начислению НДФЛ из заработной платы работников АО «Ульяновсккурорт» за 2016 г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
1. Начисленная зарплата работникам предприятия	20,25,26	70	112933780- 90
2. Удержан НДФЛ из заработной платы работников	70	68	14062116
3. Выдана заработная плата работникам (на пластиковые карты)	70	51	98871664-90
4. НДФЛ, подлежащий уплате, перечислен в бюджет	68	51	14062116

Рассмотрим другие налоги, которые платить АО «Ульяновсккурорт».

Налог на имущество

Декларация по налогу на имущество по итогам налогового периода — календарного года в срок не позднее 30 марта следующего года (п. 3 ст. 386 НК РФ). То есть за 2017 год следует отчитаться до 30 марта 2018г. включительно. Форма декларации по налогу на имущество и порядок ее заполнения (далее — Порядок) утверждены приказом ФНС России от 24.11.2011 № ММВ-7-11/895 (в редакции от 05.11.2013).

Срок представления декларации по налогу на имущество раскрыт в таблице 10.

Начисленная сумма авансового платежа по налогу на имущество организаций должна быть отражена в бухгалтерском учете по дебету счета, например, 26 "Общехозяйственные расходы" или 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы", в корреспонденции с кредитом счета 68 "Расчеты по налогам и сборам" (Инструкция по применению Плана счетов).

Закрепляется данный факт (как отражать авансовый платеж по налогу на имущество) в обязательном порядке учетной политике организации.

Таблица 10. - Срок представления декларации по налогу на имущество

Вид налога/отчетности	Форма отчетности и реквизиты документа, которым утверждены форма отчетности и порядок ее заполнения	Регулярность	Срок сдачи
Налог на имущество организаций	Налоговый расчет по авансовому платежу по налогу на имущество организаций[2] Форма расчета и Порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 24 ноября 2011 № ММВ-7-11/895	Ежеквар-тально	В течение 30 дней (включительно) после окончания отчетного периода (I квартал, полугодие, девять месяцев) (п. 2 ст. 386, п. 2 ст. 379 НК РФ)
	Налоговая декларация по налогу на имущество организаций[1] Форма декларации и Порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 24 ноября 2011 № ММВ-7-11/895	Ежегодно	До 30 марта (включительно) года, следующего за истекшим налоговым периодом (год) (п. 3 ст. 386, п. 1 ст. 379 НК РФ)

[1] На сайте ФНС России приведены контрольные соотношения для самостоятельной проверки налоговых деклараций (письмо ФНС России от 25 марта 2014 № 11-1-05/0129).
[2] Начиная с отчетности за I квартал 2017 года расчеты авансовых платежей по налогу на имущество можно сдавать по новой форме. Она утверждена приказом ФНС России от 31 марта 2017 № ММВ-7-21/271. Об этом сказано в письме ФНС России от 14 апреля 2017 № БС-4-21/7139.

Для целей бухгалтерского учета создан счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», который в корреспонденции с регистрами затрат и денежных средств отражает процессы начисления и оплаты обязательств организации перед государством.

В нем отражаются все виды налоговых платежей, возникающих в соответствии со сферой деятельности и системой ведения учета на предприятии.

Бухгалтерские проводки по начислению налога на имущество имеют следующий вид:

Дт 91/2 Кт 68/субсчет – налог на имущество начислен и включен в состав прочих расходов;

Дт 44, 26 Кт 68/субсчет – начисленный налог отнесен на общехозяйственные расходы предприятия или на торговые издержки.

Оба варианта не противоречат законодательству РФ и применяются наиболее часто.

Сумма налога на имущество в АО «Ульяновсккурорт» определяется, как произведение среднегодовой стоимости на ставку налога.

Согласно проведенных подсчетов в АО «Ульяновсккурорт» по данным налоговой декларации (Приложение 8) налог на имущество за 2016г составил бухгалтер указал сумму налога к уплате, равную - 4544419 руб.

2 065 664 488 руб. х 2.2% = 4544419 руб.

В АО «Ульяновсккурорт» синтетический учет ведется в Главной книге, аналитический учет – в учетных регистрах по видам налогов. Уплата налогов в бюджет отражается в учете по дебету счета 68 и кредиту счета 51.

Согласно проведенных нами подсчетов в АО «Ульяновсккурорт» налог на имущество за год составил 1059215 руб. и его отражение на счетах бухгалтерского учета представлено в таблице 11.

Таблица 11. – Корреспонденция бухгалтерских счетов по отражению налога на имущество в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция бухгалтерских счетов	
			Дебет	Кредит
1.	1.Начислен налог на имущество	4544419	91	68.3
2.	2.Перечислен налог на имущество	4544419	68.3	51

При расчете налоговых показателей по налогу на имущество в АО «Ульяновсккурорт» исчисляется остаточная стоимость основных средств, сформированная по данным бухгалтерского учета в автоматизированной системе «1-С Предприятие». В ходе проведенного исследования нами было установлено, что бухгалтерия АО «Ульяновсккурорт» обеспечивает надлежащий учет: сумм начисленного налога на имущество в установленные сроки производится его уплата в бюджет.

Водный налог

Ставки водного налога перечислены в статье 333.12 Налогового кодекса РФ. Они различны и зависят:

- от объекта налогообложения;
- от бассейнов рек, озер, морей;
- от экономических районов.

Формирование налоговой отчетности по водному налогу производится в соответствии с Гл. 25.2 «Водный налог» НК РФ, в части ст.333.12 «Водный налог» и по данным, отраженным в «Лицензии на водопользование (поверхностные водные объекты)», и принадлежности АО «Ульяновсккурорт» к конкретному экономическому району.

Водный налог рассчитывайте ежеквартально отдельно по каждому виду водопользования. Сумму водного налога к уплате в бюджет по каждому объекту определите по формуле:

Водный налог к уплате	=	Налоговая база	×	Налоговая ставка	×	Коэффициент	×	Дополнительный коэффициент

Чтобы определить общую сумму налога, сложите суммы налога по каждому объекту.

Такой порядок предусмотрен статьей 333.13 Налогового кодекса РФ.

Размер налогооблагаемого показателя по водному налогу - величины потребленных ресурсов зависит от: площади водной акватории прилегающей к АО «Ульяновсккурорт» и ставки налогообложения за 1 кв.км., соответствующего экономического района.

По данным «Налоговой декларации по водному налогу» (Приложение 9) к территории АО «Ульяновсккурорт» прилегает 0,053 кв.км., водного пространства прилегающего к Куйбышевскому водохранилищу (р. Волга).

Согласно информации Налогового кодекса РФ и письме ФНС России от 22 января 2015 г. № ГД-4-3/721, налоговая ставка равна 30 480 руб.00 коп., так как принадлежность водной акватории относиться к Центральному району (см. таблицу 12), и коэффициент, установленный п.1.1. ст.333.12 НК РФ равен 1,32 .

Таблица 12. – Информация для расчета водного налога в соответствии с Налоговым кодексом РФ и письме ФНС России от 22 января 2015 г. № ГД-4-3/721

Экономический район	Налоговая ставка (тыс. руб. в год) за 1 кв. км используемой акватории	Налоговая ставка (тыс. руб. в год) за 1 кв. км используемой акватории с учетом коэффициента на 2017 год – 1,52** (гр. 2 × 1,52)
Центральный	30,84	47
Центрально-Черноземный	30,12	46
Поволжский	30,48	46

Производим расчет водного налога по данным АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.= 30 480 руб. х 0,053 х 1,32 % = 2132-38 руб.

В связи с тем, что водный налог АО «Ульяновсккурорт» рассчитывается ежеквартально отдельно по каждому виду водопользования, поэтому делим 2132-38 руб. на 4 квартал = 533,09 руб.

В бухгалтерском учете АО «Ульяновсккурорт» водный налог учитывается на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Для этого к нему открыт специальный субсчет «Расчеты по водному налогу» (Инструкция к плану счетов).

Затраты на уплату водного налога относят к расходам по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99). Поэтому АО «Ульяновсккурорт» отражает водный налог на последнее число квартала (п. 16 и 18 ПБУ 10/99). При этом делаются следующие записи, которые представлены в таблице 13.

Таблица 13. – Корреспонденция бухгалтерских счетов по отражению водного налога в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция бухгалтерских счетов	
			Дебет	Кредит
3.	1.Начислен водный налог	533-00	25	68 субсчет «Расчеты по водному налогу»
4.	2.Перечислен водный налог	533-00	68 субсчет «Расчеты по водному налогу»	51

В АО «Ульяновсккурорт» порядок отражения водного налога соответствует достоверному расчету и применяемой системе налогообложения. Далее проведем внутренний аудит расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт».

2.4 Аудит расчетов по НДС, налога на прибыль, прочих налогов и сборов

Планирование аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам – представляет собой разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объёму аудиторских процедур по налогам и сборам.

Предварительно, рассчитаем аудиторский риск уровень существенности по данным АО «Ульяновсккурорт», основываясь на данные отчетности организации, в частности: Оборотно-сальдовой ведомости за 2016г.(Приложение 10), Бухгалтерского баланса (Приложение 11), Отчета о финансовых результатах (Приложение 12).

Результаты расчета представлены в таблице 14.

Таблица 14. - Расчет уровня существенности по данным АО «Ульяновсккурорт» за 2016 г.

Базовый показатель	Значение базового показателя, тыс. руб.	Уровень существенности, %	Значения, определяемые для определения уровня существенности, тыс.руб.
1	2	3	4
Чистая прибыль (убыток)	17079	5	854
Выручка (нетто) без НДС, акцизов и других платежей	521537	2	10430
Валюта баланса	892753	2	17855
Собственный капитал	768297	10	76829
Общие затраты предприятия	444518	2	8890

1) Среднее арифметическое $_1$ = 854 + 10430 + 17855 + 76829 + 8890 /5 = 114858 /5= 22 972 тыс. руб.

2) Отбрасываются два значения, сильно отклоняющихся в большую или меньшую сторону от среднего арифметического значения. В нашем случае 76829 тыс. руб. и 854 тыс.руб.

Среднее арифметическое $_2$ = 10430 + 17855 + 8890 / 3 = 37175 / 3 = 12392 тыс. руб.

3) Полученное значение округляется, но так чтобы после округления оно изменилось не более чем на 20%.Округляем до 13000 тыс. руб.

$$\frac{13000 - 12392}{12392} * 100\% = 4{,}91\% < 20\%$$

13 000 тыс. руб. – Единый уровень существенности для всей отчетности АО «Ульяновсккурорт».

Далее, основываясь на данные Оборотно-сальдовой ведомости (Приложение 10) определяем частный уровень существенности для счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».Для валюты баланса уровень существенности составляет 13 000 тыс. руб. Используя значение валюты бухгалтерского баланса, которое составляет 892753 тыс. руб., составим пропорцию и определим уровень существенности для расчетов по налогам и сборам = $\frac{7329x13000}{892753} = 107 тыс. руб.$

План аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам представлен в таблице 15.

Таблица 15. - Общий план аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

№	Планируемые виды аудиторских работ	Период работы		Исполнитель
		Начало работы	Конец работы	
1.	Проверка полноты и правильности расчета налогов и сборов	09.11.17 г.	12.11.17 г.	Сайгушева Р.П.
2.	Проверка своевременности уплаты налогов и сборов	13.11.17 г.	14.11.17 г.	Сайгушева Р.П.
3.	Проверка отражения операций расчетов по налогам и сборам в бухгалтерском учете	15.11.17 г.	17.11.17 г.	Сайгушева Р.П.
4.	Обобщение результатов аудиторской	19.11.17 г.	21.11.17 г.	Сайгушева Р.П.

	проверки расчетов по налогам и сборам.			

На основе общего плана аудита, далее составляем программу аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016 г., которая включает временные рамки и объём запланированных нами аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита расчетов по налогам и сборам.

Примерная аудиторская программа проведения проверки расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г., представлена в таблице 16.

Таблица 16. – Программа аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

№ п/п	Наименование аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора
1	2	3	4	5
1. Проверка полноты и правильности расчета налогов и сборов				
1.1	Определение перечня налогов, уплачиваемых АО «Ульяновсккурорт»	09.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Учетная политика и регистры бухгалтерского учета
1.2	Определение правильности исчисления налоговой базы, правомерность их применения	10.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Учетная политика для целей налогового учета
1.3	Арифметическая проверка расчетов суммы налогов и сборов	11.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Регистры бухгалтерского учета по счетам 19,68,90,91,99,70.
1.4	Проверка учетной политики для целей налогового учета	12.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Отчет о финансовых результатах
1.5	Проверка полноты перечисления налогов в бюджет различных уровней	12.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Первичные документы бухгалтерского учета, Бухгалтерский баланс
2. Проверка своевременности уплаты налогов и сборов				
2.1	Проверка соблюдения сроков уплаты налогов, устанавливаемых	13.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Приказ об Учетной политике для целей налогового учета,

	законодательством			Платежные поручения, Выписка банка
2.2	Сверка фактической уплаты налогов по выпискам банка с датами, утвержденными законодательно	14.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Платежные поручения, Выписка банка
1	2	3	4	5
3. Проверка отражения операций расчетов по налогам и сборам в бухгалтерском учете				
3.1	Сверка записей синтетического и аналитического учета, бухгалтерской отчетности	15.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Анализ счетов 19,68,90,91,99,70. Карточки счетов 19,68,90,91,99,70. Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 19,68,90,91,99,70.
3.2	Проверка корреспонденции счетов	16.11.17 г.-17.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Анализ счетов 19,68,90,91,99,70. Карточки счетов 19,68,90,91,99,70. Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 19,68,90,91,99,70.
4. Проверка отражения операций расчетов по налогам и сборам в бухгалтерском учете				
4	Обобщение результатов аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам	19.11.17 г.-21.11.17 г.	Сайгушева Р.П.	Рабочие документы аудитора

Приступим к выборочной проверке расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

Первый этап: Проверка полноты и правильности расчета налогов и сборов

С этой целью, в целях получения достоверных результатов от проведения аудиторской проверки необходимо тщательно проанализировать:

- достоверность формирования налогооблагаемой базы;
- возможность применения налоговых льгот и правильность их использования; объект налогообложения; правомерность применения вычетов;

– составление и своевременность сдачи деклараций, а также своевременность уплаты налога.

Источниками информации для проверки являются: Положение об учётной политике организации, договоры на поставку продукции, счета-фактуры, книга продаж, товарные накладные, доверенности покупателей, оборотные ведомости, выписки с расчётных счетов в банках с приложенными первичными документами, кассовые документы о поступлении выручки, учётные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 19,68,90,91,99,70 и др., Главная книга, бухгалтерская отчётность и др.

Результаты выборочной проверки представлены в таблице 17.

Таблица 17. – Выборочная аудиторская проверка полноты и правильности расчета налогов и сборов в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

Вид налога	Факт хозяйственной деятельности	Результаты выборочной проверки		Выявленные отклонения (+;-)
		По данным АО «Ульяновсккурорт»	По данным аудита	
НДС	Начислен НДС (ставки): 10%	1 934 058	1 934 058	-
	18%	1 218 100	1 218 100	-
	Перечислен НДС в бюджет, согласно декларации	3183291	3183291	-
Налог на прибыль	Начислен платеж по налогу на прибыль	8844667	8844667	-
	Сумма налога на прибыль уплачена в бюджет	8844667	8844667	-
Налог на 5. имущество 6.	Начислен налог на имущество	4544419	4544419	-
	Перечислен налог на имущество	4544419	4544419	-
НДФЛ	Начислен НДФЛ из заработной платы работников	14062116	14062116	-
	НДФЛ, подлежащий уплате, перечислен в бюджет	14062116	14062116	-

Водный налог	7. Начислен водный налог	533-00	533-00	-
	8. Перечислен водный налог	533-00	533-00	-

Рассмотрим пример достоверности начисления и удержания НДФЛ.

Пример: В АО «Ульяновсккурорт» работнику Алесину О.В. была начислена заработная плата за август 2016 г. в размере 25 300 руб.

Работник имеет 1 несовершеннолетнего ребенка. Ему предоставлен налоговый вычет в размере 1400 руб. С января 2016г. по август 2016г.. Алесину О.В. было начислено 227 700 руб.(это меньше 350 000 руб., поэтому стандартный налоговый вычет на ребенка в размере 1400 руб. работнику представляется).

При исчислении налога на доходы физических лиц Алесин О.В. пользуется стандартными налоговыми вычетами на одного несовершеннолетнего ребенка в размере 1400 руб. Итоговая сумма начисленной заработной платы составит:

- Начислена заработная плата 25 300,00 руб.
- Удержан НДФЛ: (25 300,00 руб. - 1400,00 руб.) х 13 % = 3107,00 руб.
- Выдана из кассы заработная плата работнику Алесину О.В.

25 300,00 руб. – 3107,00 руб. = 22 193,00 руб.

Проведенные расчеты достоверности начисления НДФЛ, представлены в таблице 18.

Таблица 18. – Аудиторская проверка достоверности удержаний НДФЛ из заработной платы работника Алесина О.В. в АО «Ульяновсккурорт» за август 2016г.

Показатель	Расчет	
	По данным предприятия	По данным аудита
Ф.И.О. работника	Алесин О.В.	Алесин О.В.
Начислена заработная плата	25 300,00 руб.	25 300,00 руб.

Предоставляемые налоговые вычеты	1400,00 руб.	1400,00 руб.
Налогооблагаемая база	23900,00 руб.	23900,00 руб.
Удержан НДФЛ	3107,00 руб.	3107,00 руб.
Заработная плата к выдаче:	22 193 руб.	22 193 руб.

Выясняя правильность начисления, полноту и своевременность перечисления налоговых платежей, аудиторы изучают записи в учетных регистрах по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Аналитический учет расчетов по налогу на добавленную стоимость организуется на соответствующем субсчете к счету 68.

При проведении аудита мы убеждаемся, что в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. поставлено на учёт в Инспекции федеральной налоговой службы в качестве налогоплательщика по вышеперечисленным налогам. Доказательством служит свидетельство о постановке на учёт.

Второй этап. Проверка своевременности уплаты налогов и сборов

Важным моментом при проведении аудиторской проверке расчетов по налогам и сборам является проверка своевременности уплаты налогов и сборов.

Дело в том, что по каждому виду налога нормативным налоговым законодательством утверждены свои сроки сдачи налоговых деклараций, которые более подробно рассмотрены в таблице 19.

Таблица 19. - Проверка своевременности уплаты налогов и сборов в АО «Ульяновсккурорт»

Вид налога/ отчетности	Форма отчетности и порядок ее заполнения	Как часто сдавать	В какие сроки сдавать	Результаты проверки
Налог на добавленную стоимость	Форма и Порядок заполнения декларации утверждены приказом ФНС России от 29 октября 2014 г. № 558.	Ежеквартально	В течение 25 календарных дней после окончания квартала (включительно) (п. 5 ст. 174 НК РФ)	Нарушений не выявлено
НДФЛ	Налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц (3-НДФЛ) Форма декларации и	Ежегодно (для налогоплательщиков, указанных в	До 30 апреля (включительно) года, следующего за истекшим налоговым периодом (год) (п. 1	Нарушений не выявлено

	Порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 10 ноября 2011 г. № ММВ-7-3/760	ст. 227 и 228 НК РФ)	ст. 229 НК РФ)	
Водный налог	Форма декларации и Порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 9 ноября 2015 г. № ММВ-7-3/497	Ежеквартально	В течение 20 кален. дней после окончания квартала (включительно) (п. 1 ст. 333.15, п. 2 ст. 333.14, ст. 333.11 НК РФ)	Нарушений не выявлено
1	2	3	4	5
Налог на имущество	Расчет авансовых платежей по налогу на им ущество должны все организации, у которых есть основные средства, признаваемые объектами налогообложения. Величина остаточной стоимости таких объектов значения не имеет (п. 1 ст. 373, ст. 374, п. 1 ст. 386 НК РФ).	не позднее 30 календарных дней со дня окончания отчетного периода	Отчетными периодами являются: -по объектам, для которых налоговой базой является средняя стоимость, – I квартал, первое полугодие и девять месяцев; - по объектам, для которых налоговой базой является кадастровая стоимость, – I квартал, II квартал, III квартал.	Нарушений не выявлено
Налог на прибыль	Форма, электронный формат декларации по налогу на прибыль, а также Порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 19 октября 2016 № ММВ-7-3/572.	Ежеквартально	-за I квартал – не позднее 28 апреля; - за полугодие – не позднее 28 июля; -за девять месяцев – не позднее 28 октября; -за год – не позднее 28 марта следующего года.	Нарушений не выявлено

Правильность заполнения налоговых деклараций и своевременность их уплаты проверена нами в АО «Ульяновсккурорт» на выборочной основе, что подтверждено платёжными поручениями и выпиской из обслуживающего банка, нарушений не выявлено.

Важным также при проведении аудиторской проверки является анализ возможности применения налоговых льгот.

Главным здесь является необходимость выявить, имеет ли основания организация воспользоваться льготами и тем самым уменьшить налоговые платежи в бюджет.

Если в ходе аудиторской проверки выяснится, что определенные операции могут не облагаться налогом, то этот факт следует зафиксировать в письменном отчете аудитора.

В ходе аудиторской проверки в АО «Ульяновсккурорт» установлено, что все льготы при исчислении налогов и сборов применяются правомерно.

Третий этап. ***Проверка отражения операций расчетов по налогам и сборам в бухгалтерском учете***

Налоговые ставки определены ст. 224 НК РФ в следующих размерах: 13%, если иное не предусмотрено настоящей статьей; 35% в отношении выигрышей по лотереям, других выигрышей и т.п.; 30% в отношении дивидендов, доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

Основное внимание аудитор уделяет проверке налога, исчисленного по ставке 13%. Налоговая база для этой ставки определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218—221 Налогового кодекса Российской Федерации.

В АО «Ульяновсккурорт» все хозяйственные операции по начислению и удержанию налога на доходы физических лиц производятся достоверно, поэтому расхождений между данными проведенного аудита и данными предприятия нами не были выявлены, результаты представлены в таблице 20.

Таблица 20.- Аудиторская проверка достоверности составления корреспонденции счетов по начислению и удержанию НДФЛ из заработной платы работника Елесина О.В в АО «Ульяновсккурорт» за август 2016г.

Содержание хозяйственной операции	По данным предприятия			По данным аудита			Выявленные недостатки (+;-)
	Сумма, Руб.	Корреспонденция бух.счетов		Сумма, Руб.	Корреспонденция бух.счетов		
		Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	
1.Начислена заработная плата Алесину О.В.	25300,00	26	70	25300,00	26	70	-
2.Удержан НДФЛ из начисленной заработной платы	3107,00	70	68	3107,00	70	68	-
3.Перечислена на карту заработная плата Алесину О.В.	22 193,00	70	51	22 193,00	70	51	-

Далее основываясь на данные предприятия АО «Ульяновсккурорт» произведем проверку отражения операций расчетов по налогам и сборам в бухгалтерском учете, результаты представлены в таблице 21.

Таблица 21.- Аудиторская проверка достоверности составления корреспонденции счетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

Содержание хозяйственной операции	По данным предприятия			По данным аудита			Выявленные недостатки (+;-)
	Сумма, Руб.	Корреспонденция бух.счетов		Сумма, Руб.	Корреспонденция бух.счетов		
		Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7	8
НДС							
Поступили материалы от поставщика (без учета НДС)	107 44 767	10	60	107 44 767	10	60	-
Начислен НДС (ставка 18%)	1 934 058	19	60	1 934 058	19	60	-
Зачтен НДС (ставка 18%)	1 934 058	68	19	1 934 058	68	19	-
Получен товар от поставщика (без учета НДС)	12 181 003	41	60	12 181 003	41	60	-
Начислен НДС (ставка 10%)	1 218 100	19	60	1 218 100	19	60	-
Зачтен НДС (ставка	1 218 100	68	19	1 218 100	68	19	-

	10%)							
	Отражены строительно-монтажные работы	133669	08	60	133669	08	60	-
	Начислен НДС (ставка 18%)	24060	19	60	24060	19	60	-
	Зачтен НДС (ставка 18 %)	24060	68	19	24060	68	19	-
	Восстановлен НДС	7073	91	68	7073	91	68	-
	Перечислен НДС в бюджет, согласно декларации	3183291	68	51	3183291	68	51	-
	Налог на прибыль							
	Выявлен финансовый результат за год (прибыль)	44223332	91	99	44223332	91	99	-
	Начислен платеж по налогу на прибыль	8844667	99	68	8844667	99	68	-
	Сумма налога на прибыль уплачена в бюджет	8844667	68	51	8844667	68	51	-
	1	2	3	4	5	6	7	8
	НДФЛ							
	Начисленная зарплата работникам предприятия	112933780-90	2025,26,	70	112933780-90	2025,26,	70	-
	Удержан НДФЛ из заработной платы работников	14062116	70	68	14062116	70	68	-
	Выдана заработная плата работникам (на пластиковые карты)	98871664-90	70	51	98871664-90	70	51	-
	НДФЛ, подлежащий уплате, перечислен в бюджет	14062116	68	51	14062116	68	51	-
	Налог на имущество							
	Начислен налог на имущество	4544419	91	68.3	4544419	91	68.3	-
	Перечислен налог на имущество	4544419	68.3	51	4544419	68.3	51	-
	Водный налог							
9.	Начислен водный налог	533-00	25	68	533-00	25	68	-
	Перечислен водный налог	533-00	68	51	533-00	68	51	-

Аудиторская проверка заканчивается оформлением двух итоговых документов – письменного отчета аудитора и аудиторского заключения.

В письменном отчете аудитора с достаточной подробностью и

доказательностью аудиторы сообщают клиенту о проделанной работе, о ее основных направлениях и о том, какие из этих направлений подвергнуты сплошной проверке, а какие — выборочной.

После этого указываются выявленные недостатки в последовательности, соответствующей их значимости. При этом наряду с отмеченными недостатками должны быть изложены конкретные рекомендации по их исправлению и недопущению в будущем. Вместе с тем аудиторы не должны сами делать такие исправления, то есть выполнять работу персонала бухгалтерии.

При формировании отчета обязательны ссылки на нормативные документы: так, если выявлено нарушение, необходимо указать нормативный документ, которому противоречит данное нарушение. При формировании рекомендаций также необходимо ссылаться на определенные нормативные документы, иными словами, аудитор должен аргументировать сделанные выводы и предложения.

Письменный отчет аудитора является строго конфиденциальным документом, с содержанием которого аудиторы не вправе без согласия на это клиента знакомить третьих лиц, за исключением случаев, предусмотренных действующим законодательством (выявление хищений, мошенничества и других особых случаев). В связи с этим отчет составляется в двух экземплярах, один из которых передается аудиторами лично главному бухгалтеру предприятия или лицу, его замещающему, а второй экземпляр остается в аудиторской организации, проводившей проверку.

Основанием для составления отчета аудитора в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. являются его рабочие документы, заполненные им в ходе проведения проверки.

Рабочими документами аудитора в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. для проверки расчётов с бюджетом являлись:

- Устав деятельности АО «Ульяновсккурорт» (Приложение 1);

- Приказ «Об утверждении учетной политики предприятия на 2016г»

(Приложение 2);

- Положение об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета (Приложение 3);

- Положение об учетной политике предприятия для целей налогового учета (Приложение 4);

- Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость (Приложение 5);

-Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций (Приложение 6);

- Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (Приложение 7);

- Налоговая декларация по налогу на имущество организаций (Приложение 8);

- Налоговая декларация по водному налогу (Приложение 9);

-Оборотно-сальдовая ведомость за 2016г.(Приложение 10);

- Бухгалтерский баланс (Приложение 11);

- Отчет о финансовых результатах (Приложение 12);

-Анализ счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (Приложений 13,14);

-Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» (Приложений 15).

Аудит расчетов по налогам и сборам проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, оценку принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица.

Аудит проводился в соответствии с Федеральным законом №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутрифирменными стандартами аудита.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в правильности расчётов, полноты и своевременности перечисления в бюджет налогов, сборов и платежей. Проводя аудиторскую проверку, мы ознакомились с результатами предыдущих аудиторских и налоговых проверок предприятия.

Это позволило выяснить характер ошибок, допущенных в учёте в предыдущем отчётном периоде и наметить объекты для углублённого контроля.

Мы полагаем, что проведённый аудит предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных отношениях расчётов с бюджетом по налогам и соответствии порядка ведения бухгалтерского учёта законодательству российской Федерации.

Мы полагаем, что проведенный аудит расчетов по налогам и сборам предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных отношениях налоговой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Целью аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам являлся контроль соблюдения нормативно-правовых актов, касающихся нормативного налогового законодательства, правильности начисления налогов, правомерности применения налоговых баз и налоговых льгот, и достоверность отражения данных на счетах бухгалтерского учета, а также в налоговой и бухгалтерской отчетности.

Согласно представленным ответам бухгалтера АО «Ульяновсккурорт» мы сделали вывод, что уровень системы внутреннего контроля расчетов по налогам и сборам работников соответствует оценке «средний». Бухгалтерский и налоговый учет расчетов по налогам и сборам отвечает требованиям достоверности и оперативности.

Уровень надежности системы внутреннего контроля АО «Ульяновсккурорт» оценен был как средний.

Далее мы рассчитали аудиторский риск и уровень существенности, составили план и программу аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам АО «Ульяновсккурорт».

В частности аудиторскую проверку расчетов по налогам и сборов мы провели на выборочной основе и составили рабочие документы аудитора:

- Выборочная проверка полноты и правильности расчета налогов и сборов в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. (таблица 17);
- Аудиторская проверка достоверности удержаний НДФЛ из заработной платы работника Алесина О.В. в АО «Ульяновсккурорт» за август 2016г.(таблица 18);
- Проверка своевременности уплаты налогов и сборов в АО «Ульяновсккурорт» (таблица 19);
- Аудиторская проверка достоверности составления корреспонденции счетов по начислению и удержанию НДФЛ из заработной платы работника Елесина О.В в АО «Ульяновсккурорт» за август 2016г. (таблица 20);
- Аудиторская проверка достоверности составления корреспонденции счетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. (таблица 21).

Аудит проводился по прилагаемой бухгалтерской финансовой и налоговой отчетности АО «Ульяновсккурорт» за 2016 г.

Ответственность за подготовку и представление этой финансовой отчетности несет исполнительный орган АО «Ульяновсккурорт».

Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности, во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита, в частности Федеральному Закону РФ № 402 –ФЗ.

Мы проверили аудит в соответствии с Федеральным Законом РФ «Об аудиторской деятельности» № 307 –ФЗ. Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений.

В результате проведенного аудита расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» мы предоставляем следующее положительное аудиторское заключение:

1) Бухгалтерский учет АО «Ульяновсккурорт» осуществляется в соответствии с положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкцией по его применению и другими нормативными документами, регулирующими правила бухгалтерского и налогового учета и отчетности, при отсутствии по конкретным вопросам нормативных документов учет формируется на основе самостоятельных разработок и способов, принятых учетной политикой.

2) Налоговая отчетность по всем видам налогов составлена достоверно, т.е. подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов АО «Ульяновсккурорт» по состоянию на 30 декабря 2016 года и финансовых результатов его деятельности.

Отрицательных моментов организации расчетов по налогам и сборам на исследуемом предприятии мы не выявили, что характеризует работы бухгалтерии с положительной стороны.

В целях повышения уровня надежности системы внутреннего контроля в АО «Ульяновсккурорт» мы предлагаем осуществлять следующие контрольные процедуры:

1. Организовать систему контроля за соответствием бухгалтерских записей реальным условиям хозяйственных операций.

2. Соблюдать методологию ведения бухгалтерского учета.

3. Соблюдать требования законодательства по составлению и оформлению данных представленных в налоговых декларациях.

Заключение

Результаты исследования были сделаны следующие:

Среди всех автоматизированных программ обработки учетной информации предпочтение в АО «Ульяновсккурорт» отдается программе «1С-Предприятие: редакция 9.2.».«1С: Бухгалтерия 9.2» поднимает автоматизацию учета на качественно новый уровень. «1С: Бухгалтерия 9.2» - новая версия популярной программы для автоматизации бухгалтерского и налогового учета в коммерческих организациях.

Ежеквартально АО «Ульяновсккурорт», так как является плательщиком плательщики НДС, то бухгалтерия сдает декларацию по НДС в налоговую инспекцию.

В 2017 году ее сдают только в электронном виде, в том числе и предприятие АО «Ульяновсккурорт», за 2017г. будет представлять налоговую декларацию по НДС в электронном виде.

В связи с тем, что в АО «Ульяновсккурорт» применяется автоматизированная программа, которая позволяет формировать:

- «Анализ счета 19 «Налог на добавленную стоимость», Оборот по счету19 «Налог на добавленную стоимость», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 19 «Налог на добавленную стоимость».

В соответствии с налоговой декларации по НДС (Приложение 5) в АО «Ульяновсккурорт» установлено, что ставка НДС применяется в размере 10 и 18 %.

В ходе исследования мы установили, спектр работ и услуг, по которым применяется конкретная процентная ставка, прописывается в приказе учетной политики для целей налогообложения предприятия АО «Ульяновсккурорт», в данном случае это 10 и 18 %.

Исследование практики организации учета данных при заполнении налоговой декларации по НДС подтвердило наличие следующего недостатка:
- возникают технические ошибки со стороны работы бухгалтера, так как он не «робот», и чтобы избежать этих ошибок и погрешностей, ему приходится сравнить суммы, проставленные им ручным способом в налоговой декларации по НДС с Книгой продаж, с Журналом выставленных фактур.

Полный перечень прочих доходов и расходов организации представлен в учетной политике АО «Ульяновсккурорт».

После исчислении штрафов, пени, налога на прибыль и прочих сумм, оказывающих влияние на величину чистой прибыли, в конце года сумма с 99 счета переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток» за минусом вышеуказанных платежей.

Таким образом, формируется финансовый результат по учету налога на прибыль. Выявленный финансовый результат в размере 8844667 руб., за 2016 г. является неплохим показателем эффективной деятельности исследуемой организации АО «Ульяновсккурорт».

Сумма налога на имущество в АО «Ульяновсккурорт» определяется, как произведение среднегодовой стоимости на ставку налога.

Согласно проведенных подсчетов в АО «Ульяновсккурорт» по данным налоговой декларации налог на имущество за 2016г составил бухгалтер

указал сумму налога к уплате, равную - 4544419 руб.

При расчете налоговых показателей по налогу на имущество в АО «Ульяновсккурорт» исчисляется остаточная стоимость основных средств, сформированная по данным бухгалтерского учета в автоматизированной системе «1-С Предприятие». В ходе проведенного исследования нами было установлено, что бухгалтерия АО «Ульяновсккурорт» обеспечивает надлежащий учет: сумм начисленного налога на имущество в установленные сроки производится его уплата в бюджет.

В бухгалтерском учете АО «Ульяновсккурорт» водный налог учитывается на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Для этого к нему открыт специальный субсчет «Расчеты по водному налогу» (Инструкция к плану счетов).В АО «Ульяновсккурорт» порядок отражения водного налога соответствует достоверному расчету и применяемой системе налогообложения.

Далее мы провели аудит расчетов по налогам и сборам на выборочной основе.

Рабочими документами аудитора в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г. для проверки расчётов с бюджетом являлись:

- Устав деятельности АО «Ульяновсккурорт»;

- Приказ «Об утверждении учетной политики предприятия на 2016г»;

- Положение об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета;

- Положение об учетной политике предприятия для целей налогового учета;

- Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость;

-Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций;

- Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом;

- Налоговая декларация по налогу на имущество организаций;

- Налоговая декларация по водному налогу;

-Оборотно-сальдовая ведомость за 2016г.;

- Бухгалтерский баланс;

- Отчет о финансовых результатах;

-Анализ счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

-Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Аудит расчетов по налогам и сборам проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, оценку принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица.

В частности аудиторскую проверку расчетов по налогам и сборов мы провели на выборочной основе и составили рабочие документы аудитора:

- Выборочная проверка полноты и правильности расчета налогов и сборов в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.;
- Аудиторская проверка достоверности удержаний НДФЛ из заработной платы работника Алесина О.В. в АО «Ульяновсккурорт» за август 2016г.;
- Проверка своевременности уплаты налогов и сборов в АО «Ульяновсккурорт»;
- Аудиторская проверка достоверности составления корреспонденции счетов по начислению и удержанию НДФЛ из заработной платы работника Елесина О.В в АО «Ульяновсккурорт» за август 2016г. ;
- Аудиторская проверка достоверности составления корреспонденции счетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» за 2016г.

Аудит проводился по прилагаемой бухгалтерской финансовой и налоговой отчетности АО «Ульяновсккурорт» за 2016 г.

В результате проведенного аудита расчетов по налогам и сборам в АО «Ульяновсккурорт» мы предоставляем следующее положительное аудиторское заключение:

1. Бухгалтерский учет АО «Ульяновсккурорт» осуществляется в соответствии с положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкцией по его применению и другими нормативными документами, регулирующими правила бухгалтерского и налогового учета и отчетности, при отсутствии по конкретным вопросам нормативных документов учет формируется на основе самостоятельных разработок и способов, принятых учетной политикой.
2. Налоговая отчетность по всем видам налогов составлена достоверно, т.е. подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов АО «Ульяновсккурорт» по состоянию на 30 декабря 2016 года и финансовых результатов его деятельности.

Отрицательных моментов организации расчетов по налогам и сборам на исследуемом предприятии мы не выявили, что характеризует работы бухгалтерии с положительной стороны.

В целях повышения уровня надежности системы внутреннего контроля в АО «Ульяновсккурорт» мы предлагаем осуществлять следующие контрольные процедуры:

- Организовать систему контроля за соответствием бухгалтерских записей реальным условиям хозяйственных операций.
- Соблюдать методологию ведения бухгалтерского учета.

- Соблюдать требования законодательства по составлению и оформлению данных представленных в налоговых декларациях.

Список использованных источников

1) Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000г. № 118 ФЗ (в ред.. ФЗ от 30.12.06г. №118-ФЗ) / Справочная правовая система «Консультант+»:- http://www.consultant.ru.

2) Налоговый кодекс Российской Федерации. Глава 23. "Налог на доходы физических лиц". Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 118-ФЗ. в ред. Федеральных законов от 29.12.2000 № 166-ФЗ, от 27.07.2006 № 137-ФЗ, от 30.09.2013 N 268-ФЗ) :- http://www.consultant.ru.

3) Федеральный закон от 29.12.2006 № 255- ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (ред. от 23.07.2013 с изменениями, вступ. в силу с 01.09.2013г., с послед. изменениями от 31.12.2016г.).

4) Федеральный закон от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского

страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования" (ред. от 29.12.2016).

5) Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" Российской Федерации : [федер. закон : принят 30.12.2008 г. №307-ФЗ : редакция от 28.12.2014 г. N 396-ФЗ] // Информационно-правовой портал "Гарант".

6) Федеральный закон "О бухгалтерском учете" Российской Федерации: [федер. закон : принят 06.12.2011 г. №402-ФЗ : редакция от 28.12.2014 г. №425-ФЗ] // Информационно-правовой портал "Гарант".

7) Российская Федерация. Министерство финансов. Приказ Минфина РФ "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению": [приказ Министерства финансов: принят 31.10.2000 г. №94н: редакция от 08.11.2010 г. №142н] // Информационно-правовой портал "Гарант".

8) Постановлением Правительства РФ от 11 ноября 2009 г. № 916 "Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы" (в ред. Постановлений Правительства РФ от 25.03.2013г. № 257).

9) Федеральный закон от 19.06.2000г. №82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда» (с послед. измен. от 02.12.2016г. №336-ФЗ).

10) Письмо ФНС России от 30.05.2012 № ЕД-4-3/8816@О представлении налоговыми агентами сведений о доходах физических лиц в налоговые органы.

11) Письмо Минфина России от 07.08.2012 № 03-04-06/3-222О представлении сведений о доходах физических лиц - работников обособленного подразделения.

12) Приказ ФНС России от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450@Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), порядка ее заполнения и представления, а также формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме.

13) Приказ ФНС России от 30.10.2015 № ММВ-7-11/485@Об утверждении формы сведений о доходах физического лица, порядка заполнения и формата ее представления в электронной форме.

14) Андреев В.Д., Киселевич Т.И., Атаманюк И.В. Практикум по аудиту: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2015.- 456 с.

15) Аудит предприятия. Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия: Учеб. пособие / Сост. В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев. – М.: Дело, 2014, 651 с.

16) Аудит: Учебник для вузов / В. И. Подольский, А. А. Савин, Л. В. Сотникова и др.; Под ред. В. И. Подольского. – 3 – е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2016. – 583 с.

17) Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др.; Под ред. проф. В.И. Подольского. – 2-е изд., перераб. И доп. – М.: ЮНИТИ-Дана, 2015.- 422. с.

18) Аксенова Е.О. Налоговый учет на предприятии – М.: Книжный мир, 2016. – 424с.

19) Арефьев Л.Ю. и др. Налоговый учет и отчетность / Под ред.проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандера.- М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 2015. – 742с.

20) Болдина Н.Н. Учет налоговых расчетов в бухгалтерском деле.- М.: Колос, 2016.

21) Брызгалин А.В., Головкин А.Н. и др. Из практики налогового консультирования: налогообложение и учет сложных хозяйственных операций.- «Налоги и финансовое право», 2016.

22) Брызгалин, А.В. Берник, В.Р. Головкин, А.Н. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации[Текст]// Налоги и финансовое право. - 2014. - № 6.

23) Бухгалтерский и налоговый учет: пути сближения[Текст] / О.Н. Берг.- М.:"ГроссМедиа": "РОСБУХ", 2016.

24) Бухгалтерский учет с элементами налогообложения [Текст] : учебник / В.А. Ерофеева [и др.]. - 2-е изд.. перераб. и доп. - СПб. : Изд-во Р. Асланова «Юридический центр Пресс», 2015. - 681 с.

25) Ларионов А.Д., Нечитайло А.И. Налоговый учет – М.: ТК Велби, Издательство Проспект, 2015.

26) Гуккаев В.Б. Производство: учет, налогообложение. – 5-е изд, перераб. и доп.- «ГроссМедиа: РОСБУХ»,2015.

27) Жидкова Е.Ю. Налоговый учет и отчетность. Учебное пособие для вузов. М.- Эксмо. 2016.

28) Иванова Н.Г., Вайе Е.А., Кацюба И.А., Петухова Р.А. Налоговый учет и отчетность. Схема и таблицы. С – Петербург, 2015.

29) Кальянов Г.Ю. Отчетность: Бухгалтерская и налоговая.- М.: Информ-центр XXI выпуск,2015.

30) Либерман К.А. Совмещение режимов налогообложения. Раздельный учет. Сложные моменты бухгалтерского и налогового учета. –«ГроссМедиа»: РОСБУХ, 2016.

31) Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Учебник для вузов. Под ред. И.А. Майбурова. – М.- ЮНИТИ- ДАНА.2017.

32) Попова Л.В., Маслова И.А.. Дорожина И.И., Практика исчисления налогов.- М.: Дело и Сервис,2015.

33) Правовое регулирование налогообложения в Российской Федерации (под ред. А.Н. Козырина). – «ЦППИ»,2016.

34) Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоговый учет и отчетность. Учебник для вузов под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. СПб.- Питер. 2015.

35) Скрипниченко В. Налоги и налоговый учет.- «Питер», «БИНФА»,2017.

36) Черник Д.Г. Налоговый учет и отчетность. Учебное пособие для вузов. М.- ЮНИТИ.2016.

37) Система ГАРАНТ: электронный периодический справочник [Электронный ресурс]. – Электр. дан. (7162 Мб: 473 378 документов). – [Б.и., 199 -].

38) ConsultantPlus: справочно - поисковая система [Электронный ресурс]. – Электр. дан. (733 861 документов).

Выпускная квалификационная работа выполнена мной совершенно самостоятельно. Все использованные в работе материалы и концепции из опубликованной научной литературы и других источников имеют ссылки на них.

Отпечатано в 1 экземпляре.

Общее количество листов _____

Библиография _____ наименований.

«_____ _____» 2018 г.

_____ / _____/