

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

Институт финансов, экономики и управления
(наименование института полностью)

Департамент бакалавриата (экономических и управленческих программ)
(наименование)

38.03.01 Экономика
(код и наименование направления подготовки, специальности)

Бухгалтерский учёт, анализ и аудит
(направленность (профиль)/специализация)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА (БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА)

на тему Бухгалтерский учёт и аудит расчетов с бюджетом

Студент

Н.А. Паркина

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

Канд. экон. наук, доцент М.В. Боровицкая

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

Тольятти 2020

Аннотация

Темой бакалаврской работы является: «Бухгалтерский учёт и аудит расчётов с бюджетом». Цель бакалаврской работы – проанализировать, а также изучить особенности бухгалтерского учёта и аудита расчётов с бюджетом на примере одного конкретного предприятия, разработать и предложить методические указания по совершенствованию организации учёта расчетов с бюджетом, которые являются актуальными в нынешних условиях.

Объектом исследования является деятельность АО «Аком». Предмет исследования – учёт расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Полученный результат: дана организационно-экономическая характеристика предприятия, осуществлена оценка организации бухгалтерского учёта, касаясь налогов и сборов, сформировано мнение касаясь своевременности уплаты налогов и сборов в бюджет, осуществлен анализ и дана оценка бухгалтерской отчетности организации.

Практической значимостью данной работы являются разработанные автором методические рекомендации по усовершенствованию организации учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам, которые являются актуальными в современных условиях.

Общая структура ВКР состоит из трёх глав: теоретического и практического содержания. В первой главе рассмотрена законодательная составляющая налогов и их специфика, а также экономическое значение расчётов с бюджетом. Вторая глава отражает технико-экономическую характеристику предприятия, применяемые методы ведения бухгалтерского и налогового учёта. Третья глава содержит в себе практический подход проведения аудита расчетов с бюджетом, а также отражает методические рекомендации, направленные на улучшение и совершенствование аудита расчетов с бюджетом. В бакалаврской работе представлено 95 страниц, 12 таблицы, 16 рисунков, 28 источников.

Abstract

The title of the given bachelor's work is «Accounting and audit of settlements with the budget».

The aim of the final qualifying work is to analyze, and also study the features of accounting and audit of calculations with the budget on the example of one specific enterprise, to develop and offer methodological guidelines for improving the organization of accounting for calculations with the budget, which are relevant in the current conditions.

Object of study: Limited Liability Company Akom.

The research subject: accounting and audit of settlements with the budget.

The received result: the organizational and economic characteristics of the enterprise are given, the organization of accounting is assessed with regard to taxes and fees, an opinion is formed regarding the timely payment of taxes and fees to the budget, the organization is analyzed and assessed, and the accounting statements of the organization are assessed.

The practical significance of this work is the methodological recommendations developed by the author on improving the organization of accounting for settlements with the budget for taxes and fees, which are relevant in modern conditions.

The structure of the work consists of three parts: theoretical and practical content. The first chapter discusses the legislative component of taxes, their specificity, as well as the economic significance of calculations with the budget on taxes and fees. The second chapter reflects the technical and economic characteristics of the enterprise, the methods used for conducting accounting and tax accounting. The third chapter contains a practical approach to the audit of calculations with the budget on the example of a particular company, and also reflects methodological recommendations aimed at improving the audit of calculations with the budget. The bachelor work consists 95 pages, 12 tables, 16 figures, 28 sources.

Содержание

Введение.....	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учёта расчётов с бюджетом.....	7
1.1 Нормативное регулирование учёта расчётов с бюджетом	7
1.2 Классификация и виды налогов.....	12
1.3 Методика учёта расчетов с бюджетом.....	17
2 Организация бухгалтерского учёта расчетов с бюджетом АО «Аком».....	26
2.1 Техничко-экономическая характеристика предприятия.....	26
2.2 Аналитический и синтетический учёт расчетов с бюджетом АО «Аком»	34
3 Аудит расчётов с бюджетом АО «Аком»	50
3.1 Методика аудита расчетов с бюджетом	50
3.2 Планирование аудита : оценка возможных рисков и подготовка документации АО «Аком»	59
3.3 Этапы проведения аудита расчетов с бюджетом АО «Аком»	63
Заключение	76
Список используемой литературы	80
Приложение А Анализ динамики активов АО «Аком» в 2017 – 2019 гг.....	84
Приложение Б Анализ динамики пассивов АО «Аком» в 2017 – 2019 гг.	86
Приложение В Бухгалтерский баланс АО «Аком» за 2017-2019 гг.	88
Приложение Г Отчет о финансовых результатах АО «Аком» за 2017-2019 гг.	90
Приложение Д Оценка организации бухгалтерского учёта АО «Аком» посредством разработанной анкеты.....	92
Приложение Е Оценка систем внутреннего контроля АО «Аком» посредством разработанной анкеты.....	94
Приложение Ж План проведения аудита расчетов с бюджетом в АО «Аком»	95

Введение

В современных условиях при огромном количестве существующих предприятий, актуальность вопроса по учёту расчетов с бюджетом однозначна. Данный момент обусловлен в первую очередь необходимостью уплаты налогов предприятиями в бюджет. Суммы налогов для большинства компаний являются существенными, а потому так важно уделять особый контроль за соблюдением уплаты налогов и сборов предприятиями перед бюджетом. На сегодняшний день проблема недобора налогов с компаний является весьма актуальной. Такая тенденция несомненно несет отрицательные экономические последствия для консолидированного бюджета страны. Так как в нынешней ситуации организованность налоговых органов требует доработок, предприятия могут использовать данную возможность и тем самым огромные суммы налогов не поступают в бюджет. Также организация учётных процедур на предприятиях может повлечь за собой подобные последствия, что в следствии приведет к расхождению учётных данных на предприятии с государственными органами (Федеральной Налоговой Службой).

Цель бакалаврской работы – проанализировать, а также изучить особенности бухгалтерского учёта и аудита расчётов с бюджетом на примере одного конкретного предприятия, разработать и предложить методические указания по совершенствованию организации учёта расчетов с бюджетом, которые являются актуальными в нынешних условиях.

В соответствии с поставленной целью в работе будут решены такие задачи как:

- изучить сущность расчётов с бюджетом по налогам и сборам;
- произвести исследования методик по учёту расчетов с бюджетом;
- изучить на примере АО «Аком» организацию бухгалтерского учёта расчетов с бюджетом по налогам и сборам;

- исследовать и проанализировать методику проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам;

- определить необходимые мероприятия и разработать методические указания, которые направлены на совершенствование организации учёта расчетов с бюджетом в АО «Аком».

Объектом исследования является деятельность АО «Аком».

Предмет исследования – учёт расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Практической значимостью данной работы являются разработанные автором методические рекомендации по усовершенствованию организации учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам, которые являются актуальными в современных условиях.

Теоретической базой исследований являются работы отечественных, а также зарубежных авторов, труды которых разработаны в сфере налогов, социологии, экономики и финансов, такие как С.В. Кривяков, А.М. Гринкевич, Н.Н. Акимов, О.В. Колесникова, В.И. Подольский и др.

В бакалаврской работе применялись федеральные законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства РФ, методические указания Министерства Финансов РФ, литература в области финансов и экономики, научные статьи, а также статистические данные

1 Теоретические аспекты бухгалтерского учёта расчётов с бюджетом

1.1 Нормативное регулирование учёта расчётов с бюджетом

Законность – основополагающее требование для ведения деятельности любой организации как в Российской Федерации, так и за её пределами. Одним из важнейших аспектов законного ведения деятельности является соблюдение налоговой политики. Согласно Конституции Российской Федерации статья 57 «Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют».

Таким образом все физические лица, а также юридические лица обязаны своевременно уплачивать все необходимые налоги и сборы. Такого рода платежи напрямую воздействуют на бюджетную систему страны, что в свою очередь сказывается на общем финансовом обеспечении и благосостоянии государства. Основываясь на вышесказанном убедимся, что расчеты с бюджетом играют значимую роль в ведении деятельности организации, а также являются важнейшим элементом бухгалтерского и налогового учёта организации.

По словам Кривякова С.В. «Государственный бюджет – перечень запланированных доходов и расходов государства. Государственному бюджету присущ ряд свойств. 1. Государственный бюджет имеет форму бухгалтерского баланса, т.е. разделен на доходных и расходные части, которые сопоставляются друг с другом. 2. Государственный бюджет принимается парламентом страны и является законом, обязательным для исполнительных органов государственной власти» [4]. Данное высказывание подчеркивает необходимость уплаты налогов.

Согласно аналитическим данным ФНС в консолидированном бюджете Российской Федерации формирование всех доходов в январе 2019 г

осуществлялось за счет налоговых поступлений. Соотношение и структура по видам налоговых поступлений представлены на рисунке 1.

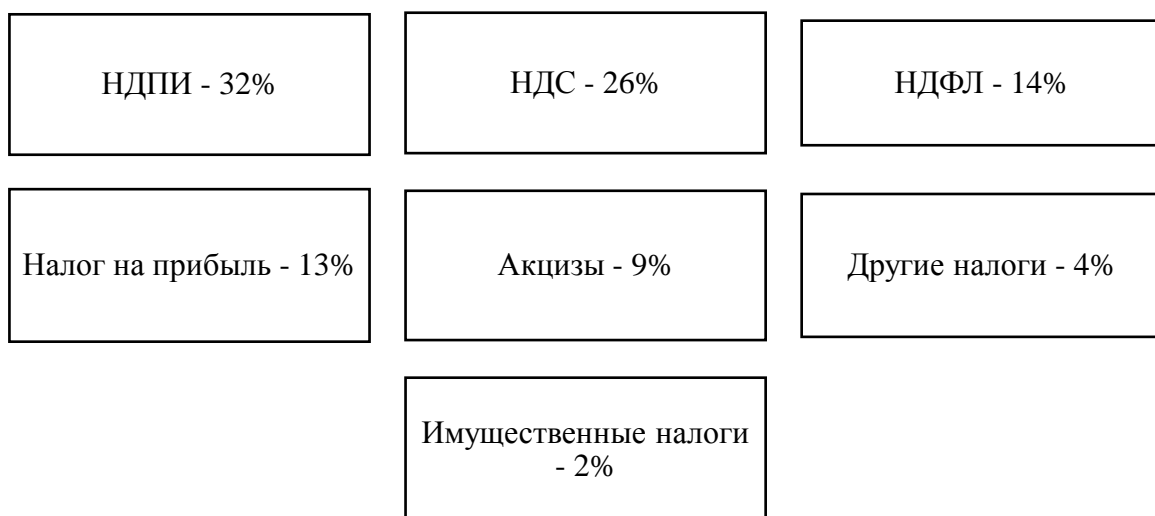


Рисунок 1 – Структура консолидированного бюджета РФ за январь 2019 г. по видам поступивших налогов

Исходя из этого, стоит отметить, что расчеты с бюджетом – это обязательства организации перед государством, которые обязательны к включению в финансовые операции. Для правильно выполнения такого рода обязательств, необходимо достоверное формирование налоговых баз и верных данных по налоговым суммам и уплатам в бюджет.

Согласно пункту 1 ст. 17 Налогового Кодекса Российской Федерации «налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения». В вышеуказанной статье также перечислены обязательные элементы налогообложения. Для этого обратимся к рисунку 2.

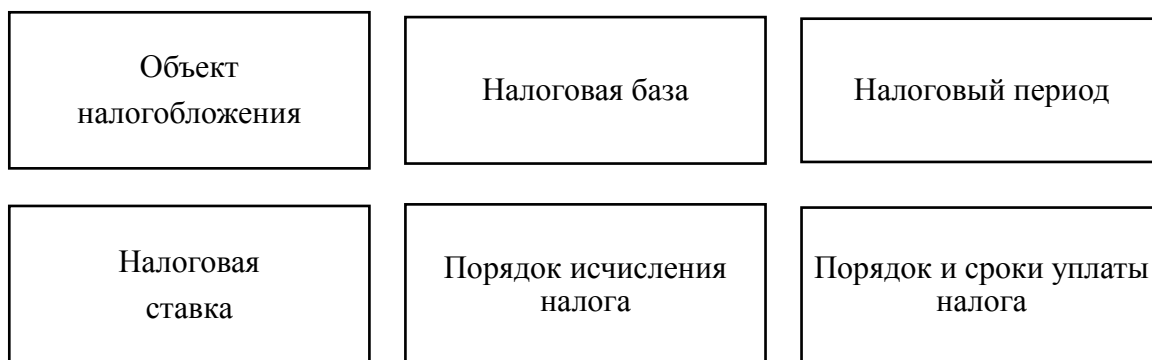


Рисунок 2 – Элементы налогообложения

В рамках налогового учета, а именно по расчетам в бюджет, у организаций имеются свои задачи. Задачи представлены на рисунке 3.

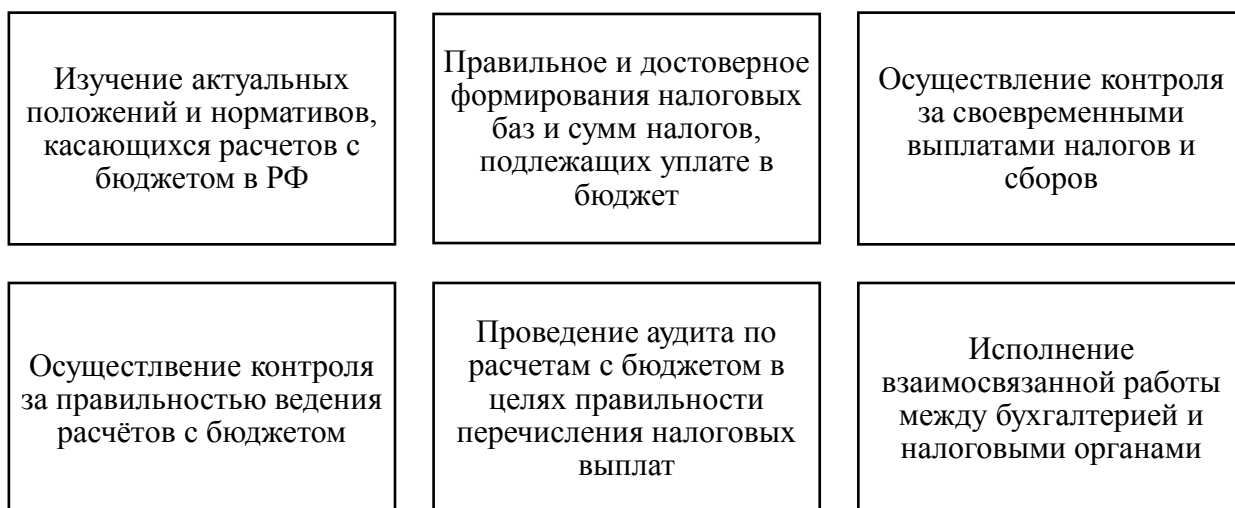


Рисунок 3 - Задачи организаций по расчетам с бюджетом

Выполняя все вышеуказанные задачи по расчетам с бюджетом, организация способна вести достоверное формирование налоговых баз, осуществлять своевременные выплаты в налоговые органы и избегать возможных задолженностей по расчетам с бюджетом.

Основные нормативные положения по налоговому учету отражены в Налоговом Кодексе Российской Федерации. В данном законодательном акте

приводится определения налогов и сборов. Знание данных определений даёт возможность понять сущность налогов и сборов.

Так, Налоговый Кодекс гласит «под налогом понимается 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» [9]. «Под сбором понимается 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), либо уплата которого обусловлена осуществлением в пределах территории, на которой введен сбор, отдельных видов предпринимательской деятельности» [9].

На законодательном уровне были сформированы специальные законодательные и нормативные акты, а также специальные положения, касаемо бухгалтерского учета. Рассмотрим на рисунке 4 основные положения и законы по нормативному регулированию учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Федеральный закон "О бухгалтерском учёте" № 402-ФЗ

Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34Н (ред. от 11.04.2018 "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"

Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94Н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"

ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций"

ПБУ 9/99 "Доходы организации"

ПБУ 10/99 "Расходы организации"

Рисунок 4 – Нормативно-правовое регулирование расчетов с бюджетом по налогам и сборам

Разработка нормативно-правового регулирования бухгалтерского учёта в целом, является существенно значимым моментом. Это обусловлено необходимостью установления государством правил и норм, которые будут являться обязательными абсолютно для всех форм ведения бизнеса. Четко структурированные в форме иерархии законодательные акты и положения, позволяют добиться одинаково организованного ведения бухгалтерского учёта. Это даёт возможность специальным органам контролировать ведения бухгалтерского учёта, которое должно осуществляться согласно действующему законодательству.

1.2 Классификация и виды налогов

Для целей обоснованности применения того или иного налога, была введена классификация, по-другому группировка налогов по их назначению и функциональным признакам. Исследователи в области налогообложения ввели большое количество различных классификаций, способов группировок, и массу характерных признаков для определенных видов налогов.

Имея необходимость в структурном разделении видов налогов, для понимания их сущности и возможности применений различными юридическими и физическими лицами, было решено сформировать общую классификационную группу налогов.

Налоговым Кодексом Российской Федерации на сегодняшний день определена одна классификационная группа налогов.

Так, в Налоговом Кодексе РФ в статье 12 пункт 1 утверждается: «В Российской Федерации устанавливаются следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные» [9].

В свою очередь федеральные, региональные и местные налоги делятся еще на несколько группировок. Для более детального рассмотрения классификации налогов в РФ, обратимся к рисунку 5.

Федеральные налоги и сборы	Региональные налоги и сборы	Местные налоги и сборы
<ul style="list-style-type: none"> • НДС; • Акцизы; • НДФЛ; • Налог на прибыль; • Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; • Водный налог; • Налог на добычу полезных ископаемых; • Гос. пошлина; • Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья. 	<ul style="list-style-type: none"> • Транспортный налог; • Налог на игорный бизнес; • Налог на имущество организации. 	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на имущество физических лиц • Земельный налог • Торговый сбор

Рисунок 5 – Классификация налогов и сборов в РФ

Федеральные налоги – являются обязательными к уплате налогами, действующими на всей территории страны. Установлен данный вид налогов и закреплен в Налоговом Кодексе Статья 13, где утверждается: «Федеральными налогами и сборами признаются налоги и сборы, которые установлены настоящим Кодексом и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации, если иное не предусмотрено пунктом 7 настоящей статьи» [9].

Региональные налоги и сборы также являются обязательными к уплате и регулируются НК РФ Статья 14, где указано: «Региональными налогами признаются налоги, которые установлены настоящим Кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации, если иное

не предусмотрено пунктом 7 настоящей статьи» [9]. Их характерной особенностью является обязательность к уплате обусловленная конкретным субъектом РФ.

В свою очередь местные налоги устанавливаются муниципальными органами. Регулируется данный вид налогов НК РФ Статья 15, где указано: «Местными налогами и сборами признаются налоги и сборы, которые установлены настоящим Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и сборах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований, если иное не предусмотрено настоящим пунктом и пунктом 7 настоящей статьи» [9].

По мнению Акимова Н.Н. и Гринкевич А.М. «Экономическое содержание НДС обычно представляют как форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и распределения и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров (работ, услуг) и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения» [1]. Стоит отметить, что НДС взимается к уплате на любом моменте продажи, будь это хоть производственный цикл или же момент продажи непосредственно конечному потребителю.

НДС является федеральным и косвенным налогом, имеющим широкую налоговую базу, обусловленную выполнением работ и услуг и производством товаров. Несмотря на то, что по Налогу на Добавленную Стоимость в бюджет РФ уходят огромные суммы, его уплата фактическими налогоплательщиками происходит практически незаметно, это обуславливается тем, что его уплата ложится на конечного потребителя, так как сумма НДС уже заложена в цену покупки товара (работ, услуг).

В работах Акимовой Н.Н. и Гринкевич А.М. также подчеркивается «Каждая организация должна начислять НДС на всю сумму реализации («исходящий» НДС). Одновременно организации имеют право уменьшить

начисленный НДС на сумму «входящего» НДС по произведенным ей самой покупкам. Разница между НДС, начисленным с продаж и уплаченным по покупкам, подлежит уплате в бюджет» [1].

Стоит отметить, что при формировании «входящего» и «исходящего» НДС, нужно четко руководствоваться правилами и нормами закрепленными в НК РФ Глава 21, во избежание ошибок, а в следствии задолженностей по НДС к уплате в бюджет. Так, в НК РФ Статья 173 закреплено «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьей 171 настоящего Кодекса (в том числе налоговых вычетов, предусмотренных пунктом 3 статьи 172 настоящего Кодекса), общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии с настоящей главой» [9]. Рассмотрим более подробно особенности исчисления НДС на рисунке 6.

Объект налогообложения	Ставка налогообложения	Налогоплательщики
<ul style="list-style-type: none"> • Реализация товаров (работ, услуг); • Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказания услуг); • Выполнение строительно монтажных работ для собственного потребления; • Ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под её юрисдикцией. 	<ul style="list-style-type: none"> • 0%; • 10%; • 20%. 	<ul style="list-style-type: none"> • Организации; • Индивидуальные предприниматели.

Рисунок 6 – Особенности исчисления НДС

Налог на доходы физических лиц. Согласно статье НК РФ Глава 23 «Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц (далее в настоящей главе - налогоплательщики) признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации» [9].

Данный налог начисляется с суммы заработной платы, начисленной работникам и, на сегодняшний день, составляет 13%. Несмотря на то, что налог накладывается на доход физического лица, фактическим налогоплательщиком является непосредственно сама организация – работодатель. По словам Колесниковой О.В. «Налог на доходы физических лиц является одним из важнейших элементов структуры доходов консолидированного бюджета Российской Федерации. Однако на величину данного налога оказывает влияние достаточно большое количество факторов, что обуславливает необходимость их систематической идентификации» [5].

Налог на прибыль. По данному налогу сформировано ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» [13]. Согласно НК РФ Статья 284 «Налоговая ставка устанавливается в размере 20 процентов, если иное не установлено настоящей статьей» [9].

Стоит отметить, что Налог на прибыль является прямым федеральным налогом, начисляемым на фактическую прибыль организации. То есть величина данного налога строго зависит от конечных финансовых результатов деятельности организации.

Опираясь на приведенные выше аналитические данные ФНС и данные статистической налоговой отчетности, отметим, что уплата налогов и сборов, а именно расчеты с бюджетом в организациях, играют значимую роль во всей общей структуре консолидированного бюджета РФ и являются основной частью доходов. Также помимо этого, налоги играют и высоко

значимую социальную роль, в связи с тем, что сумма всех уплаченных налогов идет на удовлетворения интересов государства и общества в целом.

На сегодняшний день в целях отражения фактов хозяйственной деятельности организации выделяется несколько систем учета: бухгалтерский учет, налоговый учет и управленческий учет. Такое разделение обусловлено разными целями и объектами каждого из данных видов учета. Рассмотрим методику учета расчетов с бюджетом в рамках бухгалтерского учета согласно темы бакалаврской работы.

1.3 Методика учёта расчетов с бюджетом

На данном этапе ознакомимся с определениями бухгалтерского и налогового учета, с их общими чертами и различиями, для понимания организации методик по расчетам с бюджетом.

Согласно Статье 313 НК РФ «Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным настоящим Кодексом» [9]. Налоговый учет в первую очередь нацелен на формирование достоверной налоговой базы для исчисления налогов, подлежащих уплате в бюджет, а также обязан содержать в себе информацию, предназначенную для контроля правильности исчисления самого налога и суммы, подлежащей уплате.

В целях налогового учета были сформированы специальные налоговые регистры, а организация обязывается вести особую налоговую документацию.

Для ведения налогового учёта организация использует специально разработанные для данных целей типовые формы и бланки, которые утверждены федеральными органами гос. власти. Расчеты в таких формах и бланках являются, в широком понимании, подтверждением правильности

расчетов по налогам, уплачиваемым в бюджет. Так как именно в них указываются и отражаются основные показатели, посредством которых рассчитывается сумма налога.

Рассмотрим на рисунке 7 наиболее широко распространенные и широко применяемые бланки налоговой отчетности и учета на примере НДС.

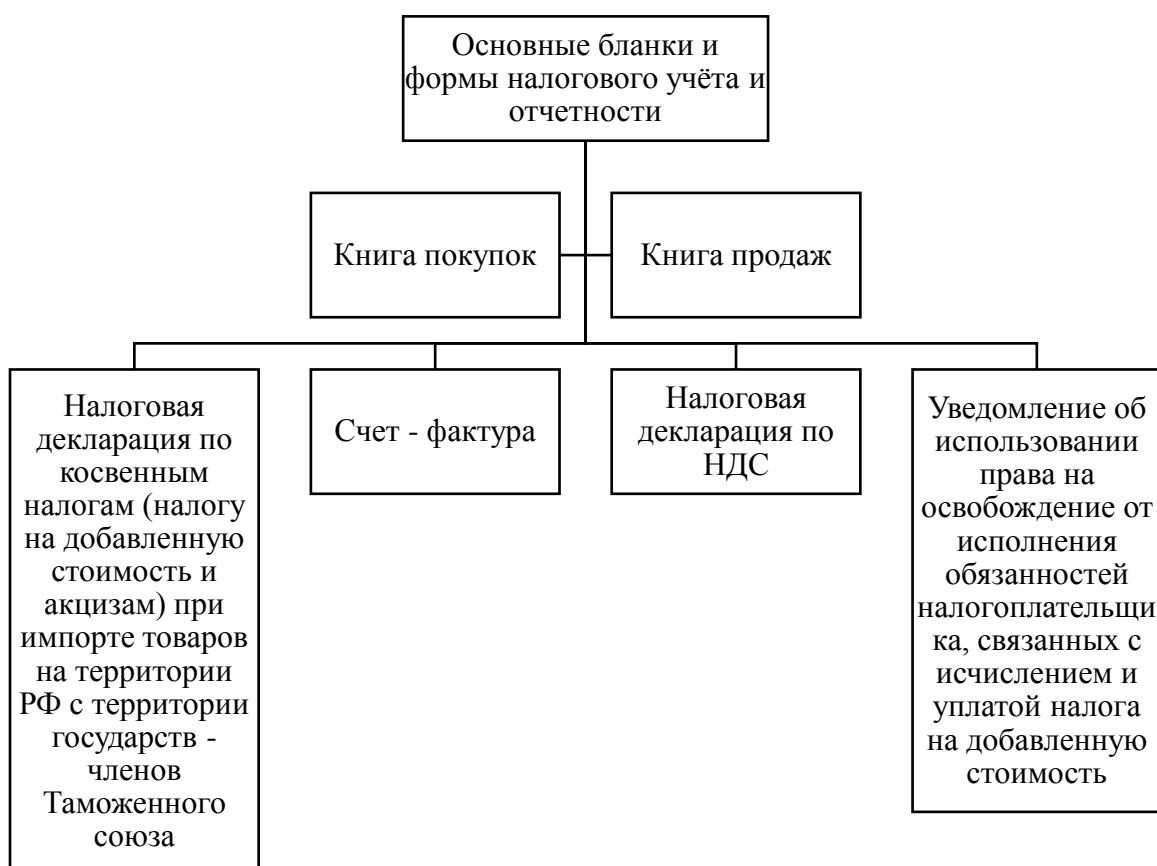


Рисунок 7 – Основные бланки и формы налогового учета и отчетности НДС

Так, налоговая декларация является одним из важнейших документов по налоговому учёту. Стоит отметить, что содержание самой декларации будет зависеть от формы налога. Налоговая декларация является письменным заявлением физического или юридического лица об имеющихся у него доходах или расходах за конкретный период, а также содержит в себе информацию об имеющихся объектах налогообложения и льготах. Данное заявление заполняется по специальной форме и подлежит обязательной

передаче в налоговые органы. Посредством данного документа, налоговые органы способны осуществлять функцию контроля за исчисляемыми суммами налога.

Обратимся к таблице 1 для рассмотрения основных видов форм налоговых деклараций.

Таблица 1 - Основные формы налоговых деклараций

Наименование декларации	С какого момента применяется	Основные положения	Сроки подачи
Налоговая декларация по НДС (КНД 1151001)	С отчетности за I квартал 2019 года	Отражаются общие сведения о предприятии, осуществляемые хоз. операции, подлежащие или не подлежащие начислению на них налога, а также суммы реализации услуг или товаров.	Не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом
Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций (КНД 1151006)	С отчетности за налоговый период 2019 года	Отражена информация о доходах и расходах за налоговый период.	Не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода
Справка о доходах физического лица Форма 2-НДФЛ (КНД 1151078)	С отчетности за 2018 год	Отражены доходы конкретного сотрудника, а также сумма налога удержанного с этого дохода.	Ежегодно не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом
Форма 6- НДФЛ (КНД 1151099)	С отчетности за 2017 год	Отражены доходы по всем сотрудникам в общем, а также сумма налога, удержанного с этих доходов.	Ежеквартально

Вышеуказанная документация является необходимой и обязательной к предоставлению налоговым службам в целях проверки правильности расчета налоговых сумм.

В рамках учета расчетов с бюджетом, стоит отметить также значимость ведения бухгалтерского учёта. По словам Гонежук З.А. и Шулепиной С.А. «Под организацией бухгалтерского учёта понимают систему условий и элементов построения учётного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществление контроля за рациональным использованием ресурсов и предприятия» [2]. В целях учета расчётов по налогам и сборам была разработана и закреплена особая методика.

Так как бухгалтерский учет представляет собой отражение фактов хозяйственной деятельности и её операций, то начисление и уплата налогов также подлежат обязательному отражению в бухгалтерском учёте.

В приказе Минфина РФ №94н, касаемо расчетов с бюджетом закреплено «Счет 68 "Расчеты по налогам и сборам" предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации» [11]. Помимо обозначения конкретного счета для расчетов по налогам и сборам в данном приказе также закреплены и прописаны корреспондирующие счета по дебету и кредиту со счетом 68.

В приказе Минфина России №34н утверждено «Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается» [10]. Это означает, что только в периоде следующего за отчетным следует отражать и признавать налоги, которые были начислены, а именно в момент, когда в ФНС были сданы декларации.

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» является обобщающим для всех налогов, но стоит учитывать, что сам учет налогов и сборов ведется на специальных для конкретного вида налогов субсчетах.

В приказе Минфина РФ № 34н, как уже отмечалось ранее, указаны корреспондирующие счета со счетом 68. Выбор конкретного

корреспондирующего счета напрямую зависит от источника образования, то есть корреспонденция происходит со счетом на котором отражается и происходит начисление самого налога.

Для более детального рассмотрения учета расчетов с бюджетом, обратимся к таблице 2, где показаны наиболее широко применяемые виды налогов и их возможные корреспондирующие счета.

Таблица 2 - Корреспонденция счетов по видам налогов

Вид налога	Корреспонденция счетов		Налоговая база
	Дебет	Кредит	
НДС			
- начислен НДС при продаже товаров (выполнение работ, услуг)	90.3 «Продажи. НДС»	68.02 «Расчеты по налогам и сборам. НДС»	Выручка от реализации
- начислен НДС от прочих операций	91.02 «Прочие доходы и расходы. Прочие расходы»	68.02. «Расчеты по налогам и сборам. НДС»	Доход от прочих операций
НДФЛ			
- удержан НДФЛ с З/П сотрудников	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68.01. «Расчеты по налогам и сборам. НДФЛ»	З\П сотрудников организации
- удержан НДФЛ с дивидендов	75 «Расчеты с учредителями»	68.01. «Расчеты по налогам и сборам. НДФЛ»	Сумма начисленных дивидендов акционерам
Налог на прибыль			
- начислен налог на прибыль	99 «Прибыль и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам. субсчет налог на прибыль»	Прибыль организации

Учитывать НДС путем отражения операций в налоговых регистрах недостаточно, следует также вести учет на счетах бухгалтерского учёта. Это необходимо для правильного и достоверного отражения данного вида налога при разнообразных операциях. Для правильного отражения в бухгалтерском учете используются два основных счета: счет 68 «Расчет по налогам и

сборам» и добавляется к данному счету специальный субсчет 02 «НДС», а также используется счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Стоит отметить, что счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» является входящим, то есть мы оплачиваем данный вид налога при покупке товаров (работ, услуг) от поставщиков. Важно помнить, что такой налог мы вправе возместить из бюджета.

Для отражения НДС в бухгалтерском балансе используется специальная строка 1220 «НДС по приобретенным ценностям», как уже отмечалось ранее данный вид НДС будет являться для нас входящим, так как возникает при покупке товаров у поставщиков. Помимо указанной строки 1220, НДС также может отражаться на строках 1230 «Дебиторская задолженность», а также 1520 «Кредиторская задолженность». Использование счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» происходит при отражении по дебету суммы НДС, непосредственно перечисленной в бюджет, и помимо этого также может отражаться сумма НДС, которая была списаны со счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Согласно Приказа Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н «Счет 68 "Расчеты по налогам и сборам" кредитуется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) ко взносу в бюджеты (в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки" - на сумму налога на прибыль, со счетом 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - на сумму подоходного налога и т.д.)» [11].

Как уже ранее упоминалось, НДС может быть входящим в случаях, когда товар или услуги приобретаются организацией, так как в данной операции сумма НДС переходит к уплате на конечного потребителя. Такая сумма входящего НДС может подлежать к вычету. Для этих целей используют проводку – Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным

ценностям» и Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», где будет указана сумма входящего НДС.

Напомним, что в рамках налогового учета созданы специальные регистры и бланки. В список этих регистров входит счет-фактура и товарная накладная. Данные регистры должны быть использованы для того, чтобы было возможным предъявить входящий НДС к вычету. Согласно Рис. 1.5 у НДС есть 3 различные ставки начисления данного налога: 0%, 10% и 20%, поэтому формирование и определение налоговой базы ведется по каждому виду товаров отдельно, согласно их ставкам. В пункте 1 статьи 40 НК РФ указано: «для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен» [9].

В Постановлении Правительства РФ от 26.12 2011 г. №1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» утверждено «Продавцы ведут книгу продаж, применяемую при расчетах по налогу на добавленную стоимость (далее - книга продаж), на бумажном носителе либо в электронном виде, предназначенную для регистрации счетов-фактур (контрольных лент контрольно-кассовой техники, бланков строгой отчетности при реализации товаров, выполнении работ, оказании услуг населению), документов (чеков) для компенсации суммы налога на добавленную стоимость при реализации товаров...» [15].

Это означает, что при совершении операции покупки, которая будет являться объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость, контрагент, а именно продавец, обязан выписать счет-фактуру своему покупателю и внести номер этой счёт-фактуры в Книгу продаж.

Далее перейдем к рассмотрению учета налога на доходы физических лиц. Для отражения данного вида налога также используется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», к которому открывается субсчет НДСЛ. В целях отражения суммы начисленного НДСЛ в бухгалтерском учете

используется проводка: Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и Кт 68.01 «Расчеты по налогам и сборам. Субсчет НДФЛ».

В пункте 6 статьи 226 НК РФ закреплено «При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты» [9].

В целях удержания НДФЛ по отпускным в бухгалтерском учете следует использовать ту же проводку, что и при начислении НДФЛ. При удержании НДФЛ в случаях выплаты материальной помощи сотрудникам делается проводка: Дт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и Кт 68.01 «Расчеты по налогам и сборам. Субсчет НДФЛ».

Стоит учитывать, что перевод суммы НДФЛ с расчетного счета организации должен быть совершен не позднее даты, когда была произведена непосредственная выплата з/п сотрудникам организации. В этих целях используется проводка: Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» и Кт 51 «Расчетный счет».

Для того, чтобы произвести уплату НДФЛ, необходимо сформировать платежные поручения для банка при переводе денежных средств с расчетного счета, где должен указываться код самого налога согласно классификатору. Только после этого с расчетного счета организации сумма начисленного налога будет переведена на расчетный счет налоговых органов.

Расчеты по налогу на прибыль регламентируются ПБУ 18/02, которое утверждено Приказом Минфина России от 19.11.2002г. "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций". В данном документе закреплен порядок раскрытия расчетов налога на прибыль и отражены правила его формирования. Так, в ПБУ 18/02 утверждено: «Для целей Положения под расходом (доходом) по налогу на прибыль понимается сумма налога на прибыль, признаваемая в отчете о

финансовых результатах в качестве величины, уменьшающей (увеличивающей) прибыль (убыток) до налогообложения при расчете чистой прибыли (убытка) за отчетный период» [16].

Далее следует сумму налога прибыль, которая была исчислена с прибыли согласно бухгалтерским проводкам по отражению хозяйственных операций, скорректировать с учетом следующих проводок, представленных на рисунке 8.

Постоянные налоговые обязательства	Дебет 99 «Прибыли и убытки»	Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»
Отложенные налоговые обязательства	Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам»	Кредит 77 «Отложенные налоговые обязательства»
Отложенные налоговые активы	Дебет 09 «Отложенные налоговые активы»	Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Рисунок 8 – Проводки по расчету налога на прибыль

При определении налоговой базы по данному виду налога и в целях его исчисления, предприятие обязано использовать налоговую декларацию по налогу на прибыль. В целях отражения погашения суммы налога на прибыль с бюджетом, в бухгалтерском учете применяется следующая проводка: Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» и Кт 51 «Расчетные счета».

Таким образом, все предприятия обязаны вести учет расчетов с бюджетом, при этом применять счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», где по дебету отражается начисление налога к уплате в бюджет, а по кредиту отражается уплата самой суммы налога. К тому же стоит помнить, что сам учет налогов следует вести по аналитическому учету, что обосновано делением налогов по разным видам. Для этого необходимо применять различные субсчета для определенного вида налогов. Знание законов и положений по расчетам с бюджетами, а также их правильное применение в бухгалтерском и налоговом учете, может гарантировать организации законное ведение деятельности без задолженностей по уплате в бюджет.

2 Организация бухгалтерского учёта расчетов с бюджетом АО «Аком»

2.1 Технико-экономическая характеристика предприятия

Акционерное общество «Группа Компаний Аком» существует на рынке в Самарской области с 2001 г. Основное направление деятельности данного предприятия – производство аккумуляторных батарей. Само предприятие АО «ГК Аком» имеют входящую структуру, которая состоит из: Торговый Дом Аком, металлургическое производство Аком и АО «Аком». Последнее в свою очередь является заводом по аккумуляторному производству, которое как раз занимается выпуском аккумуляторов, продажу которых в дальнейшем реализует компания. Реализацией продукции, которую выпускает завод (АО «Аком») занимается Торговый Дом Аком, а металлургическое производство занимается непосредственно добычей сырья, из которого изготавливаются АКБ.

Таким образом, следует подчеркнуть, что это отдельно функционирующие предприятия, по своим целям и задачам, но входящее в состав одной Группы Компаний, то есть во главе находится управляющая компания, которая полностью аккумулирует предприятия в свою группу компаний. Сами предприятия имеют разные организационные структуры и персонал управления, а также ведут обособленную отчетность внутри своего предприятия. Общее управление всеми входящими предприятиями осуществляет ГК Аком, в которой на сегодняшний день руководителем является Президент – Игнатъев Николай Михайлович. Непосредственно в ГК Аком происходит управление и анализ общей отчетности по всем входящим предприятиям.

Данная ВКР основывается непосредственно на Акционерном Обществе «Аком», что, как уже отмечалось ранее, является заводом по производству АКБ, которые являются продукцией всей компании. Так как именно АО «Аком» на сегодняшний день является основным предприятием в группе

компаний. АО «Аком» входит в список ведущих предприятий России. Стоит отметить, что на российском рынке доля «Аком» среди автопроизводителей составляет 50%, а также 64% экспорта в данной отрасли.

АО «Аком» расположено по адресу: 445359, Самарская область, г. Жигулевск, проезд Отважный, 22. На сегодняшний день руководителем компании является Игнатьев Николай Михайлович, который занимает должность Генерального директора.

Организационно-управленческая структура общества представлена на рисунке 9.



Рисунок 9 – Организационно-управленческая структура АО «Аком»

Как уже отмечалось ранее, руководство АО «Аком» осуществляет Генеральный директор. Основная цель его работы заключается в организации работы производства, а также в обеспечении эффективного взаимодействия всех предприятий и структурных подразделений в целом. Не мало важной задачей работы Ген. Директора является оценка и анализ всей хозяйствующей деятельности предприятия, в целях возможности принятия своевременных управленческих решений, направленных на увеличение

прибыли. Руководство Ген. директора осуществляется согласно действующему законодательству, а также согласно специфики хозяйственной и экономическо-финансовой деятельности предприятия.

Численность персонала на конец 2019 года составила 534 человека.

На предприятии также разработана и введена учетная политика АО «Аком» в целях ведения налогового и бухгалтерского учёта. Учетная политика действует согласно Приказу от 01 декабря 2019 г., утвержденная и подписанная руководителем компании.

Как уже было упомянуто ранее, согласно НК РФ статья 44 пункт 2, все обязаны уплачивать налоги в момент возникновения обстоятельств, предусматривающих их уплату. В данном случае момент регистрации предприятия является моментом, когда компания обязывается платить налоги и сборы. Именно поэтому налоговый учет на предприятии является обязательным и необходимым, так как непосредственно в рамках налогового учета происходит сбор и обобщение информации, служащей для определения налоговой базы и исчисления суммы налога. Стоит отметить, что налоговый учет ведется согласно первичным документам, состав которых определен НК РФ.

Налоговый учет должен быть сформирован согласно принципу достоверности. Достоверность же налогового учёта должна заключаться в наличии первичных, а также других унифицированных форм, где находится отражение факта хозяйственной деятельности организации.

Стоит отметить, что первичный документ необходимо составлять сразу же в момент совершения какой-либо хозяйственной операции. На сегодняшний день существует большое количество форм таких документов, разработанных на законодательном уровне. Помимо таких форм документов, АО «Аком» вправе разрабатывать и применять собственные формы документов, которые также имеют юридическую силу.

Ведением бухгалтерского учета, а именно учета финансовых и других хозяйственных операций в АО «Аком», занимается бухгалтерия. Бухгалтерия

в свою очередь – это структурное подразделение, отвечающее за правильность, достоверность и полное отражение фактов хозяйственной деятельности предприятия. Ведением налогового учета также занимается бухгалтерия. Само структурное подразделение - бухгалтерия, внутри имеет деление среди персонала по разным областям учета и имеющим свои задачи.

Аудитом занимается внешняя организация на договорных условиях, которая осуществляет контроль и проверку качества ведения бухгалтерского и налогового учета, а также достоверное отражение фактов хоз. деятельности и других экономических показателей.

Необходимость проведения аудита обусловлена необходимостью достоверного отражения всех показателей по компании, именно полнота и достоверность являются ключевыми критериями законного ведения бизнеса.

Отметим, что численность сотрудников бухгалтерии, а также структура определена согласно штатному расписанию предприятия.

Каждый сотрудник бухгалтерии имеет свою область и сферу работы, именно поэтому на каждого сотрудника разработана должностная инструкция, где четко прописаны обязанности и права. Помимо должностных инструкций также разработан и применяется график учетных процедур.

На рисунке 10 представлена организационная структура бухгалтерии. Исходя из представленного рисунка видно, что орг. структура бухгалтерии является линейной, так как непосредственным руководителем является главный бухгалтер, в подчинении которого находятся остальные работники бухгалтерии.

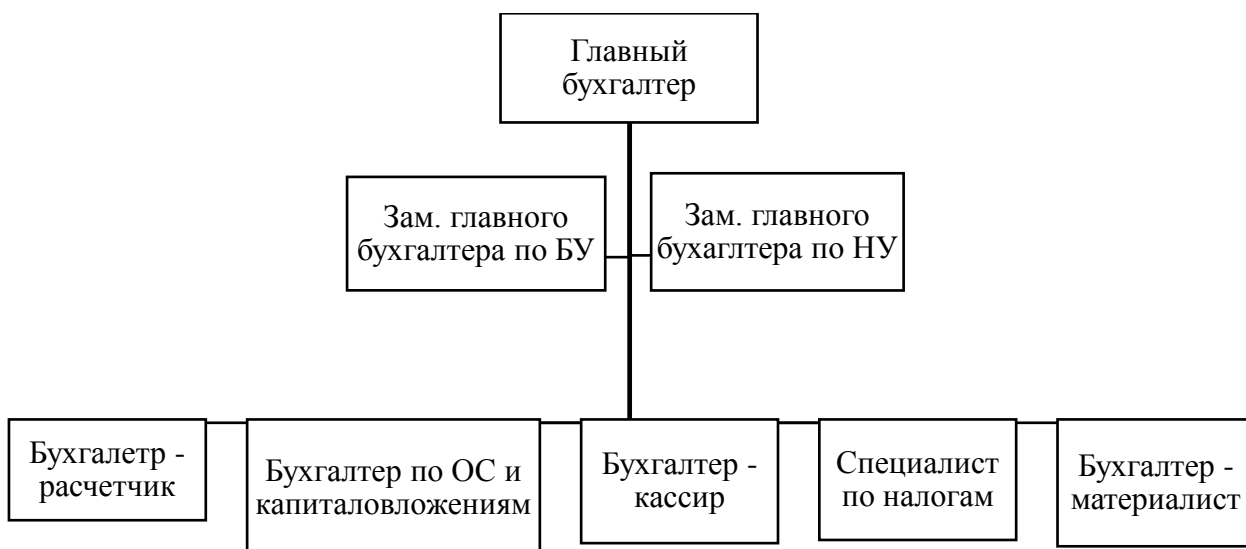


Рисунок 10 – Организационная структура бухгалтерии АО «Аком»

В свою очередь главный бухгалтер находится в подчинении у руководителя компании.

На сегодняшний день АО «Аком» это быстро развивающееся предприятие, которое осуществляет деятельность путем внедрение самых передовых технологий. Именно поэтому можно отметить, что АО «Аком» является очень конкурентоспособной компанией, что подтверждает факт включение АО «Аком» в Национальный реестр «Ведущие промышленные предприятия России» за 2019 год.

Несмотря на уже успешную деятельность, компания ставит перед собой цель удержать долю на Российском рынке среди автопроизводителей на планке не менее 40%, а на открытом рынке долю в 20%. Помимо этого, перед предприятием стоит важнейшая задача – создать увеличение объема производства АКБ до 2,5 млн в год.

Основной сферой деятельности предприятия является выпуск и производство электрических аккумуляторов и аккумуляторных батарей. В Приложении А и в Приложении Б приведен анализ динамики активов и пассивов АО «Аком» за 2017-2019 гг.

Рассмотрим в таблице 3 основные экономические показатели деятельности АО «Аком», согласно данным бухгалтерской отчетности предприятия. (Приложение В и Г).

Таблица 3 - Основные экономические показатели АО «Аком»

Показатели	2017 год, тыс. руб.	2018 год, тыс. руб.	2019 год, тыс. руб.	Отклонение	
				Абсолютное, тыс. руб. (2019 к 2018 гг.)	Относительное, % (2019 к 2018 гг.)
1. Выручка, тыс. руб.	4 618 020	5 609 691	6 000 099	390 408	7,0
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	(4 157 844)	(5 213 920)	(5 355 000)	141 080	3,0
3. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	437 398	365 521	606 535	241 014	66,0
4. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	349 242	271 502	753 930	482 428	178,0
5. Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	272 183	209 344	637 495	428 151	205,0
6. Стоимость основных средств, тыс. руб.	1 180 620	1 144 690	1 129 887	(14 803)	-1,3
7. Стоимость активов, тыс. руб.	3 308 266	3 603 110	3 937 304	334 194	9,3
8. Собственный капитал, тыс. руб.	366 421	366 421	366 421	0	0
9. Заёмный капитал, тыс. руб.	1 282 512	357 650	534 000	176 350	49,3
10. Численность, чел	521	534	552	18	3,4
11. Производительность труда, тыс. руб. (1/10)	8 863,8	10 505	10 869,8	364,8	3,5
12. Оборачиваемость активов, раз (1/7)	1,4	1,6	1,5	(0,1)	-6,25
13. Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли, % (5/8*100%)	74,3	57,1	174,0	116,9	204,7

Продолжение таблицы 3

Показатели	2017 год, тыс. руб.	2018 год, тыс. руб.	2019 год, тыс. руб.	Отклонение	
				Абсолютное, тыс. руб. (2019 к 2018 гг.)	Относительное, % (2019 к 2018 гг.)
14.Рентабельность продаж, % (3/1*100%)	9,5	6,5	10,1	3,6	55,4
15.Затраты на рубль выручки от продажи,% (2/1*100%)	90,0	93,0	89,2	(3,8)	-4,09
16.Фондоотдача, руб. (1/6)	4,0	5,0	5,3	0,3	6

На основании данных в приведенной выше таблице, можно заметить динамику изменения основных показателей деятельности предприятия. Так, общая стоимость активов за 2019 год составила 3 937 304 тыс. руб. Сравнивая данный показатель с предыдущим годом (2018 г.) изменение произошло на 334 194 тыс. руб. или на 9,3%. Стоит отметить, что данное изменение общей стоимости активов, произошло в следствии пропорционального увеличения оборотных и внеоборотных активов с 2017 по 2019 год. Чтобы оценить политику, направленную на управление активами, отметим, что доля оборотных активов в общей доле всех активов компании на 2019 год составляет 63,3%, что говорит об успешном управлении активами предприятия, так как оборотные активы являются более ликвидными. Основные средства в структуре всего баланса по активам составляют 28,7%, что свидетельствует о мобильности имущества АО «Аком».

Для оценки финансового состояния предприятия, отметим, что сумма заёмных средств на 2019 год увеличилась в сравнении с предыдущим годом на 176 350 тыс. руб. или на 49,3%. Доля заемных средств в общей массе источников формирования активов в пассиве баланса составляет 13,6%, что однозначно свидетельствует об устойчивом финансовом состоянии компании

и о незначительных финансовых рисках. Соответственно предприятие способно погасить все задолженности по своим обязательствам.

Рассмотрим на графике 1 динамику изменения показателей согласно отчету о финансовых результатах за 2018 и 2019 гг.

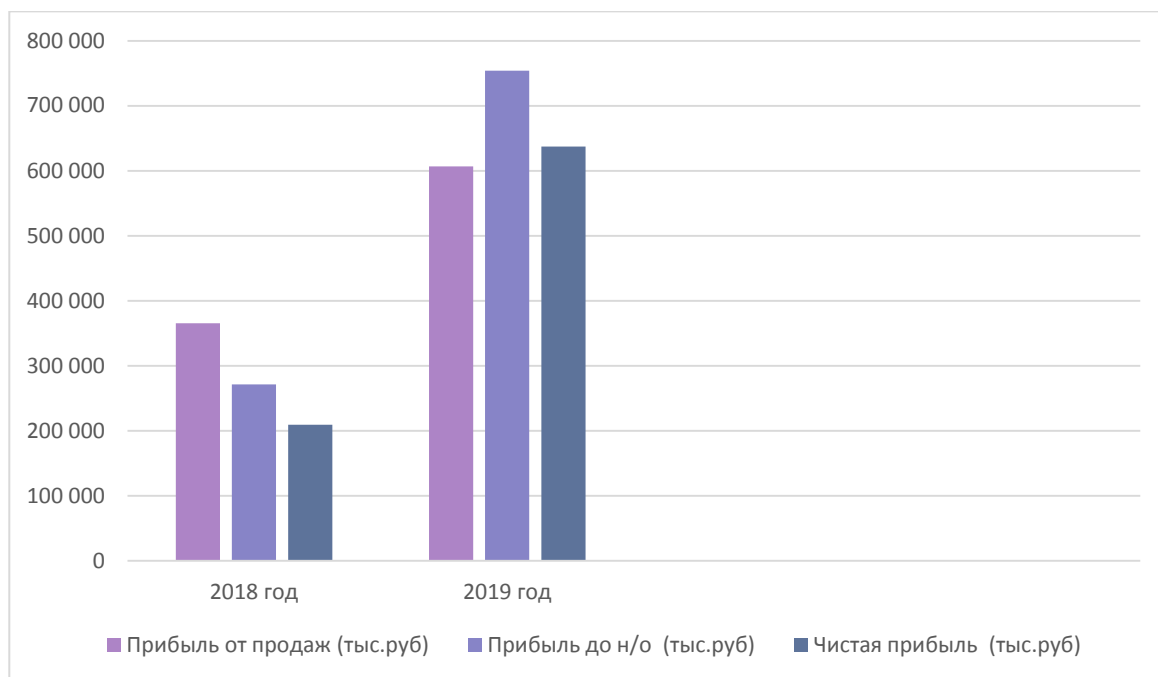


График 1 – Анализ финансовых результатов АО «Аком» за 2018-2019 гг.

На графике наглядно видно, что по таким показателям как прибыль от продаж, прибыль до налогообложения и чистая прибыль, предприятие растёт в сравнении с 2018 г. Так увеличение прибыли от продаж на 2019 год в сравнении с 2018 годом произошло на 241 014 тыс. руб. или на 66%, увеличение прибыли до налогообложения на 2019 год в сравнении с 2018 г. произошло на 482 428 тыс. руб. или на 178%, а увеличение чистой прибыли на 2019 год в сравнении с 2018 г. произошло на 428 151 тыс. руб. или на 205%.

Здесь стоит отметить, что увеличение чистой прибыли произошло по ряду факторов, к которым относится продажа АКБ (аккумуляторных батарей) на вторичный рынок, который считается для компании более рентабельным, на 100 тысяч больше в сравнении с предыдущим годом, что

дало выручку в 400 млн., также была осуществлена переоценка НМА, которые в результате инвентаризации были учтены на счет 91 «Прочие доходы и расходы». При этом часть валовой прибыли «забрали» косвенные расходы.

Оборачиваемость активов в течение 2019 г. показывает, что АО «Аком» получает выручку, равную сумме всех имеющихся активов за 239 календарных дня.

Опираясь на вышеприведенные данные и значения, отметим, что экономическая ситуация предприятия находится на устойчивом уровне, АО «Аком» имеет средства для покрытия своих обязательств, ведёт интенсивную политику по активам компании, источники формирования активов не перегружены заёмными средствами. Растущие показатели выручки говорят об успешном ведении деятельности предприятия. Компания четко видит перспективные и рентабельные рынки и активно реализует свою продукцию.

2.2 Аналитический и синтетический учёт расчетов с бюджетом АО «Аком»

Для ведения бухгалтерского и налогового учёта допустимы такие измерители как: натуральные и денежные, это даёт возможность обеспечить пользователей систематизированной, сгруппированной, а главное достоверной информацией.

Ведение бухгалтерского учета в АО «Аком» осуществляется с помощью применения программы 1С.8.3, которая в свою очередь группирует все данные о ведении хозяйственной деятельности компании, структурирует первичные документы и всю финансово-экономическую отчетность. В рамках налогового учёта в целях учета сумм налогов и сборов АО «Аком» использует специальный счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Стоит отметить, что по этому счёту без открытия субсчетов удобно вести синтетический учёт, но для понимания аналитики, в целях ведения

аналитического учёта по налогам и сборам, АО «Аком» ведет специально предусмотренные субсчета к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам». К таким субсчетам относятся:

- счет 68.01 – Налог на доходы физических лиц;
- счет 68.02 – Налог на добавленную стоимость;
- счет 68.04.1 - Расчёты с бюджетом;
- счет 68.04.2 – Расчет налога на прибыль;
- счет 68.06 – Земельный налог;
- счет 68.07 – Транспортный налог;
- счет 68.08 – Налог на имущество.

Рассмотрим алгоритм исчисления налоговой базы и самих сумм налогов и сборов, а также их уплаты в АО «Аком» по отдельным видам налогов.

АО «Аком» - российское предприятие, которое находится на общем режиме налогообложения, а значит подлежит обязательному требованию по уплате налогов. К такому обязательному налогу относится налог на добавленную стоимость.

АО «Аком» является плательщиком НДС согласно статье 143 НК РФ, так как основная сфера деятельности предприятия производство и реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. В статье 153 и 154 НК РФ определен и закреплён порядок формирования и определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг). Так, в пункте 2 ст. 153 НК РФ прописано, что при определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчётами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

Согласно пункта 1 ст. 154 НК РФ налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено

настоящей статьёй, определяется как стоимость этих товаров (работа, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьёй 105.3 настоящего Кодекса, с учётом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Товары, а также продукция, которую реализует АО «Аком» не относится к подакцизной. Перечень подакцизных товаров указан в статье 181 НК РФ. Статья 105.3 отражает общие положения о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами, другими словами регулирует цену (стоимость) товаров, когда существует разница между фактической и рыночной стоимостью.

Согласно исследованию деятельности АО «Аком» за 2017-2019 гг., у предприятия отсутствуют сделки с взаимозависимыми лицами. Так как АО «Аком» входит в АО «ГК Аком», где предусмотрены специально созданное металлургическое предприятия по добыче сырья для производства аккумуляторных батарей и Торговый Дом «Аком», который осуществляет реализацию продукции (товаров), созданных АО «Аком», являющееся в свою очередь заводом по производству АКБ, компания способна держать большую часть затрат и расходов внутри своей компании, а потому способно формировать и устанавливать цену на свою продукцию, независимо от третьих лиц, так как в производстве и реализации продукции не участвуют сторонние организации.

На исследуемом предприятии имеют место сделки по реализации продукции на условиях аванса, другими словами предоплаты. Исходя из данного факта, при исчислении налоговой базы следует руководствоваться также абзацем 2 пункта 1 ст. 154 НК РФ: «При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счёт предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учётом налога» [9].

Стоит отметить, что при непосредственной отгрузке товаров (работ, услуг) в счет ранее полученной оплаты, включенной ранее в налоговую базу,

налоговая база налогоплательщиком формируется исходя из установленного положения в пункте 1 ст.154 НК РФ, что выше по тексту уже было отмечено.

При формировании и исчисления суммы НДС, важно учитывать момент определения налоговой базы. Момент определения налоговой базы регламентируется согласно статье 167 НК РФ.

Как уже было упомянуто ранее, налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, так как сумма данного налога уплачивается конечным потребителем, где сумма НДС заложена в цену товара (работ, услуг). Организация, осуществившая продажу продукции, является в данном случае лицом, которое обязано сумму уплаченного НДС конечным потребителем перечислить в бюджет. Соответственно налогоплательщиком НДС является непосредственно сам потребитель.

Исходя из данного факта предприятию необходимо иметь документы, в которых отражены суммы уплаченных покупателями налогов. Так, согласно п. 3 ст. 168 НК РФ: «при реализации товаров (работ, услуг), передача имущественных прав, а также при получении суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передача имущественных прав выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, счета со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), со дня передачи имущественных прав или со дня получения сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав» [9]. При этом при использовании первичных документов, таких как товарная накладная и счет-фактура, необходимо и обязательно выделение сумм налога на добавленную стоимость отдельной строкой.

В целях предъявления вычета НДС, уплаченного продавцу, счета-фактуры будут рассмотрены как основание для такого предъявления. Основные требования и положения по счет-фактуре закреплены в ст. 169 НК РФ. Так, согласно п. 5, 5.1, 6 ст. 169 НК РФ к основным требованиям

относится наличие реквизитов счета-фактуры и необходимостью подписи счета-фактуры главным бухгалтером и руководителем предприятия или же иными лицами, уполномоченными приказом (или другими распорядительными документами) или же доверенностью от имени самого предприятия.

Помимо указанных требований по заполнению счета-фактуры в п.3 ст. 169 НК РФ отражена обязанность по составлению предприятиями счета-фактур, а также ведению книги покупок и книги продаж. Отметим, что АО «Аком» исполняет данное требование, установленное Налоговым Кодексом РФ по ведению счет-фактур и составлению книги покупок и продаж.

Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» [17] отражает порядок оформления и формирования счета-фактур, книги покупок и книги продаж.

Согласно ст. 171 НК РФ налогоплательщик НДС имеет полное право и возможность уменьшить общую сумму налога на закрепленные НК РФ налоговые вычеты. АО «Аком» в своей деятельности применяет налоговые вычеты, указанные в п.1 ст. 171 НК РФ и п.8 ст. 171 НК РФ а именно:

1) К налоговым вычетам подлежат суммы налога, предъявленные АО «Аком» при приобретении товаров (работ, услуг);

2) К налоговым вычетам подлежат суммы налога, исчисленные АО «Аком» и перечисленные АО в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг).

3) К налоговым вычетам подлежат суммы налога, исчисленные при продаже продукции, местом реализации которых не признается территория РФ. Данный факт обусловлен тем, что АО «Аком» занимается экспортом своей продукции.

Отметим, что налоговые вычеты по НДС учитываются на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям». В учётной политике АО «Аком» закреплено, что в целях налогообложения для ведения отдельного учёта

операций, которые облагаются налогом на добавленную стоимость и которые освобождаются от налогообложения, к счету 19 «НДС по приобретенным ценностям» открываются субсчета: 19.01 – «Операции, облагаемые НДС»; 19.02 – «Операции, освобожденные от налогообложения»; 19.03 – «Операции, облагаемые НДС и освобожденные от налогообложения».

К счету 19.01 будут отнесены операции с поставщиками по покупке товаров (работ, услуг), где входящие в цену суммы НДС будут предъявлены компании. Суммы данного налога, которые отражены на счете 19.01, принимаются к вычету в порядке, закрепленном ст. 172 НК РФ. Суммы НДС, которые были предъявлены поставщиками при покупке товаров (работ, услуг), которые относятся к прямым расходам на необлагаемую НДС деятельность, отражаются на счете 19.02 – «Операции, освобожденные от налогообложения». Так, на счете 19.03 «Операции, облагаемые НДС и освобожденные от налогообложения» отражаются и учитываются суммы входного налога, которые предъявлены по косвенным расходам. Данные суммы в течение квартала будут применяться к вычету в порядке, закрепленном статьей 172 НК РФ. Непосредственная корректировка таких сумм вычетов, возникшие с счета 19.03 «Операции, облагаемые НДС и освобожденные от налогообложения», происходит пропорционально выручке от необлагаемой деятельности компании в общей выручке компании за квартал. Помимо этого, суммы налога, которые по итогам квартала подлежат восстановлению на счете 19.03 не включаются в стоимость товаров (работ, услуг), в том числе основных средств, а учитываются в составе прочих расходов, что обосновано ст. 264 НК РФ.

Рассмотрим журнал хозяйственных операций в части отражения НДС в АО «Аком» (таблица 4).

Таблица 4 - Фрагмент журнала хозяйственных операций АО «Аком» в части отражения НДС по приобретенным ценностям

Дата	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Аналитика по дебету	Кредит	Аналитика по кредиту	Сумма	Основание - документ
9.04	Отражен НДС по приобретенным ценностям	19.03	ООО «Металл Про», накладная СТ000000 21 от 09.04.2019 г.	60.01	ООО «МеталлПро», основной договор, накладная СТ000000 21 от 09.04.2019 г.	65 254,30	Счет-фактура
9.04	НДС предъявлен к вычету	68.02	Налог (взносы): начислено/уплачено	19.03	ООО «МеталлПро», накладная СТ000000 21 от 09.04.2019 г.	65 254,30	Счет-фактура
15.04	Отражен НДС по приобретенным ценностям	19.04	ООО «Металл Про», накладная СТ000000 21 от 09.04.2019 г.	60.01	ООО «МеталлПро», основной договор, накладная СТ000000 21 от 09.04.2019 г.	203 45 0,20	Счет-фактура
15.04	НДС предъявлен к вычету	68.02	Налог (взносы): начислено/уплачено	19.04	ООО «МеталлПро», накладная СТ000000 21 от 09.04.2019 г.	203 45 0,20	Счет-фактура

Исчисление суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, осуществляется согласно ст. 173 НК РФ. Так в п.1 ст.173 НК РФ, закреплено, что сумма налога, которая подлежит уплате в бюджет, исчисляется по итогам

каждого квартала, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов и увеличенная на суммы восстановленных налогов. За исследуемый период в АО «Аком» операции по восстановленным налогам на добавленную стоимость не имелись.

Согласно учетной политике АО «Аком» в целях налогообложения, суммы, предусмотренные по НДС, которые исчислены за налоговый период, учитываются в рамках бухгалтерского учета по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и открытому к данному счету субсчету 68.02 «Расчеты по налогам и сборам. НДС» в корреспонденции с дебетом субсчетов реализации (доходов):

- Дебет 90.03 «НДС» Кредит 68.02 – при реализации товаров, готовой продукции;

- Дебет 91.03 «НДС» Кредит 68.02 – при реализации основных средств, прочего имущества, имущественных прав, сопутствующих услуг.

Отметим, что суммы НДС, которые были исчислены с предоплаты (авансов), полученные непосредственно от покупателей, учитываются в корреспонденции с субсчетом 76-АВ:

- Дебет 76-АВ «Налог на добавленную стоимость с полученных авансов)
- Кредит 68.02 «Налоги, уплачиваемые из выручки при реализации товаров (работ, услуг)» - обособлен НДС с предоплаты.

Рассмотрим в таблице 5 примеры бухгалтерских записей АО «Аком» в части уплаты и начисления НДС за январь, февраль 2020 года.

Таблица 5 - Корреспонденция счетов по уплате налога на добавленную стоимость АО «Аком»

Дата	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Аналитика по дебету	Кредит	Аналитика по кредиту	Сумма	Основание-документ
11.01	Начислен НДС при реализации товаров	90.03	Основная номенклатурная группа, 20%	68.02	Налог и взносы: начислено, уплачено	21 606,02	Товарная накладная
12.01	Начислен НДС при реализации товаров	90.03	Основная номенклатурная группа, 20%	68.02	Налог и взносы: начислено, уплачено	78 577,33	Товарная накладная
25.01	Уплачен НДС в бюджет	68.02	Налог и взносы: начислено, уплачено	51	Филиал ПАО «Сбербанк России», налоги	102 183,37	Выписка с расчётного счета
08.02	Уплачен НДС в бюджет	68.02	Налог и взносы: начислено, уплачено	51	Филиал ПАО «Сбербанк России», налоги	102 183,37	Выписка с расчётного счета

В ст. 174 НК РФ закреплены сроки и порядок уплаты налога в бюджет, а также в п.5 ст. 174 НК РФ отражены сроки и порядок предоставления декларации по НДС. АО «Аком» обязано представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Далее рассмотрим организацию учёта расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц. Согласно п.1 ст. 210 НК РФ в целях определения и формирования налоговой базы, необходимо учитывать абсолютно все доходы, как в денежной, так и в натуральной форме. Сюда же будут относиться доходы в виде материальных выгод (например, материальные или вещественные вознаграждения).

В ст. 216 НК РФ сказано, что налоговым периодом признается календарный год. По данным налоговой отчетности АО «Аком» на 31.12.2018 численность сотрудников предприятия составляла 552 человека. Опираясь на требования п.4 ст. 226 НК РФ АО «Аком» обязано удержать из сумм доходов своих работников начисленную сумму налога на доходы физических лиц при фактической выплате доходов сотрудникам. Также согласно п.6 ст. 226 НК РФ перечислить данную сумму налога в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода. В АО «Аком» днями выплат заработной платы сотрудникам предприятия установлены 10 и 25 число каждого месяца.

Обратимся к таблице 6, где отражены бухгалтерские записи АО «Аком» по уплате и начислению налога на доход физических лиц в бюджет за январь 2020 года.

Таблица 6 - Фрагмент журнала хозяйственных операций АО «Аком» в части начисления и уплаты НДФЛ за январь 2020 года

Дата	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Аналитика по дебету	Кредит	Аналитика по кредиту	Сумма	Основание-документ
31.01.20	Удержан НДФЛ	70	Овсянникова Анна Александровна	68.01	Налоги (взносы) Начислено/уплачено	3 141,00	Расчетно-платежная ведомость
31.01.20	Удержан НДФЛ	70	Блинова Виктория Андреевна	68.01	Налоги (взносы) Начислено/уплачено	3 250,00	Расчетно-платежная ведомость
31.01.20	Удержан НДФЛ	70	Курочкина Ольга Петровна	68.01	Налоги (взносы) Начислено/уплачено	3 900,00	Расчетно-платежная ведомость

Продолжение таблицы 6

Дата	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Аналитика по дебету	Кредит	Аналитика по кредиту	Сумма	Основание - документ
10.02.20	Уплата НДФЛ	68.01	Налоги (взносы) Начислено / уплачено	51	Филиал ПАО «Сбербанк России», налоги по зарплате	728 000,00	Выписка с расчетного счета

Согласно требованиям п. 2 ст. 230 Н РФ АО «Аком» обязано представлять в налоговые органы следующий перечень документов:

1) справки по форме 2-НДФЛ по каждому физическому лицу (сотруднику), ежегодно не позднее 2 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом

2) расчет сумм НДФЛ по форме 6-НДФЛ, за первый квартал, полугодие, девять месяцев - не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом, за год - не позднее 2 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Все необходимые отчетные документы по налогу на доходы физических лиц за 2019 год сданы АО «Аком» своевременно.

Опираясь на совокупность всех ранее вышеперечисленных и упомянутых фактов, исследование порядка расчета налогов в АО «Аком» показало отсутствие каких-либо нарушений в области расчетов с бюджетом, а также в области сроков перечисления сумм налогов в бюджет за 2019 год.

Учет расчетов по налогу на прибыль. Порядок и способы формирования в бухгалтерском учёте налогооблагаемой прибыли.

В целях расчета налога на прибыль АО «Аком» основывается на главу 25 часть 2 НК РФ от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. От 01.04. 2020). Так, в ст. 247 НК РФ закреплено, что объектом налогообложения по налогу на прибыль организации будет признана вся полученная предприятием прибыль.

Прибылью будут признаны доходы предприятия, которые необходимо уменьшить на произведенные расходы. Представим данный расчет в виде формулы (формула 1).

$$П=Д-Рп, (1)$$

где П – прибыль, полученная налогоплательщиком (предприятием) за налоговый (отчетный) период, руб.;

Д – полученные предприятием доходы за налоговый (отчетный) период), руб.;

Рп- расходы, произведенные предприятием за налоговый (отчетный) период, руб.

Исходя из характера, а также критериев получения дохода и специфики деятельности предприятия, в АО «Аком» все доходы делятся на доходы от реализации продукции (работ,услуг), имущественных прав и внереализационные доходы.

Так, согласно ст. 249 НК РФ «Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах» [9].

Согласно ст. 250 «Внереализационными доходами признаются доходы, не относящиеся к доходам от реализации».

В АО «Аком» расходами будут признаны все понесенные затраты и убытки, которые совершены в целях дальнейшего получения прибыли предприятием. Отметим, что все понесенные затраты и убытки документально подтверждены и обоснованы.

Статья 252 НК РФ гласит: «Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные)

налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме» [9].

В учетной политике в целях налогообложения АО «Аком» закреплено «Расходы принимать для целей налогообложения с учетом требований статей 252; 272 НК РФ, и признавать таковыми в том отчетном (налоговом периоде), к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (метод начисления). Расходы предприятия, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределять пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов предприятия».

Отметим, что в рамках налогового учёта АО «Аком» ведет свою группировку расходов в зависимости от их характера. Данная группировка закреплена в учетной политике в целях налогообложения АО «Аком». В данную группировку расходов входят:

- материальные расходы;
- амортизационные расходы;
- расходы в виде амортизационной премии;
- расходы на оплату труда;
- расходы на ремонт основных средств;
- суммовые разницы признаются расходом;
- представительские расходы;
- затраты на рекламу;
- расходы на изготовление (изобретение призов);
- прочие доходы.
- расходы на приобретение земли;
- расходы на формирование резервов по сомнительным долгам;
- расходы на формирование резерва по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию.

Если говорить об обобщенной группировке перечисленных выше расходов, можно подразделить их на расходы, связанные с реализацией и производством продукции и внереализационные расходы.

Расходами, связанными с реализацией и производством продукции следует признавать расходы, возникшие при производстве товаров (продукции) и их продаже.

Внереализационными расходам АО «Аком» следует признавать расходы, которые не связаны с продажей товаров, то есть которые не входят в перечень расходов, отнесенных к расходам при производстве и реализации продукции.

В АО «Аком», согласно учетной политике, принято, что суммы расходов отчетного налогового периода следует отражать в регистрах налогового учета. Данный факт находит свою обоснованность в ст.272 НК РФ.

Отметим также, что на сегодняшний день первичные документы, которые связаны с учетом доходов и расходов, связанных с реализацией и производством, а также внереализационных доходов и расходов значительно разнообразны по своей форме, именно поэтому форма и содержание таких документов определяются согласно виду произведенных расходов.

АО «Аком» ведет формирование и исчисление налоговой базы, подлежащей для расчета налога на прибыль, по итогам каждого налогового (отчетного) периода ссылаясь и основываясь на данные налогового учёта.

Подчеркнем, что налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год, а отчетными периодами по налогу на прибыль следует признавать первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Рассмотрим в таблице 7 основные проводки, касаемо учёта расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.

Таблица 7 – Бухгалтерские проводки по учету расчетов с бюджетом по налогу на прибыль

Содежание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс.руб.
Начислен налог на прибыль по итогам I квартала	99	68	11 445,4
Отражена уплата налога на прибыль в бюджет	68	51	11 445,4
Отражено начисление налога на прибыль за 1-ое полугодие 2019 г.	99	68	25 111,4
Перечислен налог на прибыль в бюджет (авансовый платеж за 2-ой квартал)	68	51	25 111,4
Начислен налог на прибыль за 9 месяцев	99	68	76 843,8
Перечислен налог на прибыль в бюджет за 9 месяцев	68	51	76 843,8
Начислена сумма налога по итогам 2019 г.	99	68	123 897
Произведен итоговый расчет с бюджетом по налогу на прибыль	68	51	123 897

Статья 287 НК РФ гласит: «Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период статьей 289 настоящего Кодекса» [9].

Важно знать, что размер налоговой ставки по налогу на прибыль на сегодняшний день составляет 20%, при этом сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 3% (в 2017-2024гг.) зачисляется в федеральный бюджет, а сумма налога, исчисленная по налоговой ставке 17% (в 2017-2024гг.) зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации. Данный факт находит своё подтверждение в ст.284 НК РФ.

Необходимо ежеквартально осуществлять заполнение налоговой декларации по налогу на прибыль, основываясь на данные расчета. Стоит

также помнить, что необходимо также отражать суммы налога на прибыль, которые были начислены и уплачены в бюджет, в рамках бухгалтерской отчетности АО «Аком». Данное требование обосновано Приказом Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 19.04.2019) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [14].

Отражение сумм налога на прибыль в АО «Аком» осуществляется в таких формах бухгалтерской отчетности как:

- бухгалтерский баланс (форма по ОКУД 0710001) по строке 1520 «Кредиторская задолженность» (краткосрочная). В составе данной строки находит отражение информация по задолженности уплаты в бюджет налога на прибыль. Данная задолженность отражается на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» и открытому к данному счету субсчета 68.01 «Расчеты по налогу на прибыль».

- отчёт о финансовых результатах (форма по ОКУД 0710002) в составе строки 2410 «Текущий налог на прибыль». По данной строке находит своё отражение информация о текущем налоге на прибыль, а именно о сумме подлежащей уплате по налогу на прибыль, которая была начислена к уплате в бюджет. Стоит отметить, что данная сумма также отражена в Налоговой декларации по налогу на прибыль предприятия.

Итак, в рассмотренной главе было осуществлено исследование, касаемое бухгалтерского учёта в рамках расчета с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком». Исследуемое акционерное общество находится на общей системе налогообложения, и потому обязано согласно законодательству, а также специфики своей деятельности уплачивать такие налоги как: налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, земельный налог, транспортный и налог на имущество. В работе рассмотрены особенности определения объекта налогообложения, используемые налоговые формы и регистры а также способы формирования налоговой базы и применяемые налоговые ставки.

3 Аудит расчётов с бюджетом АО «Аком»

3.1 Методика аудита расчетов с бюджетом

Система контроля на предприятии и ведение систематизированного бухгалтерского учёта являются основополагающими звеньями в успешной деятельности любой компании. Налоговый учёт в данном вопросе играет также не менее значимую роль. В целях эффективного управления средствами компании следует на постоянной основе следить за изменениями, касающимися налогового учёта, которые в свою очередь происходят довольно часто. Именно поэтому актуальность проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам обоснована в любых условиях бизнес среды.

Согласно Федеральному Закону № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» «Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами» [23].

Для более точного понимания целей и задач аудита расчетов с бюджетом обратимся к рисунку 11.

К целям аудита относятся:

- подтверждение соответствия хозяйственных и финансовых операций действующему на сегодняшний день налоговому законодательству, а также нормам ведения бухгалтерского учета;
- подтверждение и установление правильности формирования налоговой базы, а также сумм налогов и сборов, подлежащих уплате при составлении налоговых деклараций.

К задачам аудита относятся:

- анализ и проверка правильности формирования и заполнения налоговых деклараций, а также своевременности уплаты налогов и сборов в бюджет;
- проверка правильности применения существующих льгот и налоговых ставок;
- проверка правильности определения и исчисления налоговой базы, а также системности учёта.

Рисунок 11 – цели и задачи аудита расчетов с бюджетом

Важным моментом в рамках проведения аудита расчетов с бюджетом является формирование стратегии аудита, а также составление программы аудиторской проверки. Для эффективного выполнения перечисленных процедур, в первую очередь необходимо руководствоваться целями и задачами, которые преследует аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

В рамках более систематизированного ведения аудита на различных предприятиях, были разработаны международные стандарты аудита в целях осуществления аудиторской деятельности (далее по тексту МСА). Так, в МСА 300 утверждено «Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии аудита по заданию и составление плана аудита» [8].

В рамках планирования аудита по расчетам с бюджетом важно помнить и формировать уровень приемлемого аудиторского риска и уровень существенности. Уровень существенности подразумевает под собой максимально допустимый уровень ошибки, допущенной в рамках бухгалтерского учёта. При наличии такой ошибки, пользователь бухгалтерской отчетности теряет возможность принимать эффективные

управленческие, экономические выводы и решения, опираясь на данные бухгалтерской отчетности.

Для расчета и определения уровня существенности аудиторы руководствуются некоторыми показателями бухгалтерской и финансовой отчетности. К таким показателям следует относить:

- выручка;
- прибыль до налогообложения;
- валюта баланса;
- собственный капитал;
- общие затраты предприятия.

По мнению Сенчаковой И.Ю. и Костевой Н.Н. «Аудитор на этапе планирования проверки оценивает составляющие риска, обусловленные спецификой проверяемого субъекта. После этого с учетом полученной информации производится расчет уровня существенности. Он должен быть таким, чтобы аудитор мог обеспечить приемлемый общий уровень риска при оптимальном количестве и трудоемкости проводимых контрольных процедур» [20].

Определение аудиторского риска также играет весомую роль при планировании аудита расчетов с бюджетом. Его определение поможет субъективно выявить и определить вероятность того, что аудиторское заключение может быть ошибочным и искаженным, в случае когда в бухгалтерской отчетности имеются существенные ошибки.

Так, к аудиторскому риску следует относить такие влияющие элементы, как:

- риск необнаружения;
- риск средств контроля;
- внутрихозяйственный (неотъемлемый) риск.

На вероятность возникновения аудиторского риска могут повлиять такие события, как наличие в финансовой отчетности ошибок и искажений,

которые не были замечены системой контроля на предприятии, а также самой аудиторской организацией, проводящей аудит на предприятии.

Так, в целях расчета приемлемого аудиторского риска следует руководствоваться специальной формулой (формула 2).

$$P_a = P_n * P_k * P_v, (2)$$

где P_a – аудиторский риск, $0 \leq P_a \leq 1$;

P_n – риск необнаружения, $0 < P_n \leq 1$;

P_k – риск средств контроля, $0 < P_k \leq 1$;

P_v – внутривозрастной риск, $0 < P_v \leq 1$.

Стоит отметить, что при планировании аудита учета расчетов с бюджетом, следует руководствоваться программой аудита и общим планом аудиторской проверки.

Согласно мнения Казаковой Н.А. «Для составления программы проверки и выбора процедур сбора аудиторских доказательств целесообразно составить вопросник аудитора по всем выделенным комплексам задач» [7].

Рассмотрим в таблице 8 вариант вопросника аудитора в рамках аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Таблица 8 - Вопросник аудитора в рамках аудита расчетов налогов и сборов в бюджет

№	Содержание вопроса	Вариант ответа	Комментарий к ответу	Примечания
1.	Ведение налогового учёта расчетов с бюджетом по НДФЛ	Да		
		Нет		
2.	Имеются ли документы, которые подтверждают право на налоговые вычеты по НДФЛ	Да		
		Нет		
3.	Организуется ли контроль над формированием налогооблагаемой базы по НДФЛ	Да		
		Нет		
4.	Имеются ли у предприятия операции, которые не подлежат начислению НДС	Да		
		Нет		

Продолжение таблицы 8

№	Содержание вопроса	Вариант ответа	Комментарий к ответу	Примечания
5.	Производится ли проверка сопоставимости данных бухгалтерского и налогового учета	Да		
		Нет		
6.	Правильно ли происходит формирование налоговой базы по налогу на прибыль организации	Да		
		Нет		

Наиболее важными моментами, которым следует уделить особое внимание при проведении проверки аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам, являются процедуры по формированию и уплате НДС и НДФЛ, так как данные виды налогов являются наиболее распространенными у организаций, а суммы таких налогов являются весомыми для предприятий.

Так, в рамках аудита расчетов с бюджетом по НДС следует определить:

- статус налогоплательщика;
- право на применение налоговых льгот, а также налоговых вычетов;
- объекты налогообложения по НДС;
- налоговую базу;
- своевременно ли происходит формирование и представление налоговых деклараций в налоговые органы;
- своевременно ли происходит перечисления сумм налогов в бюджет.

Касаясь НДФЛ при аудите расчетов с бюджетом следует определить:

- статус налогоплательщика;
- правильно ли сформирована и определена налоговая база;
- своевременно ли происходит перечисление сумм налога в бюджет;
- имеется ли вся необходимая документация в целях определения и исчисления сумм налога.

После формирования плана аудиторской проверки, а также аудиторского вопросника, касаемых аудита расчетов с бюджетом, следует сформировать программу аудиторской проверки расчетов с бюджетом по

налогам и сборам. Отметим, что при составлении программы аудита следует руководствоваться определенным уровнем существенности и аудиторским риском. Возможный вариант программы аудита по расчетам с бюджетом представлен в таблице 9

Таблица 9 - Программа аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам

Вид налога	Аудиторские процедуры	Рабочие документы
Налог на добавленную стоимость	<ul style="list-style-type: none"> - проверка сроков уплаты НДС; - проверка права на налоговые льготы и вычеты; - проверка правильности определения объектов налогообложения, а также налогооблагаемой базы; - проверка правильности формирования налоговых деклараций, а также своевременность их представления в налоговые органы; - осуществить сверку с налоговыми органами. 	Счет-фактура, товарная накладная, книга покупок, книга продаж, регистры бухгалтерского учета по счету 19, платежные поручения, выписки банка, налоговые декларации и т.д.
Налог на доходы физических лиц	<ul style="list-style-type: none"> - проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы; - проверка права на применение налоговых вычетов; - проверка правильности исчисления сумм налогов, а также проверка своевременности перечисления сумм налога в бюджет; - проверка своевременной передачи сведений о доходах физ. лиц. 	Регистры бухгалтерского учета по счетам 70, 68, расчетно-платежные ведомости, платежные поручения, выписки банка, первичные документы (приказ о приеме на работу, приказы об определенных видах удержаний и т.п.), регистры налогового учета и т.д.

Продолжение таблицы 9

Вид налога	Аудиторские процедуры	Рабочие документы
Налог на прибыль	<ul style="list-style-type: none"> - проверка праивльности исчисления налогооблагаемой базы; - проверка своевременности уплаты сумм налога; - проверка правильности расчетов сумм налога на прибыль; - оценка правильности расчета по налоговым обязательствам; - проверка правильности формирования налоговых деклараций, а также своевременность их представления в налоговые органы; 	Регистры учета по счетам 90 – 99, декларации по налогу на прибыль, платежные поручения, выписки банка, регистры налогового учёта и т.д.

Отметим, что это лишь вариант программы аудита по расчету на прибыль. Программа аудита может быть дополнена другими аудиторскими процедурами и аспектами.

Расчет сумм налога на прибыль следует производить наиболее аккуратно и внимательно, так на исчисления суммы налога играет большой ряд факторов. Поэтому рассмотрим процедуры, касаемые налога на прибыль более подробно.

Отметим, что строка 2410 «Текущий налог на прибыль» в отчете о финансовых результатах содержит в себе информацию о сумме налога на прибыль. По итогам отчетного периода эта сумма подлежит перечислению в бюджет. Необходимо, чтобы выполнялось равенство сумм по строке 2410 «Текущий налог на прибыль» и по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам, субсчет налог на прибыль», а также сумме, которая указана в налоговой декларации по налогу на прибыль.

Опираясь на ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», представим формулу по расчету суммы текущего налога на прибыль.

$$НПт = \pm УРНП (УДНП) \pm ОНА + ОНО - ПНА, (5)$$

где НПт – текущий налог на прибыль;

УРНП (УДНП) – условный расход (доход) по налогу на прибыль (Дебет 68 Кредит 90, Дебет 99 Кредит 68);

ОНА – изменения в начислении отложенного налогового актива;

ОНО - изменения в начислении отложенного налогового обязательства;

ПНА – постоянный налоговый актив.

Рассмотрим более подробно понятие отложенные налоговые активы и обязательства.

На существование налоговых активов и обязательств влияют возникшие временные разницы, обусловленные налоговым и бухгалтерским учетом. Наиболее распространенным примером при возникновении временных разниц является амортизация основных средств предприятия. Так, в бухгалтерском учёте амортизация основных средств осуществляется быстрее, чем в налоговом.

Отметим, что данные бухгалтерского учета являются источником информации для формирования сумм по строке 2410 «Текущий налог на прибыль». В итоге сумма по строке 2410 и сумма по налогу на прибыль, указанная в налоговой декларации должны совпасть.

Важно знать, что существуют разницы признания доходов и расходов между бухгалтерским и налоговым учетом, что в свою очередь может вызывать разницу в сумме прибыли. Поэтому следует уделить особое внимание информации представленной в налоговой декларации по налогу на прибыль.

В статье 55 НК РФ утверждено : «Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и

исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов...». Таким образом, сумма налога прибыль должны быть исчислена после окончания отчетного периода по его итогам.

Опираясь на все вышеприведенные факты, аудит расчетов с бюджетом по налогу на прибыль следует дополнить еще рядом аудиторских процедур. Такие аудиторские процедуры представлены на рисунке 12.

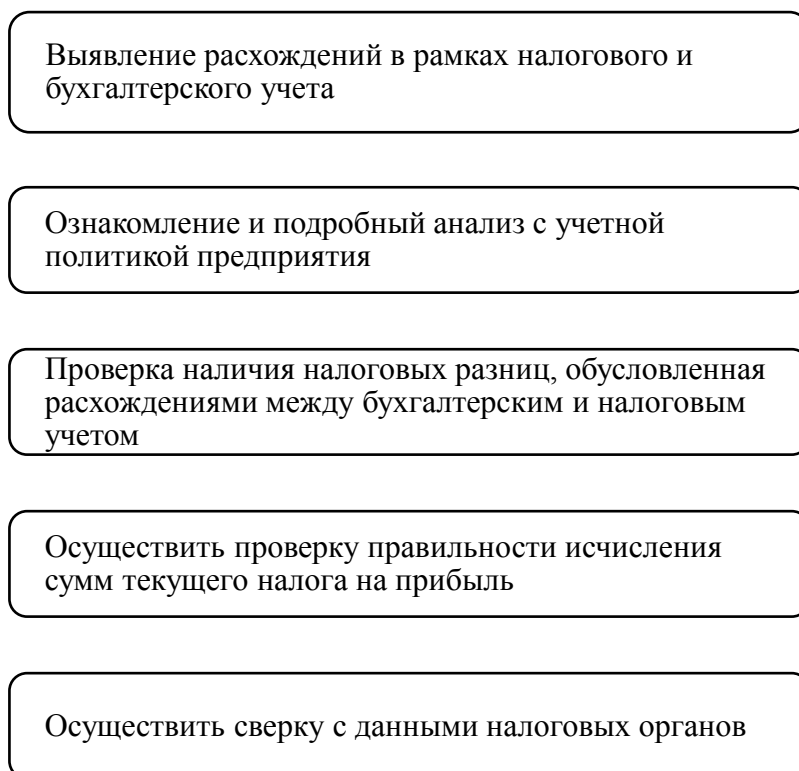


Рисунок 12 – аудиторские процедуры по аудиту расчетов с бюджетом по налогу на прибыль

За время проведения аудиторских проверок по расчетам с бюджетом, были выявлены типичные ошибки, касаемые учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Рассмотрим наиболее часто распространенные ошибки на рисунке 13.



Рисунок 13 – Типичные ошибки при учёте расчетов с бюджетом

На заключительном этапе аудиторской проверки по расчетам с бюджетом, формируется список выявленных нарушений в отчетности предприятия. На основе выявленных ошибок аудитор составляет список методических указаний, а также рекомендации по усовершенствованию и устранению ошибок в системе бухгалтерского учёта.

3.2 Планирование аудита : оценка возможных рисков и подготовка документации АО «Аком»

Опираясь на приведенную информацию ВКР в главе 3.1 по методологии аудита, а также на специфику деятельности АО «Аком», описанной в главе 2.1, осуществим планирование аудиторской проверки в рамках расчета с бюджетом по налогам и сборам. На рисунке 14 представлены основные этапы в рамках планирования аудиторской проверки. Отметим, что с данными этапами были ознакомлены представители руководства АО «Аком».

1 Этап Определение целей аудиторской проверки	2 Этап Оценка рисков	3 Этап Запланированные аудиторские процедуры
<ul style="list-style-type: none"> • При проведении аудиторской проверки, осуществить анализ и сформировать выводы по соответствию расчетов с бюджетом на предприятии действующему законодательству по бухгалтерскому и налоговому учету; • Разработать рекомендации по оптимизации, а также недопущения ошибок в дальнейшем. 	<ul style="list-style-type: none"> • Представителем руководства был заполнен разработанный вопросник аудитора, который позволил выявить возможные налоговые риски для предприятия. Уровень такого риска оценен низким. 	<ul style="list-style-type: none"> • Выполнить анализ наличия и исполнения внутреннего контроля, касаемо расчетов с бюджетом по налогам и сборам; • Осуществить проверку правильности использования налоговых ставок, а также пересчет исчисленных сумм налогов; • Осуществить сверку с внешними сторонами.

Рисунок 14 – Этапы планирования аудиторской проверки расчетов с бюджетом

На этапе планирования наиболее важным моментом является определение целей аудита, именно поэтому определение целей является первостепенной задачей и относится к первому этапу. Учитывая специфику деятельности компании, а также её масштабы на рынке, а соответственно и огромные денежные ресурсы, компания отводит большое значение контролю за исполнением учёта.

Для целей аудита АО «Аком» пользуется услугами внешней аудиторской организации, что в свою очередь даёт точные субъективные выводы аудитора после проверки. Благодаря такого вида услугам, в АО «Аком» происходят промежуточные проверки некоторых участков бухгалтерского учёта, осуществляется анализ эффективности внутреннего контроля силами компании, посредством руководящей иерархии бухгалтерского подразделения, а также получает независимые экспертные

мнения и выводы по итогам аудита, которые позволяют АО «Аком» выработать дальнейшие стратегии по улучшению ведения бухгалтерского учета на предприятии.

Определение целей аудита по расчетам с бюджетом осуществлялось совместно с представителями руководства, чтобы иметь возможность удовлетворить запросы с обеих сторон. Так, были выделены и сформированные основные цели и задачи по аудиту расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Так как современное законодательство зачастую несет в себе какие-либо изменения, за которыми крайне важно следить и руководствоваться ими при ведении учёта, было решено, что основной целью будет выражение компетентного мнения о соответствии бухгалтерского учета в рамках расчетов с бюджетом действующим нормативно-правовым актам в РФ, а также Налоговому Кодексу и ,существующим на сегодняшний день, законам.

В рамках аудита расчетов с бюджетом АО «Аком» следует затронуть такие моменты как:

- ведение бухгалтерского учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 19 «Налог на добавленную стоимость», и вынести оценку организации учёта по данным счетам;
- оценить правильность осуществления расчетов сумм налогов, которые были уплачены в бюджет;
- оценить правильность исчисления налогооблагаемой прибыли предприятия;
- произвести сверку внешними сторонами в целях подтверждения достоверности информационных данных.

В целях первичной оценки организации бухгалтерского учета и систем внутреннего контроля были разработаны специальные анкеты заполненные представителями руководства АО «Аком». Данные формы анкет предствлены в Приложении Е и Ж соответственно. На данном этапе анкеты можно считать подтверждением выявленной оценки.

Для понимания качества организации бухгалтерского учета и систем внутреннего контроля, были разработаны анкеты, посредством которых была дана оценка организации данных систем. Перечень рассмотренных вопросов в анкетах представлены в Приложении Е и Ж соответственно.

Исходя их совокупности приведенных выше данных, система организации бухгалтерского учёта и внутреннего контроля АО «Аком» оценивается как надежная. Подтверждением такой оценки служат разработанные и заполненные анкеты в целях оценки надежности такого вида систем, к тому же специально разработанный аудиторский налоговый вопросник.

Представим на рисунке 15 перечень источников информации для организации аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам АО «Аком».

Учетные регистры	<ul style="list-style-type: none"> • Оборотно-сальдовая ведомость общая; • Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 91, 68, 26, 76; • Анализ счета 68 (поквартальный).
Формы отчетности	<ul style="list-style-type: none"> • Бухгалтерский баланс за 2017-2019 гг.; • Отчет о финансовых результатах за 2017 - 2019 гг.
Налоговые декларации	<ul style="list-style-type: none"> • Декларации НДС; • Декларции по налогу на прибыль; • 2 - НДФЛ.

Рисунок 15 – Перечень источников информации аудита расчетов с бюджетом АО «Аком»

Перечисленные выше источники информации будут использованы в последующих процедурах, касаемо аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

3.3 Этапы проведения аудита расчетов с бюджетом АО «Аком»

После проведения анализа по состоянию организации бухгалтерского учёта, а также систем внутреннего контроля, следует перейти к составлению плана самого аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком». План аудита представлен в Приложении К. В приведенном приложении «План аудита расчетов с бюджетом АО «Аком»» определяются такие показатели, как:

- совокупность и весь объем выполняемых работ;
- сроки проведения аудита;
- общая продолжительность аудиторских работ;
- используемые способы и приёмы при запланированном аудите;
- инструктаж, проводимый для аудиторов.

Учетная политика для целей налогообложения является существенно важным документов в вопросе расчетов с бюджетом. Исходя из этого факта, следует что в целях проведения аудита расчетов с бюджетом по таким налогам как НДС, налог на прибыль и налог на доходы физических лиц, следует провести анализ учётной политики в целях налогообложения на предмет корректности её составление, а также полноты закрепленных инструкций и способов признания доходов АО «Аком».

Так, исходя из сформированной учетной политики АО «Аком» на 2019 год, можно отметить, что в целом учетная политика сформирована весьма корректно и отражает основные положения, касательно налогов, подлежащих уплате в бюджет. Также там отражены такие важные моменты как способы учёта доходов и расходов, формирование резервов, а также метод начисления амортизации. Также большинство закрепленных положений в учетной политики подтверждены прописанны рядом статьями Налогового Кодекса, что в свою очередь подтверждает соблюдение законности и принятых положений, касаемо ведения налогового учёта Акционерным Обществом «Аком».

Обратимся к рисунку 16 для более наглядного рассмотрения разработанных положений учётной политики касемо налога на прибыль организации и НДС.

Налог на прибыль организации	Налог на добавленную стоимость
<ul style="list-style-type: none"> • Учёт доходов и расходов для целей налогообложения; • Учёт амортизируемого имущества; • Учет НМА; • Учет расходов от списания сырья и материалов; • Порядок формирования себестоимости выпускаемой продукции; • Учёт расходов на приобретение земли; • Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам; • Особенности отнесения % по долговым обязательствам к расходам и т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> • Объекты налогообложения; • Применение права на налоговое освобождение; • Операции не подлежащие налогообложению; • Момент определения налоговой базы; • Налоговый период; • Налоговые ставки; • Порядок начисления налога и т.д.

Рисунок 16 – Положения учётной политики АО «Аком» в рамках НДС и налога на прибыль

Так, исходя из представленного выше рисунка 3.6 можно отметить, что наиболее важные моменты, касемо описанных на рисунке видов налога, отражены достаточно детально.

Однако, в учёной политике АО «Аком» не совсем полно раскрыта информация, касемо налога на доходы физических лиц. Так, положения относящиеся к данному виду налога прописаны весьма кратко и не отражают в себе особенностей учёта, связанных со спецификой деятельности предприятия.

К преимуществам организации налогового учёта несомненно стоит отнести тот факт, что ведением налогового учёта занимается

узкоквалифицированный на этом специалист, который имеет достаточный уровень навыков и знаний, чтобы ведение учёта осуществлялось корректно и в соответствии с действующим законодательством. Именно поэтому, это является несомненным положительным фактором для ведения учёта расчетов с бюджетом.

Рассмотрим более подробно аудит налога на добавленную стоимость. На данном этапе первоочередной задачей будет оценка учетной политики в рамках НДС по организации учёта налогов и сборов. Отметим, что в учетной политике АО «Аком» прописано и закреплено ведение отдельного учёта по облагаемым и необлагаемым операциям, то есть учёт налога на добавленную стоимость по ставкам 10% и 20% соответственно осуществляется в регистрах налогового и бухгалтерского учёта. Данное положение разработано согласно п. 4 ст. 149 НК РФ.

Применять право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за 3 предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учёта налога не превысит в совокупности два миллиона рублей. Данное положение закреплено исходя из ст. 145 НК РФ.

Основные положения, также относящиеся к НДС в учетной политике АО «Аком» представлены на рисунке 3.6.

Следовательно, учетная политика АО «Аком», применяемая в отношении учета налогов и сборов на 2019 год проанализирована. Учетная политика полно отражает все необходимые положения. Расхождений с законодательством не обнаружено. Дальнейших операций и процедур производить не требуется.

Далее необходимо осуществить расчет суммы налога на добавленную стоимость, которая обязательна уплате в бюджет по операциям и применяемым налоговым ставкам, подлежащим налогообложению на основании статьи 164 НК РФ. Для этих целей будет использована

информация по счету 68.02 «Налог на добавленную стоимость». Данные по указанному счету сверялись с общей оборотно-сальдовой ведомостью АО «Аком», в следствие чего расхождений не было выявлено. Рассмотрим в таблице 10 основные показатели налоговой отчетности АО «Аком» по налогу на добавленную стоимость.

Таблица 10 - Основные показатели налоговой отчетности АО «Аком» по НДС за налоговые периоды 2019 года

Описание показателя	Источник информации	Налоговые периоды			
		I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
Весь объём реализации товаров (налоговая база, руб.)	Графа 3 строка 010 Раздела 3	1 161 944 079	1 047 694 792	1 764 204 440	1 940 601 774
Сумма налога по реализации, руб.	Графа 5 Строка 010 Раздела 3	232 388 816	209 538 958	352 840 888	388 120 355
Сумма полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок	Графа 3 Строка 070 Раздела 3	2 640 655	5 864 290	8 927 545	11 689 352
Сумма налога по предоплате, руб.	Графа 5 строка 070 Раздела 3	440 109	977 382	1 487 924	1 948 225
Общая сумма налога, исчисленная с учётом восстановленных сумм налога	Строка 118 Раздела 3	241 014 869	225 506 878	363 665 211	398 725 082
Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении товаров, подлежащая вычету	Строка 120 Раздела 3	188 803 676	175 877 523	260 505 148	291 657 144

Продолжение таблицы 10

Описание показателя	Источник информации	Налоговые периоды			
		I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
Сумма налога, предъявленная налогоплательщику-покупателю при перечислении суммы оплаты, частичной оплаты в счёт предстоящих поставок, подлежащая вычету у покупателя	Строка 130 Раздела 3	8 495 000	8 712 909	15 318 225	14 817 784
Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров	Строка 170 Раздела 3	427 469	939 676	1 534 505	1 950 955
Общая сумма налога, подлежащая вычету	Строка 190 Раздела 3	212 674 345	199 750 108	299 157 632	339 895 955
Сумма, подлежащая уплате в бюджет	Строка 200 Раздела 3	28 340 524	25 756 770	64 507 579	58 829 127

Исходя из данных, представленных в таблице 3.5 заметим, что на протяжении всех 4-ех кварталов налоговая база была примерно на одинаковом уровне. Лишь со 2 на 3 квартал произошло значительное увеличение налоговой базы на 716 509 648 рублей. При этом общая сумма налога подлежащая вычету за 2 квартал и 3 квартал расходится лишь на 99 407 524 рубля. Это связано с тем, что за 3 квартал суммы налогов, которые были предъявлены к вычету у продавца и у покупателя были выше, чем за 2-ой квартал, данный момент объясняет менее значительное расхождение общих сумм налога к вычету, несмотря на существенную разницу в налоговых базах. Тем не менее, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за 3 квартал превысила сумму налога за 2 квартал на 38 750 809 рублей, что обоснованно значительной разницей в налоговых базах.

Отметим, что суммы налога ежеквартальные были сверены с анализом счета 68.02 «Расчеты по налогам и сборам.НДС». Также были сверены суммы НДС предъявленные к вычету в налоговой декларации с анализом счета 68.02 «Расчеты по налогам и сборам.НДС».

Итак, была осуществлена полная сверка данных учета, посредством оборотно-сальдовой ведомости и налоговых деклараций. Расхождений обнаружено не было. Соответственно, проведение дальнейших аудиторских процедур не является необходимым.

Отметим также, что проводимая сверка с ИФНС также показала совпадение учетных данных с данными, представленными в выписке внешнего контролирующего органа. Для подтверждения была запрошена полная выписка операций по расчетам с бюджетом.

Также все обязательные и необходимые учётные документы по налогу на добавленную стоимость за 2019 год сданы АО «Аком» без задержек и своевременно.

Далее перейдем к рассмотрению налога на доходы физических лиц. Отметим, что в рамках проведения проверки расчетов по НДФЛ было отмечено, что порядок исчисления сумм НДФЛ в АО «Аком» производится согласно действующему законодательству, а именно на основании статей 207 – 232 (ст. 233 утратила силу) Налогового Кодекса Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. 24.04.2020).

Важно придерживаться аналитического подхода в рамках аудита расчетов по НДФЛ. Исходя из этого, ниже приведены 4 этапа проверки, в целях соблюдения аналитического подхода при аудите. Данные этапы заключаются в аналитических процедурах проверки заработной платы сотрудников. Рассмотрим ниже 4 этапа аналитики:

1. Выявление уместности, а также проверка правильности и надежности данных, которые лежат в основе по исчислению НДФЛ, а также разработка субъективных ожиданий. Так, в процессе проверки был осуществлен перерасчет сумм налога на доходы физических лиц, уплаченных

в бюджет, за 2019 год. Отметим, что основой для корректного перерасчета была взята ставка 13% по НДФЛ согласно Налоговому Кодексу, применяемая к начисленной заработной плате сотрудников предприятия за 2019 год. Расчет сумм налога, сумм начисленной заработной платы и правильности применения налоговой ставки были подтверждены в ходе проведения аналитических процедур. Опираясь на это, заключим, что достоверность сумм, начисленной заработной платы АО «Аком» за 2019 год подтверждена.

2. Осуществить постановку и определение уровня существенных отклонений, а также порогового показателя. Так, пороговым показателем (или пороговым значением) будет принята сумма, которая равняется уровню существенности, который был рассчитан выше в рамках ВКР. Таким образом, пороговое значение равняется 109 200 тысяч рублей.

3. Осуществить расчет отклонений. Обратимся к таблице 11, где отражен аналитический перерасчет НДФЛ за 2019 год в сравнении с учетными данными АО «Аком».

Таблица 11 - Расчет отклонений по НДФЛ

Описание показателя	Начислено (всего)
Заработная плата сотрудников, тыс.руб.	215 194
Налоговая ставка, %	13
Сумма НДФЛ, тыс.руб.	27 975,22
Согласно данным АО «Аком» общая сумма НДФЛ, тыс.руб.	27 980
Разница в расчетах, тыс.руб.	5 (показатель ниже минимального уровня существенности)

4. Произвести анализ значительных отклонений, а также сформировать подтверждающие аудиторские доказательства. Опираясь на произведенные аналитические перерасчеты, было выявлено, что разница в расчетах

находится в рамках порогового значение, следовательно необходимости в проведении дальнейших аналитических процедур нет.

Таким образом, применяя 4-ех этапный подход, основанный на аналитике и направленный на проверку правильности расчета сумм НДФЛ, удалось осуществить проверку по начислению сумм налога на доходы физических лиц, а также последующую уплату сумм налогов в бюджет. Осуществив проверку и анализ карточки счета 68.01 «Налоги на доходы физических лиц», удалось также произвести проверку итоговой суммы по проводке Дебет 68.01 «Налоги на доходы физических лиц» Кредит 51 «Расчетный счет» на сумму 17 498 000 рублей. Данная проводка отражает перечисление суммы НДФЛ в бюджет. На рисунке 16 представлены документы, входящие в состав налоговой отчетности АО «Аком» по НДФЛ. Перечень документов предусмотрен действующим законодательством о налогах и сборах.

Налоговая карточка по учёту доходов и налога на доходы физических лиц (Форма 1-НДФЛ)

Справка о доходах физического лица (Форма 2-НДФЛ)

Справка о доходах физических лиц (Форма 6-НДФЛ)

Налоговая декларация по НДФЛ (Форма 3-НДФЛ)

Рисунок 16 – Перечень документов налоговой отчетности по НДФЛ АО «Аком»

Отметим, что все документы налоговой отчетности АО «Аком», представленные на рисунке 3.7 включают в себя все необходимые реквизиты

и формы заполнены корректно. Это обусловлено тем, что данные виды документов заполняются автоматически с помощью программы «1С:Предприятие». Данная программа разработана согласно требованиям действующего законодательства и проходит обновление специальной обслуживающей компанией.

Согласно ст. 218 НК РФ работник предприятия имеет право на стандартный налоговый вычет, если он относится к категориям перечисленным в данной статье. Для получения стандартного налогового вычета, работнику следует предоставить своё письменное заявление и документы, которые подтверждают его право на налоговый вычет. Отметим, что в АО «Аком» не выявлено таких письменных заявлений, следовательно данные вычеты сотрудникам не могут быть предоставлены.

Согласно п. 2 ст.219 НК РФ работник организации имеет право на социальный налоговый вычет, если подходит под требования и критерии предоставления права на такого вида налоговый вычет, согласно данной статье. Данный вычет предоставляется сотруднику на основании его письменного заявления, а также необходимых подтверждающих документов. В АО «Аком» имеются письменные заявления на социальный налоговый вычет, поэтому предприятие вправе осуществлять такую процедуру.

Также имущественные налоговые вычеты (п. 2 ст. 220 НК РФ) и профессиональные налоговые вычеты (п. 3 ст. 221 НК РФ) предоставляются сотрудникам предприятия на основании письменного заявления и необходимых документов. Заявление такого вида в АО «Аком» отсутствуют, следовательно данные вычеты сотрудникам не могут быть предоставлены.

Таким образом, исходя из проверки расчетов с бюджетом по НДФЛ в АО «Аком» за 2019 год не выявлено никаких существенных нарушений. Расчет сумм заработной платы и исчисления сумм налога произведен верно и в соответствии с законодательными требованиями. Все подтверждающие налоговые документы имеются.

Перейдем к аудиту расчетов с бюджетом по налогу на прибыль в АО «Аком». В ходе проведения проверки, а также в рамках обсуждения налоговых рисков со специалистом по налоговому учёту в АО «Аком» за 2019 год не было выявлено рисков, превышающих минимального уровня, а также способных значительно повлиять на отчетность.

Отметим, что при проведении аудиторских процедур не было обнаружено уплаты пеней и штрафов за просрочку перечисления суммы налога на прибыль в бюджет, что говорит о своевременных переводах сумм налога.

Далее произведем арифметический перерасчет исчисленной суммы налога на прибыль, чтобы проверить правильность таких расчетов. Для этого обратимся к Отчету о финансовых результатах АО «Аком» за 2019 год. Так, согласно данному отчету Прибыль до налогообложения за 2019 год в АО «Аком» составила 753 930 тыс. руб. Согласно п. ст. 284 НК РФ ставка налога на прибыль составляет 20%. Произведём расчет суммы налога на прибыль. Для этого определим налоговую базу. Отметим, что в декабре 2019 года в АО «Аком» была осуществлена инвентаризации, в следствии которой была произведена переоценка НМА на 134 445 тыс. руб. Данная сумма была отнесена к доходам и включена в общую сумму выручки предприятия. Так как, НМА не облагаются налогом, произведем перерасчет налоговой базы по НДС:

$$753\,930 \text{ тыс. руб.} - 134\,445 \text{ тыс. руб.} = 619\,485 \text{ тыс. руб.}$$

Получив налоговую базу по НДС, рассчитаем сумму налога:

$$619\,485 \text{ тыс. руб.} * 20\% = 123\,897 \text{ тыс. руб.}$$

Оратимся к отчету о финансовых результатах АО «Аком» за 2019 год, представленного в Приложении Г. Так, по строке 2410 «Текущий налог на прибыль» видно, что сумма налога составила 123 897 тыс. руб.

Таким образом, заключим, что сумма налога на прибыль после перерасчета полностью соответствует сумме, отраженной по данным АО «Аком».

АО «Аком» переводит авансовые платежи по налогу на прибыль. Обратимся к таблице 12, где представлен общий свод авансовых платежей.

Таблица 12 - Авансовые платежи по налогу на прибыль АО «Аком»

Отчетный период – 2019 год	Прибыль, тыс.руб.	Сумма налога на прибыль тыс. руб.
I квартал		
Январь	57 226, 8	11 445,4
Февраль		
Март		
II квартал		
Апрель	125 557, 3	25 111,4
Май		
Июнь		
III квартал		
Июль	384 218, 7	76 843,8
Август		
Сентябрь		
IV квартал		
Октябрь	52 482,2	10 496,4
Ноябрь		
Декабрь		
ИТОГО	619 485	123 899

Используя данные АО «Аком», а именно налоговые декларации по налогу на прибыль, осуществлена сверка полученной итоговой суммы налога на прибыль за весь отчетный период с указанными суммами авансовых платежей в налоговых декларациях по налогу на прибыль и данными указанными на счете 68.04 «Налог на прибыль». Расхождение составило 2 тыс. руб. Данное расхождение оценивается как меньше минимального уровня существенности. Тем не менее, ошибка будет включена в состав ошибок, указанных по окончанию аудита. Данное искажение отнесено к ошибке внутренних средств контроля, что подтверждает необходимость обсуждения данной ошибки с руководством, в целях совершенствования системы учёта.

Рекомендации по усовершенствованию учёта расчетов с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком» по результатам аудита.

На сегодняшний день в Российской Федерации имеется огромное множество Законов, положений и инструкций, касаемо бухгалтерского и налогового учёта. Несомненно, для законного ведения деятельности любой компании крайне важно на постоянной основе изучать законодательные требования, а также всегда быть в курсе происходящих изменений и редакций. Поэтому раздел учета расчетов с бюджетом для любого предприятия является одним из сложнейших аспектов, так как ежегодно происходят какие-либо изменения и поправки по налогам и сборам.

Предприятию крайне важно быть мобильными в данном вопросе и уметь подстраиваться к изменению процедур учёта и контроля расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Исходя из этого, предприятиям следует уделять большое значение и внимания при подборе специалистов по налоговому и бухгалтерскому учёту, так как в данной области работы необходим высокий уровень квалификации.

Исходя из результатов всех осуществленных проверок, отметим, что финансовая отчетность АО «Аком» не имеет каких-либо существенных ошибок и искажений данных. При сравнении данных с регистрами бухгалтерского учета отклонений и искажений не выявлено. Финансовая отчетность АО «Аком» формируется исходя из утвержденных положений в Учётной политике предприятия. В Учетной политике отражены методы ведения бухгалтерского, а также налогового учёта.

Однако, в учетной политике не до конца прописаны некоторые требования по учету расчетов с бюджетом. Так, в учетной политике следует прописать и закрепить методы расчета налога на доходы физических лиц. Четко и опираясь на действующее законодательство, отразить что относится к объектам налогообложения, какие ставки применяются при расчете НДФЛ, какие виды налоговых вычетов применимы по НДФЛ и также отразить порядок исчисления данного налога.

Однако, в ходе аудиторской проверки были выявленные некоторые искажения и нарушения, так как:

- нарушено положение Приказа ФНС России от 29.10.2014 №ММВ-7-3/558@, а именно отсутствует подпись представителя в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за IV квартал, а также в налоговой декларации за III квартал отсутствует дата;

- при проверке расчетов, приведенных в налоговых декларациях по НДС, была также выявлена ошибка при расчете суммы налога. Данное искажение находится в пороговом значении уровня существенности, тем не менее свидетельствует о недостаточном уровне внутреннего контроля по заполнению документов, а также правильности расчетов.

Однако, опираясь на выявленные ошибки, связанные вероятнее всего с невнимательностью, а не с недостаточным уровнем квалификации сотрудников, следует уделить особое внимание совершенствованию внутреннего контроля, именно в рамках заполнения форм отчетности и совпадения всех расчётов.

Выявленные искажения в ходе проведения аудиторской проверки, позволяют объективно оценить уровень организации и ведения учёта расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Разработанные на основании данного аудита методические рекомендации, способны улучшить организацию учёта, чтобы в дальнейшем не допустить возникновения недочетов. Данные рекомендации для АО «Аком» направлены в первую очередь на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Таким образом, в рамках учёта расчетов с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком» не обнаружено существенных отклонений. Все выявленные недочеты и искажения находятся в пределах порогового значения и не наносят собой серьезных последствий для финансово-экономического состояния предприятия.

Заключение

Ведением бухгалтерского учета, а именно учета финансовых и других хозяйственных операций в АО «Аком», занимается бухгалтерия. Бухгалтерия в свою очередь – это структурное подразделение, отвечающее за правильность, достоверность и полное отражение фактов хозяйственной деятельности предприятия.

Целью бакалаврской работы был анализ и изучение особенностей бухгалтерского учёта и аудитов расчетов с бюджетом на предприятии и приобретение практических знаний в самостоятельной работе.

Достижение поставленных целей осуществлено посредством изучения нормативных баз, а также изучением организации бухгалтерского учёта расчетов с бюджетом по налогам и сборам АО «Аком». Также был проведен анализ основных показателей деятельности предприятия, анализ расчетов с бюджетом и проведена аудиторская проверка по заданной теме, в рамках которой были выявлены некоторые искажения в рамках учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам, что в свою очередь также помогло достичь поставленных целей.

На предприятии также разработана и введена учетная политика АО «Аком» в целях ведения налогового и бухгалтерского учёта. Учетная политика действует согласно Приказу от 01 декабря 2019 г., утвержденная и подписанная руководителем компании.

В целях систематизации всей накопленной предприятием информации из принятых к учёту первичных документов, для отражения данной информации на счетах бухгалтерского учёта, предприятие использует специальные регистры, закрепленные ст. 10 Федерального Закона 402-ФЗ. К такому виду регистров относятся: оборотно-сальдовые ведомости, журналы-ордера, ведомости по счетам и прочие регистры.

В рамках бакалаврской работы была рассмотрена методика проведения аудиторской проверки расчетов с бюджетом. В целях проведения аудита был

разработан план и программа аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Также была дана технико-экономическая характеристика предприятия и был проведен экономический анализ основных показателей деятельности АО «Аком» при помощи данных бухгалтерской отчетности. Опираясь на проведенный анализ был сформирован вывод о финансово-хозяйственном состоянии предприятия в целях разработки дальнейшей стратегии по выявлению рисков компании перед проведением аудита расчетов с бюджетом.

В рамках ВКР в ходе проведения аудиторской проверки, удалось произвести аудит налога на добавленную стоимость, налога на прибыль и налога на доходы физических лиц. Было сформировано мнение и оценка организации расчетов с бюджетом по налогам и сборам, а также разработаны и представлены предприятию АО «Аком» методические рекомендации, направленные на улучшение организации данного вида учёта.

Нижеприведенные результаты являются итогом осуществленного исследования в рамках бакалаврской работы.

В рамках изучения деятельности АО «Аком» произведен экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности и экономического состояния АО «Аком».

Обобщая полученные результаты в ходе экономического анализа основных показателей деятельности АО «Аком», заключим, что экономическая ситуация предприятия находится на устойчивом уровне, АО «Аком» имеет средства для покрытия своих обязательств, ведёт интенсивную политику по активам компании, источники формирования активов не перегружены заёмными средствами. Растущие показатели выручки говорят об успешном ведении деятельности предприятия. Компания четко видит перспективные и рентабельные рынки и активно реализует свою продукцию.

В третьей главе ВКР осуществлена аудиторская проверка расчетов с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком». Аудиторская проверка

включила в себя оценку сформированной учетной политики на предмет полного отражения всех особенностей ведения учёта, а также представления бухгалтерской отчетности предприятия.

Исходя из результатов всех осуществленных проверок, отметим, что финансовая отчетность АО «Аком» не имеет каких-либо существенных ошибок и искажений данных. При сравнении данных с регистрами бухгалтерского учета отклонений и искажений не выявлено. Финансовая отчетность АО «Аком» формируется исходя из утвержденных положений в Учётной политике предприятия. В Учетной политике отражены методы ведения бухгалтерского, а также налогового учёта.

Однако, в учетной политике не до конца прописаны некоторые требования по учету расчетов с бюджетом. Так, в учетной политике следует прописать и закрепить методы расчета налога на доходы физических лиц. Четко и опираясь на действующее законодательство, отразить что относится к объектам налогообложения, какие ставки применяются при расчете НДФЛ, какие виды налоговых вычетов применимы по НДФЛ и также отразить порядок исчисления данного налога.

Аудиторская проверка расчетов с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком» подтверждает, что учёт расчетов с бюджетом производится согласно всем требованиям текущего законодательства Российской Федерации.

Однако, в ходе аудиторской проверки были выявленные некоторые искажения и нарушения, так как:

- нарушено положение Приказа ФНС России от 29.10.2014 №ММВ-7-3/558@, а именно отсутствует подпись представителя в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за IV квартал, а также в налоговой декларации за III квартал отсутствует дата;

- при проверке расчетов, приведенных в налоговых декларациях по НДС, была также выявлена ошибка при расчете суммы налога. Данное искажение находится в пороговом значении уровня существенности, тем не

менее свидетельствует о недостаточном уровне внутреннего контроля по заполнению документов, а также правильности расчетов.

Таким образом, в рамках учёта расчетов с бюджетом по налогам и сборам в АО «Аком» не обнаружено существенных отклонений. Все выявленные недочеты и искажения находятся в пределах порогового значения и не наносят собой серьезных последствий для финансово-экономического состояния предприятия. В целях устранения и недопущения подобных недочетов в будущем руководству АО «Аком» рекомендуется разработать следующие мероприятия:

- произвести пересмотр учетной политики по налогу на доходы физических лиц. По данному налогу прописать и закрепить объекты налогообложения по НДФЛ, применяемые ставки, применяемые налоговые вычеты, а также порядок исчисления данного налога.

- пересмотреть подход внутреннего контроля, касаемо правильности заполнения учётных регистров, а также налоговой и финансовой документации. Обеспечить проверку правильности расчета сумм и заполнения форм отчетности.

Разработанные на основании данного аудита методические рекомендации, способны улучшить организацию учёта, чтобы в дальнейшем не допустить возникновения недочетов. Данные рекомендации для АО «Аком» направлены в первую очередь на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Список используемой литературы

1. Акимова Н.Н., Гринкевич А.М. Налог на добавленную стоимость: учебное пособие. М. : Томск : Издательский Дом Томского государственного университета, 2016. 11 – 14 с.
2. Гонежук З. А., Шулепина С. А. Организация бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам: Научно-методический электронный журнал «Концепт». – Т. 39. 2017. С. 491. URL: <https://e-koncept.ru/2017/970425.htm>
3. Закон РФ от 21.02.1992 N 2395-1 (ред. от 27.12.2019) "2" (с изм. и доп., вступ. в силу с 03.02.2020) // СПС КонсультантПлюс.
4. Кривяков С.В. Экономическая теория в терминах и понятиях [Электронный ресурс]: учебное пособие / Кривяков С.В. – Электрон. текстовые данные. – Томск: Томский государственный университет, 2015. С. 382. URL: <http://www.finansy.ru/books/krivterm/>
5. Колесникова О.С. Налог на доходы физических лиц: современные тенденции и факторы, их определяющие [Электронный ресурс]: научн. статья. : Т. 20, №23. 2017. С. 1381. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalog-na-dohody-fizicheskikh-lits-sovremennye-tendentsii-i-factory-ih-opredelyayuschie-1/viewer>
6. Калугина А.А. Практические проблемы определения налоговой базы по НДС исходя из расчетной стоимости полезных ископаемых [Электронный ресурс]: научн. Статья : Издание: Налоги и финансовое право (зарегистрировано в Государственном комитете Российской Федерации по печати: № 014933 от 16 июля 1998 года), 2017. С. 124.
7. Казакова Н.А. Аудит: учебник для СПО/ под общей ред. Н.А. Казаковой. – 3 изд., перераб. и доп. – М. : Издательство Юрайт, 2018. 175 с.
8. "Международный стандарт аудита 300 "Планирование аудита финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации)

Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // СПС КонсультантПлюс.

9. «Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть 1) от 31.07. 1998 N 146-ФЗ (ред. 01.04.2020 г.) // СПС КонсультантПлюс.

10. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" // СПС КонсультантПлюс.

11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" // СПС КонсультантПлюс.

12. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) // СПС КонсультантПлюс.

13. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 20.11.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) // СПС КонсультантПлюс.

14. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 19.04.2019) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023) // СПС КонсультантПлюс.

15. Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (ред. от 19.01.2019) "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" // СПС КонсультантПлюс.

16. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 20.11.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по

налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) // СПС КонсультантПлюс.

17. Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (ред. от 19.01.2019) "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" // СПС КонсультантПлюс.

18. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) // СПС КонсультантПлюс.

19. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) // СПС КонсультантПлюс.

20. Сенчакова И.Ю., Костева Н.Н. Особенности определения уровня существенности и его взаимосвязь с аудиторским риском / И. Ю. Сенчакова, Н. Н. Костева. — Текст: непосредственный // Молодой ученый. — 2019. — № 8 (246). — С.135-138. URL: <https://moluch.ru/archive/246/56694/>

21. Тарасова В.Ф. Налоги и налогообложение: учеб. пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» / Тарасова В.Ф., М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина, Л.Н. Семькина. М. : 3-е изд., перераб. — Москва : КНОРУС, 2018. 16 с.

22. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (последняя редакция)// СПС КонсультантПлюс.

23. Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ (последняя редакция) // СПС КонсультантПлюс.

24. Greg Shields. Bookkeeping and Accounting: The Ultimate Guide to Basic Bookkeeping and Basic Accounting Principles for Small Business / G. Shields. – CreateSpace Independent Publishing Platform. – 2018..

25. Greg Shields. Financial Management: The Ultimate Guide to Planning, Organizing, Directing, and Controlling the Financial Activities of an Enterprise / G. Shields. – CreateSpace Independent Publishing Platform. – 2018..

26. Jane E. Kelly. Bookkeeping and Accounting All-in-One for dummies – UK / Jane E. Kelly. – John Wiley & Sons; UK edition. – 2015.

27. Kevin Ellis. Accounting: A Simple Guide to Financial and Managerial Accounting for Beginners / K. Ellis. – Independently published. – 2019.

28. Thomas R. Robinson. International Financial Statement Analysis Workbook / Thomas R. Robinson. – John Wiley & Sons; 3rd edition. – 2015.

Приложение А

Анализ динамики активов АО «Аком» в 2017 – 2019 гг.

Наименование статьи	2017 год		2018 год		2019 год		Изменение 2017 – 2018 гг.		Изменение 2018 – 2019 гг.	
	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %
Нематериальные активы	1 528	0,05	36 546	1,01	243 822	6,2	35 018	0,96	207 276	5,19
Результаты исследований и разработок	32 359	0,9	25 704	0,7	24 515	0,6	- 6 655	-0,2	- 1 189	-0,1
Основные средства	1 180 620	35,7	1 144 690	31,8	1 129 887	28,7	- 35 930	-3,9	- 314 803	-3,1
Прочие внеоборотные активы	30 231	0,9	21 983	0,6	46 699	1,2	- 8 248	-0,3	24 716	0,6
Итого по разделу I	1 268 795	38,3	1 252 980	34,8	1 444 893	36,7	- 15 815	-3,5	191 913	1,9
Запасы	562 993	17,02	478 539	13,3	463 935	11,8	- 84 454	-3,72	- 14 604	-1,5
НДС по приобретенным ценностям	76	0,002	1 121	0,03	644	0,02	1 045	0,028	- 477	-0,01
Дебиторская задолженность	1 407 173	42,5	1 834 261	50,9	1 710 451	43,4	427 088	8,4	- 123 810	-7,5
Краткосрочные финансовые вложения	19 350	0,6	16 900	0,7	14 580	0,4	- 2 450	0,1	- 2 320	-0,3
Денежные средства и денежные эквиваленты	48 727	1,5	17 886	0,5	302 203	7,7	- 30 841	-1	284 317	7,2

Продолжение приложения А

Наименование статьи	2017 год		2018 год		2019 год		Изменение 2017 – 2018 гг.		Изменение 2018 – 2019 гг.	
	Тыс. руб.	Уд. вес,%	Тыс. руб.	Уд. вес,%	Тыс. руб.	Уд. вес,%	Тыс. руб.	Уд. вес,%	Тыс. руб.	Уд. вес,%
Прочие оборотные активы	1 152	0,03	1 423	0,04	598	0,02	271	0,01	- 825	-0,02
Итого по разделу II	2 039 471	61,7	2 350 130	65,2	2 492 411	63,3	310 659	3,5	142 281	-1,9
Баланс	3 308 266	100,00%	3 603 110	100,00 %	3 937 304	100,00%	294 844	0,00%	334 194	0,00%

Приложение Б

Анализ динамики пассивов АО «Аком» в 2017 – 2019 гг.

Наименование статьи	2017 год		2018 год		2019 год		Изменение 2017 – 2018 гг.		Изменение 2018 – 2019 гг.	
	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %
Уставный капитал	366 421	11,07	366 421	11,1	366 421	9,3	0	0,00%	0	0,00%
Переоценка внеоборотных активов	-	-	34 921	0,9	34 921	0,9	34 921	0,9%	0	0,00%
Добавочный капитал	729	0,02	729	0,02	729	0,02	0	0,00%	0	0,00%
Нераспределенная прибыль	1 055 419	31,9	1 241 752	34,5	1 844 730	46,8	186 333	2,6	602 978	12,4
Итого по разделу III	1 422 569	43	1 643 823	45,6	2 078 248	52,8	221 254	2,6	434 425	7,2
Заемные средства	1 282 512	38,8	357 650	9,9	543 000	13,8	-924 862	-28,9	185 350	3,9
Отложенные налоговые обязательства	40 372	1,2	52 987	1,5	45 518	1,1	12 615	0,3	- 7 469	-0,4
Итого по разделу IV	1 322 884	39,9	410 637	11,4	588 518	14,9	- 912 247	-28,5	177 881	3,5
Заемные средства	21 449	0,6	746 426	20,7	720 957	18,3	724 977	20,1	- 25 469	-2,4
Кредиторская задолженность	537 065	16,2	797 716	22,1	541 181	13,7	260 651	5,9	- 256 535	-8,4
Доходы будущих периодов	-	-	-	-	2 800	0,07	-	-	2 800	0,07
Оценочные обязательства	4 237	0,1	4 446	0,1	5 600	0,1	209	0	1 154	0

Продолжение приложения Б

Наименование статьи	2017 год		2018 год		2019 год		Изменение 2017 – 2018 гг.		Изменение 2018 – 2019 гг.	
	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %
Прочие обязательства	62	0,002	62	0,001	-	-	0	-0,001	-62	-0,001
Итого по разделу V	562 813	17,01	1 548 650	42,9	1 270 538	32,3	985 837	25,89	- 278 112	-10,6
Баланс	3 308 266	100,00%	3 603 110	100,00%	3 937 304	100,00%	294 844	0,00%	334 194	0,00%

Приложение В

Бухгалтерский баланс АО «Аком» за 2017-2019 гг.

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2019 г.

	Форма по ОКУД	Коды 0710001		
Дата (число, месяц, год)	31	12	2019	
Организация Акционерное общество "АКОМ"	по ОКПО	57586209		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	6345011371		
Вид экономической деятельности производство электрических аккумуляторов и аккумуляторных батарей	по ОКВЭД 2	27.20		
Организационно-правовая форма / форма собственности Непубличное акционерное общество / Частная	по ОКОПФ / ОКФС	12267	16	
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ	384		
Местонахождение (адрес) 445359, Самарская обл, Жигулевск г, Отважный проезд, дом № 22				

Бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту ДА НЕТ
 Наименование аудиторской организации/фамилия, имя, отчество (при наличии) индивидуального аудитора
Гарантаудит ООО

Идентификационный номер налогоплательщика аудиторской организации/индивидуального аудитора	ИНН	6323031600
Основной государственный регистрационный номер аудиторской организации/индивидуального аудитора	ОГРН/ ОГРНИП	1036301008116

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2019 г.	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
1.1	Нематериальные активы	1110	243 822	36 546	1 528
	в том числе:				
	ноу-хау		206 942	-	-
1.4	Результаты исследований и разработок	1120	24 515	25 704	32 359
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
2.1	Основные средства	1150	1 129 887	1 144 690	1 180 620
	в том числе:				
2.2	незавершенное строительство		83 307	55 732	283 705
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	24 057	24 057
	Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
2.2	Прочие внеоборотные активы	1190	46 669	21 983	30 231
	Итого по разделу I	1100	1 444 893	1 252 980	1 268 795
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
4.1	Запасы	1210	463 935	478 539	562 993
	в том числе:				
	сырье и материалы		233 519	258 891	321 551
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	644	1 121	76
5.1	Дебиторская задолженность	1230	1 710 451	1 834 261	1 407 173
	в том числе:				
	расчеты с покупателями и заказчиками		1 562 923	1 716 545	1 251 578
3.1	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	14 580	16 900	19 350
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	302 203	17 886	48 727
	Прочие оборотные активы	1260	598	1 423	1 152
	Итого по разделу II	1200	2 492 411	2 350 130	2 039 471
	БАЛАНС	1600	3 937 304	3 603 110	3 308 266

Продолжение приложения В

Форма 0710001 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2019 г.	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	366 421	366 421	366 421
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(168 553)	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	34 921	34 921	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	729	729	729
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	1 844 730	1 241 752	1 055 419
	Итого по разделу III	1300	2 078 248	1 643 823	1 422 569
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
5.3	Заемные средства	1410	543 000	357 650	1 282 512
5.3	Отложенные налоговые обязательства	1420	45 518	52 987	40 372
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	588 518	410 637	1 322 884
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
5.3	Заемные средства	1510	720 957	746 426	21 449
5.3	Кредиторская задолженность	1520	541 181	797 716	537 065
	в том числе:				
	расчеты с поставщиками и подрядчиками		457 734	701 207	474 441
	Доходы будущих периодов	1530	2 800	-	-
7	Оценочные обязательства	1540	5 600	4 446	4 237
5.3	Прочие обязательства	1550	-	62	62
	Итого по разделу V	1500	1 270 538	1 548 650	562 813
	БАЛАНС	1700	3 937 304	3 603 110	3 308 266

Руководитель



(подпись)

**Бельцов Олег
Александрович**
(расшифровка подписи)

28 февраля 2020 г.

Приложение Г

Отчет о финансовых результатах АО «Аком» за 2017-2019 гг.

Отчет о финансовых результатах за Январь - Декабрь 2019 г.

Организация Акционерное общество "АКОМ"	Дата (число, месяц, год)	Форма по ОКУД	Коды		
Идентификационный номер налогоплательщика	по ОКПО		0710002		
Вид экономической деятельности производство электрических аккумуляторов и аккумуляторных батарей	ИНН		31	12	2019
Организационно-правовая форма / форма собственности Непубличное акционерное общество / Частная	по ОКВЭД 2		57586209		
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ		6345011371		
			27.20		
			12267	16	
			384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2019 г.	За Январь - Декабрь 2018 г.
	Выручка	2110	6 000 099	5 609 691
6	Себестоимость продаж	2120	(5 355 000)	(5 213 920)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	645 099	395 771
6	Коммерческие расходы	2210	(38 564)	(30 250)
	Управленческие расходы	2220	-	-
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	606 535	365 521
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
5.1	Проценты к получению	2320	1 969	3 361
5.3	Проценты к уплате	2330	(88 531)	(103 394)
ПЗ	Прочие доходы	2340	388 420	162 812
ПЗ	Прочие расходы	2350	(154 463)	(156 798)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	753 930	271 502
	Текущий налог на прибыль	2410	(123 897)	(48 453)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	34 358	(6 768)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	7 469	(12 615)
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	-
	Прочее	2460	(7)	(1 090)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	637 495	209 344

Продолжение приложения Г

Форма 0710002 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2019 г.	За Январь - Декабрь 2018 г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	637 495	209 344
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-



 Руководитель _____

 (подпись)

 Бельцов Олег

 Александрович

 (расшифровка подписи)

 28 февраля 2020 г.

Приложение Д

Оценка организации бухгалтерского учёта АО «Аком» посредством разработанной анкеты

№ вопроса	Содержание вопроса	Ответ	
		ДА	НЕТ
1.	Учетная политика АО «Аком» затрагивает все участки бухгалтерского учёта?	✓	
2.	Имели ли место изменения в учётной политики в последнем отчетном году?	✓	
3.	Ведение бухгалтерского учёта происходит при помощи автоматизированных электронных систем, предназначенных для ведения учета?	✓	
4.	Осуществляется ли покупка лицензий и обновление Программного Обеспечения технического оснащения компьютерных программ АО «Аком»?	✓	
5.	Доступ к базам данных АО «Аком» осуществляется сотрудниками компании посредством персонального логина и пароля?	✓	
6.	Аудит осуществляется посредством внешней аудиторской организации?	✓	
7.	Есть ли в АО «Аком» своё подразделение по внутреннему контролю ведения бухгалтерского учёта?		✓
8.	Бухгалтерская отчетность составляется согласно утвержденным типовым формам?	✓	
9.	Имеются ли сотрудники, которые анализируют показатели финансовой отчетности?	✓	
10.	Разработано ли штатное расписание для сотрудников?	✓	
11.	Порядок списания расходов будущих периодов осуществляется согласно требованиям ?	✓	
12.	Сформированы и закреплены должностные инструкции и обязанности сотрудников бухгалтерии?	✓	
13.	При формировании заработной платы сотрудникам руководствуется ли компания ежегодной индексацией?	✓	
15.	АО «Аком» ведет обособленный баланс независимый от АО «ГК АКОМ»?	✓	
16.	Закреплен ли в учетной политике рабочий план счетов?	✓	
17.	Проходят ли сотрудники бухгалтерии курсы по повышению квалификации или какие-либо другие тренинги?	✓	

Продолжение приложения Д

№ вопроса	Содержание вопроса	Ответ	
		ДА	НЕТ
18.	Пользуется ли компания услугами специалистов по внедренным электронным системам бухгалтерского учета, в целях консультации по возникшим вопросам в работе?	✓	

Приложение Е

Оценка систем внутреннего контроля АО «Аком» посредством разработанной анкеты

№ вопроса	Содержание вопроса	Ответ	
		ДА	НЕТ
1.	Имеются ли резервные копии данных бухгалтерского учёта в случаях, угрожающих сохранности данных непосредственно на самом предприятии?	✓	
2.	Первичная документация заполняется согласно утвержденным унифицированным формам?	✓	
3.	Каждая хозяйственная операция на предприятии подтверждена расходными и приходными документами?	✓	
4.	Заполнение унифицированных и типовых форм осуществлено верно и согласно всем требуемым к предоставлению реквизитам?	✓	
5.	Имеют ли место копии документации на бумажных носителях?	✓	
6.	Осуществляется ли нумерация первичных документов?	✓	
7.	Используются ли предприятием такие документы как книга покупок, книга продаж, счет-фактура, товарные накладные и т.п.?	✓	
8.	За каждым из сотрудников бухгалтерии закреплены свои индивидуальные участки по учёту?	✓	
9.	Уделяется ли повышенное внимание при заполнении первичной документации, что необходимо при таких масштабах производства и закупках?	✓	
10.	Документы составляются непосредственно в день (момент) свершения операции?	Частично	

Приложение Ж

План проведения аудита расчетов с бюджетом в АО «Аком»

Проверяемая организация: АО «Аком»

Срок проведения аудита: 20.04.2020 – 05.05.2020 гг.

Руководитель аудиторской группы: Евграфова Н.В.

Члены аудиторской группы: Паркина Н.А., Евграфова Н.В.

Планируемый аудиторский риск: 5%

Планируемый уровень существенности: 109 200 тыс. руб.

Запланированные аудиторские процедуры	Период проведения аудиторских процедур	Исполнитель	Комментарии
Анализ и оценка полноты и корректности исчисления налоговых сумм	20.04.2020 – 23.04.2020	Евграфова Н.В., Паркина Н.А.	Проверку осуществлять сплошным методом
Проверка по исполнению сроков уплаты налогов в бюджет	24.04.2020- 29.04.2020	Паркина Н.А.	Проверку осуществлять выборочным методом
Произвести инвентаризацию расчетов, осуществить сверку с налоговым органом	30.04.2020	Евграфова Н.В., Паркина Н.А.	Проверку осуществлять выборочным методом
Осуществить проверку и анализ по отраженным операциям в рамках бухгалтерского учёта	04.05.2020- 05.05.2020	Паркина Н.А., Евграфова Н.В.	Проверку осуществлять сплошным методом