Московский Экономико-Финансовый Институт

**Курсовая работа**

по дисциплине «**Аудит**»

на тему: «Аудит расчетов по налогам и сборам»

Выполнил студент: Группы 10БШ-551/ДДС

Игнатенко Е.В

Проверил преподаватель: Голубкова Е.В.

Москва, 2009г.

**Содержание**

Введение

1 Налоги предприятия

* 1. Классификация налогов
  2. Налог на добавленную стоимость
  3. Налог на доходы физических лиц
  4. Единый социальный налог
  5. Налог на прибыль организаций
  6. Налог на имущество организаций

2 Организация аудита расчетов по налогам и сборам

2.1 Нормативные документы, регулирующие аудит

2.2 Источники информации

2.3 План и программа аудита

2.4 Типичные ошибки при проведении аудита

Заключение

Список используемых источников информации

**Введение**

Аудит (в разных переводах это слово означает «он слышит», «слушающий») имеет достаточно большую историю. Первые независимые аудиторы появились еще в XIX в. в акционерных компаниях Европы.

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Последние не могли и не хотели полагаться лишь на ту финансовую информацию, которую предоставляли управляющие и подчиненные им бухгалтеры предприятия. Достаточно частые банкротства предприятий, обман со стороны администрации существенно повышали риск финансовых вложений. Акционеры хотели быть уверенными в том, что их не обманывают, что отчетность, представленная администрацией, полностью отражает действительное финансовое положение предприятия. Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались специальные люди - аудиторы, которым, по мнению акционеров, можно было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета сначала не было главным, однако по мере усложнения бухгалтерского учета необходимым требованием становится и хорошая профессиональная подготовка аудитора.

Исторической родиной аудита считается Великобритания, где с 1844 г. выходит серия законов о компаниях, согласно которым правления акционерных компаний обязаны не реже одного раза в год приглашать специального человека для проверки бухгалтерских счетов и отчета перед акционерами.

В России звание аудитора было введено Петром I. Должность аудитора совмещала в себе некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора. Аудиторов в России называли присяжными бухгалтерами.

Мировой экономический кризис 1929-1933 гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов. В то время резко ужесточились требования к качеству аудиторской проверки, она стала обязательной, увеличилась рыночная потребность в такого рода услугах. После окончания кризиса практически все страны начинают вводить обязательные требования к объему информации, содержащейся в годовых отчетах, обязательности публикации этих отчетов и заключений аудиторов. Аудит становится мощным оружием против мошенничества.

В Великобритании аудиторами именуются любые специалисты в области контроля за достоверностью финансовой отчетности, в том числе и работающие в государственных органах. Во Франции независимым финансовым контролем занимаются две профессиональные организации - бухгалтеров-экспертов, в компетенцию которых входят непосредственно ведение бухгалтерского учета, составление отчетности и оказание консультационных услуг в этой области, и комиссаров (уполномоченных) по счетам, обеспечивающих контроль за достоверностью финансовой отчетности. В США проверку достоверности финансовой отчетности осуществляет дипломированный общественный бухгалтер.

Во всех развитых странах лицам, желающим приобрести профессию бухгалтера-аудитора, предстоят долгие годы учебы и практической деятельности, а также многочисленные экзамены. Специалисты Палаты аудиторов, Институты профессиональных бухгалтеров и другие регулярно проверяют их работу, и исключение из этих организаций означает запрещение дальнейшей деятельности.

**1 Налоги на предприятии**

**1.1 Классификация налогов**

Множественность налогов, их различное назначение и построение делают необходимой классификацию налогов.

НК РФ предусмотрено деление налогов и сборов **по видам** на три группы:

• федеральные;

• региональные;

• местные.

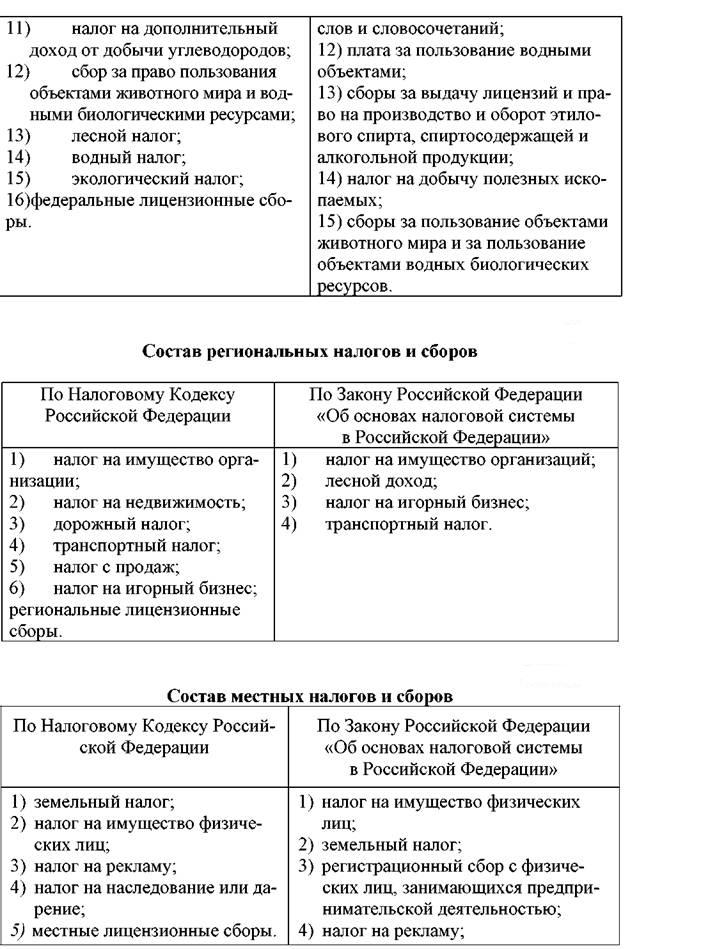
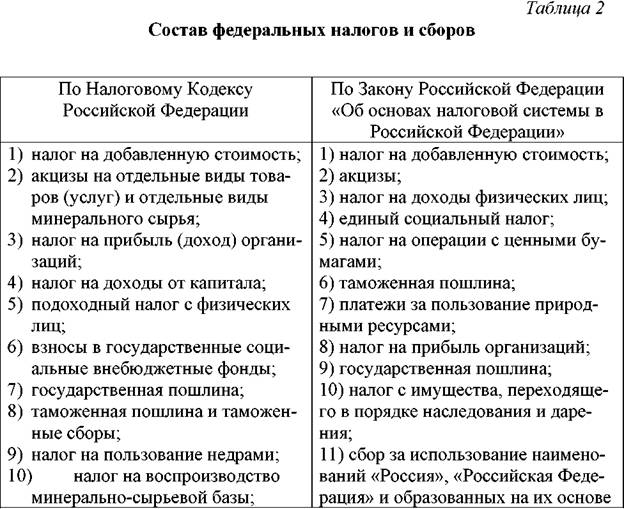
Федеральные налоги установлены НК РФ и обязательны к уплате на всей территории страны. К федеральным налогам относятся, например, НДС, налог на доходы физических лиц, налог на операции с ценными бумагами, акцизы. Перечень федеральных налогов и сборов приведен в статье 13 НК РФ.

Региональными являются налоги и сборы, установленные НК РФ и законами субъектов Российской Федерации и вводимые в действие законами субъектов федерации. Эти налоги обязательны к уплате на территории соответствующих субъектов. В эту группу налогов входят: налог на имущество организаций, транспортный налог, налог на игорный бизнес и другие.

К местным относятся налоги, установленные НК РФ и норматив ными правовыми актами представительных органов местного самоуправ ления. Они вводятся в действие нормативными правовыми актами пред ставительских органов местного самоуправления и обязательны к уплате на территории соответствующих муниципальных образований. Земель ный налог, налог на рекламу, налог на имущество физических лиц – это местные налоги.

Деление налогов на федеральные, региональные и местные не зависит от бюджета или внебюджетного фонда, в который они направляются. Например, налог на доходы физических лиц, платится в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и относится к группе федеральных налогов (Приложение 1).

До вступления в силу второй части НК РФ состав федеральных, региональных и местных налогов, взимаемых на территории страны, установлен статьями 19, 20 и 21 Закона Российской Федерации от 27.12.91 № 21181 Об основах налоговой системы в Российской Федерации.



**По форме взимания** различают налоги:

• прямые;

• косвенные.

Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика. В связи с этим при прямом налогообло жении денежные отношения возникают непосредственно между налого плательщиком и государством. Примером прямого налогообложения в российской налоговой системе могут служить такие налоги, как земель ный налог, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, налог на имущество физических лиц. В данном случае основани ем для обложения служат владение и пользование доходами и имущест вом.

Косвенные налоги взимаются в процессе движения доходов или оборота товаров, работ и услуг. Косвенными налогами облагается оборот или операции по реализации, в результате чего фактическим плательщиком налога, как правило, является потребитель. Эти налоги включаются в виде надбавки в цену товара, а также тарифа на работы или услуги и оплачиваются потребителем.

Владелец товара, работы или услуги при их реализации получает с покупателя не только стоимость товара, работы, услуги, но и налоговые суммы, которые затем нужно перечислить государству. Косвенные нало ги нередко называют налогами на потребление. Эти налоги переносят реальное налоговое бремя на конечного потребителя. При косвенном налогообложении налогоплательщиком является продавец товара (рабо ты или услуги), выступающий в качестве посредника между государством и фактическим носителем налога – потребителем этого товара (работы или услуги). Примером косвенного налогообложения могут слу жить налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины, и др. Поступления косвенных налогов в казну прямо не привязано к результатам финансовохозяйственной деятельности субъекта налогообложения и фискальный эффект достигается в условиях падения производства и даже в случае убыточной работы организации.

В основу классификации можно положить и такой признак, как **плательщик налога**. В этом случае следует выделить три группы:

• налоги, плательщиками которых являются физические лица (налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц, переходящее в порядке наследования или дарения и др.);

• налоги, плательщиками которых являются организации (налог на имущество организаций, налог на прибыль организаций);

• налоги, плательщиками которых являются организации и физические лица (земельный налог, транспортный налог, государственная пошлина).

**По источнику** , за счет которого организации уплачивают налоги, различают следующие налоги:

• налоги, включаемые в стоимость продукции и оплачиваемые ее потребителями (НДС, акцизы);

• налоги, относимые на затраты (таможенная пошлина, налог на имущество организаций, налог на рекламу, земельный налог и др.);

• налоги, уплачиваемые из прибыли – налог на прибыль и организаций;

• налоги, уплачиваемые за счет прибыли, остающийся в распоряжении организаций после уплаты налога на прибыль.

**По степени обложения** выделяют три группы налогов:

• прогрессивные, когда тяжесть налогообложения возрастает с ростом размеров дохода или иного объекта обложения. К этой группе налогов относятся, например, транспортный налог, налог на имущество, переходящее в порядке наследования и дарения;

• пропорциональные, когда тяжесть обложения не изменяется при изменении величины объекта (налог на добавленную стоимость, налог на рекламу, налог на имущество организаций, налог на прибыль ор ганизаций и др.);

• регрессивные, когда тяжесть обложения снижается с ростом дохода или иного объекта обложения (государственная пошлина по делам, рассматриваемым в судах, единый социальный налог, налог на игорный бизнес).

В зависимости от **направления использования** собранных платежей налоги делятся на:

• общие;

• специальные.

Первые могут быть использованы для финансирования любых нужд государства. Вторые имеют целевое назначение, и финансовые средства, полученные от их взимания, не могут быть использованы на какиелибо иные нужды, кроме указанных в законе. Налог на прибыль, НДС – это общие налоги, а единый социальный налог – специальный.

В основу классификации налогов может быть положен и принцип **распределения налоговых поступлений** между бюджетами разных уровней. Например: в Федеральный бюджет платятся такие налоги, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и др., в бюджеты субъектов Российской Федерации – налог на прибыль, налог на имущест во организаций, налог на доходы физических лиц; в местный бюджет – налог на рекламу, земельный налог и др. Распределение налоговых платежей между бюджетами определяется ежегодно в Федеральном законе Российской Федерации О Федеральном бюджете (см. Приложение 1).

**По времени уплаты** налоги бывают:

• текущие;

• единовременные;

• чрезвычайные.

Текущие налоги взимаются с определенной периодичностью в течение всего времени владения имуществом, получения дохода в результате осуществления какойлибо деятельности. Например, НДС платится ежемесячно или ежеквартально, а транспортный налог – ежегодно.

Уплата единовременных налогов связана с совершением какихлибо нерегулярных событий. Это относится, например, к налогу на имущество, переходящее в порядке наследования и дарения, обязан ность уплаты которого возникает у физического лица при наследовании или получении в дар жилого дома, дачи, садового домика, автомобиля, ценных бумаг и другого имущества.

Чрезвычайные налоги могут вводиться государством в особых случаях, например, начало военных действий.

**1.2 Налог на добавленную стоимость. (Глава 21 НК РФ)**

Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. N 310-ФЗ в статью 143 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2008 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования названного Федерального закона и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на добавленную стоимость.

*Налогоплательщики (Статья 143 НК РФ)*

1. Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (далее в настоящей главе - налогоплательщики) признаются:

организации;

индивидуальные предприниматели;

лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (далее в настоящей главе - налог) в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

2. Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", в отношении операций, совершаемых в рамках организации и проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи.

*Постановка на учет в качестве налогоплательщика (Статья 144 НК РФ)*

1. Налогоплательщики подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе в соответствии со статьями 83, 84 настоящего Кодекса и с учетом особенностей, предусмотренных настоящей главой.

2. Иностранные организации имеют право встать на учет в налоговых органах в качестве налогоплательщиков по месту нахождения своих постоянных представительств в Российской Федерации. Постановка на учет в качестве налогоплательщика осуществляется налоговым органом на основании письменного заявления иностранной организации.

3. Иностранные организации, имеющие на территории Российской Федерации несколько подразделений (представительств, отделений), самостоятельно выбирают подразделение, по месту налоговой регистрации которого они будут предоставлять налоговые декларации и уплачивать налог в целом по операциям всех находящихся на территории Российской Федерации подразделений иностранной организации. О своем выборе иностранные организации обязаны письменно уведомить налоговые органы по месту нахождения своих подразделений, зарегистрированных на территории Российской Федерации.

*Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика. (Статья 145 НК РФ)*

1. Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога (далее - освобождение), если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей.

Согласно Определению Конституционного Суда РФ от 10 ноября 2002 г. N 313-О положение пункта 2 статьи 145 Налогового кодекса РФ не может служить основанием для отказа лицу, осуществляющему одновременно реализацию подакцизных и неподакцизных товаров, в предоставлении освобождения от исполнения обязанностей плательщика налога на добавленную стоимость по операциям с неподакцизными товарами

2. Положения настоящей статьи не распространяются на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев.

3. Освобождение в соответствии с пунктом 1 настоящей статьи не применяется в отношении обязанностей, возникающих в связи с ввозом товаров на таможенную территорию Российской Федерации, подлежащих налогообложению в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса.

Лица, использующие право на освобождение, должны представить соответствующее письменное уведомление и документы, указанные в пункте 6 настоящей статьи, которые подтверждают право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учета.

Указанные уведомление и документы представляются не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого эти лица используют право на освобождение.

Форма уведомления об использовании права на освобождение утверждается Министерством финансов Российской Федерации.

4. Организации и индивидуальные предприниматели, направившие в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение (о продлении срока освобождения), не могут отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев, за исключением случаев, когда право на освобождение будет утрачено ими в соответствии с пунктом 5 настоящей статьи.

По истечении 12 календарных месяцев не позднее 20-го числа последующего месяца организации и индивидуальные предприниматели, которые использовали право на освобождение, представляют в налоговые органы:

документы, подтверждающие, что в течение указанного срока освобождения сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), исчисленная в соответствии с пунктом 1 настоящей статьи, без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца в совокупности не превышала два миллиона рублей;

уведомление о продлении использования права на освобождение в течение последующих 12 календарных месяцев или об отказе от использования данного права.

5. Если в течение периода, в котором организации и индивидуальные предприниматели используют право на освобождение, сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца превысила два миллиона рублей либо если налогоплательщик осуществлял реализацию подакцизных товаров, налогоплательщики начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, и до окончания периода освобождения утрачивают право на освобождение.

Сумма налога за месяц, в котором имело место указанное выше превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров и (или) подакцизного минерального сырья, подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке.

В случае, если налогоплательщик не представил документы, указанные в пункте 4 настоящей статьи (либо представил документы, содержащие недостоверные сведения), а также в случае, если налоговый орган установил, что налогоплательщик не соблюдает ограничения, установленные настоящим пунктом и пунктами 1 и 4 настоящей статьи, сумма налога подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке с взысканием с налогоплательщика соответствующих сумм налоговых санкций и пеней.

6. Документами, подтверждающими в соответствии с пунктами 3 и 4 настоящей статьи право на освобождение (продление срока освобождения), являются:

выписка из бухгалтерского баланса (представляют организации);

выписка из книги продаж;

выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (представляют индивидуальные предприниматели);

копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, перешедших с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения, документом, подтверждающим право на освобождение, является выписка из книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Для индивидуальных предпринимателей, перешедших на общий режим налогообложения с системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога), документом, подтверждающим право на освобождение, является выписка из книги учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

7. В случаях, предусмотренных пунктами 3 и 4 настоящей статьи, налогоплательщик вправе направить в налоговый орган уведомление и документы по почте заказным письмом. В этом случае днем их представления в налоговый орган считается шестой день со дня направления заказного письма.

8. Суммы налога, принятые налогоплательщиком к вычету в соответствии со статьями 171 и 172 настоящего Кодекса до использования им права на освобождение в соответствии с настоящей статьей, по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, приобретенным для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, но не использованным для указанных операций, после отправки налогоплательщиком уведомления об использовании права на освобождение подлежат восстановлению в последнем налоговом периоде перед отправкой уведомления об использовании права на освобождение путем уменьшения налоговых вычетов.

Суммы налога, уплаченные по товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком, утратившим право на освобождение в соответствии с настоящей статьей, до утраты указанного права и использованным налогоплательщиком после утраты им этого права при осуществлении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, принимаются к вычету в порядке, установленном статьями 171 и 172 настоящего Кодекса.

*Объект налогообложения (Статья 146 НК РФ)*

1. Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

В целях настоящей главы передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

2. В целях настоящей главы не признаются объектом налогообложения:

1) операции, указанные в пункте 3 статьи 39 настоящего Кодекса;

2) передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);

3) передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

4) выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления;

5) передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

6) операции по реализации земельных участков (долей в них);

7) передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам);

8) передача денежных средств некоммерческим организациям на формирование целевого капитала, которое осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций";

9) операции по реализации налогоплательщиками, являющимися российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", товаров (работ, услуг) и имущественных прав, осуществляемые по согласованию с лицами, являющимися иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", в рамках исполнения обязательств по соглашению, заключенному Международным олимпийским комитетом с Олимпийским комитетом России и городом Сочи на проведение XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи.

*Налоговый период (Статья 163 НК РФ)*

Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов, далее - налоговые агенты) устанавливается как квартал.

*Налоговые ставки (Статья 164 НК РФ)*

1. Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации:

1) товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса;

2) работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 настоящего пункта.

3) работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;

4) услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

5) товаров (работ, услуг) в области космической деятельности. Положения настоящего подпункта распространяются на космическую технику, космические объекты, объекты космической инфраструктуры, подлежащие обязательной сертификации в соответствии с законодательством Российской Федерации в области космической деятельности, включая работы (услуги), выполняемые (оказываемые) с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве, в том числе управляемой с поверхности и (или) из атмосферы Земли; работы (услуги) по исследованию космического пространства, по наблюдению за объектами и явлениями в космическом пространстве, в том числе с поверхности и (или) из атмосферы Земли; подготовительные и (или) вспомогательные (сопутствующие) наземные работы (услуги), технологически обусловленные (необходимые) и неразрывно связанные с выполнением работ (оказанием услуг) по исследованию космического пространства и (или) с выполнением работ (оказанием услуг) с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве;

6) драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов Российской Федерации, Центральному банку Российской Федерации, банкам;

7) товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей.

Реализация товаров (выполнение работ, оказание услуг), указанных в настоящем подпункте, подлежит налогообложению по ставке 0 процентов в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении дипломатических и приравненных к ним представительств Российской Федерации, дипломатического и административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), либо если такая норма предусмотрена в международном договоре Российской Федерации. Перечень иностранных государств, в отношении представительств которых применяются нормы настоящего подпункта, определяется федеральным органом исполнительной власти в сфере международных отношений совместно с Министерством финансов Российской Федерации.

Порядок применения настоящего подпункта устанавливается Правительством Российской Федерации;

8) припасов, вывезенных с территории Российской Федерации в таможенном режиме перемещения припасов. В целях настоящей статьи припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, судов смешанного (река - море) плавания;

9) выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг) по перевозке или транспортировке экспортируемых за пределы территории Российской Федерации товаров и вывозу с таможенной территории Российской Федерации продуктов переработки на таможенной территории Российской Федерации, а также связанных с такой перевозкой или транспортировкой работ (услуг), в том числе работ (услуг) по организации перевозок, сопровождению, погрузке, перегрузке;

10) построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса.

2. Налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов при реализации:

1) следующих продовольственных товаров:

скота и птицы в живом весе;

мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных: вырезки, телятины, языков, колбасных изделий - сырокопченых в/с, сырокопченых полусухих в/с, сыровяленых, фаршированных в/с; копченостей из свинины, баранины, говядины, телятины, мяса птицы - балыка, карбонада, шейки, окорока, пастромы, филея; свинины и говядины запеченных; консервов - ветчины, бекона, карбонада и языка заливного);

молока и молокопродуктов (включая мороженое, произведенное на их основе, за исключением мороженого, выработанного на плодово-ягодной основе, фруктового и пищевого льда); яйца и яйцепродуктов; масла растительного; маргарина; сахара, включая сахар-сырец; соли; зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов; маслосемян и продуктов их переработки (шротов(а), жмыхов); хлеба и хлебобулочных изделий (включая сдобные, сухарные и бараночные изделия); крупы; муки; макаронных изделий;

рыбы живой (за исключением ценных пород: белорыбицы, лосося балтийского и дальневосточного, осетровых (белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди), семги, форели (за исключением морской), нельмы, кеты, чавычи, кижуча, муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира);

море- и рыбопродуктов, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки, сельди, консервов и пресервов (за исключением деликатесных: икры осетровых и лососевых рыб; белорыбицы, лосося балтийского, осетровых рыб - белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди; семги; спинки и теши нельмы х/к; кеты и чавычи слабосоленых, среднесоленых и семужного посола; спинки кеты, чавычи и кижуча х/к, теши кеты и боковника чавычи х/к; спинки муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира х/к; пресервов филе - ломтиков лосося балтийского и лосося дальневосточного; мяса крабов и наборов отдельных конечностей крабов варено-мороженых; лангустов);

продуктов детского и диабетического питания;

овощей (включая картофель);

2) следующих товаров для детей:

трикотажных изделий для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхних трикотажных изделий, бельевых трикотажных изделий, чулочно-носочных изделий, прочих трикотажных изделий: перчаток, варежек, головных уборов;

швейных изделий, в том числе изделий из натуральных овчины и кролика (включая изделия из натуральных овчины и кролика с кожаными вставками) для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьных возрастных групп, верхней одежды (в том числе плательной и костюмной группы), нательного белья, головных уборов, одежды и изделий для новорожденных и детей ясельной группы. Положения настоящего абзаца не распространяются на швейные изделия из натуральной кожи и натурального меха, за исключением натуральных овчины и кролика;

обуви (за исключением спортивной): пинеток, гусариковой, дошкольной, школьной; валяной; резиновой: малодетской, детской, школьной;

кроватей детских; матрацев детских; колясок; тетрадей школьных; игрушек; пластилина; пеналов; счетных палочек; счет школьных; дневников школьных; тетрадей для рисования; альбомов для рисования; альбомов для черчения; папок для тетрадей; обложек для учебников, дневников, тетрадей; касс цифр и букв; подгузников.

3) периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера;

книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением книжной продукции рекламного и эротического характера;

абзацы третий - шестой утратили силу с 1 января 2005 г.

В целях настоящего подпункта под периодическим печатным изданием понимается газета, журнал, альманах, бюллетень, иное издание, имеющее постоянное название, текущий номер и выходящее в свет не реже одного раза в год.

В целях настоящего подпункта к периодическим печатным изданиям рекламного характера относятся периодические печатные издания, в которых реклама превышает 40 процентов объема одного номера периодического печатного издания;

Федеральным законом от 17 мая 2007 г. N 85-ФЗ в подпункт 4 пункта 2 статьи 164 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2008 г.

4) следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:

лекарственных средств, включая лекарственные средства, предназначенные для проведения клинических исследований, лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления;

изделий медицинского назначения.

Коды видов продукции, перечисленных в настоящем пункте, в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, а также Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности определяются Правительством Российской Федерации.

3. Налогообложение производится по налоговой ставке 18 процентов в случаях, не указанных в пунктах 1, 2 и 4 настоящей статьи.

Федеральным законом от 4 декабря 2008 г. N 251-ФЗ в пункт 4 статьи 164 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2009 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования названного Федерального закона и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на добавленную стоимость

4. При получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг), предусмотренных статьей 162 настоящего Кодекса, а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, предусмотренных пунктами 2 - 4 статьи 155 настоящего Кодекса, при удержании налога налоговыми агентами в соответствии с пунктами 1 - 3 статьи 161 настоящего Кодекса, при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 154 настоящего Кодекса, при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки в соответствии с пунктом 4 статьи 154 настоящего Кодекса, при реализации автомобилей в соответствии с пунктом 5.1 статьи 154 настоящего Кодекса, при передаче имущественных прав в соответствии с пунктами 2 - 4 статьи 155 настоящего Кодекса, а также в иных случаях, когда в соответствии с настоящим Кодексом сумма налога должна определяться расчетным методом, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной пунктом 2 или пунктом 3 настоящей статьи, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

5. При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации применяются налоговые ставки, указанные в пунктах 2 и 3 настоящей статьи.

В соответствии с Федеральным законом от 5 августа 2000 г. N 118-ФЗ до 1 января 2012 г. при реализации услуг по передаче племенного скота и птицы во владение и пользование по договорам финансовой аренды (лизинга) с правом выкупа налогообложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 10 процентов.

*Порядок исчисления налога (Статья 166 НК РФ)*

1. Сумма налога при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 - 159 и 162 настоящего Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

2. Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 настоящей статьи.

3. Общая сумма налога не исчисляется налогоплательщиками - иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщика. Сумма налога при этом исчисляется налоговыми агентами отдельно по каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 настоящей статьи.

4. Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса, момент определения налоговой базы которых, установленный статьей 167 настоящего Кодекса, относится к соответствующему налоговому периоду, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

5. Общая сумма налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, исчисленной в соответствии со статьей 160 настоящего Кодекса.

Если в соответствии с требованиями, установленными пунктом 3 статьи 160 настоящего Кодекса, налоговая база определяется отдельно по каждой группе ввозимых товаров, по каждой из указанных налоговых баз сумма налога исчисляется отдельно в соответствии с порядком, установленным абзацем первым настоящего пункта. При этом общая сумма налога исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисленных отдельно по каждой из таких налоговых баз.

6. Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемых в соответствии с пунктом 1 статьи 164 настоящего Кодекса по налоговой ставке 0 процентов, исчисляется отдельно по каждой такой операции в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 настоящей статьи.

7. В случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право исчислять суммы налога, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.

*Порядок и сроки уплаты налога в бюджет (Статья 174 НК РФ)*

Федеральным законом от 13 октября 2008 г. N 172-ФЗ в пункт 1 статьи 174 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу со дня официального опубликования названного Федерального закона, и распространяющиеся на отношения по уплате налога на добавленную стоимость за налоговые периоды, начиная с третьего квартала 2008 г.

1. Уплата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса, на территории Российской Федерации производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено настоящей главой.

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, уплачивается в соответствии с таможенным законодательством.

О сроках уплаты косвенных налогов (НДС, акцизы) см. Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (Астана, 15 сентября 2004 г.)

2. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по операциям реализации (передачи, выполнения, оказания для собственных нужд) товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, уплачивается по месту учета налогоплательщика в налоговых органах.

3. Налоговые агенты (организации и индивидуальные предприниматели) производят уплату суммы налога по месту своего нахождения.

4. Уплата налога лицами, указанными в пункте 5 статьи 173 настоящего Кодекса, производится по итогам каждого налогового периода исходя из соответствующей реализации товаров (работ, услуг) за истекший налоговый период не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В случаях реализации работ (услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, уплата налога производится налоговыми агентами одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств таким налогоплательщикам.

Банк, обслуживающий налогового агента, не вправе принимать от него поручение на перевод денежных средств в пользу указанных налогоплательщиков, если налоговый агент не представил в банк также поручение на уплату налога с открытого в этом банке счета при достаточности денежных средств для уплаты всей суммы налога.

О сроках представления налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при ввозе товаров на территорию РФ с территории Республики Беларусь см. Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Беларусь

5. Налогоплательщики (налоговые агенты), в том числе перечисленные в пункте 5 статьи 173 настоящего Кодекса, обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено настоящей главой.

6. Утратил силу с 1 января 2008 г.

**1.3 Налог на доходы физических лиц (Глава 23 НК РФ)**

*Налогоплательщики (Статья 207 НК РФ)*

1. 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.

2. Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

3. Независимо от фактического времени нахождения в Российской Федерации налоговыми резидентами Российской Федерации признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы Российской Федерации.

*Объект налогообложения (Статья 209 НК РФ)*

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации - для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;

2) от источников в Российской Федерации - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

*Налоговая база (Статья 210 НК РФ)*

1. При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 настоящего Кодекса.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

2. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

3. Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218-221 настоящего Кодекса, с учетом особенностей, установленных настоящей главой.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, подлежащих налогообложению, за этот же налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой налоговых вычетов в этом налоговом периоде и суммой доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, подлежащих налогообложению, не переносится, если иное не предусмотрено настоящей главой.

4. Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты, предусмотренные статьями 218-221 настоящего Кодекса, не применяются.

5. Доходы (расходы, принимаемые к вычету в соответствии со статьями 218-221 настоящего Кодекса) налогоплательщика, выраженные (номинированные) в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному на дату фактического получения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

*Налоговый период (Статья 216 НК РФ)*

Налоговым периодом признается календарный год.

Доходы, не подлежащие налогообложению (Статья 217 НК РФ)

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:

1) государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам;

2) пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии, назначаемые в порядке, установленном действующим законодательством;

Федеральным законом от 24 июля 2007 г. N 216-ФЗ в пункт 3 статьи 217 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2008 г.

3) все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с:

возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, топлива или соответствующего денежного возмещения;

оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;

оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях;

увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск;

гибелью военнослужащих или государственных служащих при исполнении ими своих служебных обязанностей;

возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников;

исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

При оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, оплате услуг связи, получению и регистрации служебного заграничного паспорта, получению виз, а также расходы, связанные с обменом наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту. При непредставлении налогоплательщиком документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке. Аналогичный порядок налогообложения применяется к выплатам, производимым лицам, находящимся во властном или административном подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим (выезжающим) для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании;

4) вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко и иную помощь;

5) алименты, получаемые налогоплательщиками;

6) суммы, получаемые налогоплательщиками в виде грантов (безвозмездной помощи), предоставленных для поддержки науки и образования, культуры и искусства в Российской Федерации международными, иностранными и (или) российскими организациями по перечням таких организаций, утверждаемым Правительством Российской Федерации;

7) суммы, получаемые налогоплательщиками в виде международных, иностранных или российских премий за выдающиеся достижения в области науки и техники, образования, культуры, литературы и искусства, средств массовой информации по перечню премий, утверждаемому Правительством Российской Федерации, а также в виде премий, присужденных высшими должностными лицами субъектов Российской Федерации (руководителями высших исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации) за выдающиеся достижения в указанных областях, по перечням премий, утверждаемым высшими должностными лицами субъектов Российской Федерации (руководителями высших исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации);

8) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой:

налогоплательщикам в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств, в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью независимо от источника выплаты;

работодателями членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

налогоплательщикам в виде гуманитарной помощи (содействия), а также в виде благотворительной помощи (в денежной и натуральной формах), оказываемой зарегистрированными в установленном порядке российскими и иностранными благотворительными организациями (фондами, объединениями), в соответствии с законодательством Российской Федерации о благотворительной деятельности в Российской Федерации;

налогоплательщикам из числа малоимущих и социально незащищенных категорий граждан в виде сумм адресной социальной помощи (в денежной и натуральной формах), оказываемой за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и внебюджетных фондов в соответствии с программами, утверждаемыми ежегодно соответствующими органами государственной власти;

налогоплательщикам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате террористических актов на территории Российской Федерации, независимо от источника выплаты;

работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, но не более 50 тысяч рублей на каждого ребенка;

8.1) вознаграждения, выплачиваемые за счет средств федерального бюджета или бюджета субъекта Российской Федерации физическим лицам за оказание ими содействия федеральным органам исполнительной власти в выявлении, предупреждении, пресечении и раскрытии террористических актов, выявлении и задержании лиц, подготавливающих, совершающих или совершивших такие акты, а также за оказание содействия органам федеральной службы безопасности и федеральным органам исполнительной власти, осуществляющим оперативно-розыскную деятельность;

9) суммы полной или частичной компенсации (оплаты) работодателями своим работникам и (или) членам их семей, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по старости, инвалидам, не работающим в данной организации, стоимости приобретаемых путевок, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, а также суммы полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, предоставляемые:

за счет средств организаций (индивидуальных предпринимателей), если расходы по такой компенсации (оплате) в соответствии с настоящим Кодексом не отнесены к расходам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;

за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

за счет средств, получаемых от деятельности, в отношении которой организации (индивидуальные предприниматели) применяют специальные налоговые режимы.

В целях настоящей главы к санаторно-курортным и оздоровительным организациям относятся санатории, санатории-профилактории, профилактории, дома отдыха и базы отдыха, пансионаты, лечебно-оздоровительные комплексы, санаторные, оздоровительные и спортивные детские лагеря;

10) суммы, уплаченные работодателями, оставшиеся в их распоряжении после уплаты налога на прибыль организаций, за лечение и медицинское обслуживание своих работников, их супругов, их родителей и их детей, суммы, уплаченные общественными организациями инвалидов за лечение и медицинское обслуживание инвалидов при условии наличия у медицинских учреждений соответствующих лицензий, а также наличия документов, подтверждающих фактические расходы на лечение и медицинское обслуживание.

Указанные доходы освобождаются от налогообложения в случае безналичной оплаты работодателями и (или) общественными организациями инвалидов медицинским учреждениям расходов на лечение и медицинское обслуживание налогоплательщиков, а также в случае выдачи наличных денежных средств, предназначенных на эти цели, непосредственно налогоплательщику (членам его семьи, родителям) или зачисления средств, предназначенных на эти цели, на счета налогоплательщиков в учреждениях банков;

11) стипендии учащихся, студентов, аспирантов, ординаторов, адъюнктов или докторантов учреждений высшего профессионального образования или послевузовского профессионального образования, научно-исследовательских учреждений, учащихся учреждений начального профессионального и среднего профессионального образования, слушателей духовных учебных учреждений, выплачиваемые указанным лицам этими учреждениями, стипендии, учреждаемые Президентом Российской Федерации, органами законодательной (представительной) или исполнительной власти Российской Федерации, органами субъектов Российской Федерации, благотворительными фондами, стипендии, выплачиваемые за счет средств бюджетов налогоплательщикам, обучающимся по направлению органов службы занятости;

12) суммы оплаты труда и другие суммы в иностранной валюте, получаемые налогоплательщиками от финансируемых из федерального бюджета государственных учреждений или организаций, направивших их на работу за границу, - в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством об оплате труда работников;

13) доходы налогоплательщиков, получаемые от продажи выращенных в личных подсобных хозяйствах, находящихся на территории Российской Федерации, скота, кроликов, нутрий, птицы, диких животных и птиц (как в живом виде, так и продуктов их убоя в сыром или переработанном виде), продукции животноводства, растениеводства, цветоводства и пчеловодства как в натуральном, так и в переработанном виде.

Указанные доходы освобождаются от налогообложения при условии представления налогоплательщиком документа, выданного соответствующим органом местного самоуправления, правлениями садового, садово-огородного товариществ, подтверждающего, что продаваемая продукция произведена налогоплательщиком на принадлежащем ему или членам его семьи земельном участке, используемом для ведения личного подсобного хозяйства, дачного строительства, садоводства и огородничества;

14) доходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые в этом хозяйстве от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, а также от производства сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации, - в течение пяти лет, считая с года регистрации указанного хозяйства.

Настоящая норма применяется к доходам тех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, в отношении которых такая норма ранее не применялась;

15) доходы, получаемые от реализации заготовленных физическими лицами дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов и других пригодных для употребления в пищу лесных ресурсов (пищевых лесных ресурсов), недревесных лесных ресурсов для собственных нужд;

16) доходы (за исключением оплаты труда наемных работников), получаемые членами зарегистрированных в установленном порядке родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, от реализации продукции, полученной в результате ведения ими традиционных видов промысла;

17) доходы от реализации пушнины, мяса диких животных и иной продукции, получаемой физическими лицами при осуществлении любительской и спортивной охоты;

18) доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования, за исключением вознаграждения, выплачиваемого наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также открытий, изобретений и промышленных образцов;

18.1) доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке дарения, за исключением случаев дарения недвижимого имущества, транспортных средств, акций, долей, паев, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Доходы, полученные в порядке дарения, освобождаются от налогообложения в случае, если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации (супругами, родителями и детьми, в том числе усыновителями и усыновленными, дедушкой, бабушкой и внуками, полнородными и неполнородными (имеющими общих отца или мать) братьями и сестрами);

19) доходы, полученные от акционерных обществ или других организаций:

акционерами этих акционерных обществ или участниками других организаций в результате переоценки основных фондов (средств) в виде дополнительно полученных ими акций (долей, паев), распределенных между акционерами или участниками организации пропорционально их доле и видам акций, либо в виде разницы между новой и первоначальной номинальной стоимостью акций или их имущественной доли в уставном капитале;

акционерами этих акционерных обществ или участниками других организаций при реорганизации, предусматривающей распределение акций (долей, паев) создаваемых организаций среди акционеров (участников, пайщиков) реорганизуемых организаций и (или) конвертацию (обмен) акций (долей, паев) реорганизуемой организации в акции (доли, паи) создаваемой организации либо организации, к которой осуществляется присоединение, в виде дополнительно и (или) взамен полученных акций (долей, паев);

20) призы в денежной и (или) натуральной формах, полученные спортсменами, в том числе спортсменами-инвалидами, за призовые места на следующих спортивных соревнованиях:

Олимпийских, Параолимпийских и Сурдоолимпийских играх, Всемирных шахматных олимпиадах, чемпионатах и кубках мира и Европы от официальных организаторов или на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления за счет средств соответствующих бюджетов;

чемпионатах, первенствах и кубках Российской Федерации от официальных организаторов;

и другие.

*Налоговые ставки (Статья 224 НК РФ)*

1. Налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

2. Налоговая ставка устанавливается в размере 35 процентов в отношении следующих доходов:

Абзац второй исключен.

стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения размеров, указанных в пункте 28 статьи 217 настоящего Кодекса;

процентных доходов по вкладам в банках в части превышения размеров, указанных в статье 214.2 настоящего Кодекса;

суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров, указанных в пункте 2 статьи 212 настоящего Кодекса.

3. Налоговая ставка устанавливается в размере 30 процентов в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов, получаемых в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов.

4. Налоговая ставка устанавливается в размере 9 процентов в отношении доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

5. Налоговая ставка устанавливается в размере 9 процентов в отношении доходов в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года, а также по доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года.

*Порядок исчисления налога (Статья 225 НК РФ)*

1. Сумма налога при определении налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 настоящего Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке, установленной пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, процентная доля налоговой базы.

Сумма налога при определении налоговой базы в соответствии с пунктом 4 статьи 210 настоящего Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

2. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с пунктом 1 настоящей статьи.

3. Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду.

4. Сумма налога определяется в полных рублях. Сумма налога менее 50 копеек отбрасывается, а 50 копеек и более округляются до полного рубля.

**1.4 Единый социальный налог (Глава 24)**

Об исчислении и уплате страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования с 1 января 2010 г. см. Федеральный закон от 24 июля 2009 г. N 212-ФЗ

*Налогоплательщики (Статья 235 НК РФ)*

Федеральным законом от 27 июля 2006 г. N 137-ФЗ в пункт 1 статьи 235 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2007 г.

1. Налогоплательщиками налога (далее в настоящей главе - налогоплательщики) признаются:

1) лица, производящие выплаты физическим лицам:

организации;

индивидуальные предприниматели;

физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;

2) индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой.

2. Если налогоплательщик одновременно относится к нескольким категориям налогоплательщиков, указанным в подпунктах 1 и 2 пункта 1 настоящей статьи, он исчисляет и уплачивает налог по каждому основанию.

*Объект налогообложения (Статья 236 НК РФ)*

1. Объектом налогообложения для налогоплательщиков, указанных в абзацах втором и третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых лицам, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса), а также по авторским договорам.

Объектом налогообложения для налогоплательщиков, указанных в абзаце четвертом подпункта 1 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, признаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, выплачиваемые налогоплательщиками в пользу физических лиц.

Не относятся к объекту налогообложения выплаты, производимые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), а также договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав).

Не признаются объектом налогообложения для налогоплательщиков, указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, выплаты, начисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией через ее обособленные подразделения, расположенные за пределами территории Российской Федерации, и вознаграждения, начисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, в связи с осуществлением ими деятельности за пределами территории Российской Федерации в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

2. Объектом налогообложения для налогоплательщиков, указанных в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, признаются доходы от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности за вычетом расходов, связанных с их извлечением.

Абзац второй исключен с 1 января 2003 г.

Для налогоплательщиков - глав крестьянских (фермерских) хозяйств из доходов этих хозяйств исключаются фактически произведенные указанными хозяйствами и документально подтвержденные расходы, связанные с ведением крестьянских (фермерских) хозяйств.

3. Указанные в пункте 1 настоящей статьи выплаты и вознаграждения (вне зависимости от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если:

у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде;

у налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, или физических лиц такие выплаты не уменьшают налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в текущем отчетном (налоговом) периоде.

*Налоговая база (Статья 237 НК РФ)*

1. Налоговая база налогоплательщиков, указанных в абзацах втором и третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 236 настоящего Кодекса, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в статье 238 настоящего Кодекса), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица - работника, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в его интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 настоящего Кодекса).

Налоговая база налогоплательщиков, указанных в абзаце четвертом подпункта 1 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, определяется как сумма выплат и вознаграждений, предусмотренных абзацем вторым пункта 1 статьи 236 настоящего Кодекса, за налоговый период в пользу физических лиц.

2. Налогоплательщики, указанные в подпункте 1 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, определяют налоговую базу отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом.

3. Налоговая база налогоплательщиков, указанных в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 настоящего Кодекса, определяется как сумма доходов, полученных такими налогоплательщиками за налоговый период как в денежной, так и в натуральной форме от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением. При этом состав расходов, принимаемых к вычету в целях налогообложения данной группой налогоплательщиков, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для налогоплательщиков налога на прибыль соответствующими статьями главы 25 настоящего Кодекса.

4. При расчете налоговой базы выплаты и иные вознаграждения в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) учитываются как стоимость этих товаров (работ, услуг) на день их выплаты, исчисленная исходя из их рыночных цен (тарифов), а при государственном регулировании цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги) - исходя из государственных регулируемых розничных цен.

При этом в стоимость товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров и соответствующая сумма акцизов.

5. Сумма вознаграждения, учитываемая при определении налоговой базы в части, касающейся авторского договора, определяется в соответствии со статьей 210 настоящего Кодекса с учетом расходов, предусмотренных пунктом 3 части первой статьи 221 настоящего Кодекса.

*Налоговый и отчетный периоды (Статья 240 НК РФ)*

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

*Ставки налога (Статья 241 НК РФ)*

Федеральным законом от 24 июля 2007 г. N 216-ФЗ в пункт 1 статьи 241 внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2008 г.

*Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога (Статья 243 НК РФ)*

1. Сумма налога исчисляется и уплачивается налогоплательщиками отдельно в федеральный бюджет и каждый фонд и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы.

2. Сумма налога, подлежащая уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации, подлежит уменьшению налогоплательщиками на сумму произведенных ими самостоятельно расходов на цели государственного социального страхования, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Сумма налога (сумма авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается налогоплательщиками на сумму начисленных ими за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет) в пределах таких сумм, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных Федеральным законом от 15 декабря 2001 года N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". При этом сумма налогового вычета не может превышать сумму налога (сумму авансового платежа по налогу), подлежащую уплате в федеральный бюджет, начисленную за тот же период.

3. В течение налогового (отчетного) периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщики производят исчисление ежемесячных авансовых платежей по налогу, исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных (осуществленных - для налогоплательщиков - физических лиц) с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога. Сумма ежемесячного авансового платежа по налогу, подлежащая уплате, определяется с учетом ранее уплаченных сумм ежемесячных авансовых платежей.

Уплата ежемесячных авансовых платежей производится не позднее 15-го числа следующего месяца.

По итогам отчетного периода налогоплательщики исчисляют разницу между суммой налога, исчисленной исходя из налоговой базы, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода, и суммой уплаченных за тот же период ежемесячных авансовых платежей, которая подлежит уплате в срок, установленный для представления расчета по налогу.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде сумма примененного налогового вычета превышает сумму фактически уплаченного страхового взноса за тот же период, такая разница признается занижением суммы налога, подлежащего уплате, с 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который уплачены авансовые платежи по налогу.

Данные о суммах исчисленных, а также уплаченных авансовых платежей, данные о сумме налогового вычета, которым воспользовался налогоплательщик, а также о суммах фактически уплаченных страховых взносов за тот же период налогоплательщик отражает в расчете, представляемом не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, в налоговый орган по форме, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации.

Разница между суммой налога, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами налога, уплаченными в течение налогового периода, подлежит уплате не позднее 15 календарных дней со дня, установленного для подачи налоговой декларации за налоговый период, либо зачету в счет предстоящих платежей по налогу или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном статьей 78 настоящего Кодекса. В случае, если по итогам налогового периода сумма фактически уплаченных за этот период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование) превышает сумму примененного налогового вычета по налогу, сумма такого превышения признается излишне уплаченным налогом и подлежит возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном статьей 78 настоящего Кодекса.

4. Налогоплательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Сумма налога (авансовых платежей по налогу), подлежащая перечислению в федеральный бюджет и соответствующие государственные внебюджетные фонды, определяется в полных рублях. Сумма налога (сумма авансовых платежей по налогу) менее 50 копеек отбрасывается, а сумма 50 копеек и более округляется до полного рубля.

5. Ежеквартально не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, налогоплательщики обязаны представлять в региональные отделения Фонда социального страхования Российской Федерации сведения (отчеты) по форме, утвержденной Фондом социального страхования Российской Федерации, о суммах:

1) начисленного налога в Фонд социального страхования Российской Федерации;

2) использованных на выплату пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, при рождении ребенка, на возмещение стоимости гарантированного перечня услуг и социального пособия на погребение, на другие виды пособий по государственному социальному страхованию;

3) направленных ими в установленном порядке на санаторно-курортное обслуживание работников и их детей;

4) расходов, подлежащих зачету;

5) уплачиваемых в Фонд социального страхования Российской Федерации.

6. Уплата налога (авансовых платежей по налогу) осуществляется отдельными платежными поручениями в федеральный бюджет, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования.

7. Налогоплательщики представляют налоговую декларацию по налогу по форме, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации, не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Копию налоговой декларации по налогу с отметкой налогового органа или иным документом, подтверждающим предоставление декларации в налоговый орган, налогоплательщик не позднее 1 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом, представляет в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации.

Налоговые органы обязаны представлять в органы Пенсионного фонда Российской Федерации копии платежных поручений налогоплательщиков об уплате налога, а также иные сведения, необходимые для осуществления органами Пенсионного фонда Российской Федерации обязательного пенсионного страхования, включая сведения, составляющие налоговую тайну. Налогоплательщики, выступающие в качестве страхователей по обязательному пенсионному страхованию, представляют в Пенсионный фонд Российской Федерации сведения и документы в соответствии с Федеральным законом "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" в отношении застрахованных лиц.

Органы Пенсионного фонда Российской Федерации представляют в налоговые органы информацию о доходах физических лиц из индивидуальных лицевых счетов, открытых для ведения индивидуального (персонифицированного) учета.

8. Обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, расчетный счет и начисляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, исполняют обязанности организации по уплате налога (авансовых платежей по налогу), а также обязанности по представлению расчетов по налогу и налоговых деклараций по месту своего нахождения, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Сумма налога (авансового платежа по налогу), подлежащая уплате по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из величины налоговой базы, относящейся к этому обособленному подразделению.

Сумма налога, подлежащая уплате по месту нахождения организации, в состав которой входят обособленные подразделения, определяется как разница между общей суммой налога, подлежащей уплате организацией в целом, и совокупной суммой налога, подлежащей уплате по месту нахождения обособленных подразделений организации.

Налоговые декларации (расчеты) по обособленным подразделениям налогоплательщиков, в соответствии со статьей 83 настоящего Кодекса отнесенных к категории крупнейших, представляются в налоговый орган по месту учета данных налогоплательщиков в качестве крупнейших налогоплательщиков.

При наличии у организации обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата налога (авансовых платежей по налогу), а также представление расчетов по налогу и налоговых деклараций осуществляется организацией по месту своего нахождения.

9. В случае прекращения деятельности в качестве индивидуального предпринимателя до конца налогового периода налогоплательщики обязаны в пятидневный срок со дня подачи в регистрирующий орган заявления о прекращении указанной деятельности представить в налоговый орган налоговую декларацию за период с начала налогового периода по день подачи указанного заявления включительно. Разница между суммой налога, подлежащей уплате в соответствии с налоговой декларацией, и суммами налога, уплаченными налогоплательщиками с начала года, подлежит уплате не позднее 15 календарных дней со дня подачи такой декларации или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном статьей 78 настоящего Кодекса.

**1.5 Налог на прибыль организаций (Глава 25 НК РФ)**

Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. N 310-ФЗ в статью 246 настоящего Кодекса внесены изменения, вступающие в силу с 1 января 2008 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования названного Федерального закона и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на прибыль организаций, распространяющиеся на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяющиеся до 1 января 2017 г.

*Налогоплательщики (Статья 246)*

1. Налогоплательщиками налога на прибыль организаций (далее в настоящей главе - налогоплательщики) признаются:

российские организации;

иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Положения пункта 2 статьи 246 настоящего Кодекса распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г.

2. Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", в отношении доходов, полученных в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи.

*Объект налогообложения (Статья 247)*

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций (далее в настоящей главе - налог) признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью в целях настоящей главы признается:

1) для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с настоящей главой;

2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые определяются в соответствии с настоящей главой;

3) для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в Российской Федерации. Доходы указанных налогоплательщиков определяются в соответствии со статьей 309 настоящего Кодекса.

*Налоговая база (Статья 274)*

О налоговой базе переходного периода см. Федеральный закон от 6 августа 2001 г. N 110-ФЗ

1. Налоговой базой для целей настоящей главы признается денежное выражение прибыли, определяемой в соответствии со статьей 247 настоящего Кодекса, подлежащей налогообложению.

2. Налоговая база по прибыли, облагаемой по ставке, отличной от ставки, указанной в пункте 1 статьи 284 настоящего Кодекса, определяется налогоплательщиком отдельно. Налогоплательщик ведет раздельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с настоящей главой предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

3. Доходы и расходы налогоплательщика в целях настоящей главы учитываются в денежной форме.

4. Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом, исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 настоящего Кодекса.

5. Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, учитываются при определении налоговой базы исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено настоящей главой.

6. Для целей настоящей статьи рыночные цены определяются в порядке, аналогичном порядку определения рыночных цен, установленному абзацем 2 пункта 3, а также пунктами 4-11 статьи 40 настоящего Кодекса, на момент реализации или совершения внереализационных операций (без включения в них налога на добавленную стоимость, акциза).

7. При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

8. В случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток - отрицательная разница между доходами, определяемыми в соответствии с настоящей главой, и расходами, учитываемыми в целях налогообложения в порядке, предусмотренном настоящей главой, в данном отчетном (налоговом) периоде налоговая база признается равной нулю.

Убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных статьей 283 настоящего Кодекса.

9. При исчислении налоговой базы не учитываются в составе доходов и расходов налогоплательщиков доходы и расходы, относящиеся к игорному бизнесу, подлежащему налогообложению в соответствии с главой 29 настоящего Кодекса.

Налогоплательщики, являющиеся организациями игорного бизнеса, а также организации, получающие доходы от деятельности, относящейся к игорному бизнесу, обязаны вести обособленный учет доходов и расходов по такой деятельности.

При этом расходы организаций, занимающихся игорным бизнесом, в случае невозможности их разделения определяются пропорционально доле доходов организации от деятельности, относящейся к игорному бизнесу, в общем доходе организации по всем видам деятельности.Аналогичный порядок распространяется на организации, перешедшие на уплату налога на вмененный доход.

10. Налогоплательщики, применяющие в соответствии с настоящим Кодексом специальные налоговые режимы, при исчислении налоговой базы по налогу не учитывают доходы и расходы, относящиеся к таким режимам.

11. Особенности определения налоговой базы по банкам устанавливаются с учетом положений статей 290-292 настоящего Кодекса.

12. Особенности определения налоговой базы по страховщикам устанавливаются с учетом положений статей 293 и 294 настоящего Кодекса.

13. Особенности определения налоговой базы по негосударственным пенсионным фондам устанавливаются с учетом положений статей 295 и 296 настоящего Кодекса.

14. Особенности определения налоговой базы по профессиональным участникам рынка ценных бумаг устанавливаются с учетом положений статей 298 и 299 настоящего Кодекса.

15. Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами устанавливаются в статье 280 с учетом положений статей 281 и 282 настоящего Кодекса.

16. Особенности определения налоговой базы по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок устанавливаются с учетом положений статей 301-305 настоящего Кодекса.

*Налоговые ставки (Статья 284)*

1. Налоговая ставка устанавливается в размере 20 процентов, за исключением случаев, предусмотренных пунктами 2 - 5 настоящей статьи. При этом:

сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2 процентов, зачисляется в федеральный бюджет;

сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 18 процентов, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5 процента.

Для организаций - резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами территории особой экономической зоны. При этом размер указанной налоговой ставки не может быть ниже 13,5 процента.

2. Налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в следующих размерах:

1) 20 процентов - со всех доходов, за исключением указанных в подпункте 2 настоящего пункта и пунктах 3 и 4 настоящей статьи с учетом положений статьи 310 настоящего Кодекса;

2) 10 процентов - от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров (включая трейлеры и вспомогательное оборудование, необходимое для транспортировки) в связи с осуществлением международных перевозок.

3. К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие налоговые ставки:

1) 0 процентов - по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов, и при условии, что стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством Российской Федерации в собственность вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов, превышает 500 миллионов рублей.

При этом в случае, если выплачивающая дивиденды организация является иностранной, установленная настоящим подпунктом налоговая ставка применяется в отношении организаций, государство постоянного местонахождения которых не включено в утверждаемый Министерством финансов Российской Федерации перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны);

2) 9 процентов - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями, не указанными в подпункте 1 настоящего пункта;

3) 15 процентов - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями.

*Налоговый период. Отчетный период (Статья 285)*

1. Налоговым периодом по налогу признается календарный год.

2. Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

**1.6 Налог на имущество организаций (Глава 30)**

*Общие положения (Статья 372)*

1. Налог на имущество организаций (далее в настоящей главе - налог) устанавливается настоящим Кодексом и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с настоящим Кодексом законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

2. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных настоящей главой, порядок и сроки уплаты налога.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

*Налогоплательщики (Статья 373)*

1. Налогоплательщиками налога (далее в настоящей главе - налогоплательщики) признаются:

российские организации;

иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

1.1. Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", в отношении имущества, используемого в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

2. Деятельность иностранной организации признается приводящей к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со статьей 306 настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

*Объект налогообложения (Статья 374)*

1. Объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьей 378 настоящего Кодекса.

2. Объектами налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, имущество, полученное по концессионному соглашению.

В целях настоящей главы иностранные организации ведут учет объектов налогообложения в порядке, установленном в Российской Федерации для ведения бухгалтерского учета.

3. Объектами налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности недвижимое имущество и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

4. Не признаются объектами налогообложения:

1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

2) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

*Налоговая база (Статья 375)*

1. Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

2. Налоговой базой в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства, признается инвентаризационная стоимость указанных объектов по данным органов технической инвентаризации.

Уполномоченные органы и специализированные организации, осуществляющие учет и техническую инвентаризацию объектов недвижимого имущества, обязаны сообщать в налоговый орган по местонахождению указанных объектов сведения об инвентаризационной стоимости каждого такого объекта, находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, в течение 10 дней со дня оценки (переоценки) указанных объектов.

*Налоговый период. Отчетный период (Статья 379)*

1. Налоговым периодом признается календарный год.

2. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

3. Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

*Налоговая ставка (Статья 380)*

1. Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента.

2. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

*Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу (Статья 383)*

1. Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

2. В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если законом субъекта Российской Федерации не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 382 настоящего Кодекса.

3. В отношении имущества, находящегося на балансе российской организации, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению указанной организации с учетом особенностей, предусмотренных статьями 384 и 385 настоящего Кодекса.

4. В отношении объектов недвижимого имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом от 31 марта 1999 года N 69-ФЗ "О газоснабжении в Российской Федерации", налог перечисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации пропорционально стоимости этого имущества, фактически находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

5. Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи по налогу в бюджет по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах.

6. В отношении объектов недвижимого имущества иностранной организации, указанных в пункте 2 статьи 375 настоящего Кодекса, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению объекта недвижимого имущества.

**2 Организация аудита расчетов по налогам и сборам**

**2.1 Нормативные документы, регулирующие аудит**

При аудите необходимо руководствоваться следующими нормативными документами:

1. Конституция Российской Федермции, ст 57.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации, ч.1 и 2.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации, ч.1 и 2.
4. Федеральный закон РФ «Об основах налоговой системы в РФ».
5. Федеральный закон от 21.11.96г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
6. «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утв. приказом Минфина России от 29.07.98г. №43н (с последующими изменениями).
7. «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению», утв. приказом Минфина России от 31.10.00г. №94н.
8. Методические рекомендации по порядку исчисления и уплаты единого социального налога (взноса), утв. приказом МНС РФ от 29.12.00г. №БГ-3-07/465.
9. Федеральный закон от 15.12.01г. №167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».
10. Федеральный закон от 02.04.93г. №4741 «О медицинском страховании граждан Российской Федерации».
11. Федеральный закон от 11.02.02г. №17-ФЗ «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год».

**2.2 Источники информации**

Источниками информации по аудиту начисления и уплаты налогов при расчете с физическими лицами являются документы по зачислению, увольнению и переводу работников предприятия, первичные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность. В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации, разработанные НИИ статинформом Госкомстата России. Ведение первичного учета по унифицированным формам распространяется на юридических лиц всех форм собственности, осуществляющих деятельность в отраслях народного хозяйства. Так, по учету личного состава используются следующие формы:

\* Приказ (распоряжение) о приеме на работу (ф. №Т-1) – составляется на каждого члена трудового коллектива работником отдела кадров или лицом, ответственным за прием работников. В нем указывается разряд работника, его оклад, испытательный срок. После этого приказ визируется в соответствующей службе с целью подтверждения оклада и его соответствия штатному расписанию и подписывается руководителем организации. С приказом знакомят вновь принятого работника под его расписку.

\* Личная карточка (ф. №Т-2) – заполняется на каждого работника в одном экземпляре. В ее разделах содержатся общие сведения о работнике (фамилия, имя, отчество, дата и место рождения, образование и др.), сведения о воинском учете, назначении и перемещении, повышении квалификации, переподготовке, отпуске, аттестации и дополнительные сведения.

\* Приказ (распоряжение) о переводе на другую работу (ф. №Т-5) – составляется в двух экземплярах в отделе кадров при оформлении перевода работника из одного подразделения в другое. Один экземпляр остается в отделе кадров, второй передается в бухгалтерию. Приказ визируется руководителями соответствующих структурных подразделений и подписывается руководителем организации.

\* Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф. №Т-6) – применяется для оформления ежегодного отпуска и отпусков других видов. Содержит все необходимые сведения для расчета отпускных сумм и удержаний.

\* Приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (контракта) (ф. №Т-8) – составляется в двух экземплярах в отделе кадров и подписывается руководителем подразделения организации и ее руководителем. В нем указывают причину и основание увольнения.

По учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда применяются: табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. № Т-12), табель учета использования рабочего времени (ф. №Т-13). Необходимо отметить, что табельный учет охватывает всех работников организации. Каждому из них присваивается определенный табельный номер, который указывается во всех документах по учету труда и заработной платы. Сущность табельного учета заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, ухода с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причины, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Для учета выработки и сдельной заработной платы применяются следующие первичные документы: наряды, рапорты, маршрутные листы и другие документы.

Независимо от формы первичные документы содержат в себе, как правило, следующие реквизиты (показатели): место работы (цех, участок, отделение); время работы (дата); наименование и разряд работы (операции); количество и качество работы; фамилии, инициалы, табельные номера и разряды рабочих; норы времени и расценки за единицу работы; сумму заработной платы рабочих; шифры учета затрат, на которые относится начисленная заработная плата; количество нормо-часов по выполненной работе.

По учету расчетов с персоналом по оплате труда применяются расчетно-платежная ведомость (ф. № Т-49), расчетная ведомость (ф. № Т-51), платежная ведомость (ф. №Т-3) и лицевой счет (ф. № Т-54). В расчетной ведомости содержатся все расчеты по определению сумм заработной платы, подлежащих выплате работникам. Платежную ведомость используют лишь для выплаты заработной платы. В ней указывают фамилии и инициалы работников, их табельные номера, суммы к выдаче и расписку в получении заработной платы. Расчетно-платежные ведомости или замещающие их расчетные и платежные ведомости применяют для расчетов с работниками за целый месяц. Лицевые счета представляют собой документы, на лицевой стороне которых записываются необходимые сведения о работнике (семейное положение, разряд, оклад, стаж работы, время поступления на работу и др.), а на обратной стороне – все виды начислений и удержаний из заработной платы за каждый месяц. По эти данным легко рассчитать средний заработок за любой период.

К регистрам, которые подлежат проверке, относятся сводные ведомости распределения заработной платы (по видам, шифрам затрат и др.), регистры по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, журналы-ордера № 8 и № 10 (при журнально-ордерной форме учета), Главная книга, баланс (ф. № 1).

**2.3 План и программа аудита**

Планирование аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам осуществляется на основе сводного общего плана и свободной программы аудита экономического субъекта.

Общий план проверки должен учитывать направления аудита данного участка. В качестве направлений проверки можно выделить следующие:

* 1. проверка начислений и уплаты федеральных налогов.
  2. проверка начислений и уплаты региональных налогов.
  3. проверка начислений и уплаты местных налогов.

*Общий план аудита учредительных документов и расчетов с учредителями.*

Проверяемая организация ООО «Вым пел»

Период аудита с 01.01 по 31.12.08

Количество человеко-часов 300

Руководитель аудиторской группы Иванов И. И.

Состав аудиторской группы Иванов И. И, Петров И. Я.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 5%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период  проведения | Исполнитель | Примечания |
| 1 | Аудит федеральных налогов и сборов | В течение года | Иванов В.В.  Петров Г. И. | Согласно сводному общему |
| 2 | Аудит региональных налогов и сборов | В течение года | Иванов В.В.  Петров Г. И. | плану аудита экономического |
| 3 | Аудит местных налогов и сборов | В течение года | Иванов В.В.  Петров Г. И. | субъекта. |

Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(подпись)

Руководитель аудиторской группы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(подпись)

*Программа аудита расчетов по налогам и сборам.*

Проверяемая организация ООО «Вым пел»

Период аудита с 01.01 по 31.12.08

Количество человеко-часов 300

Руководитель аудиторской группы Иванов И. И.

Состав аудиторской группы Иванов И. И, Петров И. Я.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 5%

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Период проведения | Исполнитель | Рабочие документы аудитора |
| 1 | Аудит федеральных налогов и сборов | В течение года | Иванов И.И.  Петров И.Я. |  |
| 1.1 | Аудит расчетов по налогу на доходы физических лиц:  а) проверка формирования налогооблагаемой базы  б) проверка правомерности применения вычетов  в) проверка правильности и своевременности уплаты налога  г) проверка правильности и своевременности сдачи сведений о доходах физических лиц | По срокам уплаты налога (сбора) |  | Регистры бухгалтерского учета, налоговые карточки по учету НДФЛ, расчетно-платежные ведомости, платежные поручения, выписки банка, декларации по НДС |
| 1.2 | Аудит расчетов по единому социальному налогу:  а) проверка формирования налогооблагаемой базы  б) проверка правомерности применения регрессивных ставок налога  в) проверка правильности составления и своевременности сдачи деклараций, сведений о стаже и заработке и т.д.  г) проверка правильности и своевременности уплаты налога | По срокам уплаты налога (сбора) |  | Регистры бухгалтерского учета, налоговые карточки по учету ЕСН, расчетно-платежные ведомости, платежные поручения, выписки банка, декларации по ЕСН, фонду социального страхования и ПФР. |

Руководитель аудиторской организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(подпись)

Руководитель аудиторской группы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(подпись)

Для составления плана и программы проверки, аудитору необходимо получить ответы на вопросы, касающиеся тех налогов и сборов, обязанность по которым возникает у проверяемого экономического субъекта, а именно:

1. Кто отвечает за налоги и сборы на проверяемом экономическом субъекте?
2. Имеется ли утвержденная приказом учетная политика в области налогооблажения?
3. Имеется ли приказ о назначении ответственного за расчеты по налогам и сьорам?
4. Какое подразделение отвечает за расчеты по налогам и сборам?
5. Компьютеризирован ли учет по расчетам по налогам и сборам?
6. Какие федеральные налоги должен платить проверяемый экономический субъект?
7. Какие региональные налоги должен платить проверяемый экономический субъект?
8. Какие местные налоги должен платить проверяемый экономический субъект?
9. Какие сборы должен платить проверяемый экономический субъект?
10. Когда наступает обязанность по уплате налога и (или) сбора?
11. Когда исполнена обязанность по уплате налога и (или) сбора?
12. Что является объектом по уплате налога и (или) сбора?
13. Каков состав налоговой базы по налогу и (или) сбора?
14. Каков налоговый период налога и (или) сбора?
15. Каковы налоговые ставки налога и (или) сбора?
16. Каков порядок исчисления налога и (или) сбора?
17. Каков порядок уплаты налога и (или) сбора?
18. Какие сроки уплаты налога и (или) сбора?
19. Какие налоговые льготы имеются у проверяемого экономического субъекта?
20. Какие имеются основания для использование льгот по налогам и (или) сборам у проверяемого экономического субъекта?

В общем случае по результатам опроса у аудитора оказываются сформированными план и программа проведения проверки расчетов по налогам и сборам и намечается состав аудиторских процедур.

Планом счетов бухгалтерского учета для учета расчетов по налогам и сборам предусмотрен счет 68 «Учет расходов по налогам и сборам». К счету 68 открываются субсчета, соответствующие различным налогам, плательщиком которых (или налоговым агентом по которым) является организация.

*Согласно сч. 13 НК РФ к федеральным налогам и сборам относятся:*

|  |  |
| --- | --- |
| Вид налогов | Проводка |
| Налог на добавленную стоимость | Д 90-3, 60 субсчет «Авансы выданные», 91-2; К 68 |
| Акцизы на отдельные виды товаров (услуг) и отдельные виды минерального сырья | Д 90-4; К 68 |
| Налог на прибыль (доход) организаций | Д 99; К 68 |
| Налог на доходы физических лиц | Д 70,75; К68 |
| Единый социальный налог | Д 20...44; К 69 |
| Гос. пошлина | Д 91-2; К 68 |
| Таможенные пошлина и сборы | Д 08,10,41,44; К 68 |
| Налог на добычу полезных ископаемых | Д 26; К 68 |
| Лесной, водный, экологический налоги | Д 26; К 68 |
| Федеральные лицензионные сборы | Д 26; К 68 |

*Согласно ст. 14 к региональным налогам и сборам относятся:*

|  |  |
| --- | --- |
| Вид налога | Проводка |
| Налог на имущество организаций | Д 91-2; К 68 |
| Налог с продаж | Д 90-5; К 68 |
| Налог на игорный бизнес | Д 26; К 68 |
| Региональные лицензионные сборы | Д 26; К 68 |

*Согласно ст. 15 к местным налогам и сборам относятся:*

|  |  |
| --- | --- |
| Вид налога | Проводка |
| Земельный налог | Д 20; К 68 |
| Налог на рекламу | Д 91-2; К 68 |
| Местные лицензионные сборы | Д 26; К 68 |

**2.4 Типичные ошибки при проведении аудита**

На проверяемом экономическом субъекте могут быть обнаружены различные упущения, ошибки при организации учета расчетов по налогам и сборам:

1. Не определен ответственный за ведение учета по налогам и сборам.
2. Отсутствует утвержденная приказом учетная политика в области налогообложения.
3. Не определено подразделение, которое отвечает за расчеты по налогам и сборам.
4. Отсутствует утвержденный перечень сборов, которые должен уплачивать проверяемый экономический субъект.
5. Отсутствует утвержденный перечень федеральных, региональных и местных налогов, которые должен уплачивать проверяемый экономический субъект.
6. Ответственные за учет расчетов по налогам и сборам сотрудники проверяемого экономического субъекта некомпетентны в вопросах наступления и исполнения обязанностей по уплате налогов и (или) сборов.
7. Не соблюдается порядок исчисления и уплаты налогов и сборов.
8. Не соблюдаются сроки уплаты налона и сбора.
9. Использование налоговых льгот безосновательно.

**Заключение**

Процесс анализа и оценки особенностей системы бухгалтерского учета и его результаты должны документироваться. Для этого целесообразно использовать типовые формы, например:

* специально разработанные тесты;
* перечни типовых вопросов для выяснения мнения руководящего персонала и работников бухгалтерии;
* специальные бланки и проверочные листы;
* блок-схемы и графики;
* перечни замечаний, протоколы или акты.

Документирование осуществляется на всех этапах оценки системы бухгалтерского учета с указанием аргументов и фактов, которыми руководствовался аудитор, давая соответствующую оценку надежности всей системы. Используемые для этого рабочие документы аудитора предусматриваются внутренними стандартами аудиторской организации, осуществляющей проверку.

Внутрифирменные стандарты могут предусматривать типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т. п.), которые облегчают и ускоряют выполнение работы и одновременно позволяют надежно контролировать ее результаты.

Рабочие документы, составленные по результатам проверки организации бухгалтерского учета, должны содержать:

* информацию, отражающую процесс планирования, включая программу аудита и любые изменения к ней;
* сведения о временных рамках, объеме аудиторских процедур и результатах их выполнения;
* расчет уровня существенности на стадии планирования аудиторской проверки;
* письменные заявления, полученные от проверяемого предприятия;
* выводы, сделанные аудитором по наиболее важным вопросам аудита, включая ошибки и необычные обстоятельства, которые были выявлены в ходе выполнения аудиторских процедур.

В тех случаях, когда аудитор проводил рассмотрение сложных принципиальных вопросов, в рабочие документы должны быть включены факты, которые были известны аудитору на момент формулирования выводов, и необходимая аргументация.

Существенные недостатки системы бухгалтерского учета, отмеченные в ходе аудиторской проверки, должны быть отражены в письменной информации (отчете) аудитора руководству проверяемого предприятия.

Вопросы организации бухгалтерского учета и учетной политики относятся к значимым областям аудита, оказывающим существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности.

Целью ознакомления с учетной политикой является изучение и оценка основных принципов организации бухгалтерского учета и документооборота, закрепленных в принятой организацией учетной политике.

Информационной базой для ознакомления с содержанием организации бухгалтерского учета и учетной политики на предприятии являются:

* приказ (распоряжение и т.п.) об учетной политике проверяемой организации;
* рабочий план счетов бухгалтерского учета;
* перечень утвержденных форм первичных документов и форм документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
* правила документооборота и технологии обработки учетной информации;
* утвержденные методики учета отдельных показателей и другие приложения к приказу об учетной политике проверяемой организации;
* пояснительная записка, которая раскрывает сведения, относящиеся к учетной политике организации, избранные при формировании учетной политике отличные от предыдущего года способы ведения бухгалтерского учета;
* изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным;
* дополнительные данные о событиях после отчетной даты и условных фактах хозяйственной деятельности, прекращении операций, аффилированных лицах, прибыли, приходящейся на одну акцию.

При проведении проверки необходимо установить:

* наличие и состав распорядительных документов по учетной политике;
* соответствие формы и сроков принятия документов по учетной политике требованиям нормативных актов;
* последовательность применения учетной политики;
* наличие способов учета, отличных от установленных нормативными документами, но позволяющих организации достоверно отразить ее имущественное состояние и финансовые результаты;
* полностью ли раскрыты избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователями бухгалтерской отчетности;
* соблюдение учетной политики.

Аудит организации бухгалтерского учета начинается с того, что проверяется функционирование фактической формы учета и степень ее полноты и достаточности. Проверяется наличие должностных инструкций для всех работников бухгалтерии, рабочего плана счетов, приказов о назначении материально-ответственных лиц, порядок проведения инвентаризаций.

По результатам экспертизы организации и состояния бухгалтерского учета формулируется вывод о соответствии системы бухгалтерского учета масштабам деятельности организации и адекватности отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций. Данный вывод является одним из ключевых для аудиторского заключения.

**Список используемых источников информации**

1. Подольский В. И. Аудит – М: «ЮНИТИ», 2005г.
2. Калистратов Л. М. Аудит. Учебное пособие. – М.: ИТК «Дашков и Ко», 2007г.
3. Система «Гарант Навигатор»
4. Консультант +
5. Налоговый кодекс Российской Федерации
6. Овсийчук М. Ф. Аудит. Организация. Методика проведения. – М.: ТОО «Интелтех», 2006г.
7. Шишкин А. К., Микрутов В. А., Дышкант И. Д. Учет, анализ, аудит на предприятии: Учебное пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ, 2006г.