Содержание

[ВВЕДЕНИЕ 4](#_Toc282959687)

[1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ 6](#_Toc282959688)

[1.1. Теоретические основы учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц 6](#_Toc282959689)

[1.2. Теоретические основы аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц 14](#_Toc282959690)

[2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «КОРПОРАЦИЯ «МИР» 22](#_Toc282959691)

[2.1. Местоположение, правовой статус организации 22](#_Toc282959692)

[2.2. Организационное устройство, размеры и специализация организации 23](#_Toc282959693)

[2.3. Основные экономические показатели деятельности организации 27](#_Toc282959694)

[2.4. Организация бухгалтерского учета в организации 32](#_Toc282959695)

[3. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ООО «КОРПОРАЦИЯ «МИР» 37](#_Toc282959696)

[3.1. Документальное оформление учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц 37](#_Toc282959697)

[3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в организации 45](#_Toc282959698)

[3.3. Совершенствование учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в организации 53](#_Toc282959699)

[4. АУДИТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ООО «КОРПОРАЦИЯ «МИР» 57](#_Toc282959700)

[4.1. Цели и задачи аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в организации 57](#_Toc282959701)

[4.2. Планирование и программирование аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в организации 58](#_Toc282959702)

[4.3. Методика проведения аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в ООО «Корпорация «Мир» 63](#_Toc282959703)

[4.4. Обобщение результатов аудиторской проверки по учету расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в организации 69](#_Toc282959704)

[ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 73](#_Toc282959705)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 77](#_Toc282959706)

[ПРИЛОЖЕНИЯ 81](#_Toc282959707)

# ВВЕДЕНИЕ

В современных экономических условиях роль и значение налогов резко возрастает. Налоговая система оказывает существенное воздействие на экономику в целом. Она играет регулирующую роль в финансово-хозяйственной деятельности отдельных предприятий и в целом по стране. Как известно налоги и сборы составляют большую часть бюджета государства. А бюджет – это так называемое зеркало государства, показатель его экономического и социального состояния и политического положения.

Налоги в Российской Федерации уплачивают физические и юридические лица. Основными видами налогов, обеспечивающих большую долю поступлений в бюджет - являются: налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, акцизы и налог на доходы физических лиц.

Актуальность данной дипломной работы обусловлена тем, что налог на доходы физических лиц является основным в системе налогообложения населения. Налог на доходы физических лиц входит в пятерку налогов, обеспечивающих свыше 90% поступлений в федеральный бюджет России. Его уплачивают десятки миллионов российских граждан - более половины всего населения страны.

Налог с доходов физических лиц является одним из экономических рычагов в руках государства, с помощью которого оно должно решать зачастую трудно совместимые задачи: обеспечивать достаточные поступления в бюджеты всех уровней; регулировать уровень доходов населения и соответственно структуру личного потребления и сбережения граждан; стимулировать наиболее рациональное использование получаемых доходов; помогать наименее защищенным категориям граждан.

Налогообложение доходов физических лиц обладает большими возможностями воздействия на уровень реальных доходов населения, позволяет с помощью системы льгот, выбора объекта и ставок налогообложения стимулировать предпринимательскую деятельность, обеспечивать стабильные доходы бюджета за счет повышения ставок налога по мере роста заработков граждан. Ведущая роль в налоговой системе налогообложения личных доходов граждан объясняется и тем, что тяжесть индивидуального налога на доходы физических лиц во многом определяет уровень обложения и другими налогами.

Основная цель дипломной работы – осветить как можно шире проблемы бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в ООО «Корпорация «Мир» г. Ижевска.

Задачами дипломной работы являются:

* рассмотреть теоретические аспекты учета и аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц;
* привести экономическую и правовую характеристику организации;
* рассмотреть на конкретном экономическом субъекте организацию учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц;
* рассмотреть на конкретном экономическом субъекте организацию аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц.

Объектом исследования является общество с ограниченной ответственностью «Корпорация «Мир», г. Ижевска.

Методологической и теоретической основой исследования послужили труды ученых – экономистов и практиков, а так же нормативные и законодательные акты.

В процессе исследования использованы общенаучные и специальные методы: анализ, синтез, приемы апробирования систематизации и обобщения теоретического и практического материала.

# 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

## 1.1. Теоретические основы учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц

Плательщиками налога на доходы физических лиц признаются:

- физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации;

- физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся ее налоговыми резидентами.

НДФЛ уплачивается за счет налогоплательщика, однако преимущественно через налогового агента.

Налоговыми агентами по налогу признаются российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы.

В обязанности налогового агента вменено исчисление, удержание у налогоплательщика суммы налога и уплата ее в бюджет. Налог должен быть именно удержан из средств налогоплательщика. За свой счет налоговый агент не вправе уплачивать налог за налогоплательщика. Пункт 9 ст. 226 НК РФ прямо указывает на это и уточняет: при заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц. Если налог все же будет уплачен за счет средств налогового агента, налогоплательщику он не будет зачтен как уплаченный, а налоговому агенту придется подавать заявление о возврате или зачете переплаты по НДФЛ.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики. Обеспечение и защита прав налоговых агентов осуществляются в соответствии со ст. 22 НК РФ [33, с. 89].

Согласно п. 2 ст. 226 исчисление и уплата НДФЛ производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, чьим источником является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со ст. ст. 214.1, 227, 228 НК РФ с зачетом ранее удержанных сумм налога.

С 1 января 2011 г. начнут действовать изменения, внесенные в ст. 230 "Обеспечение соблюдения положений настоящей главы" НК РФ. Наконец-то законодатели определились, как налоговым агентам следует вести учет доходов, полученных от них физическими лицами. Формулировка, действующая сегодня, требует, чтобы налоговые агенты осуществляли учет по установленной Минфином форме. Только этой формы нет. Соответственно, налоговые агенты ведут учет по форме 1-НДФЛ, разработанной налоговиками аж в 2003 г.

Из представленных изменений следует, что, во-первых, вести учет доходов налоговые агенты обязаны.

Во-вторых, формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налоговым агентом самостоятельно.

В-третьих, регистры налогового учета должны содержать обязательные сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, вид выплачиваемых налогоплательщику доходов и предоставленных налоговых вычетов в соответствии с кодами, утверждаемыми федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога в бюджетную систему РФ, реквизиты соответствующего платежного документа.

Сроки представления сведений о доходах физических лиц не изменились - ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. А вот форма, формат и порядок представления этих сведений должны быть утверждены налоговым органом.

В новой редакции ст. 230 НК РФ уже нет положений о том, что при численности физических лиц, получивших доходы в налоговом периоде, до 10 человек налоговые агенты могут представлять такие сведения на бумажных носителях. Вряд ли они будут присутствовать в новом порядке представления сведений о доходах физических лиц, утвержденном ФНС. Надо сказать, что и сегодня налоговые органы крайне неохотно принимают сведения на бумажных носителях [15, с. 89].

Особое внимание бухгалтерам нужно обратить на изменения, внесенные в ст. 231 "Порядок взыскания и возврата налога" НК РФ. Фактически она полностью представлена в новой редакции. Новый порядок возврата излишне удержанных сумм НДФЛ начинает действовать с 1 января 2011 г.

Из старого порядка возврата излишне удержанных сумм НДФЛ осталось только положение о том, что налог возвращается по письменному заявлению налогоплательщика. А далее все по-новому:

1. Налоговый агент обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным ему факте излишнего удержания налога и сумме излишне удержанного налога в течение 10 дней со дня обнаружения такого факта. Уточним, что имеются в виду рабочие дни (ст. 6.1 НК РФ). Раньше такой обязанности у налогового агента не было.

2. Возврат налогоплательщику излишне удержанной суммы налога производится налоговым агентом за счет сумм этого налога, подлежащих перечислению в бюджет в счет предстоящих платежей как по указанному налогоплательщику, так и по иным налогоплательщикам, с доходов которых налоговый агент производит удержание такого налога, в течение трех месяцев со дня получения налоговым агентом соответствующего заявления налогоплательщика.

Во-первых, установлен срок возврата - три месяца со дня получения заявления. В случае нарушения срока - три месяца - налоговым агентом на сумму излишне удержанного и невозвращенного налога начисляются проценты, подлежащие уплате налогоплательщику, за каждый календарный день нарушения срока возврата. Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ, действовавшей в дни нарушения срока возврата.

Во-вторых, можно производить возврат НДФЛ за счет сумм НДФЛ не только по этому налогоплательщику, но и по иным налогоплательщикам, с которых удерживает НДФЛ налоговый агент. Это положение является просто революционным, так как Минфин много лет говорил, что возвращать НДФЛ можно только за счет уменьшения подлежащих перечислению сумм налога с доходов, полученных от данного налогового агента этим налогоплательщиком, а возврат НДФЛ за счет уменьшения подлежащих перечислению сумм налога с доходов, полученных от данного налогового агента иными физическими лицами, НК РФ не предусмотрен (Письмо Минфина России от 28.01.2009 N 03-04-06-01/8).

3. Возврат налогоплательщику излишне удержанных сумм налога производится налоговым агентом в безналичной форме путем перечисления денежных средств на счет налогоплательщика в банке, указанный в его заявлении. Получается, что по новым правилам работник должен иметь расчетный счет в банке, а бухгалтер - сделать платежку на перечисление возвращенных сумм НДФЛ. Выдать через кассу данные суммы НДФЛ нельзя.

Вышеприведенные положения касаются взаимоотношений с работником. Далее идут положения о взаимодействии налогового агента и налогового органа. Если суммы налога, подлежащей перечислению налоговым агентом в бюджет, недостаточно для осуществления возврата излишне удержанной и перечисленной в бюджет суммы НДФЛ налогоплательщику в установленный срок, то налоговый агент в течение 10 дней со дня подачи ему работником соответствующего заявления направляет в налоговый орган по месту своего учета заявление на возврат излишне удержанной суммы налога. Возврат налоговому агенту перечисленной в бюджет суммы НДФЛ осуществляется налоговым органом в порядке, установленном ст. 78 НК РФ [25, с. 167].

Вместе с заявлением в налоговый орган представляются выписка из регистра налогового учета, документы, подтверждающие удержание и перечисление в бюджет сумм НДФЛ. Практически для налогового агента это означает частичную камеральную проверку по НДФЛ.

До осуществления возврата из бюджета налоговому агенту сумм НДФЛ налоговый агент вправе произвести возврат такой суммы налога за счет собственных средств.

Как и ранее, налогоплательщик имеет право вернуть излишне уплаченные суммы НДФЛ по окончании налогового периода путем подачи налоговой декларации в налоговый орган.

Новое дополнение, на которое надо обратить внимание бухгалтерам, имеющим работников - резидентов и нерезидентов, звучит так: возврат НДФЛ налогоплательщику в связи с перерасчетом по итогам налогового периода в соответствии с приобретенным им статусом налогового резидента РФ производится налоговым органом, в котором он был поставлен на учет по месту жительства (месту пребывания), при подаче налогоплательщиком налоговой декларации по окончании указанного налогового периода, а также документов, подтверждающих статус налогового резидента РФ в этом налоговом периоде, в порядке, установленном ст. 78 НК РФ [24, с. 312].

Материальная выгода является одним из видов налоговой базы по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ). Порядок ее определения регламентирован ст. 212 гл. 23 НК РФ. Согласно данной статье доход налогоплательщика в виде материальной выгоды может возникать в трех случаях:

1) при использовании заемных (кредитных) средств;

2) при приобретении товаров (работ, услуг) у взаимозависимых лиц;

3) при приобретении ценных бумаг по льготным ценам.

Рассмотрим особенности налогообложения налоговой базы в виде материальной выгоды, возникающей при использовании заемных (кредитных) средств.

Материальная выгода как разновидность налоговой базы появляется в случае возникновения экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами. Это происходит, если средства приобретаются под низкий процент или без оплаты.

Экономии на процентах не возникает:

- если процентная ставка превышает установленный налоговым законодательством предел;

- если материальная выгода получена в связи с операциями с банковскими картами в течение беспроцентного периода, установленного в договоре о предоставлении банковской карты;

- если заемные (кредитные) средства используются на новое строительство или приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, в случае если налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета.

Правоотношения, возникающие при получении займов и кредитов, регулируются гл. 42 ГК РФ.

В соответствии со ст. 807 ГК РФ по договору займа одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества.

Договор займа считается заключенным с момента передачи денег или других вещей. Если заимодавцем является юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, то договор должен быть заключен в письменной форме.

Договор займа может предполагать выплату процентов, но может быть и беспроцентным, если в нем прямо указывается на это.

В подтверждение договора займа и его условий может быть представлена расписка заемщика или иной документ, удостоверяющий передачу ему заимодавцем определенной денежной суммы или определенного количества вещей.

В отличие от займа кредит может быть предоставлен исключительно в денежной форме только кредитной организацией и обязательно предусматривает выплату процентов. Согласно ст. 819 ГК РФ по кредитному договору банк или иная кредитная организация (кредитор) обязуются предоставить денежные средства (кредит) заемщику в размере и на условиях, предусмотренных договором, а заемщик - возвратить полученную денежную сумму и уплатить проценты на нее.

Кредитный договор должен быть заключен в письменной форме. Несоблюдение письменной формы влечет недействительность кредитного договора. Такой договор считается ничтожным (ст. 820 ГК РФ). Обычные кредитные отношения в полной мере относятся к товарному и коммерческому кредитам.

Расчет материальной выгоды производится по определенному алгоритму, содержание которого зависит от того, в какой валюте выдается заем или кредит, планируется ли выплата процентов по займу и в каком порядке будут погашаться заем и кредит.

Если заемные средства приобретаются в рублях и предполагают выплату процентов, то налоговая база определяется в следующем порядке:

1) рассчитывается сумма процентов исходя из 2/3 ставки рефинансирования ЦБ РФ (до 1 января 2009 г. в расчет следовало брать 3/4 такой ставки);

2) рассчитывается сумма процентов исходя из условий договора займа (кредита);

3) определяется налоговая база в виде материальной выгоды как разница между результатом расчета п. п. 1 и 2.

НДФЛ следует удержать в момент фактического возникновения дохода, которым является момент выплаты процентов, на эту же дату фиксируется ставка рефинансирования (пп. 1 п. 2 ст. 212, пп. 3 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Если дата уплаты процентов, указанная в договоре займа, не совпадает с фактической датой уплаты процентов заемщиком, датой получения дохода в виде материальной выгоды является дата фактической уплаты процентов по полученным заемным средствам (Письмо Минфина России от 07.05.2008 N 03-04-06-01/121).

Изменения 2009 г. С 1 января 2009 г. размер дохода, при превышении которого предоставление стандартного вычета прекращается, увеличен с 20 000 руб. до 40 000 руб.

Таким образом, в 2009 г. налоговая база по НДФЛ ежемесячно уменьшается на 400 руб. до месяца, в котором доход физического лица, исчисленный нарастающим итогом с начала года (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка 13%), превысил 40 000 руб.

Изменения 2009 г. С 1 января 2009 г. размер стандартного налогового вычета, предоставляемого за каждый месяц налогового периода на каждого ребенка налогоплательщика, увеличен с 600 до 1000 руб. При этом с 2009 г. вычет предоставляется до того месяца, в котором доход налогоплательщика превысит 280 000 руб. (до 1 января 2009 г. вычет на детей предоставлялся до тех пор, пока доход не превысит 40 000 руб.).

Изменения 2009 г. С 1 января 2009 г. в ст. 218 НК РФ введено новое понятие "единственный родитель", которому вычет на детей предоставляется в двойном размере.

Изменения 2009 г. С 1 января 2009 г. один из родителей может отказаться от получения налогового вычета на детей, тогда второму родителю вычет будет предоставляться в двойном размере.

Стандартные налоговые вычеты предоставляются за каждый месяц налогового периода, пока доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала года, не превысит установленный НК РФ размер.

Стандартные вычеты предоставляются за все месяцы, включая и те, в которых у физического лица доход отсутствовал [28, с. 91].

## 1.2. Теоретические основы аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц

Целью аудита налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) является установление соответствия порядка исчисления этих налогов требованиям налогового законодательства.

В задачи данного аудита входит оценка:

- систем синтетического и аналитического учета расчетов по этому налогу;

- формирования налоговой базы и отсутствия неправомерно исключенных выплат;

- определения сумм, не подлежащих налогообложению по налогу на доходы физических лиц;

- отражения налоговых обязательств перед бюджетом в бухгалтерской и налоговой отчетности;

- соблюдения налогового законодательства при формировании налоговой базы;

- полноты и своевременности уплаты в бюджет налогов.

В процессе аудиторской проверки исчисления НДФЛ используются следующие нормативные документы:

- гл. 24 НК РФ (с изм. и доп.).

Анализируются бухгалтерский баланс (форма N 1), отчет о прибылях и убытках (форма N 2), главная книга или оборотно-сальдовая ведомость, ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", регистры бухгалтерского учета по счетам 70, 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц", налоговые декларации, реестры по НДФЛ, ведомости по начислению заработной платы, трудовые договоры, штатное расписание, кадровые приказы, приказы по отдельным видам начислений и удержаний, коллективный договор или положение о премировании, налоговые карточки, другие документы, подтверждающие применение организацией налоговых льгот [16, с. 73].

Работы при проведении аудита НДФЛ осуществляются в три последовательных этапа: ознакомительный, основной, заключительный.

На каждом этапе должны быть выполнены определенные процедуры проверки, позволяющие достигнуть цели и решить поставленные задачи.

Ознакомительный этап.

На данном этапе выполняются:

- оценка систем бухгалтерского и налогового учета;

- оценка аудиторских рисков;

- расчет уровня существенности;

- определение основных факторов, влияющих на налоговые показатели;

- анализ правовых актов, регулирующих социально-трудовые отношения;

- анализ организации документооборота и изучение функций и полномочий служб, ответственных за исчисление и уплату налогов.

Выполнение процедур на данном этапе позволит рассмотреть такие существенные факторы, как существующие объекты налогообложения, соответствие применяемого организацией порядка налогообложения нормам действующего законодательства, оценить уровень налоговых обязательств и потенциальных налоговых нарушений.

Основной этап.

На данном этапе проводится углубленная проверка участков налогового учета, на которых выявлены проблемные зоны с учетом значения уровня существенности.

Данный этап включает:

- оценку правильности определения налогооблагаемой базы по единому социальному налогу и налогу на доходы физических лиц.

- проверку налоговой отчетности, представленной обществом по установленным формам;

- расчет налоговых последствий для общества в случаях некорректного применения норм налогового законодательства;

- разработку и представление рекомендаций об использовании организацией налоговых льгот и предложений по улучшению системы внутреннего контроля за правильностью исчисления налогов [39, с. 52].

Полнота аудиторского контроля для объективной оценки достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности достигается путем проведения документальных проверок. Поэтому аудиторы с целью установления сущности, законности, целесообразности и оценки достоверности совершаемых хозяйственных операций могут использовать различные методические приемы проверки документов и регистров бухгалтерского учета.

Среди них следует выделить: проверку документов (формальная проверка и проверка по существу), арифметическую или счетную проверку документов, сопоставление (сверку) документов, письменный запрос и экономический анализ.

Расчеты по НДФЛ подвергаются арифметической проверке: данные справок и расчетов бухгалтерии, составление которых связано с исправлением ошибок, расчетами по распределению фонда оплаты труда.

В зависимости от плана проверки, оценки системы внутреннего контроля и аудиторского риска она может быть выборочной или сплошной.

При проведении встречной проверки расчетов по НДФЛ в вскрываются случаи неверно начисленной заработной платы или начисление заработной платы вымышленным лицам, которые скрываются путем исправления данных в отдельных документах, составления новых, подложных документов и замены ими настоящих, подлинных документов, неправильного отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций или не отражения их в бухгалтерском учете.

Необходимо в указанных случаях применять сопоставление плановых и учетных, учетных и нормативных, внутренних, а внешних, разовых и накопительных, первичных и сводных документов, что обеспечивает наиболее глубокое изучения расчетов по НДФЛ.[18,с.78]

При проверке расчетов по подоходному налогу с физических лиц может использоваться письменный запрос, который представляет собой получение необходимых сведений по проверяемому вопросу от соответствующих организаций и отдельных лиц в письменном виде путем запроса.

Аудиторы, при проверке достоверности отдельных статей отчетности, остатков по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и реальности: хозяйственных операций, могут получать письменные, подтверждения от третьих лиц. Письменное подтверждение, должна получать аудиторская фирма, а не клиент, хотя с просьбой о таком подтверждении к третьей стороне должен по согласованию с аудитором обращаться клиент.

В процессе аудиторской проверки для получения аудиторских свидетельств и доказательств аудиторского заключения целесообразно осуществить процедуры с использованием независимых тестов и тестов на соответствие. Эти тесты могут быть разработаны заранее или установлены в стандартной форме.

Независимые тесты предназначены для проверки операций и остатков на счетах, а также для осуществления других процедур с целью получения сведений о полноте, правильности и законности операций, содержащихся в бухгалтерских записях и финансовой отчетности.

Тесты на соответствие применяются для проведения проверки с целью выявления соответствия процедур внутреннего контроля установленным нормам.

Большое значение для получения аудиторских свидетельств имеет выборочный метод исследования (обследования). При этом для определения размеров выборки, оценки выборочного обследования и размеров возможного риска используются теория вероятности и методы математической статистики.

Различают два вида выборочных проверок: выборочные проверки для тестирования процедур внутреннего контроля и выборочные проверки оборотов и сальдо счетов.

Результаты выборочного обследования отражаются в специальных таблицах (регистрах), где указываются: цель аудита; способы определения генеральной совокупности и единицы выборки, размеры выборки, выявления ошибок, использованный метод отбора объектов для обследования; приводятся характеристики отобранных объектов, проведенные тесты, заключение по результатам выборки и дальнейшие действия (по мере необходимости). Выборку данных из проверяемой совокупности и оценку результатов полученной информации необходимо осуществлять в соответствии с требованиями российского правила (стандарта) аудиторской деятельности «Аудиторская выборка».

Аудиторская организация, принявшая по итогам процедуры первичной оценки решение о доверии системе внутрихозяйственного контроля и (или) отдельным средствам контроля, обязана в ходе аудиторской проверки осуществлять процедуры подтверждения достоверности этой системы. [23,с.289]

На данном этапе оценки надежности внутрихозяйственного контроля процедуры контроля должны быть направлены на предотвращение, выявление и исправление ошибок и искажений, которые могут возникнуть в ходе учета хозяйственных операций. Рекомендуется проводить процедуры оценки по семи основным направлениям: реальность; полнота; разрешение; точность; классификация; учет; периодизация. По этим направлениям оценку системы учета и внутреннего контроля целесообразно также осуществлять непосредственно в ходе аудита конкретных объектов контроля.

Реальность хозяйственных операций означает, что зафиксированные операции действительны и подтверждены данными документов.

Полнота – все фактически совершенные операции отражены в бухгалтерском учете, ни одна из них не пропущена.

Разрешение – все операции санкционировались до того, как они были учтены в соответствии с учетной политикой экономического субъекта.

Точность – все расчеты сумм в документах и регистрах бухгалтерского учета должным образом исчислены.

Учет – процессы учета соответствующих операций завершены и учет отвечает требованиям общепринятых стандартов.

Периодизация – все операции оформлялись (регистрировались, документировались) тогда, когда они возникли, а также отражались в бухгалтерском учете соответствующего периода.

Все этапы оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля по расчету НДФЛ должны надлежащим образом документироваться с указанием аргументов, которыми руководствовалась аудиторская организация, давая соответствующую оценку надежности всей системе или отдельным средствам контроля или принимая решение, оказывающее влияние на планирование аудиторских процедур.

Содержание разделов (подразделов) проверки и процедуры приведены в таблице 1.

Таблица 1

Аудит налога на доходы физических лиц

|  |  |
| --- | --- |
| Содержание разделов проверки | Аудиторские процедуры |
| 1.Проверка правильности формирования налоговой базы по видам дохода и даты фактического получения доходов, в том числе: доходы от источника в РФ; доходы от источников за пределами РФ | Общие аудиторские процедуры по проверке правильности формирования налогооблагаемой базы (проверка документов, бухгалтерских записей, запросы и подтверждение, расчеты и аналитические процедуры |
| 2. Проверка правильности определения налоговой базы и даты фактического получения доходов в натуральной форме | Общие аудиторские процедуры по проверке правильности формирования налогооблагаемой базы (проверка документов, бухгалтерских записей, запросы и подтверждение, расчеты и аналитические процедуры |
| 3. Проверка правильности определения налоговой базы и даты фактического получения доходов в виде материальной выгоды, в том числе полученной от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными средствами, от приобретения товаров (работ, услуг) у взаимозависимых лиц и от приобретения ценных бумаг | Проверка документов, запросы, расчеты и аналитические процедуры |
| 4. Проверка наличия документов, подтверждающих право применения налоговых вычетов, в том числе стандартных и профессиональных | Проверка документов, запросы и подтверждение, расчеты и аналитические процедуры |
| 5. Проверка правильности определения налоговой базы с учетом налоговых вычетов | Проверка документов, запросы и подтверждение, расчеты и аналитические процедуры |
| 6. Проверка правильности определения доходов, не подлежащих налогообложению | Проверка документов, запросы и подтверждение, расчеты и аналитические процедуры |
| 7. Проверка правильности применения налоговых ставок | Проверка документов, запросы и подтверждение, расчеты и аналитические процедуры |
| 8. Проверка правильности исчисления, соблюдения порядка и сроков уплаты налога организацией как налоговым агентом | Расчет сумм НДФЛ, проверка правильности заполнения налоговых карточек и справок о доходах физического лица |

Заключительный этап.

На данном этапе производится оформление результатов налогового аудита по НДФЛ, включающее анализ выполнения программы аудита, классификацию выявленных ошибок и нарушений, обобщение результатов проверки.

Внутри каждого подраздела аудиторами проводятся тесты, утвержденные внутрифирменными стандартами аудиторской организации. Тест включает предмет тестирования, вывод о соответствии действующему законодательству, замечания с конкретными примерами, рекомендации по исправлению [24, с. 36].

Типичные ошибки и нарушения в учете расчетов по налогу на доходы с физических лиц:

- ошибки при расчете удержаний из заработной платы налога на доходы физических лиц;

- отсутствие или неполное ведение аналитического учета;

- арифметические ошибки в сводных расчетах по оплате труда и удержаниям [47, с. 278].

# 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «КОРПОРАЦИЯ «МИР»

## 2.1. Местоположение, правовой статус организации

Общество с ограниченной ответственностью «Корпорация «Мир» было зарегистрировано в качестве отдельного юридического лица в мае 2002 года в соответствии с Федеральным законом «Об обществах с ограниченной возможностью» и действует на основании Гражданского Кодекса РФ и Устава ООО «Корпорация «Мир».

Общество имеет самостоятельный баланс, расчетный счет в банковском учреждении, а также является самостоятельным субъектом хозяйственной деятельности, выступает от своего имени истцом и ответчиком в суде, арбитраже и третейском суде, имеет право от своего имени заключать договоры, приобретать имущественные и личные неимущественные права.

Имущество ООО «Корпорация «Мир» образуется за счет:

* целевых вкладов и вступительных взносов, которые могут вноситься как денежными средствами, так и имуществом;
* доходов от собственной деятельности;
* других поступлений, не запрещенных законодательством.

Уставный капитал Общества, гарантирующий интересы его кредиторов, составляет 10 000 рублей и вносится денежными средствами. К моменту регистрации Общества уставный капитал оплачен в размере 100%.

Целью создания Общества является насыщения потребительского рынка товарами и получение прибыли. Оно создано в качестве коммерческого предприятия по производству и реализации комплектующих для шкафов-купе.

Таким образом, за восемь лет работы было закуплено и специально разработано различное оборудование для производства, налажены тесные контакты с крупными поставщиками сырья и материалов. Создана разветвленная дилерская сеть. Собственная производственная база позволяет быстро реагировать на изменяющиеся потребности покупателей, моды и времени.

## 2.2. Организационное устройство, размеры и специализация организации

ООО «Корпорация «Мир» имеет функциональную организационную структуру управления. Функциональное управление осуществляется некоторой совокупностью подразделений, специализированных на выполнении конкретных видов работ, необходимых для принятия решений в системе линейного управления. Характеристика функций того или иного подразделения определяется наиболее важными направлениями деятельности всего предприятии. Выполнение отдельных функций по конкретным вопросам возлагается на специалистов, стоящих во главе подразделений.

Генеральный директор

Коммерческий директор

Технический директор

Главный бухгалтер

Рис. 1. Структура управления ООО «Корпорации «Мир»

Организационная структура предприятия направлена, прежде всего, на установление четких взаимосвязей между отдельными подразделениями организации, распределения между ними прав и обязанностей.

Во главе ООО «Корпорация «Мир» стоит генеральный директор. Он решает самостоятельно все вопросы деятельности предприятия, представляет его интересы. Также он распоряжается в пределах предоставленному ему права имуществом, заключает договора, в том числе по найму работников. Издает приказы и распоряжения, обязательные к исполнению всеми работниками предприятия. Генеральный директор несет в пределах своих полномочий полную ответственность за деятельность общества, обеспечение сохранности товарно-материальных ценностей, денежных средств и другого имущества предприятия. Выдает доверенности, открывает в банках счета, пользуется правом распоряжения средствами.

В подчинении генерального директора находятся: коммерческий директор, главный бухгалтер, технический директор и другие сотрудники фирмы.

ООО «Корпорация «Мир»

Структурные подразделения

Отдел сбыта

Отдел снабжения

Отдел кадров

Бухгалтерия

Рис. 2 – Организационная структура ООО «Корпорация «Мир»

Коммерческий директор руководит отделом сбыта, направляя его усилия на повышение объема продаж. Обеспечивает финансовый контроль поступления и расходования денежных средств на предприятии, а также участвует в разработке финансовых и производственных планов предприятия.

Главный бухгалтер осуществляет организацию бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности предприятия. Организует учет поступающих денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных средств, учет издержек производства и обращения, выполнение работ, а также финансовых, расчетных и кредитных операций.

В подчинении у главного бухгалтера находятся бухгалтера, а также кассиры. Они выполняют работу по различным участкам бухгалтерского учета (учет основных средств, затрат на производство, реализации продукции, расчеты с поставщиками и заказчиками). Осуществляют прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам учета и подготавливают их к счетной обработке. Отражают в бухгалтерском учете операции, связанные с движением денежных средств.

В подчинении бухгалтера находится отдел кадров. Начальник отдела кадров возглавляет работу по обеспечению предприятия кадрами рабочих и служащих требуемых профессий, специальностей и квалификации в соответствии с уровнем и профилем полученной ими подготовки и деловых качеств. Принимает трудящихся по вопросам найма, увольнения, перевода, контролирует расстановку и правильность использования работников в подразделениях предприятия. Обеспечивает прием, размещение и расстановку молодых специалистов и молодых рабочих в соответствии с полученной в учебном заведении профессией и специальностью.

Технический директор организует работу:

- конструкторского отдела, который обеспечивает разработку технической документации для производства и индивидуальных заказов покупателей;

- начальника производства, который отвечает за бесперебойное производство изделий;

- отдела снабжения и ОТК;

- начальника транспортного отдела в обязанности которого, входит контроль за содержанием технического автопарка, обеспечение доставки груза покупателю.

Обеспечивает эффективность работы, своевременную и качественную подготовку производства, техническую эксплуатацию, ремонт и модернизацию оборудования, достижение высокого уровня качества продукции в процессе ее производства.

Согласно Уставу предметом деятельности общества являются:

* торгово-закупочная деятельность;
* производство и реализация товаров народного потребления и продукции промышленного назначения;
* научно-производственная и внедренческая деятельность;
* организация розничной, оптовой торговли;
* услуги, связанные с недвижимостью;
* услуги в области коммерческой деятельности и управления;
* внешнеэкономическая, внешнеторговая деятельность;
* дизайнерская, художественно-оформительская деятельность;
* осуществление других видов коммерческой деятельности и оказание других услуг, не запрещенных и не противоречащих законодательству России.

Основные показатели деятельности организации отражены в таблице 2.

Таблица 2

Основные показатели деятельности организации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 г. | 2008 г. | 2009 год | 2009г. к 2007г. в % |
| Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 188566 | 210147 | 219919 | 116,6 |
| Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 87787 | 151085 | 152491 | 173,7 |
| Коммерческие расходы, тыс. руб. | 78340 | 35946 | 35100 | 45 |
| Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб. | 22349 | 23116 | 32328 | 144,6 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб. | 12986 | 13094 | 25258 | 194,5 |

Продолжение таблицы 2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб. | 12986 | 13094 | 25258 | 194,5 |
| Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), % | 11,8 | 11 | 14,7 | 124,6 |
| Валовая продукция в оценке по справедливой стоимости, тыс. руб. | 110226 | 174201 | 184819 | 167,7 |

В 2009 году по сравнению с 2007 годом валовая продукция возросла на 16,6%. Себестоимость продаж продукции возросла на 73,7%, темп ее роста обгоняет темп роста выручки. Это отрицательный момент. Возросла прибыль от продаж и темп роста составил 44,6%. Вследствие этого повысилась рентабельность на 24,6%. Анализируя данные таблицы 2, можно судить о расширении организации, увеличении выпуска продукции.

## 2.3. Основные экономические показатели деятельности организации

ООО «Корпорация «Мир» - коммерческое предприятие, главной целью деятельности, которой является получение прибыли. Как экономический субъект, данное предприятие является продавцом определенных услуг, т.е. удовлетворяет платёжеспособный спрос на эти товары и услуги.

От эффективности использования производственных ресурсов зависит производственный и финансовый результат деятельности предприятия.

Таблица 3

Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 г. | 2008 г. | 2009 год | 2009г. в % к 2007г. |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств | | | | |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.  в т. ч. производственных | 22627  17340 | 41505  36270 | 56594  49560 | 250  285,8 |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб. | 67 | 117,2 | 155,5 | 232 |
| 3. Фондоемкость, руб. | 0,12 | 0,2 | 0,26 | 217 |
| 4. Фондоотдача, руб. | 8,3 | 5,1 | 3,9 | 47 |
| 5. Рентабельность использования основных средств, % | 57,4 | 31,5 | 44,6 | 78 |

Продолжение таблицы 3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов | | | | |
| 6. Производительность труда, тыс. руб. | 558 | 594 | 604 | 108,2 |
| 7. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 2366 | 2832 | 3276 | 138,5 |
| 8. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 79,7 | 74,2 | 67,1 | 84,2 |
| В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов | | | | |
| 9. Материалоотдача, руб. | 3,2 | 3,1 | 2,8 | 87,5 |
| 10. Материалоемкость, руб. | 0,3 | 0,3 | 0,36 | 120 |
| 11. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,22 | 0,19 | 0,37 | 168,2 |
| 12. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 0,31 | 0,33 | 0,36 | 116,1 |
| Г. Показатели эффективности использования капитала | | | | |
| 13. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 9,6 | 8,1 | 11,6 | 121 |
| 14. Рентабельность собственного капитала, % | 46,5 | 32,2 | 36,3 | 78,1 |
| 15.Рентабельность внеоборотных активов, % | 19 | 20 | 30,4 | 160 |
| 16. Рентабельность оборотных активов, % | 19,4 | 13,7 | 18,8 | 97 |

Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась в 2,5 раза. Фондовооруженность возросла на 132%. Отрицательным моментом является то, что фондоотдача уменьшилась на 53%, а фондоемкость возросла на 117%. Должно быть наоборот. Организация не слишком эффективно использует основные средства.

Производительность труда возросла на 8,2%. Также повысился фонд оплаты труда на 38,5%. Темп роста производительности труда отстает от темпов роста средней заработной платы, хотя должно быть наоборот, т.е. темпы роста производительности труда должны опережать темпы роста заработной платы (каждому увеличению производительности труда на 4-5% должен соответствовать прирост заработной платы в 2-3%).

Также уменьшилась материалоотдача на 12,5%, а материалоемкость возросла на 20%. Это также является отрицательным в деятельности организации. Показатель материалоотдачи должен возрастать, а показатель материалоемкости, соответственно должен уменьшаться.

Увеличилась рентабельность совокупного капитала на 21% и рентабельность внеоборотных активов на 60%. Рентабельность собственного капитала уменьшилась на 21,9%, рентабельность оборотных активов – на 3%.

Организация неэффективно распоряжается своими мобильными средствами.

Упорядочение информации о движении денежных средств, представляемых в отчете, осуществляется в рамках выделения направлений деятельности организаций. Движение денежных средств отражается как в целом по организации, так и по каждому направлению деятельности организации – текущей, инвестиционной и финансовой.

Формирование информации о движении денежных средств в разрезе направлений деятельности позволяет определить, какая из них является основным генератором денежных средств, по каким направлениям и в какой мере осуществляется их потребление. Именно эта информация позволяет руководству организации принимать решения по управлению потоками денежных средств, направленных на обеспечение стабильной платежеспособности предприятия.

Таблица 4

Движение денежных средств организации, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 г. | 2008 г. | 2009 год | 2009г. к 2007г. в % |
| 1. Поступление денежных средств- всего  в том числе:  а) от текущей деятельности  б) от инвестиционной деятельности  в) от финансовой деятельности | 1856  1242  614  - | 1910  1630  280  - | 2130  1950  180  - | 114,8  157  29,3  - |
| 2. Расходование денежных средств – всего  в том числе:  а) в текущей деятельности  б) в инвестиционной деятельности  в) в финансовой деятельности | 1882  1430  452  - | 2180  1940  240  - | 2302  2109  193  - | 122,3  147,5  42,7  - |

Продолжение таблицы 4

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 3. Чистые денежные средства – всего  в том числе:  а) от текущей деятельности  б) от инвестиционной деятельности  в) от финансовой деятельности | -26  -188  162  - | -270  310  -40  - | -172  -159  -13  - | 661  84,6  -8  - |
| 4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 494 | 224 | 52 | 10,5 |

Из приведенных выше данных видно, что за 2009 год увеличился объем денежной массы в части притока и оттока денежной массы.

За весь анализируемый период отток денежной массы больше притока.

По этим данным можно сделать выводы, что предприятие выполняло объем производства, затрачивая деньги на изготовление продукции (оказание услуг), а объем реализации выполнен не был.

Финансовое состояние предприятий, его устойчивость во многом зависят от оптимальности структуры источников капитала и от оптимальности структуры активов предприятия, в первую очередь – от соотношения основных и оборотных средств, а также от уравновешенности отдельных видов активов и пассивов предприятия.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия ее активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств.

Общей оценкой эффективности работы предприятия служат показатели деловой активности.

Таблица 5

Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года | | | 2009 г. в % к 2007 г. |
| 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 0,62 | 0,8 | 0,93 | 150 |

Продолжение таблицы 5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2-0,5) | 0,005 | 0,002 | 0,0004 | 8 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,06 | 0,22 | 0,39 | 650 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | - | -40451 | -25201 | -13524 | 33,4 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | - | 54280 | 87109 | 105215 | 194 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-) тыс. руб.:  а) собственных оборотных средств  б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | - | -90327  -100363 | -103732  -93307 | -93589  -86643 | 103,6  86,3 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,21 | 0,25 | 0,29 | 138,1 |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 3,8 | 2,9 | 2,4 | 61,1 |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | -14,5 | -,06 | -0,16 | 1,1 |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | -0,6 | -0,26 | -0,07 | 11,7 |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 026 | 0,33 | 0,47 | 180,8 |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 0,66 | 0,75 | 0,68 | 103 |

Уменьшился коэффициент абсолютной ликвидности. Его значение за 2007-2009 года ниже рекомендуемого значения. У предприятия отсутствуют свободные денежные средства. Но с другой стороны, деньги не лежат «мертвым грузом», а вкладываются в деятельность предприятия.

Увеличился коэффициент промежуточной ликвидности, но все же его значение ниже нормативного. Большую долю ликвидных средств составляет дебиторская задолженность, часть которой трудно своевременно взыскать.

По сравнению с 2007 и 2008 годами коэффициент текущей ликвидности в 2009 году увеличился. Превышение оборотных активов над краткосрочными финансовыми обязательствами обеспечивает резервный запас для компенсации убытков, которые может понести предприятие при размещении и ликвидации всех оборотных активов, кроме наличности. Чем больше этот запас, тем больше уверенность кредиторов в том, что долги будут погашены.

Значение коэффициента автономии за анализируемый период не соответствует нормативному значению, но происходит его увеличение в 2008-2009гг. Чем выше значение коэффициента автономии, тем более финансово устойчиво, стабильно и независимо предприятие.

Значение коэффициента соотношения заемных и собственных средств намного больше рекомендуемого значения, но в 2009 году происходит его уменьшение. Это значит, что предприятие при снижении этого коэффициента сможет полностью погасить кредиторскую задолженность, ликвидировав свои активы.

Значения коэффициента обеспеченности СОС и коэффициента маневренности не соответствуют рекомендуемым значениям за весь анализируемый период. У организации отсутствуют собственные оборотные средства.

## 2.4. Организация бухгалтерского учета в организации

Бухгалтерский учет в организации ведется с применением журнально-ордерной формы.

Бухгалтерский учет организации ведется в соответствии с рабочим Планом счетов.

Внешняя бухгалтерская отчетность включает в себя:

1. бухгалтерский баланс форма № 1;
2. отчет о прибылях и убытках – форма № 2;
3. приложения к бухгалтерскому балансу – формы №№ 3, 4, 5;
4. аудиторское заключение, сформированное независимой сторонней аудиторской организацией и подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности;
5. пояснительная записка.

Годовой отчет, годовая бухгалтерская отчетность, в том числе отчет о прибылях и убытках рассматривается и утверждается общим собранием акционеров.

Бухгалтерская отчетность предприятия представляется в адрес и сроки в соответствии с законодательством Российской Федерации и учредительными документами.

Утвержденная бухгалтерская отчетность предприятия публикуется не позднее срока, установленного учредительными документами предприятия.

Штат бухгалтерии состоит из 9 человек. Бухгалтерией руководит главный бухгалтер, который назначается приказом на должность Генеральным директором предприятия. Структура управления бухгалтерии представлена на рисунке 3.

Главный бухгалтер имеет в подчинении 8 человек. Эти работники назначаются на должности и освобождаются от должности приказом директора по представлению главного бухгалтера. На каждого бухгалтера разработана должностная инструкция.

Бухгалтерия в своей деятельности руководствуется действующим законодательством Российской Федерации, постановлениями и распоряжениями Правительства Российской Федерации, приказами и распоряжениями Генерального директора, должностными инструкциями.

Главный бухгалтер

Зам. главного бухгалтера

Ведущий бухгалтер

Ведущий бухгалтер

Бухгалтер по зарплате

Бухгалтер (2 человека)

Кассир

Зав. складом

Рис. 3. Структура управления бухгалтерии

Грамотно обработанная и систематизированная информация является в определенной степени гарантией эффективного управления производством.

Бухгалтерский, оперативный и статистический учет и отчетность в  
обществе ведутся по нормам, действующим в России. Форма учета в организации автоматизированная, с применением программы 1С: Бухгалтерия 7.7.

Программа 1С: Бухгалтерия является универсальной бухгалтерской программой и предназначена для ведения синтетического и аналитического бухгалтерского учета по различным разделам.

Программа предоставляет возможность ручного и автоматического ввода проводок. Все проводки заносятся в журнал операций. При просмотре проводок в журнале операций их можно ограничить произвольным временным интервалом, группировать и искать по различным параметрам проводок.

На основании введенных проводок выполняется расчет итогов. Итоги выводятся за квартал, год, месяц и за любой период, ограниченный двумя датами. Расчет итогов выполняется по запросу и одновременно с вводом проводок (в последнем случае не требуется пересчет).

После расчета итогов программа формирует различные ведомости:

1. сводные проводки;
2. оборотно-сальдовую ведомость;
3. оборотно-сальдовую ведомость по объектам аналитического учета;
4. карточка счета;
5. карточка счета по одному объекту аналитического учета;
6. анализ счета (аналог главной книги);
7. анализ счета по датам;
8. анализ счета по объектам аналитического учета;
9. анализ объекта аналитического учета по всем счетам;
10. карточка объекта аналитического учета по всем счетам;
11. журнал-ордер.

В программе существует режим формирования произвольных отчетов, позволяющий на некотором бухгалтерском языке описать форму и содержание отчета, включая в него остатки и обороты по счетам и по объектам аналитического учета. С помощью данного режима реализованы отчеты, предоставляемые в налоговые органы, кроме того, данный режим используется для создания внутренних отчетов, для анализа финансовой деятельности организации в произвольной форме.

При автоматизации бухучета важно не просто перевести всю бумажную работу на компьютер. Важно, чтобы это увеличило эффективность работы бухгалтерии и улучшило контроль над финансово-хозяйственной деятельностью организации, что в свою очередь увеличит эффективность управления обществом, и, как следствие, эффективность его работы.

В соответствии с учредительными документами и уставом в организации должна работать постоянно действующая служба внутреннего аудита (ревизионная комиссия), на которую и должен быть возложен определенный контроль, однако фактически она не действует.

Организация системы внутреннего контроля возложена на руководителя ООО «Корпорация «Мир». Большинство процедур внутреннего контроля осуществляет бухгалтерия общества. Так система двойной записи определяет порядок регистрации и обеспечивает контроль; проводится нумерация всех хозяйственных операций, сразу после начала их свершения и учет их всех после обработки; проводится проверка обработки всех данных путем применения так называемых «контрольных сумм» или сравнения двух сумм; поиск и исправление ошибок, ставших причиной расхождения, система двойного контроля предусматривает равенство между суммами дебета и кредита. Основным способом контроля за сохранностью имущества в организации является инвентаризация имущества, что в принципе не является формой внутреннего контроля. По окончании инвентаризации инвентаризационная комиссия выносит и утверждает на своем заседании окончательные заключения и предложения о причинах и виновниках недостач, меры, принятые к виновным лицам, предложения по регулированию расхождений фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета. Система бухгалтерского учета является составной частью системы внутреннего контроля в ООО «Корпорация «Мир».

В ООО «Корпорация «Мир» применяют общую систему налогообложения.

При общей системе налогообложения организация уплачивает:

- налог на доходы физических лиц (НДФЛ);

- НДС;

- налог на прибыль;

- земельный налог;

- транспортный налог;

- госпошлину.

# 3. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ООО «КОРПОРАЦИЯ «МИР»

# 3.1. Документальное оформление учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц

В ООО «Корпорация «Мир» учет доходов, полученных от него работниками предприятия, ведется в соответствии с пунктом 1 статьи 230 НК РФ.

Учет ведется в налоговых карточках установленного образца, форма которых утверждена Приказом МНС России от 31.10.2003 N БГ-3-04/583.

Форма N 1-НДФЛ налоговой карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц предназначена для учета налоговыми агентами персонально по каждому налогоплательщику - физическому лицу:

- доходов, полученных им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение, которыми у него возникло, а также доходов в виде материальной выгоды, подлежащих включению в налоговую базу для исчисления сумм налога на доходы физических лиц;

- налоговой базы отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки;

- суммы налоговых вычетов, уменьшающих налоговую базу;

- сумм исчисленного и удержанного налога по каждому виду налоговой базы и общей суммы налога, исчисленной и удержанной за текущий налоговый период;

- сумм доходов, полученных налогоплательщиком от реализации имущества, принадлежащего ему на праве собственности, независимо от вида имущества и суммы полученного дохода;

- результатов перерасчета налоговой базы и суммы налога за прошлые налоговые периоды, произведенного в отчетном налоговом периоде.

Согласно Приказу МНС России от 31.10.2003 N БГ-3-04/583 налоговая карточка ведется по каждому физическому лицу, получившему доход у данного источника выплаты, в т.ч. по индивидуальным предпринимателям (включая частных нотариусов, частных охранников, частных детективов), - по выплатам за приобретенные у них товары, продукцию или выполненные ими работы.

В налоговой карточке налоговым агентом отражаются все доходы, полученные налогоплательщиком в налоговом периоде и подлежащие учету при определении налоговой базы, включая доходы, в отношении которых предусмотрены налоговые вычеты. Доходы, определяемые в соответствии с положениями гл. 23 НК РФ как не подлежащие налогообложению, независимо от их суммы в налоговой карточке не отражаются.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания при заполнении налоговой карточки не учитываются.

В налоговой карточке все суммовые показатели отражаются в рублях и копейках через десятичную точку, за исключением сумм налога на доходы. Суммы налога исчисляются и отражаются в полных рублях. Сумма налога менее 50 коп. отбрасывается, а 50 коп. и более округляются до полного рубля.

Доходы (расходы, принимаемые к вычету налоговыми агентами) налогоплательщика, выраженные (номинированные) в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу Банка России, установленному на дату фактического получения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

Исчисление налоговой базы и суммы налога производится без учета доходов, одновременно получаемых налогоплательщиком от других налоговых агентов.

Налоговый учет по НДФЛ в ООО «Корпорация «Мир» имеет одноуровневую структуру, т. е. ведется только в форме первичных документов налогового учета, данные из которых затем в аналитических регистрах налогового учета не обобщаются.

На предприятии ООО «Корпорация «Мир» расчет суммы налога на доходы физических лиц, подлежащей уплате в бюджет за месяц, осуществляется в следующей последовательности:

На основании табелей учета рабочего времени, распоряжений руководителя, листков временной нетрудоспособности и других аналогичных документов начисляется заработная плата работникам списочного состава предприятия. Суммы начисленной заработной платы и других выплат отражаются в лицевом счете каждого работника и в расчетно-платежной ведомости.

На каждое физическое лицо заполняются сведения в индивидуальной карточке нарастающим итогом с начала года: сумма облагаемых и не облагаемых налогом выплат, размер налоговых вычетов.

На основании этих документов заполняется Карточка доходов физического лица, являющаяся, первичным документом налогового учета.

В настоящее время в ООО «Корпорация «Мир» действуют следующие унифицированные формы по учету кадров:

N Т-1 "Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу", N Т-2 "Личная карточка работника", N Т-3 "Штатное расписание", N Т-5 "Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу", N Т-6 "Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику".

Кроме того, Постановлением Госкомстата России N 1 утверждены унифицированные формы по учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда:

N Т-12 "Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда", N Т-13 "Табель учета рабочего времени", N Т-49 "Расчетно-платежная ведомость", N Т-51 "Расчетная ведомость", N Т-53 "Платежная ведомость", N Т-54 "Лицевой счет", N Т-60 "Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику", N Т-61 "Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)".

Особенность оформления вышеуказанных документов обусловлена тем, что они являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет, и источником для налоговой отчетности. Поэтому при их оформлении учитываются требования Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, а также Федерального закона "О бухгалтерском учете".

Кроме того, для оформления хозяйственных операций и для внутренней бухгалтерской отчетности на предприятии применяются формы первичных документов, содержащие обязательные реквизиты, установленные законодательством, разработанные внутри предприятия и утвержденные главным бухгалтером предприятия.

Прием нового сотрудника начинается с того, что он пишет заявление о приеме на работу на имя руководителя организации (генерального директора, исполнительного директора, управляющего и т.д.). После этого оформляются трудовой договор и приказ о приеме на работу. Следует отметить такой момент. Зачастую кадровики оформляют сначала приказ о приеме на работу, а уже потом трудовой договор, объясняя это тем, что так проще. Это неправильно. Согласно ст. 68 Трудового кодекса РФ именно трудовой договор имеет главенствующее значение, поскольку приказ о приеме на работу должен быть оформлен на основании трудового договора.

Трудовым законодательством РФ установлено, что трудовой договор должен быть заключен в письменной форме. Тем не менее работодателю следует учесть, что трудовой договор считается заключенным с того момента, как работник приступил к работе с ведома или по поручению работодателя или его представителя. Работодатель обязан оформить трудовой договор в письменной форме в течение трех дней со дня фактического допущения работника к работе (ч. 2 ст. 67 Трудового кодекса РФ). Если трудовой договор не будет подготовлен к этому моменту, то это является упущением только работодателя. За несоблюдение указанной обязанности работодатель может быть привлечен к административной ответственности.

Трудовой договор в ООО «Корпорация «Мир» составляется в двух экземплярах, один из которых передается работнику, а другой хранится у работодателя.

При заключении трудового договора работодатель вправе потребовать у работника предъявления следующих документов:

- паспорта или иного документа, удостоверяющего личность;

- трудовой книжки, за исключением случаев, когда трудовой договор заключается впервые или работник поступает на работу на условиях совместительства;

- страхового свидетельства государственного пенсионного страхования, за исключением случаев, когда трудовой договор заключается впервые;

- документов воинского учета - для военнообязанных и лиц, подлежащих призыву на военную службу;

- документа об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний или специальной подготовки.

Приказ о приеме на работу содержит следующие данные:

- фамилию, имя и отчество работника;

- дату приема на работу;

- должность, на которую принимается работник;

- подразделение, в котором будет работать работник и в котором по штатному расписанию числится должность;

- сведения об окладе (может быть указано, что оклад соответствует штатному расписанию, однако в трудовом договоре заработная плата должна быть указана обязательно);

- срок, на который принимается работник (если это срочный трудовой договор);

- наличие или отсутствие испытательного срока.

Если каких-то из обязательных сведений в приказе не будет содержаться, это может в спорных ситуациях сказаться негативно на положении работодателя. Так, например, если в договоре не будет указана информация об испытательном сроке, а сотрудник в течение первых двух месяцев покажет неудовлетворительные результаты работы, работодатель не сможет его уволить без объяснения причин. В случае если такая информация в приказе (и трудовом договоре) будет содержаться, работодатель имеет на это право.

Трудовая книжка является обязательной как для работника, так и для ООО «Корпорация «Мир». Работодатель обязан вести трудовые книжки на каждого работника, проработавшего в организации свыше пяти дней, если для работника эта работа является основной.

Согласно п.4 ст.226 НК РФ удержание начисленной суммы НДФЛ в ООО «Корпорация «Мир» производится непосредственно из доходов налогоплательщиков за счет любых денежных средств, выплачиваемых ему организацией, при их фактической выплате.

В конце года на каждого работника организации составляется справка о доходах физического лица по форме № 2-НДФЛ, утвержденной приказом ФНС РФ от 22.12.2009 №ММ-7-3/708 «Об утверждении форм отчетности по налогу на доходы физических лиц». Справка о доходах представляются в налоговую инспекцию ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным.

Данные для составления формы 2-НДФЛ берутся на основании налоговой карточки формы 1-НДФЛ. В Справке отражаются сведения о доходах, выплаченных налоговым агентом - источником дохода физическому лицу, суммах вычетов, суммах исчисленного и удержанного этим источником выплаты налога.

Заполнение формы 2-НДФЛ производится в ООО «Корпорация «Мир» в соответствии с правилами, изложенными в приложении к этой форме.

В ней отражаются:

вся сумма дохода, полученного физическим лицом в налоговом периоде в денежной и натуральной формах и в форме материальной выгоды;

сумма предоставленных стандартных и профессиональных вычетов;

сумма исчисленного и удержанного налога;

сумма налога, возвращенного (зачтенного) налогоплательщику в связи с перерасчетом за прошлые налоговые периоды;

сумма налога, переданного на взыскание в налоговый орган.

В листе 2 справки также указываются суммы выплаченные налогоплательщикам-резидентам за проданное имущество, находившееся в их собственности. Если показатель, предусмотренный справкой, отсутствует, то поле такого показателя не заполняется и не прочеркивается.

Все суммы, кроме сумм налога на доходы, отражаются в рублях и копейках через десятичную точку. Если в показателе отсутствуют копейки, то при заполнении справки на бумажном носителе в таком показателе после десятичной точки проставляют два нуля. Суммы налога на доходы отражают в целых рублях.

Справка по форме 2-НДФЛ должна быть изготовлена на неповрежденном бланке, ее нельзя прокалывать дыроколом или скреплять стиплером. В Приложении 1 приведен пример заполненной формы №2-НДФЛ в ООО «Корпорация «Мир».

Для получения социального налогового вычета на пенсионное обеспечение необходимо подать в налоговую инспекцию декларацию (форма N 3-НДФЛ) и письменное заявление на вычет. К заявлению надо приложить договор с негосударственным пенсионным фондом или страховой компанией, документы на оплату взносов и справку с места работы (форма N 2-НДФЛ). Максимальная сумма вычета на пенсионное обеспечение равна 120 000 руб.

Если в течение одного календарного года сотрудник оплачивал обучение, лечение и пенсионное обеспечение, то он сам выбирает, какие расходы и в какой сумме учесть в пределах максимальной величины.

При выплате сотруднику заработной платы по основному месту работы работодатель, удерживая НДФЛ, как правило, предоставляет этому работнику стандартные налоговые вычеты. Стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику за каждый месяц налогового периода (календарного года), в течение которого отношения между работником и работодателем определялись трудовым договором (контрактом). Таким образом, налоговая база по НДФЛ ежемесячно уменьшается на сумму положенного работнику стандартного налогового вычета.

Стандартные налоговые вычеты предоставляются только налогоплательщикам - резидентам Российской Федерации, которые получали в отчетном налоговом периоде доходы, облагаемые НДФЛ по ставке 13 процентов.

Стандартные налоговые вычеты в ООО «Корпорация «Мир» предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика. К заявлению необходимо приложить документы, подтверждающие право налогоплательщика на установленные стандартные вычеты.

Образец (бланк) заявления представлен в Приложении 2.

Если налогоплательщик при поступлении на работу не представил в бухгалтерию заявление на стандартные вычеты, то ООО «Корпорация «Мир» вычеты ему не предоставляет даже в том случае, если известно, что указанное место работы является основным и единственным для работника.

У ООО «Корпорация «Мир» четыре учредителя. Все они являются налоговыми резидентами.

Каждому учредителю принадлежит по 25% уставного капитала.

По итогам 2009 года чистая прибыль фирмы составила 25 258 тыс. руб. На общем собрании учредителей было решено: 10% прибыли направить на выплату дивидендов. Сумма дивидендов каждого учредителя составила - 631450 руб. (25258 тыс. руб.\*10%/4).

С дивидендов каждого учредителя бухгалтер удержал НДФЛ в сумме 56830,5 руб. (631450 руб. x 9%). На руки каждый учредитель получил 574619,5 руб. (631450 – 56830,5).

15 мая бухгалтер сделал проводки:

Дебет 84 Кредит 75

- 2525,8 тыс. руб. - начислены дивиденды учредителям;

Дебет 75 Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц",

- 227322 руб. - начислен НДФЛ на дивиденды учредителей;

Дебет 75 Кредит 51

- 2298478 руб. - выплачены дивиденды учредителям.

## 3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в организации

В ООО «Корпорация «Мир» бухгалтерский учёт ведется по смешанной форме учета (автоматизированной - с применением компьютерной техники и журнально-ордерной). Для учета расчетов с бюджетом используется журнально-ордерная форма при которой учетные данные систематизируются в специальных регистрах - журналах-ордерах. Журналы-ордера представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов. В журналы-ордера производятся только кредитовые записи того синтетического счета, операции которого учитываются в данном журнале. При такой форме учета исключается многократность записей и происходит объединение синтетического и аналитического учетов.

Обобщение информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемых ООО «Корпорация «Мир», и налогах, удержанных с работников этой организации, производится на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», на котором ведется синтетический учет данного объекта бухгалтерского учета. Аналитический учет по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам" ведется по видам налогов:

- 68-1 «Налог на добавленную стоимость»;

- 68-2 «Налог на прибыль»;

- 68-3 «Земельный налог»;

- 68-4 «Транспортный налог»;

- 68-5 «Госпошлина»;

- 68-6 «Налог на доходы с физических лиц».

Синтетический учет производимых в ООО «Корпорация «Мир» расчетов с бюджетом ведется в журнале - ордере №8 по кредиту счета 68, а аналитический учет - в ведомости №7 по дебиту и по кредиту счета 68.

Месячные итоги журнала-ордера показывают общую сумму кредитового оборота счета 68 и суммы дебетовых оборотов каждого корреспондирующего с ним счета. Хозяйственные операции записываются в журнал-ордер по мере их совершения и оформления документами. Поэтому систематическая запись в журналах является одновременно и хронологической записью.

Вознаграждения за труд основным рабочим (то есть занятым непосредственно в процессе производства) начисляют в последний день месяца - день фактического получения этого дохода. При этом делают проводку:

Дебет 20 Кредит 70

- начислена зарплата работникам.

Одновременно в бухгалтерском учете отражают суммы удержанного НДФЛ:

Дебет 70 Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц",

- удержан НДФЛ.

Токарю 3-го разряда Ворсину С. Б. установлена сдельно-премиальная оплата труда. Сдельная расценка для токаря 3-го разряда составляет 70 руб. за 1 готовое изделие. Согласно Положению о премировании на предприятии при отсутствии брака работникам основного производства ежемесячно выплачивают премию в сумме 1000 руб.

В апреле Ворсин изготовил 100 изделий.

Его основная зарплата за месяц составит:

70 руб/шт. x 100 шт. = 7000 руб.

Общая сумма начисленной Ворсину заработной платы равна:

7000 + 1000 = 8000 руб.

В апреле Ворсин имел право на "детский" налоговый вычет в сумме 2000 руб. Ставка налога - 13%.

Налоговая база Ворсина по НДФЛ за апрель составляет 5600 руб. (8000 – 2000 - 400). Сумма НДФЛ, которую нужно удержать, равна 728 руб. (5600 руб. x 13%).

На руки работник получил 7272 руб. (8000 - 728).

30 апреля бухгалтер сделал проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 7000 руб. - начислена основная зарплата Ворсину за апрель;

Дебет 20 Кредит 70

- 1000 руб. - начислена премия Ворсину за апрель;

Дебет 70 Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц",

- 728 руб. - удержан НДФЛ.

В день выплаты заработной платы бухгалтер сделал проводку:

Дебет 70 Кредит 50

- 7272 руб. - выплачена зарплата Ворсину.

Вознаграждения за труд работникам управленческого аппарата начисляют в последний день месяца - день фактического получения этого дохода. При этом делают проводку:

Дебет 26 Кредит 70

- начислена зарплата работникам.

Одновременно в бухгалтерском учете отражают суммы удержанного НДФЛ:

Дебет 70 Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц",

- начислен НДФЛ.

Денежные премии, которые выплачивает фирма за счет чистой прибыли, начисляют в последний день месяца - день фактического получения этого дохода. При этом делают проводку:

Дебет 99 Кредит 70

- начислена премия работнику за счет чистой прибыли.

Одновременно в бухгалтерском учете отражают суммы начисленного НДФЛ:

Дебет 70 Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц",

- удержан НДФЛ.

Мастеру цеха (налоговому резиденту) Политову П. Е. в июне начислена премия к юбилею в размере 5000 руб. Месячный оклад Политова составляет 10 000 руб. В этом месяце Политов права на стандартные вычеты не имеет.

Ставка налога - 13%.

За июнь Политову начислен доход:

10 000 + 5000 = 15 000 руб.

Налоговая база по НДФЛ Политова за июнь составляет 15 000 руб. Сумма НДФЛ, которую нужно удержать, равна 1950 руб. (15 000 руб. x 13%).

На руки работник получил 13 050 руб. (15 000 - 1950).

30 июня бухгалтер сделал проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 10 000 руб. - начислена основная зарплата Политову за июнь;

Дебет 99 Кредит 70

- 5000 руб. - начислена премия Политову к юбилею;

Дебет 70 Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц",

- 1950 руб. - удержан НДФЛ.

В день выплаты зарплаты бухгалтер сделал проводку:

Дебет 70 Кредит 50

- 13 050 руб. - выплачена зарплата Политову.

ООО «Корпорация «Мир» направила сотрудника для заключения договора поставки в командировку на завод-изготовитель. Срок командировки - с 5 по 10 апреля.

ООО «Корпорация «Мир» заключила договор на приобретение авиа- и железнодорожных билетов с транспортным агентством, 29 марта произведена оплата по безналичному расчету за два авиабилета (туда и обратно) на общую сумму 11 800 руб., в т.ч. НДС (18%) - 1800 руб. 3 апреля трансагентство доставило билеты, представив накладную и счет-фактуру.

Приказом по организации установлено, что суточные по командировкам на территории Российской Федерации выплачиваются в размере 700 руб. в сутки.

Работнику 4 апреля под отчет выданы билеты стоимостью 11 800 руб. и денежные средства (9200 руб.), в т.ч. суточные - 4200 руб. (700 руб. x 6 дн.), на проживание в гостинице - 5000 руб.

Авансовый отчет по командировке представлен работником 13 апреля. Командировочные расходы данного работника составили:

1) стоимость проезда - 11 800 руб., в т.ч. НДС - 1800 руб. (оплачено безналичным путем);

2) суточные за время командировки (включая время в пути следования): 6 дн. x 700 руб. = 4200 руб.;

3) оплата за проживание в гостинице - 4720 руб. (в счете гостиницы выделен НДС (18%) - 720 руб., представлен счет-фактура).

Всего расходов - на сумму 20 720 руб. (11 800 + 4200 + 4720).

В этот же день авансовый отчет был утвержден руководителем. Работник внес в кассу остаток неизрасходованной суммы на оплату гостиничных услуг - 280 руб. (5000 - 4720).

В бухгалтерском учете были сделаны следующие записи:

29 марта:

Д-т 60/субсчет "Авансы выданные" К-т 51 - 11 800 руб. - перечислена предоплата за билеты;

3 апреля:

Д-т 50-3 К-т 60/субсчет "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - 11 800 руб. - оприходованы билеты как денежные документы в кассу;

Д-т 60/субсчет "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" К-т 60/субсчет "Авансы выданные" - 11 800 руб. - зачет выданного аванса в счет оплаты за доставленные билеты.

В учете отражена фактическая сумма приобретения билетов без выделения суммы "входного" НДС. Дело в том, что билеты только оприходованы как денежные документы в полной стоимости, понятие "командировочные расходы" отсутствует. Затем по этой стоимости билеты выдадут под отчет, их стоимость будет отнесена на расходы только после утверждения авансового отчета, тогда НДС можно взять к вычету;

4 апреля:

Д-т 71 К-т 50 - 11 800 руб. - выданы билеты под отчет;

Д-т 71 К-т 50 - 9200 руб. - выданы под отчет денежные средства (суточные и на оплату расходов по проживанию);

13 апреля:

Д-т 44 К-т 71 - 4200 руб. (700 руб. x 6 дн.) - отражены суточные на основании командировочного удостоверения;

Д-т 44 К-т 71 - 5000 руб. - отражены расходы на проживание в гостинице;

Д-т 19 К-т 71 - 720 руб. - учтена сумма "входного" НДС со стоимости услуг гостиницы на основании счета-фактуры;

Д-т 68-2 К-т 19 - 720 руб. - принят НДС к вычету со стоимости услуг гостиницы;

Д-т 44 К-т 71 - 10 000 руб. - отражена стоимость билетов, приобретенных по безналичному расчету;

Д-т 19 К-т 71 - 1800 руб. - отражена сумма "входного" НДС со стоимости билетов на основании счета-фактуры;

Д-т 68-2 К-т 19 - 1800 руб. - принят НДС к вычету со стоимости билетов в момент утверждения авансового отчета;

Д-т 50 К-т 71 - 280 руб. - работник внес остаток неиспользованного аванса.

Для целей исчисления налога на прибыль командировочные расходы принимаются в полной сумме.

Суточные были выплачены в пределах норм, установленных п. 3 ст. 217 НК РФ, поэтому НДФЛ не взимается. Взносы во внебюджетные фонды также не начисляются, поскольку все произведенные работником расходы документально подтверждены.

Бухгалтерские записи по учету расчетов с бюджетом по НДФЛ приведены в таблице 6.

Таблица 6

Регистрационный журнал хозяйственных операций

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | | | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | | кредит | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | | 5 | | 6 |
| СЧЕТ 68 «РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ»  Операции по дебету счета | | | | | | | |
| 1 | Сумма НДФЛ (заработная плата) перечислена в бюджет | 275800 | 68-6 | | 51 | | Выписка банка по расчетному счету |
| 2 | Сумма НДФЛ (материальная выгода с % по займу) перечислена в бюджет | 518 | 68-6 | | 51 | | Выписка банка по расчетному счету |
| 3 | Сумма НДФЛ (дивиденды в размере 9%) перечислена в бюджет | 227322 | 68-6 | | 51 | | Выписка банка по расчетному счету |
| 4 | Отражены суточные по норме | 3500 | 26 | | 71 | | Авансовый отчет |
| 5 | Отражены суточные сверх нормы | 1000 | 26 | | 71 | | Авансовый отчет |
| 6 | НДФЛ перечислен в бюджет | 130 | 68-6 | | 51 | | Выписка банка по расчетному счету |
| Операции по кредиту счета | | | | | | | |
| 7 | Удержан НДФЛ сверх нормы (1000\*13%) | 130 | | 70 | 68-6 | Налоговая карточка | |
| 8 | Удержан НДФЛ из сумм, начисленных работникам | 275800 | | 70 | 68-6 | Налоговая карточка | |
| 9 | Начислен НДФЛ с материальной выгоды | 518 | | 70 | 68-6 | Налоговая карточка | |
| 10 | Начислен НДФЛ на дивиденды учредителей | 227322 | | 75 | 68-6 | Налоговая карточка | |

Ведомость №7 открывается на каждый месяц. Для этого к ведомости предусмотрены вкладные листы для каждого месяца. Для каждого дебитора (кредитора) в ведомостях отводятся определенное количество строк. Записи в ведомостях производятся, как правило, из конкретных первичных документов.

Во всех случаях суммы оборотов по кредиту счета 68 отражаются в корреспонденции с дебетуемыми счетами. В конце месяца по дебиту считываются итоги за месяц и сальдо на начало следующего месяца по определенным дебиторам (кредиторам) и в целом по ведомости.

Обороты по кредиту счетов за месяц в разрезе корреспондирующих счетов переносятся в журнал ордер №8.

Синтетический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется в оборотном балансе, куда записываются остатки и обороты из оборотной ведомости по аналитическим счетам. Итоги оборотной ведомости по аналитическим счетам сверяют с итогами соответствующего синтетического счета – они обязательно должны быть равны. После записи оборотов и сальдо по всем субсчетам, включаемым в оборотно-сальдовую ведомость, итоговое сальдо по счету 68 переносится в Главную книгу.

При составлении баланса дебетовый остаток по счету 68 отражается в его активе, а кредитовый — в пассиве.

Кредитовый оборот по счету 68 показывает начисление задолженности предприятия бюджету по налогам, а дебетовый оборот свидетельствует об уплате налогов в бюджет.

Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов. Так, к счету 68 в ООО «Корпорация «Мир» открыт субсчет 68-6 - «Расчеты по НДФЛ». На предприятии по каждому субсчету счета 68 ведутся накопительные ведомости, в которых указывается остаток на начало отчетного периода по дебету или кредиту, обороты по счету с указанием корреспондирующих счетов, подводятся итоги по дебету и кредиту и выводится остаток.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов начисление заработной платы сотрудникам организации отражается бухгалтерской проводкой Дебет счета 20 – Кредит счета 70.

Удержанная сумма НДФЛ отражается по дебету счета 70 в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в последний день каждого месяца. Перечисление налога в бюджет (проводка по дебету счета 68, субсчет- 6 "Расчеты по НДФЛ", и кредиту счета 51) производится в день, выдачи денег на руки персоналу.

## 3.3. Совершенствование учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в организации

Бухгалтерия ООО «Корпорация «Мир» по разным причинам допускает те или иные нарушения, предъявляемые действующим законодательством, в первую очередь Налоговым кодексом РФ, к организации учета налоговой базы и суммы начисленного НДФЛ.

Недостатки в учете налоговой базы можно свести к следующим положениям.

На предприятии отсутствуют полные тексты методических инструкций, в деталях разъясняющих все особенности применения действующего законодательства по НДФЛ. Под предлогом малой численности бухгалтерского персонала, перегруженного другими учетно-аналитическими работами, индивидуальные налоговые карточки, введенные в действие пять лет назад, на предприятии до момента проверки по существу оказались заполненными не полностью.

Беседа с бухгалтерскими работниками предприятия по разным аспектам налогового учета показали, что они знакомы с правилами начисления, удержания и уплаты НДФЛ лишь в общих чертах. При этом у них, как можно было понять, сложилось мнение о том, что НДФЛ не представляет особой сложности и потому якобы не требует большой тщательности и осторожности в ходе выполнения различных процедур по учету налогооблагаемой базы.

В 2009 году датой начисления НДФЛ, как в прежние годы, считали не день фактической выдачи заработной платы работникам, а день ее начисления. Между тем, в соответствии с Налоговым кодексом, датой получения дохода считается дата выплаты дохода физическому лицу либо дата передачи физическому лицу дохода в натуральной форме, то есть налоговая база должна определяться с использованием кассового метода. Правда, в данном случае предприятие не ущемляло интересов бюджета.

Один из работников предприятия приобрел туристическую путевку. При этом предприятие возместило ему половину ее стоимости, исходя из трудовых заслуг работника. Однако и в этом случае требовалось учесть соответствующую сумму в составе доходов данного работника, чего сделано не было.

Дети двух работников предприятия обучаются на коммерческой основе за счет предприятия в вузах. Оплата за обучение произведена (производится) за счет средств предприятия под предлогом того, что с обучающимися заключены договора об их последующей работе (по окончании учебы) в данной организации. Предприятие имело право так поступить, но по закону должно было учесть оплату за обучение членов семей соответствующих работников в составе их совокупного облагаемого дохода.

Типичные ошибки и нарушения в ООО «Корпорация «Мир» являются следующие:

- применение стандартных налоговых вычетов при отсутствии заявления на его предоставление;

- включение в налогооблагаемую базу для исчисления НДФЛ всей суммы материальной помощи.

Методические основы налогообложения, как можно заключить из изучения различных работ по этой проблеме, легче всего излагаются и усваиваются с помощью блок-схем, наглядно и в компактной форме отражающих сложные взаимосвязи налоговых правоотношений. На основе анализа главы 23 Налогового кодекса, а также с учетом современной литературы по налогообложению, при подготовке дипломной работы разработана и предложена бухгалтерии организации блок-схема. Она передает все многообразие нормативно-законодательных положений по налогу на доходы физических лиц, удерживаемому с работников предприятия. На блок-схеме (см. рис.4) представлены наиболее общие положения по определению НДФЛ, удерживаемого с физических лиц налоговыми агентами - источниками выплат соответствующих доходов.

Доходы физического лица - работника предприятия

Вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей,  
выплачиваемые в:

денежной форме

натуральной форме  
(в оценке на основе ст.40 НК РФ)

Дивиденды от предприятия  
(облагаются по ставке 9 %)

Доходы в виде арендной платы  
(за земельные доли, транспортные средства…)

Доходы от продажи имущества,  
имущественных прав

Доходы в виде материальной выгоды

Пособия по временной нетрудоспособности  
и некоторые другие доходы

Исключение (вычет) из доходов перед обложением НДФЛ:

компенсационных выплат  
(возмещение вреда, пособия по беременности…)

материальная помощь при чрезвычайных  
обстоятельствах, смерти близких…

материальная помощь, подарки стоимостью  
до 4000 руб. в год и некоторые другие выплаты

Стандартные налоговые вычеты до достижения  
дохода 40000 руб.

на работника: 400; 500 или 3000 руб. в месяц

на ребенка - 1000 руб. в месяц

Умножение налоговой базы на ставку 13 %  
(кроме дивидендов)

Рис. 4. Блок-схема, отражающая порядок исчисления НДФЛ

# 4. АУДИТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ООО «КОРПОРАЦИЯ «МИР»

## 4.1. Цели и задачи аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в организации

Вопросы правильности начисления налогов и уплаты платежей в бюджет являются наиболее трудоемкими и сложными в связи с большим количеством видов налогов и других выплат в бюджет, нестабильностью и несовершенством налогового законодательства.

Целью аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц является установление полноты и правильности расчетов по налоговым и другим платежам в анализируемом периоде.

Общей задачей проверки является установление правильности начисления сумм платежей, своевременности взносов причитающихся сумм, выявление причин просрочки платежей, правильности ведения бухгалтерского учета по этим операциям и составления отчетности.

Исходя из перечисленных выше задач необходимо проверить:

- правильность определения объекта налогообложения;

- правильность применения ставок налога;

- законность и обоснованность применения льгот по оплате налога;

- полноту и своевременность перечисления взносов;

- правильность отражения в бухгалтерском учете операций по начислению платежей и их перечислению;

- соответствие записей аналитического и синтетического учета по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» записям в Главной книге и балансе;

- правильность и своевременность составления форм налогового учета и отчетности по бюджетному платежу.

Аудитор проводит проверку по расчетам с бюджетом по каждому расчету отдельно.

Аудитор до начала проведения проверки устанавливает особенности налогообложения данного объекта.

## 4.2. Планирование и программирование аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в организации

Планируя аудиторскую проверку, необходимо установить материальность – максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчетах и, рассматриваться как несущественная, то есть не вводящая пользователей в заблуждение.

Таблица 7

Расчет уровня существенности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя | Доля, % | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности |
| Балансовая прибыль предприятия | 32 328 | 5 | 1616 |
| Валовой объем реализации без НДС | 219 919 | 2 | 4398 |
| Валюта баланса | 217 742 | 2 | 4355 |
| Собственный капитал | 69 581 | 10 | 6958 |
| Общие затраты предприятия | 159 491 | 2 | 3190 |

Среднеарифметическое значение показателей в столбце 4 составляет:

(1616 + 4398 +4355+ 6958 + 3190) / 5 = 4103

Наименьшее значение отличается от среднего на:

(4103 – 1616) / 4103 \* 100 % = 61 %

Наибольшее значение отличается от среднего на:

(6958 – 4103) / 4103 \* 100 % = 70 %

Так как отклонение наибольшего и наименьшего показателей от среднего и от всех остальных является значительным, принимаем решение отбросить значение 1616 тыс. руб. и 6958 тыс. руб. и не использовать их при дальнейшем усреднении. Находим новую среднюю величину:

(4398 + 4355 + 3190) / 3 = 3981

Полученную величину допустимо округлить до 4000 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности.

Различие между значением уровня существенности до и после округления составляет:

(4000 – 3981) / 3981 \* 100 % = 1 %.

Между уровнем существенности и степенью аудиторского риска существует обратная зависимость:

* Чем выше уровень существенности, тем ниже общий аудиторский риск;
* Чем ниже уровень существенности, тем выше аудиторский риск.

Прежде чем приступить к проверке учета расчетов с бюджетом по существу был разработан вопросник «внутреннего контроля» по учету расчетов с бюджетом в ООО «Корпорация «Мир» который представлен в таблице 8.

С помощью вопросника определяется состояние внутреннего контроля организации, дается предварительная оценка учета расчетов с бюджетом, выявляются более слабые стороны в учете, а также планируется состав основных контрольных процедур.

Таблица 8

Вопросник оценки системы внутреннего контроля по учету расчетов с бюджетом в ООО «Корпорация «Мир»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание | Ответы | |
| Да | нет |
| 1 | Вес реквизиты документа заполнены? |  | Нет |
| 2 | Достоверны ли первичные документы и правильно ли они составлены? | да |  |
| 3 | Правильно ли отражаются на счетах операции по начислению и удержанию из заработной платы? | да |  |
| 4 | Проверяется ли свод по начислению и удержанию заработной платы главным бухгалтером? | да |  |
| 5 | Сопоставляются ли расчетные ведомости со сведениями из личных счетов работников? | да |  |
| 6 | Проверяется ли обоснованность предоставления налоговых вычетов? | Да |  |
| 7 | Нет ли случаев повторного удержания из заработной платы или неудержания НДФЛ? |  | Нет |
| 8 | Сопоставляются ли тождественные показатели регистров учета и отчетности? | Да |  |
| 9 | Отражается ли начисленный НДФЛ в личных счетах работников? | да |  |

На основании данных вопросника можно сделать вывод, что СВК в ООО «Корпорация «Мир» контроля находится на высоком уровне.

Аудиторский риск (АР) выражает меру готовности аудитора признать приемлемой вероятность содержания в финансовой отчетности материальных (существенных) ошибок после завершения аудита и выдачи клиенту стандартного аудиторского заключения без оговорок.

Аудиторский риск содержит несколько компонентов:

АР = НР \* РСК \* РН

НР – неотъемлемый риск. Означает подверженность остатка средств на счетах бухгалтерского учета или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными, при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

РСК – риск средств контроля. Означает риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении остатка средств по счетам бухгалтерского учета или группы однотипных операций и быть существенным, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

РН – риск необнаружения. Означает риск того, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажения остатков средств по счетам бухгалтерского учета или групп операций по отдельности, которые могут быть существенными по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухгалтерского учета или группы операций.

По данному объекту исследования примем:

НР составляет 80 %;

РК – 50 %

РН – 10 %.

После простых вычислений получаем значение риска при аудите 4 %

(0,8 \* 0,5 \* 0,1).

План проведения аудиторской проверки учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц.

Таблица 9

План аудита учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц

Проверяемая организация: ООО «Корпорация «Мир»

Период аудита: с 01.01 по 31.12 2009 года

Количество человеко-часов: 120

Планируемый аудиторский риск: 4 %

Планируемый уровень существенности: 4000 тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование аудиторских процедур | Период проведения | Исполнитель |
| 1 | Общая оценка организации учета расчетов по налогу на доходы физических лиц и аудит оформления первичных документов | 01.03.09 – 03.03.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. |
| 2 | Проверка правильности оформления расчетно-платежных документов | 01.03.09 – 03.03.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А |
| 3 | Аудит обоснованности предоставления налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц и удержаний из заработной платы | 01.03.09 – 03.03.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. |
| 4 | Проверка тождественных показателей регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности | 03.03.09 – 05.03.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. |

Программа проведения аудиторской проверки учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц.

Проверяемая организация: ООО «Корпорация «Мир»

Период аудита: с 1 января по 31 декабря 2009 года

Количество человеко-часов: 160

Руководитель аудиторской группы: Иванова А. А.

Состав аудиторской группы: Амирханова Г. А., Иванова А. А.

Планируемый аудиторский риск: 4 %

Планируемый уровень существенности: 4000 тыс. руб.

Таблица 10

Программа аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Наименование аудиторских процедур | Период проведения | Исполнители | Источники информации |
| 1 | Общая оценка организации учета расчетов по налогу на доходы физических лиц и аудит оформления первичных документов | 01.02.09- 10.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Приказы о приеме на работу, увольнение, перемещение, премирование, табель учета использования рабочего времени, личные карточки, коллективный договор |
| 1.1 | Определение степени унификации первичных документов по учету персонала и рабочего времени | 01.02.09-13.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Приказы о приеме на работу, увольнение, перемещение, премирование, табель учета использования рабочего времени, личные карточки, коллективный договор |
| 2 | Проверка правильности оформления расчетно-платежных документов | 13.02.09-17.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Расчетно-платежные ведомости, табель учета рабочего времени, расходные кассовые ордера |
| 2.1 | Проверка правильности определения дохода для целей налогообложения по налогу на доходы физических лиц | 18.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, сведения о доходах работников, подаваемые в налоговые органы |
| 3 | Аудит обоснованности предоставления налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц и удержаний из заработной платы | 19.02.09-24.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, сведения о доходах работников, подаваемые в налоговые органы |
| 3.1 | Проверка правомерности применения вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц | 25.02.09-27.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Личные карточки, заявления работников на предоставление вычетов |
| 3.2 | Определение соответствия применяемых ставок налога на доходы физических лиц главе 23 НК РФ | 26.02.09-27.02.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, сведения о доходах работников, подаваемые в налоговые органы |
| 4 | Проверка тождественности показателей регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности | 28.02.09-04.03.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Журнал-ордер №10 (сч. 70), № 8 (сч. 68), Главная книга, налоговые декларации по налогу на доходы физических лиц |
| 4.1 | Проверка правильности отражения оборотов по счетам главной книги с аналогичными показателями синтетического учета | 04.03.09-07.03.09 | Амирханова Г. А., Иванова А. А. | Журнал-ордер №10 (сч. 70), № 8 (сч. 68), Главная книга, налоговые декларации по налогу на доходы физических лиц |

## 4.3. Методика проведения аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в ООО «Корпорация «Мир»

К числу основных методов проверки относятся фактическая проверка, подтверждение, документальная проверка, наблюдение, опрос, проверка отчетности, аналитические тесты, сканирование, обследование, специальная проверка, встречная проверка.

При проведении аудита в ООО «Корпорация «Мир» были использованы следующие методы:

* документальная проверка: формальная проверка документов, арифметическая проверка, проверка с привлечением специалиста по ведению учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц;
* сопоставление документов: достоверность и правильность отраженных в документах операций;
* письменный запрос: получение исчерпывающих аудиторских доказательств от соответствующих специалистов.

1. Общая оценка организации учета расчетов по налогу на доходы физических лиц и аудит оформления первичных документов.

В ходе проверки личных карточек сотрудников обнаружено отсутствие заявлений на предоставление стандартного вычета, а также документов, подтверждающих право на предоставление налогового вычета родителю несовершеннолетнего ребенка.

Аудитор должен получить разъяснения по поводу данного обстоятельства у ответственного сотрудника аудируемого лица.

Таблица 11

Рабочий документ РДА №1 «Перечень отсутствующих документов»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Даты, номера или иные идентификационные признаки отсутствующих первичных документов | Разъяснения уполномоченного лица | Признак наличия документов на конец проверки |
| Заявления на предоставление стандартного вычета работников: С. С. Богдановой, А.И. Хариной, Т.Г. Петровой, М. С. Куклиной | Утеряны | Организован сбор заявлений на предоставление вычетов |
| Свидетельства о рождении ребенка, справка из образовательного учреждения на детей работников: С. С. Богдановой, А.И. Хариной, Т.Г. Петровой, М. С. Куклиной | Утеряны | Организован сбор заявлений на предоставление вычетов |

2. Определение степени унификации первичных документов по учету персонала и рабочего времени.

Таблица 12

Рабочий документ РДА № 2 «Рассмотрение порядка учёта личного состава и рабочего времени, общей организации учёта расчётов с рабочими и служащими»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Применение в организации типовых (унифицированных) форм учёта | | Наличие (+) в организации, отсутствие (-), применение нетиповых форм (!) | |
| № | Наименование формы |
| По личному составу | | | |
| Т-1 | “Приказ (распоряжение) о приёме на работу” | | + |
| Т-2 | “Личная карточка” | | + |
| Т-5 | “Приказ (распоряжение) о переводе на другую работу” | | + |
| Т-6 | “Записка о предоставлении отпуска” | | + |
| Т-8 | “Приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора” | | + |
| По использованию рабочего времени | | | |
| Т-12 | “Табель учёта использования рабочего времени и расчёта заработной платы” | | + |
| Т-13 | “Табель учёта использования рабочего времени” | | + |
| По расчётам с рабочими и служащими | | | |
| Т-49 | “Расчётно-платёжная ведомость” | | + |
| Т-51 | “Расчётная ведомость” | | + |
| Т-53 | “Платёжная ведомость” | | + |
| Т-54 | “Лицевой счёт” | | + |

3. Проверка правильности оформления расчетно-платежных документов.

В ходе проверки обнаружено, что часто в расходных кассовых ордерах отсутствуют подписи ответственных лиц (01.03.2009 - №21, 03.03.2009-№37, 15.03.2009-№98).

Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы не вовремя сдается в бухгалтерию.

Выявлены арифметические ошибки в расчетной ведомости (31.10.2009-№10, 31.12.2009-№12).

Необходимо провести анализ документов и устранить недостатки. Произвести пересчет показателей расчетной ведомости. Еще раз ознакомить ответственных лиц с графиком документооборота.

4. Проверка правильности определения дохода для целей налогообложения по налогу на доходы физических лиц и проверка правомерности применения вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц.

С 1 января 2009 г. бухгалтер организации совмещал в ООО «Корпорация «Мир» должность кассира.

Заработная плата бухгалтера - 16 000 руб. в месяц.

Доплата за совмещение должности кассира - 5000 руб. в месяц.

Бухгалтер имеет право на стандартный налоговый вычет на себя в размере 400 руб. и на ребенка в размере 1000 руб.

Доход бухгалтера за январь 2009 г. - 21 000 руб. Следовательно, бухгалтеру в январе предоставляется стандартный налоговый вычет на него (400 руб.) и на ребенка (1000 руб.).

Совокупный доход за январь - февраль - 42 000 руб. Поэтому за февраль бухгалтеру предоставляется только стандартный налоговый вычет на ребенка (1000 руб.). За февраль месяц неправильно был определен налогооблагаемый доход. Результаты выполнения процедуры отражаются в рабочем документе РДА-3.

Таблица 13

Рабочий документ РДА-3, руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период | Совокупный доход | Вычет | Налогооблагаемый доход в организации | Налогооблагаемый доход у аудитора | отклонение |
| Январь | 21000 | 1400 | 19600 | 19600 | - |
| Январь-февраль | 42000 | 1000 | 19600 | 20000 | -400 |

В результате бюджет недополучил 52 руб.

5. Проверка правильности применения налоговых ставок.

Таблица 14

Рабочий документ РДА-4, %

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Доход | По данным организации | По данным аудитора | Отклонения |
| Дивиденды | 9 | 9 | - |
| Заработная плата | 13 | 13 | - |

Нарушений не выявлено.

6. Проверка тождественности показателей регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Источники информации: журналы-ордера и Главная книга.

Все документы берутся за аудируемый и предшествующий аудируемому период. Результаты сверки оформляем в таблице 15.

Таблица 15

Рабочий документ РДА – 5, тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N субсчета | На конец  предыдущего периода | На начало  проверяемого периода | Отклонение |
| Итого по счету 68 - 6 (по данным  аналитического учета) | 18160 | 18160 | - |
| Данные на конец предыдущего  периода подтверждены результатами аудиторской проверки | Да | | |

Путем сопоставления данных регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности на начало проверяемого периода и конец периода, предшествующего проверяемому, убеждаемся в том, что сальдо по счету 68-6 корректно перенесено из предыдущего периода и не содержит искажений.

7. Проверка правильности отражения оборотов по счетам главной книги с аналогичными показателями синтетического учета.

Таблица 16

Рабочий документ РДА-6, тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N субсчета | По данным организации | По данным аудитора | Отклонение |
| Итого по счету 68 - 6 | 11700 | 11700 | - |

Искажений не выявлено.

В рамках анализа ошибок, выявленных в ходе проверки, и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности на основании данных отчетных документов группируются по категориям выявленные нарушения, оказывающие влияние на формирование бухгалтерской отчетности.

Таблица 17

Рабочий документ РДА-7 «Выводы и рекомендации по результатам проведения аудиторских процедур»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды нарушений, выявленных в документах | Наименование документа, по которому выявлено нарушение | Дата составления и номер документа | Рекомендации по устранению выявленных нарушений |
| В ходе проверки личных карточек сотрудников обнаружено отсутствие заявлений на предоставление стандартного налогового вычета, в то время как в учете вычет был фактически предоставлен | Личная карточка С. С. Богдановой, А.И. Хариной, Т.Г. Петровой, М. С. Куклиной | 25.02.2007 – 23.12.2009, №00100, 02001,  00220, 00234 | Организовать сбор заявлений на предоставление вычетов в кратчайшие сроки |
| Отсутствие в личных карточках документов, подтверждающих право на предоставление налогового вычета родителю несовершеннолетнего ребенка-свидетельства о рождении ребенка и справки из образовательного учреждения | Личная карточка С. С. Богдановой, А.И. Хариной, Т.Г. Петровой, М. С. Куклиной | 25.02.2007 – 23.12.2009, №00100, 02001,  00220, 00234 | Организовать сбор документов, подтверждающих право на предоставление вычетов в кратчайшие сроки |
| В первичных документах не единичны случаи неподписанных документов ответственными лицами | Расходный кассовый ордер | 01.03.2009 - №21, 03.03.2009-№37, 15.03.2009-№98 | Провести анализ документов и устранить недостатки |
| Выявлены арифметические ошибки в расчетных документах | Расчетная ведомость | 31.10.2009-№10,  31.12.2009-№12 | Произвести пересчет показателей в документах и отразить в бухгалтерском учете |
| Не вовремя сдаются первичные документы в бухгалтерию на начисление заработной платы (табель учета использования рабочего времени) | Табель учета рабочего времени | 31.03.2009-№3,  31.05.2009-№5 | Повторно ознакомить ответственных с графиком документооборота, издать приказ о депремировании за нарушение графика сдачи документов |
| Неправильно определен налогооблагаемый доход | Расчетно-платежная ведомость, лицевой счет | №2 от 28.02.2009 | Произвести перерасчет налога на доходы физических лиц, с учетом выявленных нарушений отразить изменения в бухгалтерском учете |

## 4.4. Обобщение результатов аудиторской проверки по учету расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в организации

Письменная информация аудитора руководству аудируемого лица – это отчет аудитора, составленный в виде письма к руководству и включающий в себя: описание сведений о недостатках, выявленных в учетных записях, бухгалтерском учете и системе внутреннего контроля; перечень обстоятельств, при которых эти недочеты были найдены; рекомендации по их устранению. Она не может рассматриваться как полный отчет обо всех существенных недостатках и должна содержать лишь те ошибки, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки, быть четкой, краткой, нормативной, без фактических неточностей.

В ходе аудита было установлено:

-не всегда правильно определяется налогооблагаемый доход;

- обнаружено отсутствие заявлений на предоставление стандартного вычета, а также документов, подтверждающих право на предоставление налогового вычета родителю несовершеннолетнего ребенка;

- в расходных кассовых ордерах отсутствуют подписи ответственных лиц;

-табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы не вовремя сдается в бухгалтерию;

-выявлены арифметические ошибки в расчетной ведомости;

Необходимо провести анализ документов и устранить недостатки. Произвести пересчет показателей расчетной ведомости. Еще раз ознакомить ответственных лиц с графиком документооборота.

Бухгалтеру следует уделить больше внимания учету расчетов с бюджетом по НДФЛ.

Бухгалтерский учет в ООО «Корпорация «Мир» ведется в соответствии с Федеральным законом от 21.11.96 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (в редакции последующих изменений и дополнений), Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, другими нормативными актами РФ, регулирующими порядок ведения бухгалтерского учета.

В результате проведенного на выборочной основе аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ нами не обнаружены факты, свидетельствующие о несоответствии ведения в ООО «Корпорация «Мир» бухгалтерского учета действующему законодательству.

Нами проведен аудит учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в ООО «Корпорация «Мир» за 2009 года.

Ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности несет главный бухгалтер Васильева И. А.

Обязанность аудитора заключается в том, чтобы высказать мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ на основе проведенного аудита.

Аудит проводился в соответствии с Федеральным законом от 07.08.2001 № 119-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (в редакции последующих изменений и дополнений), федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (в редакции последующих изменений и дополнений), другими нормативными актами, регулирующими аудиторскую деятельность.

Исполнительный директор ООО «Финансовая экспертиза»:

Сергеев А. Н.

Аудитор: Иванова А. А.

Отчет по аудиторской проверке достоверности учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в обществе с ограниченной ответственностью «Корпорация «Мир» за 2009 год:

1. Нами был проведен аудит достоверности учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в ООО «Корпорация «Мир» за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2009 года включительно.

2. Аудиторская проверка проводилась таким образом, чтобы получить уверенность в том, что учет расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в Обществе не содержит существенных искажений. Мы, полагаем, что проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лица и соответствия законодательству Российской федерации.

4. По нашему мнению, бухгалтерский учет и отчетность ООО «Корпорация «Мир» отражает достоверно во всех отношениях учет расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц и результаты хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2009 года включительно. Также, по нашему мнению, бухгалтерский учет расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц в Обществе ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

5. Мы считаем, что по данному вопросу бухгалтерский учет в Обществе находится в соответствии с действующими нормативными документами. В ходе проверки не были установлены существенные нарушения по данному виду учета.

# ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Перед данной дипломной работой была поставлена цель – осветить как можно больше проблемных вопросов в отношении учета и аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц .

В теоретических основах учета были рассмотрены мнения различных авторов книг, статей, а также положения по бухгалтерскому учету. Но, не смотря на множество мнений нам важно соблюдать правила ведения учета расчетов с бюджетом, установленные в действующих нормативных актах.

Дипломная работа по учету и аудиту расчетов с бюджетом по налогу на доходы с физических лиц написана на примере ООО «Корпорация «Мир».

В 2009 году по сравнению с 2007 годом валовая продукция возросла на 16,6%. Себестоимость продаж продукции возросла на 73,7%, темп ее роста обгоняет темп роста выручки. Это отрицательный момент. Возросла прибыль от продаж и темп роста составил 44,6%. Вследствие этого повысилась рентабельность на 24,6%. Анализируя данные, можно судить о расширении организации, увеличении выпуска продукции.

Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась в 2,5 раза. Фондовооруженность возросла на 132%. Отрицательным моментом является то, что фондоотдача уменьшилась на 53%, а фондоемкость возросла на 117%. Должно быть наоборот. Организация не слишком эффективно использует основные средства.

Производительность труда возросла на 8,2%. Также повысился фонд оплаты труда на 38,5%. Темп роста производительности труда отстает от темпов роста средней заработной платы, хотя должно быть наоборот, т.е. темпы роста производительности труда должны опережать темпы роста заработной платы (каждому увеличению производительности труда на 4-5% должен соответствовать прирост заработной платы в 2-3%).

Также уменьшилась материалоотдача на 12,5%, а материалоемкость возросла на 20%. Это также является отрицательным в деятельности организации.

Увеличилась рентабельность совокупного капитала на 21% и рентабельность внеоборотных активов на 60%. Рентабельность собственного капитала уменьшилась на 21,9%, рентабельность оборотных активов – на 3%.

Организация неэффективно распоряжается своими мобильными средствами.

Уменьшился коэффициент абсолютной ликвидности. Его значение за 2007-2009 года ниже рекомендуемого значения. У предприятия отсутствуют свободные денежные средства. Но с другой стороны, деньги не лежат «мертвым грузом», а вкладываются в деятельность предприятия.

Увеличился коэффициент промежуточной ликвидности, но все же его значение ниже нормативного. Большую долю ликвидных средств составляет дебиторская задолженность, часть которой трудно своевременно взыскать.

По сравнению с 2007 и 2008 годами коэффициент текущей ликвидности в 2009 году увеличился. Превышение оборотных активов над краткосрочными финансовыми обязательствами обеспечивает резервный запас для компенсации убытков, которые может понести предприятие при размещении и ликвидации всех оборотных активов, кроме наличности. Чем больше этот запас, тем больше уверенность кредиторов в том, что долги будут погашены.

Значение коэффициента автономии за анализируемый период не соответствует нормативному значению, но происходит его увеличение в 2008-2009гг. Чем выше значение коэффициента автономии, тем более финансово устойчиво, стабильно и независимо предприятие.

Значение коэффициента соотношения заемных и собственных средств намного больше рекомендуемого значения, но в 2009 году происходит его уменьшение. Это значит, что предприятие при снижении этого коэффициента сможет полностью погасить кредиторскую задолженность, ликвидировав свои активы.

Значения коэффициента обеспеченности СОС и коэффициента маневренности не соответствуют рекомендуемым значениям за весь анализируемый период. У организации отсутствуют собственные оборотные средства.

Учет расчетов с бюджетом в ООО «Корпорация «Мир» в целом ведется в соответствии с действующими нормативными актами.

В ООО «Корпорация «Мир» бухгалтерский учёт ведется по смешанной форме учета (автоматизированной - с применением компьютерной техники и журнально-ордерной). Для учета расчетов с бюджетом используется журнально-ордерная форма при которой учетные данные систематизируются в специальных регистрах - журналах-ордерах. Журналы-ордера представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов. В журналы-ордера производятся только кредитовые записи того синтетического счета, операции которого учитываются в данном журнале. При такой форме учета исключается многократность записей и происходит объединение синтетического и аналитического учетов.

Обобщение информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемых ООО «Корпорация «Мир», и налогах, удержанных с работников этой организации, производится на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», на котором ведется синтетический учет данного объекта бухгалтерского учета. Аналитический учет по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам" ведется по видам налогов.

Типичные ошибки и нарушения в ООО «Корпорация «Мир» являются следующие:

- применение стандартных налоговых вычетов при отсутствии заявления на его предоставление;

- включение в налогооблагаемую базу для исчисления НДФЛ всей суммы материальной помощи.

По данным текущего бухгалтерского учета и отчетности в ООО «Корпорация «Мир» был проведен аудит учета расчетов с бюджетом по НДФЛ. На основании опросника, расчета уровня существенности был составлен план и разработана программа аудита учета расчетов с бюджетом по НДФЛ. В результате чего были проверены синтетический и аналитический учет расчетов с бюджетом по НДФЛ.

В ходе аудита было установлено:

-не всегда правильно определяется налогооблагаемый доход;

- обнаружено отсутствие заявлений на предоставление стандартного вычета, а также документов, подтверждающих право на предоставление налогового вычета родителю несовершеннолетнего ребенка;

- в расходных кассовых ордерах отсутствуют подписи ответственных лиц;

-табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы не вовремя сдается в бухгалтерию;

-выявлены арифметические ошибки в расчетной ведомости;

Необходимо провести анализ документов и устранить недостатки. Произвести пересчет показателей расчетной ведомости. Еще раз ознакомить ответственных лиц с графиком документооборота.

Бухгалтеру следует уделить больше внимания учету расчетов с бюджетом по НДФЛ.

На основе анализа главы 23 Налогового кодекса, а также с учетом современной литературы по налогообложению, при подготовке дипломной работы разработана и предложена бухгалтерии организации блок-схема. Она передает все многообразие нормативно-законодательных положений по налогу на доходы физических лиц, удерживаемому с работников предприятия. На блок-схеме (см. рис. 4) представлены наиболее общие положения по определению НДФЛ, удерживаемого с физических лиц налоговыми агентами - источниками выплат соответствующих доходов.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ. (Часть 1) от 30.11.1994 №51-ФЗ в ред. от 27.12.2009 №352-ФЗ
2. Гражданский кодекс РФ. (Часть 2) от26.01.1996 №14-ФЗ в ред. от 17.07.2009 №145-ФЗ
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. (Часть 1) от 05.08.2000 №117-ФЗ в ред. от 28.09.2010 №243-ФЗ, с изм. и доп., вступающими в силу с 01.10.2010
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. (Часть 2) от 31.07.1998 №146-ФЗ в ред. от 28.09.2010 №243-ФЗ
5. Трудовой Кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 №197-ФЗ в ред. от 25.11.2009 №267-ФЗ, с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2010
6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 №307-ФЗ в ред. от 01.07.2010 №136-ФЗ
7. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ в ред. от 28.09.2010 №243-ФЗ
8. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены Приказом Минфина от 13.06.1995 г. № 49.
9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению. Утв. Приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 № 94н в ред. от 18.09.2006 №115н.
10. Правила (стандарты) аудиторской деятельности от 23.09.2002 №696 в ред. от 02.08.2010 №586.
11. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н в ред. от 26.03.2007 №26н.
12. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утверждено Минфином СССР от 29.07.1983 г. № 105.
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.102008 № 106н в ред. от 11.03.2009 №22н.
14. Адамс Р. Основы аудита / Пер. с англ. Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2005.
15. Александров И. А. Заработная плата: сложные вопросы начисления и выплаты. М.: Налоговый вестник, 2009. 304 с.
16. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 464 с.
17. Беспалов М. В., Филина Ф. Н. Схемы минимизации налогообложения/Под ред. Д. В. Соловьевой. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2010. 368 с.
18. Бухгалтерское дело: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Л. Т. Гиляровской. – М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 382 с.
19. Бухгалтерский учет на малых предприятиях/Под ред. И. А. Толмачева. – ГроссМедиа, РОСБУХ, 2009.
20. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов/Под ред. проф. Ю. А. Бабаева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 476 с.
21. Бухгалтерский учет: учеб.-практ. Пособие / Р. З. Тумасян. – 7-е изд., стер. – М.: Издательство «Омега-Л», 2008. – 794 с.: ил. – (Профессиональный бухгалтер).
22. Веселова Т. Н., Маренков Н. Л. Бухгалтерский учет. Финансовая отчетность на предприятиях. Практическое пособие. – М.: Изд-во ООО Фирма «Благовест-В», 2009 г. – 352 с.
23. Годовой налоговый отчет – 2009. М.: Статус-Кво 97, 2009. 560 с.
24. Годовой отчет 2009: Бухгалтерская и налоговая отчетность без проблем/Ю. М. Лермонтов, Т. М. Панченко, Е. В. Койфман и др.; под ред. Ю.М. Лермонтова. М.: Статут, 2009. 512 с.
25. Годовой отчет – 2009/Р. М. Авалян, Л. В. Буданова, Н. Г. Вдовина и др.; под общ. ред. В. И. Мещерякова. М.: Бератор, 2009. 624 с.
26. Гуккаев В. Б. Производство: учет, налогообложение. – 5-е изд., перераб. и доп. – ГроссМедиа, РОСБУХ, 2008.
27. Карсетская Е. В. Зарплата и налоги. М.: АйСи Групп, 2010. 256 с.
28. Карсетская Е. В. Налог на доходы физических лиц: выплаты, не облагаемые НДФЛ. М.: ФйСи Групп, 2009. 208 с.
29. Каспина Р. Г. Практическое применение международных стандартов финансовой отчетности в России. – Бухгалтерский учет, 2006.
30. Климова М. А. Зарплатные налоги – 2010. М.: Налоговый вестник, 2009. 288 с.
31. Климова М. А. Новое в бухгалтерском учете и налогообложении в 2009 г. – Налоговый вестник, 2009.
32. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 640 с. – (Серия «Высшее образование»).
33. Красноперова О. А. Учетная политика организаций на 2010 год. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2010. 464 с.
34. Крутякова Т. Л. Годовой отчет 2009. М.: АйСи Групп, 2010. 672 с.
35. Крутякова Т. Л. Расходы и налоги. М.: АйСи Групп, 2009. 304 с.
36. Лермонтов Ю. М. Оптимизация налоговых платежей. М.: Налоговый вестник, 2009. 304 с.
37. Луганская О. В. Инвентаризация: бухгалтерский учет и налогообложение. – ГроссМедиа Ферлаг, РОСБУХ, 2009.
38. Мизиковский Е. А. МСФО в России. – Бухгалтерский учет, 2006.
39. Морозова Ж. А. Планирование в аудите. Практическое руководство. – Налог Инф, Статус-Кво 97, 2006.
40. Налоговый отчет – 2010. М.: ООО «Статус-Кво 97», 2010. 400 с.
41. Никитин В. Ю. Заработная плата: бухгалтерские, налоговые и правовые аспекты, 10-е изд., перераб. и доп. М.: ГроссМедиа Ферлаг, 2009, 248 с.
42. Палий В. Ф. Современный бухгалтерский учет. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 792 с. (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).
43. Панченко Т. М. Отдельные хозяйственные операции: бухгалтерский учет и налогообложение. – Налоговый вестник, 2009.
44. Петров А. В. Зарплатные налоги: все, что должен знать бухгалтер для правильной работы. М.: Бератор-Паблишинг, 2009. 464 с.
45. Петров А. В. Налоговая экономия: реальные решения. М.: Бератор-Паблишинг, 2009.
46. Подольский В. И. Основы аудита. – ИПБ-БИНФА, 2008.
47. Рогуленко Т. М. Аудит: учебник/ Т. М. Рогуленко, С. В. Пономарева. – М.: КНОРУС, 2010. – 416 с.
48. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – 3-изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 425 с. – (Высшее образование).
49. Тепляков А. Б. 11 000 бухгалтерских проводок (с комментраиями). – 7-е изд., перераб. – ГроссМедиа Ферлаг, РОСБУХ, 2009.
50. Учетная политика организаций на 2009 год/Под ред. А. В. Касьянова. – ГроссМедиа, 2008.
51. Феоктистов И. А., Филина Ф. Н. Все о расчете, начислении и налогообложении заработной платы. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2008. 640 с.
52. Андреева И. А. И снова о добросовестности // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2008. - №9.
53. Газарян А. В. Система внутреннего контроля организации // Бухгалтерский учет, № 9, 2007.
54. Зильперт Н. А. Анализ типичных ошибок в бухгалтерском учете и налогообложении // Финансовая газета. – 2009. - № 41.
55. Михайловский А. Н. Оформляем возврат товара // Налоговый учет для бухгалтера. – 2006. - № 10.

# ПРИЛОЖЕНИЯ