

Список литературы

1. Дашкевич Р.А., Фролова В.А. Проблемы подготовки инженерно-технических кадров для региона и пути их решения. Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. Выпуск 4, часть 1, 2014г, с. 385-391
2. Дашкевич Р.А., Фролова В.А. Модель инновационной подготовки кадров // Материалы международной научно-практической конференции: «Экономика и управление: теория и практика», г. Нюрнберг, Германия 26 сентября 2014 г., с. 127-129
3. Дашкевич Р.А., Артемова Е.В., Фролова В.А. Инновационная модель развития системы подготовки высококвалифицированных кадров // Материалы V международной научно-практической конференции «Мировая наука и современное общество: актуальные вопросы экономики, социологии и права». – Саратов: «Эль-принт», 5 апреля 2014. – часть 1., с. 24-31
4. Шеметова Е.В., Фролов А.И., Артемов А.В., Артемова Е.В., Фролова В.А. О формировании системы инновационной подготовки инженерно-технических кадров // Материалы VI-й Международной научно-технической конференции «Информационные технологии в науке, образовании и производстве» – Орел: Госуниверситет, 2014. Режим доступа: www.irsit.ru/article455.

Об авторе

Дашкевич Р.А. – соискатель кафедры информационных систем Приокского государственного университета, zikunova@mail.ru

УДК 657.26

АУДИТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

О.В. Дедова, Л.В. Ермакова, Э.С. Шварц

В статье охарактеризована методика проведения аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогам и сборам при применении специальных налоговых режимов.

Ключевые слова: аудиторская проверка, специальные налоговые режимы, бухгалтерский учет.

Особенность выполнения налоговых обязательств организациями малого и среднего бизнеса сводится к возможности применения разных режимов налогообложения. Согласно статьи 12 Налогового кодекса РФ в Российской Федерации [1] устанавливаются следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные. Совокупность этих налогов и сборов принято считать общим режимом налогообложения.

В то же время наряду с общим режимом налогообложения существуют особые налоговые режимы, применение которых освобождает организации от уплаты некоторых отдельных налогов.

В соответствии со статьей 18 Налогового кодекса РФ [1] специальным налоговым режимом признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени. Специальный налоговый режим применяется только в случаях и в порядке, установленных Налоговым кодексом РФ [1] и федеральными законами, которые принимаются в соответствии с Налоговым кодексом РФ. При этом элементы налогообложения и налоговые льготы определяются так, как требует Налоговый кодекс РФ [1], а другие особые правила могут содержаться в каких-либо иных федеральных законах.

Таким образом, специальный режим налогообложения устанавливается налоговым законодательством, но в то же время регулируется и неналоговым законодательством, например, законодательством о свободных экономических зонах, об инвестиционной деятельности при разделе продукции и т.п.

Налоги устанавливаются в одностороннем порядке государством, которое вменяет в обязанность своим юридическим и физическим лицам их уплату. Это не исключает предоставление налоговых преференций отдельным категориям плательщиков с учетом их финансового состояния и значимости хозяйственной деятельности для всего общества.

Установленные в одностороннем порядке и взыскиваемые с использованием мер принуждения налоги являются обязательными платежами. Государственный механизм принуждения оказывает давление на налогоплательщиков, с тем, чтобы обязать их внести налоги в доход государства. В то же время необходимо помнить, что налог не является наказанием налогоплательщика, поскольку обязанность уплаты налога не обусловлена его неправомерным поведением. Как правило, налогоплательщики своевременно и добровольно вносят причитающиеся суммы налогов, так как осознают неизбежность превращения потенциального принуждения в реальность.

Важным аспектом совершенствования налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства как участника налоговых отношений является развитие правового регулирования налогового механизма для стимулирования их бизнеса, а также предотвращение ситуации, когда отдельные его элементы могут сдерживать деловую активность и инициативу анализируемых организаций.

Попытки повысить привлекательность ведения различного форм бизнеса - от индивидуального, малого до среднего и крупного - выливаются в достаточно интересные формы организации контроля деятельности хозяйствующих субъектов, предполагающих, с одной стороны, уменьшение количества проверок, с другой - обеспечивающих поступление законодательно установленных платежей в полном объеме.

Выражением обозначенной практики со стороны государства является разработка и введение в действие форм независимого аудиторского контроля, который, вроде как без участия госструктур, выражает мнение о правильности формирования учетной информации, являющейся как раз той самой базой для исчисления налогов и сборов [2].

Целью аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогам и сборам является установление правильности расчета налоговой базы, законности применения налоговых ставок, полноты исчисления налогов и своевременности перечисления их в бюджет.

В процессе аудита расчетов с бюджетом при применении специальных налоговых режимов аудиторам необходимо решить следующие задачи:

- оценить соответствие основаниям применения специальных налоговых режимов;
- подтвердить достоверность расчета налоговой базы по единому налогу с учетом особенностей методологии его исчисления при разных налоговых режимах;
- проверить правомерность и правильность применения налоговых льгот;
- произвести арифметический контроль величины рассчитанных налоговых платежей;
- проанализировать правильность составления налоговых деклараций.

Источниками информации при осуществлении проверки операций по расчетам с бюджетом при применении специальных налоговых режимов являются: базовые документы, регламентирующие методiku ведения учета операций расчетов с бюджетом; первичные документы; регистры синтетического и аналитического учета; бухгалтерская отчетность; налоговые декларации.

В ходе проверки аудитором должны быть подтверждены предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности (табл. 1)

Таблица 1 - Основные направления проверки расчетов с бюджетом в разрезе предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности

Предпосылка	Направление аудита
Существование	Проверка обязанности уплачивать единый налог при применении специального налогового режима
Права и обязанности	Проверка прав на использование налоговых льгот и других преимуществ при применении специального налогового режима и обязанностей по исчислению и уплате единого налога
Возникновение	Проверка своевременности отражения операций по расчетам с бюджетом
Полнота	Проверка полноты отражения всех операций по начислению и уплате налоговых платежей в бюджет
Стоимостная оценка	Проверка правильности величины рассчитанного налога
Точное измерение	Проверка точности отражения операций по учету расчетов с бюджетом по единому налогу
Представление	Проверка раскрытия информации об операциях по расчетам с бюджетом и раскрытие в бухгалтерской отчетности и налоговых декларациях

Аудитор должен оценить систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля расчетов с бюджетом при применении специальных налоговых режимов. Для этих целей в ходе аудита применяется процедура тестирования (табл. 2).

Таблица 2 - Перечень вопросов, составленных аудитором при проверке расчетов с бюджетом при применении специальных налоговых режимов

Вопрос	Да	Нет	Используемые для анализа документы
1. Соблюдаются ли ограничения, определяющие возможность применения специального налогового режима?			Устав, бухгалтерская отчетность, сведения о численности работников и остаточной стоимости имущества
2. Сформирована ли учетная политика в целях налогообложения?			Учетная политика для целей налогообложения
3. Предусмотрено ли в учетной политике для целей налогообложения применения спецрежима?			Учетная политика для целей налогообложения
4. Оговорен ли порядок раздельного учета доходов, расходов, имущества и осуществляемых операций при применении одновременно нескольких налоговых режимов?			Учетная политика для целей налогообложения
5. Отслеживается ли бухгалтерией организации правомерность применения налогового режима?			Устав, бухгалтерская отчетность, сведения о численности работников и остаточной стоимости имущества
6. Сформированы ли налоговые регистры по формированию объекта налогообложения и определения налоговой базы?			Регистры налогового учета
7. Правильно ли применяются коэффициенты - дефляторы при соблюдении ограничений на применение спецрежимов			Налоговые декларации
8. Осуществляется ли ежемесячный расчет среднемесячной оплаты труда для неприменения повышающих коэффициентов?			Бухгалтерская справка по определению среднемесячной оплаты труда
9. Все операции по получению доходов и осуществлению расходов регистрируются в регистрах налогового учета?			Регистры налогового учета
10. Формируется ли регистр учета отчислений во внебюджетные фонды и их уплаты для подтверждения налоговой льготы при расчетах с бюджетом по единому налогу?			Регистры налогового учета

По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планировании аудита. Если оценка окажется ниже первоначальной, то необходимо скорректировать процедура проверки. Аудитор определяет объекты повышенного внимания при планировании контрольных процедур и уточняется аудиторский риск.

Проверке расчетов с бюджетом предшествует составление общего плана аудита, основные направления которого представлены в таблице 3.

Таблица 3 - Общий план аудиторской проверки учета расчетов с бюджетом при применении специального налогового режима

№ п/п	Планируемый вид работ	Примечание
1	Аудит правомерности применения специального налогового режима	Сопоставление финансовых показателей, численности, стоимости имущества, структуры учредителей с ограничениями, установленными НК РФ
2	Аудит правильности признания доходов, расходов и других объектов, служащих основанием для расчета налоговой базы	Первичные документы и сводные регистры по бухгалтерскому учету, регистры налогового учета

3	Аудит правильности расчета налоговой базы, применения налоговых льгот и исчисления налоговых платежей, а также их уплаты	Регистры налогового учета
4	Аудит аналитического и синтетического учета расчетов с бюджетом при применении спецрежима	Регистр бухгалтерского учета по счету 68 «Расчеты с бюджетом» субсчет «Расчеты по единому налогу при применении специального налогового режима»
5	Аудит правильности формирования налоговой декларации и своевременности ее представления в налоговые органы	Налоговые декларации и квитанции из налоговых органов об их поступлении

Проверка расчетов с бюджетом по единому налогу при применении спецрежима начинается с ознакомления с работой отдела бухгалтерии. Объектами внимания аудитора являются: состав, подчиненность и квалификация учетных кадров; перечень используемых нормативных актов; наличие графика документооборота; обоснованность выбора в учетной политике организационных, методических и технических аспектов по расчетам с бюджетом; наличие схем отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций по расчетам с бюджетом [3].

Аудитор проверяет порядок организации и ведения налогового учета, оговоренный в учетной политике для целей налогообложения. Применение специального налогового режима упрощает процедуру расчетов с бюджетом по налогам и сборам, поскольку, как сказано выше, предусматривает замену уплатой одного налога нескольких. Основные положения, которые должны быть предусмотрены в учетной политике по специальным налоговым режимам, представлены в таблице 4.

Таблица 4 - Положения учетной политики в целях налогообложения при применения специальных налоговых режимов

Системы налогообложения в виде упрощенной системы налогообложения (УСН)	Системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД)	Системы налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН)
1. Виды деятельности, по которым применяется УСН	1. Виды деятельности, по которым применяется ЕНВД	1. Виды деятельности, по которым применяется ЕСХН
2. Выбранный объект налогообложения		2. Виды прочей деятельности
3. Порядок ведения Книги учета доходов и расходов	3. Учет расчетов по НДС по объектам налогообложения, не признаваемым видами деятельности, облагаемыми ЕНВД	3. Организация налогового учета: - регистр списания стоимости основных средств; - регистр учета оплаты труда и отчислений во внебюджетные фонды; - регистр учета оплаты МПЗ; - регистр учета оплаты процентов по кредитам, взносов во внебюджетные фонды и др.
4. Оформление счетов-фактур по операциям с выделением НДС, Книги продаж и налоговой декларации по НДС		
5. Раздельный учет доходов, расходов, имущества, используемого в деятельности, облагаемой по разным налоговым режимам		
6. Раздельный учет имущества, по которому налоговая база определяется как кадастровая стоимость и среднегодовая стоимость имущества		
6. Организация налогового учета: - регистр списания стоимости основных средств; - регистр учета оплаты труда и отчислений во внебюджетные фонды; - регистр учета оплаты МПЗ; - регистр учета оплаты процентов по кредитам, взносов во внебюджетные фонды и др.		
7. Расчет среднемесячной зарплаты для возможности применения пониженной налоговой ставки		

Специальные режимы налогообложения малого бизнеса установлены во многих странах мира и являются одним из способов государственной поддержки. Развитие малого бизнеса - один из важнейших путей решения социальных и экономических проблем на федеральном и региональных уровнях. Тому существует ряд причин. Малое предпринимательство является важной сферой функционирования экономики. Небольшие предприятия отличаются большей гибкостью, чем крупные, легче приспосабливаются к изменяющейся конъюнктуре рынка, проводимым экономическим реформам и другим изменениям предпринимательской среды. Динамичное развитие малого и среднего бизнеса может быть одним из ключевых факторов стабильного экономического роста в России.

Помимо экономических задач - малый бизнес решает и социальные задачи, потому что позволяет увеличить занятость населения и таким образом улучшает социальную атмосферу в обществе. Особенно важным с этой точки зрения является развитие малого предпринимательства при структурной перестройке экономики, когда растет безработица за счет сокращения производства в целых отраслях.

Формирование значительного слоя независимых самостоятельных предпринимателей, осознающих свои интересы и заинтересованных в развитии демократических институтов, может улучшить атмосферу в обществе и способствовать рыночной направленности его развития, что является немаловажным и по политическим причинам для России в поддержке малого бизнеса.

В то же время, малое предпринимательство является и проблемой в обществе, в котором распространено уклонение от налогообложения, заключающееся в сокрытии выручки, представления недостоверной отчетности или ее непредставления вообще, ведение бизнеса без регистрации. Причина этого является не только большая возможность избежать наказания. Уклонение от налогообложения приобретает массовый характер в тех случаях, когда ожидаемый выигрыш от уклонения с учетом вероятности обнаружения нарушений и наказания превышает издержки, связанные с уплатой налогов, включающие в себя кроме собственно налоговых сумм, причитающихся к уплате, еще и издержки по ведению учета и предоставлению отчетности. Если эти «издержки законопослушания» достаточно высоки, они могут приводить к полному отказу от декларирования.

Установление упрощенных (в широком смысле) систем налогообложения приводят к снижению этих издержек для налогоплательщика, а также соответствующих административных издержек по проверке применяющих эти методы налогоплательщиков.

Таким образом, основная задача в области налогообложения малого предпринимательства заключается в разработке системы, создающей стимулы для развития предпринимательства и одновременно предусматривающей меры, в максимально возможной степени ограничивающей возможности злоупотреблений с использованием этой системы.

Однако опыт применения специальных налоговых режимов в РФ показал их несовершенство, наличие многочисленных пробелов в законодательстве. Основными недостатками применения спецрежимов является:

1. Ограничение круга лиц, которые могут применять данные налоговые режимы (необходимость соответствовать требованиям).

2. Исчерпывающий перечень видов деятельности.

3. Отказ крупных заказчиков, являющихся плательщиками НДС, от работы с организациями, применяющими спецрежим, из-за невозможности налогового вычета по НДС.

Проблема возмещения НДС у партнеров. (Серьезная проблема для бизнеса). Предприятие, переведенное на режим уплаты единого налога, выступает невыгодным партнером, так как не является плательщиком НДС и не может выставить счет-фактуру заказчику для его возмещения. Потребители продукции малого предприятия, перешедшего на единый налог, не могут принять к зачету налог на добавленную стоимость. Данный вопрос представляется существенной законодательной недоработкой, препятствующей широкому распространению упрощенной системы в тех случаях, когда она экономически целесообразна. Как известно, величина НДС, принимаемого к зачету при исчислении налога, передается по цепочке от поставщика к покупателю и от него к последующим покупателям. Если в этой цепочке оказывается малое предприятие, перешедшее на специальный налоговый режим, то следующие за ним покупатели лишаются этого права, что равносильно для них существенному увеличению цены. Это обстоятельство ограничивает область целесообразного применения спецрежима организациями, работающими непосредственно на розничную торговлю, либо наоборот, стоящими в самом начале технологической цепи, т.е. производящими продукцию из собственного сырья.

4. Плательщики единого налога при применении спецрежимов должны уплачивать все установленные налоги и сборы по видам деятельности, не переведенным на уплату единого налога. Таким образом, с введением специального налогового режима у многопрофильных организаций увеличивается число уплачиваемых налогов.

5. Переход на уплату единого налога при применении специального налогового режима не означает упрощения порядка ведения бухгалтерского учета и предоставления отчетности. Более того, плательщики, осуществляющие виды деятельности как переведенные на уплату единого налога, так и облагаемые в общем порядке, должны организовать ведение раздельного учета. Разработка системы раздельного учета означает необходимость дополнительных затрат и, в большинстве случаев, ведение более детального аналитического учета.

При применении специальных налоговых режимов возникают проблемы: как делить численность административно-управленческого персонала, обслуживающего в организации несколько видов деятельности, по которым применяются разные налоговые режимы. Проблема возникает при применении физических показателей доходности и для тех организаций, которые занимаются видами деятельности, попадающими под действие ЕНВД и под общеустановленную систему налогообложения.

При распределении общехозяйственных расходов, налога на имущество возникает необходимость деления численности работающих и их заработной платы, в результате чего численность по каждому виду округляется до целых чисел. При суммировании всех работников, как правило, из-за округления расчетная численность оказывается больше фактической.

6. Неопределенность в порядке исчисления налога. Закон определяет лишь общую концепцию взимания налога. Конкретные положения, устанавливающие порядок его исчисления и уплаты устанавливаются нормативными актами региональных и местных органов власти. В связи с этим у организаций возникают проблемы в связи с недостаточной определенностью понятий, а также некоторыми несоответствиями нормативных правовых актов государственных органов власти субъектов РФ федеральному законодательству.

7. В законодательстве о едином налоге при применении специальных налоговых режимов не всегда учитываются специфические особенности деятельности организаций, такие как осуществление деятельности самостоятельно либо с привлечением наемных работников, режим их работы и периодичность осуществления деятельности, а также возможность временного прекращения деятельности. Одновременно с этим не принимается во внимание, что большинство малых компаний занимаются мелким и малоприбыльным бизнесом и не могут быть приравнены по размерам базовой доходности к юридическим лицам, использующим в своей деятельности труд наемных работников.

Аудит доходов и расходов при применении режимов налогообложения в виде УСН и ЕСХН подразумевает проведение следующих аудиторских процедур:

- нормативная проверка достоверности признания доходов и расходов, в том числе по основной деятельности и вне-реализационным операциям;
- нормативная проверка признания доходов и расходов, не учитываемых при расчете объекта налогообложения;
- арифметическая проверка правильности определения налоговой базы, определяемой как денежное выражение доходов или расходов, уменьшенных на величину расходов;
- нормативная проверка правильности применения налоговой льготы в виде переноса убытков, полученных по результатам предыдущих налоговых режимов, за которые применялся налоговый режим;
- арифметическая проверка правильности исчисления единого налога в налоговой декларации;
- нормативная проверка правильности бухгалтерского учета единого налога.

Объект налогообложения по единому налогу при применении УСН или ЕСХН формируется как сумма финансового результата от обычной деятельности и вне-реализационных операций, причем доходы и расходы признаются по кассовому методу, т.е. по мере поступления средств в кассу или на банковские счета и фактического перечисления денег в оплату. В бухгалтерском учете для систематизации и накопления информации о доходах и расходах предназначены счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Подтверждение полученных доходов производится формированием проводки по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счетов: наличный расчет - 90 «Продажи», безналичный расчет - 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» и проч.; подтверждение расходов производится по кредиту счетов учета денежных средств и дебету счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и проч.

Аудитору необходимо проверить правильность формирования финансового результата, классификации доходов и

расходов. При этом необходимо учитывать, что классификация доходов и расходов для целей бухгалтерского и налогового учета отличается (таблица 5).

Таблица 5 - Сравнительный анализ классификации доходов и расходов для целей бухгалтерского и налогового учета

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Классификация доходов	
Доходы от обычных видов деятельности Прочие доходы	Доходы от реализации Внереализационные доходы Доходы, не учитываемые при налогообложении
Классификация расходов	
Доходы от обычных видов деятельности Прочие доходы	Расходы, связанные с производством и реализацией Внереализационные расходы Расходы, не учитываемые при налогообложении

При проверке налогообложения единым налогом доходов или разницы между доходами и расходами аудитор необходимо установить:

а) соблюдаются ли организацией принципы определения цены товаров, работ услуг для целей налогообложения положений статьи 40 НК РФ;

б) являются ли произведенные расходами обоснованными, документально подтвержденными и соответствующими перечню расходов, предусмотренному НК РФ для признания в целях налогообложения при применении спецрежимов;

в) все ли внереализационные доходы и расходы включены в налоговую базу при расчете единого налога.

При проверке расчетов по единому налогу при применении ЕНВД аудитор осуществляет процедуры:

- нормативная проверка обоснованности применения специального налогового режима;
- арифметическая проверка правильности определения налоговой базы, определяемой как произведение базовой доходности в зависимости от вида деятельности, физического показателя и корректирующих коэффициентов;
- нормативная проверка правильности применения налоговой льготы в виде уменьшения единого налога на величину начисленных и уплаченных взносов во внебюджетные фонды, а также пособие по временной нетрудоспособности;
- арифметическая проверка правильности исчисления единого налога в налоговой декларации;
- нормативная проверка правильности бухгалтерского учета единого налога.

При проверке правильность расчета единого налога при применении ЕНВД не используются данные о доходах и расходах, за исключением расходов в виде страховых взносов во внебюджетные фонды и пособий по временной нетрудоспособности, начисляемых за счет средств работодателя. Названные расходы учитываются при применении УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, и ЕСХН в составе расходов, признаваемых при налогообложении единым налогом; при применении УСН с объектом налогообложения в виде доходов и ЕНВД данные расходы уменьшают величину исчисленного налога, но не более, чем на 50 %. Начисление взносов на страхование работников в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования и Фонд обязательного медицинского страхования в бухгалтерском учете осуществляется следующими корреспонденциями:

Дт 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт 70 «Расчеты по оплате труда» - начислено пособие по временной нетрудоспособности за первые три дня нетрудоспособности;

Дт 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт 69 «Расчеты обязательному страхованию и обеспечению» - начислены страховые взносы во внебюджетные фонды;

Дт 70 «Расчеты по оплате труда»

Кт 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - выплачено работникам пособие по временной нетрудоспособности;

Дт 69 «Расчеты обязательному страхованию и обеспечению»

Кт 51 «Расчетные счета» - перечислены взносы во внебюджетные фонды.

Применение налоговой льготы в виде уменьшения исчисленного налога не более чем на 50% возможно лишь при фактической уплате взносов во внебюджетные фонды или реальной оплате начисленных пособий по временной нетрудоспособности.

При наличии у организации зданий и сооружений, классифицируемых как административно-деловые или офисные центры, по которым на региональном уровне определена кадастровая стоимость имущества льгота по налогу на имущество организаций не применяется. Налогоплательщики обязаны исчислить и уплатить налог на имущество организации исходя из кадастровой стоимости имущества и налоговой ставки, установленной региональными органами власти.

При рассмотрении вопросов, связанных с начислением и уплатой единых налогов при применении специальных налоговых режимов, следует учитывать, что в течение года суммы авансовых платежей по единому налогу отражаются по кредиту счета 51 «Расчетные счета» и дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Суммы фактически причитающихся налоговых платежей записываются по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и дебету счета 99 «Прибыли и убытки».

Аудитор должен проверить своевременность уплаты единого налога при применении специального налогового режима на основании анализа платежных поручений по расчетам с бюджетом.

Осуществляя проверку, аудитор должен иметь в виду, что в бухгалтерском балансе задолженность перед бюджетом по единому налогу при применении специального налогового режима отражается в составе кредиторской задолженности раздела 5 «Краткосрочные обязательства». В отчете о финансовых результатах величина налогового платежа отражается по строке «Платежи в бюджет».

Типичные ошибки у чете расчетов с бюджетом при применении специальных налоговых режимов:

- нарушается лимит доходов, численности работников или стоимости основных средств, структура учредителей в период применения специального налогового режима;
- не начисляется НДС по операциям, не относящимся к деятельности, облагаемой ЕНВД, но признаваемой объектом налогообложения НДС;

- отсутствует распределения взносов во внебюджетные фонды и пособий по временной нетрудоспособности при начислении оплаты труда работникам, занятым в деятельности, облагаемой по разным налоговым режимам;
- не проводится анализ среднемесячной зарплаты в сравнении со среднеотраслевой для возможности применения пониженной налоговой ставки по УСН и неприменения повышающего коэффициента при расчете единого налога по ЕНВД;
- неправильно списываются материальные расходы до их фактической оплаты;
- не ведется регистр начисления амортизации для целей бухгалтерского учета при применении УСН или ЕСХН;
- не предусматривается в учетной политике вариант раздельного учета доходов, расходов и имущества, относимых к видам деятельности, облагаемым по разным налоговым режимам;
- наличие арифметических ошибок при применении налоговых льгот в виде списания убытков или уменьшения единого налога на взносы во внебюджетные фонды и др.

Завершая проверку, аудитор должен убедиться в том, что в финансовой отчетности организации и пояснениях к ней вся существенная информация и расчетах с бюджетом раскрыта должным образом.

The article describes the technique of audit of calculations with the budget on taxes and fees when applying the special tax regimes.

Keywords: *audit, special tax regimes, accounting.*

Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ часть первая и вторая / <http://www.consultant.ru>
2. Экономические системы современной России: теоретические и практические проблемы развития / Коллективная монография / Под ред. А.Д. Шафронова, Ю.Н. Каткова - Брянск: Изд-во ООО "Новый проект", 2015. - 504с.
3. Хахонова Н.Н. Аудит: учебник / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. - М.: КНОРУС, 2011. - 720с.

Об авторах

Дедова О.В. – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Брянского государственного университета имени академика И.Г. Петровского, o.vod2012@yandex.ru

Ермакова Л.В. – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Брянского государственного университета имени академика И.Г. Петровского, tdktdk@yandex.ru

Шварц Э.С. – старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, аудита и статистики Брянского филиала Финансового университета при Правительстве РФ, evelinashvarc@mail.ru

УДК 657.6

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

Л.В. Донцова, М.М. Шарамко

В статье проведен анализ методологических проблем развития внутреннего контроля в международных и отечественных стандартах. Отдельно рассмотрена концепция комплаенса как составной части современных представлений о внутреннем контроле. Изучено соотношение внутреннего контроля и внутреннего аудита на примере модели «трех линий защиты» Института внутренних аудиторов. Проведен сравнительный анализ существующих стандартов в области внутреннего контроля, управления рисками, внутреннего аудита и комплаенса. Анализируется опыт адаптации стандартов внутреннего контроля в России.

Ключевые слова: *внутренний контроль, управление рисками, международные стандарты, комплаенс, комплаенс-риск, внутренний аудит*

Согласно Лимской декларации руководящих принципов контроля, контроль - это неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях, привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем.

Согласно определению Комитета организаций-спонсоров Комиссии Тредвея (COSO), внутренний контроль – это процесс, осуществляемый советом директоров компании, менеджментом и прочим персоналом, предназначенный для обеспечения разумной уверенности относительно достижения поставленных целей в операционной деятельности, финансовой отчетности и комплаенса. Это не только и не столько процедура или политика, которая осуществляется в определенный отрезок времени, сколько процесс, который постоянно идет на всех уровнях внутри банка. Совет директоров и менеджмент несут ответственность за создание соответствующей культуры, облегчающей эффективное осуществление внутреннего контроля, и за мониторинг его эффективности на постоянной основе; однако каждый сотрудник организации также должен принимать участие в этом процессе.

Исторически внутренний контроль не развивался как целостное явление. В разных исследованиях в разное время актуальность приобретали те или иные аспекты внутреннего контроля. Сегодня наибольшее внимание уделяется таким направлениям внутреннего контроля как аудит, управление рисками, комплаенс и пр. В результате существует огромное количество стандартов, законодательных и нормативных документов, посвященных тому или иному аспекту внутреннего контроля, но в таких документах зачастую отсутствует взаимосвязь между компонентами внутреннего контроля. Ситуацию усугубляет наличие специфических различий в компонентах внутреннего контроля в зависимости от страны, региона, отрасли, организационной структуры, вида деятельности и пр.

Например, в Рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору «Принципы совершенствования корпоративного управления» справедливо указывается, что обычно управление рисками и внутренний контроль рассматриваются отдельно друг от друга, но некоторыми организациями и надзорными органами ряда стран термин "внутренний контроль"