Содержание

[Введение 3](#_Toc185149660)

[Глава 1. Теоретические основы расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами 6](#_Toc185149661)

[1.1. Характеристика налогов, уплачиваемых в бюджет организацией 6](#_Toc185149662)

[1.2. Роль внебюджетных фондов в системе социального обеспечения населения 24](#_Toc185149663)

[1.3. Нормативное регулирование учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами 33](#_Toc185149664)

[Глава 2. Бухгалтерский учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами в ООО «Пульсар» 36](#_Toc185149665)

[2.1. Краткая характеристика ООО «Пульсар» 36](#_Toc185149666)

[2.2. Учет расчетов с бюджетом 42](#_Toc185149667)

[2.2.1. Налог на добавленную стоимость 42](#_Toc185149668)

[2.2.2. Налог на прибыль 43](#_Toc185149669)

[2.2.3. Налог на имущество предприятия 45](#_Toc185149670)

[2.3. Порядок начисления и уплаты единого социального налога (ЕСН) 48](#_Toc185149671)

[2.3.1. Налогоплательщики единого социального налога 48](#_Toc185149672)

[2.3.2. Объект налогообложения, налоговая база и льготы по единому социальному налогу 49](#_Toc185149673)

[2.3.3. Налоговый период, налоговые ставки ЕСН, порядок его исчисления и уплаты 53](#_Toc185149674)

[2.3.4. Бухгалтерский учет расчетов с внебюджетными фондами 56](#_Toc185149675)

[Глава 3. Совершенствование учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами 61](#_Toc185149676)

[3.1. Недостатки в организации учета и рекомендации по его совершенствованию 61](#_Toc185149677)

[3.2. Автоматизация бухгалтерского и налогового учета 66](#_Toc185149678)

[Заключение 79](#_Toc185149679)

[Список использованной литературы 84](#_Toc185149680)

[Приложения 87](#_Toc185149681)

# Введение

Ак­ту­аль­ность исследования за­клю­ча­ет­ся в том, что у любого пред­приятия в процессе финансово - хозяйственной деятельности возникают расчетные обязательства по налогам с бюджетом и внебюджетными фондами. Предприятия, организации и учреждения независимо от своего финансового состояния обязаны уплачивать налоги в бюджетную систему и страховые взносы в государственные внебюджетные социальные фонды. От того, как будут аккумулироваться эти средства, точнее, сколько будет этих средств в консолидированном бюджете, во многом зависит достижение основных целей проводимых в стране реформ и смягчение возникающих острых проблем социального характера, в том числе таких как: обеспечение достойной пенсии, стимулирование эффективной демографической политики, включая рост продолжительности нации за счёт проведения своевременной медицинской помощи, создание условий для нормального трудового процесса и отдыха.

Учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами осуществляется в рамках взаимоотношений между коммерческой организацией и налоговой системой государства. Налоговая система представляет собой систему налогов, сборов, пошлин и иных платежей, взимание которых происходит в установленном законом порядке. Порядок установления и взимания налогов и сборов регулируется налоговым законодательством Российской Федерации, основным элементом которого является Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ).

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги - основная форма доходов государства. Из этих средств финансируются го­сударственные и социальные программы, содержатся структуры, обеспечивающие существование и функциони­рование самого государства. Взаимосвязь бюджета и на­логов обусловлена фискальным характером налогов.

Вопросы уплаты налогов являются одними из важнейших в деловой жизни российских экономических субъектов. Прежде всего, внимание менеджмента организации обращено на контроль за правильностью, полнотой и своевременностью уплаты налогов с целью избежания штрафов, пеней и иных санкций, а затем - на возможности легального снижения налоговых выплат (налоговое планирование).

Целью выпускной квалификационной работы является исследование теории и практики учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами, а также разработка предложений по его совершенствованию в организации.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

* охарактеризовать налоги, уплачиваемые в бюджет организацией;
* показать роль внебюджетных фондов в системе социального обеспечения населения;
* исследовать нормативное регулирование учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
* исследовать порядок учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами в организации;
* разработать рекомендации по совершенствованию учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами в организации.

Теоретической и методологической базой исследования послужили научные труды ведущих специалистов в области налогообложения, бухгалтерского учета, финансов, нормативные акты по изучаемой проблеме, а также данные текущего учета, бухгалтерской и статистической отчетности предприятия.

Объектом исследования является рекламное агентство ООО «Пульсар». Выбор объекта исследования связан с профессиональной деятельностью автора данной работы (работает в компании в должности бухгалтера). Предметом исследования выступают расчеты организации с бюджетом и внебюджетными фондами.

Структура работы определена целями и задачами исследования. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. В первой главе выпускной квалификационной работы раскрыты теоретические основы расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами. Во второй главе выпускной квалификационной работы на конкретных примерах показан порядок учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами в организации. В третьей главе на основе проведенного анализа определены недостатки в организации учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами в организации и представлены рекомендации по его совершенствованию.

# Глава 1. Теоретические основы расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами

# 1.1. Характеристика налогов, уплачиваемых в бюджет организацией

Согласно п. 1 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации под налогом понимается обязательный, ин­дивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управле­ния денежных средств в целях финансового обеспечения деятельно­сти государства и (или) муниципальных образований.

В Российской Федерации систему налогов необходимо характеризовать как совокупность федеральных, региональных и местных налогов [3, ст.12].

В структуру налогов РФ в соответствии со ст. 12 НК РФ входят:

* федеральные налоги и сборы (ст. 13 НК РФ);
* региональные налоги и сборы (ст. 14 НК РФ);
* местные налоги и сборы (ст. 15 НК РФ),

Федеральные налоги и сборы устанавливаются НК РФ и являются обязательными к уплате на всей территории России, т.е. их состав, объект налогообложения, порядок формирования налоговой базы, размер налоговых ставок, порядок исчисления и уплаты определяются на федеральном уровне и только согласно НК РФ.

К федеральным налогам и сборам относятся:

- налог на добавленную стоимость (гл. 21 НК РФ);

- акцизы (гл. 22 НК РФ);

- налог на доходы физических лиц (гл. 23 НК РФ);

- единый социальный налог (гл. 24 НК РФ);

- налог на прибыль организаций (гл. 25 НК РФ);

- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (гл. 25.1 НК РФ);

- водный налог (гл. 25.2 НК РФ);

- налог на добычу полезных ископаемых (гл. 26 НК РФ);

- государственная пошлина (гл. 25.3 НК РФ).

Региональные налоги и сборы устанавливаются НК РФ, вводятся в действие законами субъектов Российской Федерации и обязательны к уплате на территории этих субъектов. Законодательные органы определяют налоговые ставки в соответствии с НК РФ; порядок и сроки уплаты налога; формы отчетности. Кроме того, региональный законодатель правомочен также вводить налоговые льготы и основания их предоставления налогоплательщику. Иные элементы налогообложения устанавливаются федеральными законами.

Региональные налоги и сборы включают:

- транспортный налог (гл. 28 НК РФ);

- налог на игорный бизнес (гл. 29 НК РФ);

- налог на имущество организаций (гл. 30 НК РФ).

Специальные налоговые режимы устанавливают и применяют в случаях и порядке, которые предусмотрены НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах. Они предполагают особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

Специальными налоговыми режимами являются:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (гл. 26.1 НК РФ);

- упрощенная система налогообложения (гл. 26.2 НК РФ);

- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (гл. 26.3 НК РФ);

- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (гл. 26.4 НК РФ).

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ, вводимые в действие нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Местные налоги включают:

- налог на имущество физических лиц;

- земельный налог (гл. 31 НК РФ).

Охарактеризуем кратко основные налоги, уплачиваемые организацией.

**Налог на добавленную стоимость**

Экономическая суть НДС заключается в том, что на каждой стадии движения товара (работ, услуг) плательщик компенсирует свои затраты и добавляет налог на вновь созданную стоимость. При этом на стадии движения товара (работ, услуг) налог перечисляется одним плательщиком другому сверх цены. В конечном счете вся сумма НДС входит в цену товара, покупаемого конечным потребителем (фактическим плательщиком).[[1]](#footnote-1)

НДС взимается с каждого акта продажи. Теоретически объектом налогообложения является добавленная стоимость, которая опреде­ляется посредством исключения из объема продукции (в денежном выражении) стоимости потребленных на ее производство сырья, ма­териалов, полуфабрикатов, приобретенных со стороны, и некоторых других затрат. Добавленная стоимость включает заработную плату с отчислениями на социальное страхование, прибыль, проценты за кредит, расходы на рекламу, транспорт, электроэнергию и т. п.

*Налогоплательщиками* налога на добавленную стоимость признаются:

* организации;
* индивидуальные предприниматели;
* лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

*Объектом налогообложения* признаются следующие операции:

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

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

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

*Налоговая база* при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

В зависимости от установленных ставок НДС можно выделить следующие виды налоговой базы – налоговая база по операциям, облагаемым:

* нулевой ставкой;
* 10% - ной ставкой;
* 18% - ной ставкой.

В случае реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) по различным налоговым ставкам налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется, исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

При определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации соответственно на дату реализации товаров (работ, услуг) или на дату фактического осуществления расходов.

*Налоговый период* (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается как календарный месяц, если иное не установлено НК РФ. Для налогоплательщиков (налоговых агентов) с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими один миллион рублей, налоговый период устанавливается как квартал.

**Налог на имущество**

Налог на имущество – форма обложения налогом стоимости имущества, находящегося в собственности налогоплательщика юридического лица.

Налог на имущество организаций относится к налогам субъектов Российской Федерации, элементы которых и общие принципы взимания устанавливаются НК РФ, а конкретные особенности исчисления и уплаты, налоговым законодательством субъектов Российской Федерации. Кроме того, налог на имущество организаций относится к прямым налогам, так как конечным его плательщиком является предприятие, обладающее имуществом на праве собственности.

Налог на имущество выполняет как фискальную функцию (способствует пополнению бюджетов субъектов РФ), так и регулирующую (путем модификации элементов налогообложения достигается наиболее благоприятный налоговый режим для налогоплательщиков, которым необходима поддержка государства в рамках действующей государственной налоговой политики). Отметим, что доля поступлений от налога на имущество организаций невелика.

Элементы налога на имущество организаций определены главой 30 Налогового Кодекса РФ.

Налогоплательщиками налога признаются:[[2]](#footnote-2)

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

Деятельность иностранной организации признается приводящей к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со 306 НК РФ, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признается движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств.

Иностранные организации ведут учет объектов налогообложения в соответствии с установленным в Российской Федерации порядком ведения бухгалтерского учета.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, признается находящееся на территории Российской Федерации недвижимое имущество, принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности.

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

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

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

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

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно.

Среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

Налоговая база в отношении каждого объекта недвижимого имущества иностранных организаций, указанного в пункте 2 статьи 375 НК РФ, принимается равной инвентаризационной стоимости данного объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговая база в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) определяется исходя из остаточной стоимости признаваемого объектом налогообложения имущества, внесенного налогоплательщиком по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), а также исходя из остаточной стоимости иного признаваемого объектом налогообложения имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, составляющего общее имущество товарищей, учитываемого на отдельном балансе простого товарищества участником договора простого товарищества, ведущим общие дела. Каждый участник договора простого товарищества производит исчисление и уплату налога в отношении признаваемого объектом налогообложения имущества, переданного им в совместную деятельность. В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, исчисление и уплата налога производятся участниками договора простого товарищества пропорционально стоимости их вклада в общее дело.

Лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, обязано для целей налогообложения сообщать не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, каждому налогоплательщику - участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) сведения об остаточной стоимости имущества, составляющего общее имущество товарищей, на 1-е число каждого месяца соответствующего отчетного периода и о доле каждого участника в общем имуществе товарищей. При этом лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, сообщает сведения, необходимые для определения налоговой базы.

Имущество, переданное в доверительное управление, а также имущество, приобретенное в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению у учредителя доверительного управления.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период в соответствии с п.4. статьи 376 НК РФ.

Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Налог на прибыль**

Налог на прибыль - один из самых значимых налогов. Ведь база, с которой он уплачивается, является, пожалуй, самой большой. Если неправильно рассчитать налог, то предприятие может переплатить в бюджет существенные суммы либо занизить платеж, за что налоговая инспекция наложит штраф.

Объектом обложения по налогу на прибыль является прибыль, полученная налогоплательщиком (П):

П = Д-Р,

Д-доходы организации, руб.;

Р- расходы организации.

Налоговым периодом по налогу на прибыль является год; отчетным периодом может быть или квартал, или месяц.

Расчет налога на прибыль производится нарастающим итогом с начала налогового периода (года) до окончания отчетного периода (квартала, месяца)

Нпр = П \* Спр / 100 – Нпр-1

где П - налоговая база (прибыль) по налогу на прибыль

Спр - ставка налога на прибыль,

Нпр-1 - налог на прибыль, начисленный в предыдущий отчетный период, руб.;

Ставка налога на прибыль установлена в размере 24%, в том числе

Налоговая база (прибыль) для исчисления налога на прибыль (П) определяется следующим образом:

П = Д-Р = Др – Рр + Двн - Рвн

где Др - доходы от реализации товаров

Двн - внереализационные доходы,

Рр - расходы, связанные с реализацией

Рвн - внереализационные расходы.

**Налог на доходы физических лиц**

Удержания из заработной платы работников организации подразделяются на осуществляемые по инициативе работодателя либо самого работника и обязательные. Основным видом обязательных удержаний является налог на доходы физических лиц, исчисляемый в соответствии с гл. 23 НК РФ.

*Плательщиками налога* на доходы физических лиц (НДФЛ) признаются физические лица - налоговые резиденты РФ, а также не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, но получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Рассчитывается и уплачивается этот налог налоговыми агентами - организациями и индивидуальными предпринимателями, которые выплачивают доходы физическим лицам. Согласно положениям гл. 23 НК РФ, несмотря на то что налоговым периодом по НДФЛ является календарный год, при каждой выплате работнику заработной платы (или иных доходов) необходимо удерживать и перечислять НДФЛ в бюджет.

*Объектом обложения* НДФЛ признаются доходы, определенные ст. 208 НК РФ. Основными видами налогооблагаемых доходов, помимо вознаграждений за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, являются доходы, полученные от сдачи имущества в аренду, доходы от реализации недвижимости, пенсии (за исключением трудовых пенсий и пенсий по государственному пенсионному обеспечению) и стипендии, полученные в соответствии с действующим законодательством. Кроме того, на основании ст. 217 НК РФ налогом облагаются:

- суммы компенсаций (например, командировочных расходов, за использование личного автотранспорта в служебных целях), выплачиваемые сверх установленных законодательством норм при условии, что коллективным договором не установлено иное;

- стоимость полученных за налоговый период подарков, превышающая 4000 руб.

Датой фактического получения дохода признаются: день выплаты дохода, в том числе его перечисления на счет физического лица в банке (при получении доходов в денежной форме) либо день получения доходов в натуральной форме.

*Ставка НДФЛ* зависит от вида получаемого физическим лицом дохода (ст. 224 НК РФ):

- стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг в сумме, превышающей 4000 руб., облагается по ставке 35%;

- доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами, - 30%;

- доходы от долевого участия в деятельности организаций, полученные в виде дивидендов, - 9%;

- все виды доходов при условии, что ст. 224 НК РФ не установлено иное (в том числе заработная плата, надбавки и доплаты, премии), - 13%.

Для расчета НДФЛ необходимо определить *налоговую базу*. Она равна сумме начисленного за налоговый период дохода работника за минусом необлагаемых доходов и стандартных и (или) имущественных налоговых вычетов.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ каждому налогоплательщику предоставлено право уменьшить налоговую базу по НДФЛ на сумму *налоговых вычетов*, к которым относятся:

- стандартные;

- профессиональные (на основании ст. 221 НК РФ получить вычет в сумме расходов, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) имеют право индивидуальные предприниматели, физические лица, выполняющие работы (оказывающие услуги) по договорам гражданско-правового характера, а также получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение произведений науки, литературы и др.);

- имущественные (согласно ст. 220 НК РФ имущественный вычет предоставляется, в частности, при покупке и продаже недвижимого имущества: жилых домов, помещений, квартир, дач, садовых домиков, земельных участков и др.);

- социальные (в соответствии со ст. 219 НК РФ социальные вычеты в размере сумм, уплаченных, в частности, за обучение и лечение, предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика - физического лица при подаче налоговой декларации в налоговый орган по месту своей прописки по окончании календарного года).

Рассмотрим более подробно порядок предоставления работодателем стандартных налоговых вычетов (вычеты предоставляются работнику за каждый месяц налогового периода при получении им доходов, подлежащих налогообложению только по ставке 13%).

На основании ст. 218 НК РФ установлены следующее размеры стандартных налоговых вычетов:

- 400 руб. - предоставляются всем налогоплательщикам. Если доход работника, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысит 20 000 руб., то начиная с месяца, в котором превышение имело место, вычет не предоставляется;

- 500 руб. - предоставляются, в частности, Героям Советского Союза и Российской Федерации, лицам, награжденным орденом Славы трех степеней, блокадникам. Полный перечень налогоплательщиков, имеющих право на получение этого вычета, приведен в пп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ;

- 600 руб. - на каждого ребенка налогоплательщика;

- 3000 руб. - предоставляются, в частности, лицам, получившим лучевую болезнь или инвалидность вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, инвалидам Великой Отечественной войны.

Стандартные налоговые вычеты работодателем не предоставляются, если работник добровольно не составит заявление и не представит необходимые документы (например, удостоверение участника ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС либо инвалида). Но работодатель не вправе требовать от сотрудника заявления о предоставлении вычетов. Как правило, указанные заявления оформляются при приеме сотрудника на работу, а копии документов хранятся в бухгалтерии организации.

Если в течение года в организацию принимается новый сотрудник, он также может воспользоваться стандартным налоговым вычетом на себя при условии, что в налоговом периоде его доход с учетом сумм, начисленных предыдущим работодателем, не превысил 20 000 руб. Помимо заявления с просьбой предоставить налоговый вычет он должен представить справку о доходах по форме 2-НДФЛ с предыдущего места работы.

На основании п. 2 ст. 218 НК РФ, если налогоплательщик имеет право более чем на один стандартный налоговый вычет, ему предоставляется максимальный из соответствующих вычетов.

Стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику одним из налоговых агентов, являющихся источником выплаты дохода, по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие вычеты (п. 3 ст. 218 Налогового кодекса РФ). На практике это означает, что когда работник является внешним совместителем (т.е. работает по трудовому договору в другой организации), доходы от работы по совместительству не будут учитываться при предоставлении стандартных налоговых вычетов.

При внутреннем совместительстве (работа по другому трудовому договору в этой же организации, но по иной профессии, специальности или должности) налоговым агентом по всем трудовым договорам является одна и та же организация, поскольку источник выплаты дохода у работника один. Соответственно, доходы физического лица от работы по внутреннему совместительству при предоставлении стандартных налоговых вычетов должны учитываться.

В соответствии с положениями пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ налоговый вычет в размере 600 руб. предоставляется работникам, являющимся родителями, супругами родителей, опекунами или попечителями, приемными родителями, имеющим на обеспечении детей:

- в возрасте до 18 лет;

- в возрасте от 18 до 24 лет, учащихся по очной форме обучения (студентов, курсантов и т.п.).

Вычет в сумме 600 руб. предоставляется на каждого ребенка каждому из родителей независимо от того, получает ли работник другие стандартные вычеты.

Таким образом, для получения данного вычета изначально требуется одновременное выполнение следующих условий:

- родство (или брак с родителем ребенка), опекунство, попечительство;

- ребенок должен находиться на обеспечении (содержании) лица, претендующего на налоговый вычет;

- возраст ребенка и форма его обучения должны соответствовать установленным в НК РФ.

Этот вычет предоставляется с начала года либо, если право на него возникло у работника в течение налогового периода, начиная с месяца рождения ребенка (детей) или месяца, в котором установлена опека (попечительство). Для предоставления вычета необходимы соответствующие документы: письменное заявление физического лица, свидетельство о рождении ребенка, справки из учебного заведения либо органа попечительства и надзора. Право на вычет работник утрачивает в том месяце, в котором его доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысит 40 000 руб.

Право на вычет сохраняется до конца того года, в котором ребенок достиг 18- либо 24-летнего возраста.

В соответствии с положениями ст. 218 НК РФ стандартный вычет на содержание детей предоставляется в двойном размере на ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, а также на учащегося очной формы обучения в возрасте до 24 лет - инвалида I или II группы.

Кроме того, в двойном размере вычет предоставляется также вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям, приемным родителям. Перечисленные лица теряют право на получение вычета в двойном размере начиная с месяца вступления в брак. Уведомить работодателя, предоставляющего стандартные налоговые вычеты, о вступлении в брак - обязанность работника.

Иные условия (был ли ранее налогоплательщик в зарегистрированном браке, имеется ли в свидетельстве о рождении ребенка (детей) запись об отце ребенка, усыновлен (удочерен) ребенок (дети) или нет) в данном случае значения не имеют.

Налоговый вычет на детей предоставляется на основании письменного заявления работника и подтверждающих право документов. К таким документам, в частности, относятся: паспорт налогоплательщика - родителя, свидетельство о рождении ребенка, свидетельство о расторжении брака. Также могут быть предъявлены свидетельские показания или иные документы, позволяющие подтвердить тот факт, что налогоплательщик является одиноким родителем.

Удвоенный налоговый вычет на ребенка (детей) может быть предоставлен только одному из родителей, на обеспечении которого находится ребенок (дети). Соответственно, другой родитель при условии, что он уплачивает алименты (или доказал иным образом факт содержания ребенка (детей)), имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 600 руб. на каждого ребенка за каждый месяц налогового периода.

Для достоверного *исчисления суммы налога*, подлежащей удержанию и перечислению в бюджет, необходимо произвести следующие расчеты:[[3]](#footnote-3)

- суммировать все доходы налогоплательщика, полученные им от работодателя как в денежной, так и в натуральной форме. Если в их состав входят доходы, для которых предусмотрены разные налоговые ставки, доходы группируются в зависимости от применяемых к ним ставок налога;

- определить сумму доходов, освобожденную от налога, на которую уменьшается налогооблагаемый доход;

- произвести из облагаемого дохода предусмотренные законом вычеты;

- рассчитать суммы налога по каждой группе доходов, для которых предусмотрены разные ставки налогообложения;

- определить общую сумму налога, подлежащую удержанию с доходов физического лица, путем сложения сумм налога, исчисленных по разным налоговым ставкам.

Согласно п. 2 ст. 223 НК РФ датой фактического получения работником дохода в виде оплаты труда признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности. Исчисление сумм НДФЛ производится работодателем нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога (п. 3 ст. 226 НК РФ).

Согласно п. 7 ст. 226 НК РФ налог перечисляется в бюджет не позднее дня фактического получения работниками заработной платы за вторую половину месяца (перечисления денег на их счета в банке) при применении организацией любой схемы начисления и выплаты заработной платы (как авансовой, так и безавансовой). Однако при выплате отпускных и при расчетах с уволенными работниками налог исчисляется и удерживается не позднее даты выплаты денег.

Согласно п. 2 ст. 223 НК РФ при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности.

На организации, имеющие обособленные подразделения, п. 7 ст. 226 НК РФ возлагается обязанность перечислить исчисленные и удержанные суммы НДФЛ как по своему местонахождению, так и по местонахождению каждого обособленного подразделения.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по местонахождению обособленного подразделения, определяется исходя из размера дохода, подлежащего налогообложению, начисляемого и выплачиваемого работникам этих обособленных подразделений.

Согласно ст. 230 НК РФ организации, имеющие обособленные подразделения, обязаны вести учет доходов, полученных от них физическими лицами, а также представлять в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов.

Если сумма НДФЛ, подлежащая уплате в бюджет, составляет менее 100 руб., она добавляется к сумме налога, подлежащей перечислению в бюджет в следующем месяце, но не позднее декабря текущего года (п. 8 ст. 226 НК РФ).

За неудержание и (или) неперечисление НДФЛ налоговый агент несет ответственность в соответствии со ст. 123 НК РФ. Так, неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащих удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20% суммы, подлежащей перечислению.

Взыскание неудержанного налога с налогового агента не производится, поскольку в соответствии с п. 9 ст. 226 НК РФ уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается.

Статьей 226 НК РФ обязанность по уплате в бюджет НДФЛ возложена на налоговых агентов. А поскольку пени являются способом обеспечения исполнения обязанностей по уплате налога, то если организация своевременно не удержит и не перечислит НДФЛ, пени взыскиваются именно с организации.

Доходы каждого физического лица (сотрудников и тех, кто работает по договорам гражданско-правового характера) необходимо учитывать персонально (п. 1 ст. 230 НК РФ). Для этого применяется форма № 1-НДФЛ «Налоговая карточка по учету доходов и налога на доходы физических лиц». На основе данных из налоговой карточки по каждому работнику организации составляется справка о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ.

Ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим годом, налоговые агенты должны представлять в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных налогов. Они представляются на магнитных носителях или с использованием средств телекоммуникаций в порядке, определяемом Минфином России.

Если численность физических лиц, получивших от налогового агента доходы, менее 10 человек, то сведения можно представлять на бумажных носителях по форме 2-НДФЛ.

# 1.2. Роль внебюджетных фондов в системе социального обеспечения населения

В Конституции Российской Федерации предусмотрено: «Российская Федерация - социальное государство, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека».[[4]](#footnote-4)

Социальный характер современной политики России выражается в социальных гарантиях гражданам в сфере трудовой деятельности, образования, здравоохранения, культуры и социальной защиты на основе формирования социально ориентированной рыночной экономики. Значительную роль в системе социального обеспечения населения играют государственные внебюджетные фонды.

Внебюджетные фонды - один из методов перераспределения национального дохода государством в пользу отдельных социальных групп населения. Внебюджетные фонды решают две важнейшие задачи: обеспечение дополнительными средствами приоритетных сфер экономики и расширение социальных услуг населению.

Государственные внебюджетные фонды создаются на базе соответствующих актов высших органов власти, в которых регламентируется их деятельность, указываются источники формирования, определяются порядок и направленность использования денежных поступлений.

Внебюджетные фонды, являясь составной частью финансовой системы Российской Федерации, обладают рядом особенностей:

* запланированы органами власти и управления;
* имеют строгую целевую направленность;
* используются для финансирования государственных расходов, не включенных в бюджет;
* формируются, в основном, за счёт обязательных отчислений юридических и физических лиц;
* имеют налоговую природу: тарифы взносов устанавливаются государством и являются обязательными. На отношения, связанные с исчислением, уплатой и взысканием взносов в фонды, распространено большинство норм и положений Налогового кодекса Российской Федерации;
* не входят в состав бюджетов, а также других фондов и не подлежат изъятию на какие-либо цели, прямо не предусмотренные законом. Денежные ресурсы фонда находятся в государственной собственности;
* расходуются средства из фондов по распоряжению Правительства Российской Федерации или специально уполномоченного на то органа.

В Российской Федерации внебюджетные фонды были созданы в соответствии с Законом РСФСР «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР» от 17 октября 1991 г.

С помощью внебюджетных фондов государство решает следующие важные социальные задачи:

* социальная защита населения;
* повышение жизненного уровня населения;
* сохранение и улучшение здоровья населения;
* оказание социальных услуг населению.

Государственные внебюджетные фонды относятся к федеральной собственности, имеют социальную, экономическую, благотворительную и другую направленность.

В состав государственных внебюджетных фондов в нашей стране входят:

* пенсионный фонд Российской Федерации (ПФ РФ);
* фонд социального страхования Российской Федерации (ФСС РФ);
* федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС).

*Пенсионный фонд России* (ПФР) был создан на основании Постановления Верховного Совета РСФСР от 22.12.1990 г. и введен в действие с 1.01.1992 г.

Цель его создания - обеспечение формирования и распределения финансовых ресурсов в целях пенсионного обеспечения граждан нашей страны.

К основным задачам фонда относятся:

* целевой сбор и аккумуляция единого социального налога (ЕСН) и страховых взносов, а также финансирование расходов в соответствии с назначением фонда;
* организация работы по взысканию с работодателей и граждан, виновных в причинении вреда здоровью работников, сумм государственных пенсий по инвалидности вследствие трудового увечья, профессионального заболевания или потери кормильца;
* капитализация средств фонда, привлечение в него добровольных взносов физических и юридических лиц;
* контроль с участием налоговых органов за своевременным и полным поступлением страховых взносов, правильным и рациональным расходованием средств фонда;
* организация и ведение индивидуального - персонифицированного учета застрахованных лиц;
* участие в разработке и реализации межгосударственных и международных договоров и соглашений по вопросам пенсий и пособий;
* проведение научно- исследовательских работ в области государственного пенсионного страхования.

Расходы бюджета ПФР обеспечивают:

* выплату трудовых и государственных пенсий, в том числе, гражданам, выезжающим за пределы Российской Федерации;
* выплату пособий на погребение и оказание социальной помощи престарелым и нетрудоспособным гражданам;
* финансовое и материально-техническое обеспечение текущей деятельности фонда и его органов;
* финансирование других статей в соответствии с законом.

Источниками доходов бюджета фонда выступают:

* ЕСН из федерального бюджета;
* страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на выплату страховой части трудовой пенсии;
* страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на выплату накопительной части трудовой пенсии;
* недоимки, пени, финансовые санкции;
* средства федерального бюджета;
* средства федерального бюджета, передаваемые в фонд Министерством труда и социального развития РФ на выплату досрочных пенсий безработным, пособий на погребение и т.п.;
* средства из фонда Министерства РФ по атомной энергии;
* страховые взносы по дополнительным тарифам для организаций гражданской авиации;
* доходы от размещения временно свободных денежных средств;
* доходы от временного размещения страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии;
* прочие доходы.

*Фонд социального страхования РФ* создан в нашей стране на основании Указа Президента РФ от 7.08.1992г. для финансового обеспечения государственных гарантий социального страхования. ФСС РФ является бюджетным учреждением, имеющим региональные отделения. Имущество фонда находится в его оперативном управлении и является федеральной собственностью. Бюджет фонда и отчет о его исполнении утверждаются федеральным законом, а бюджеты региональных и центральных отраслевых отделений и отчеты об их исполнении после рассмотрения правлением фонда утверждаются председателем фонда.

Основные задачи фонда социального страхования Российской Федерации:

* обеспечение гарантированных государственных пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам, по уходу за ребенком до полутора лет, пособий и компенсаций пострадавшим и ликвидаторам ядерных катастроф (Чернобыльская АЭС или радиационных аварий на других атомных объектах гражданского или военного назначения и их последствий), санаторно-курортное обслуживание работников и их детей;
* участие в разработке и реализации государственных программ охраны здоровья работников, мер по совершенствованию социального страхования;
* осуществление мер, обеспечивающих финансовую устойчивость фонда;
* разработка совместно с Министерством труда и социального развития РФ, Министерством финансов РФ предложений о размерах тарифа страховых взносов;
* международное сотрудничество по вопросам социального страхования;
* другие задачи.

Источниками доходов фонда социального страхования выступают:

* ЕСН от организаций - работодателей;
* ассигнования из федерального бюджета;
* доходы от инвестирования части временно свободных средств фонда;
* добровольные взносы граждан и юридических лиц;
* другие доходы.

Использование средств фонда предусматривается на следующие направления:

* выплату пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам, при рождении ребенка, по уходу за ребенком до полутора лет и других;
* частичное содержание находящихся на балансе страхователей санаториев-профилакториев;
* частичную оплату путевок в детские загородные оздоровительные лагеря и содержание детских юношеских спортивных школ;
* создание резерва для обеспечения финансовой устойчивости фонда, содержание аппарата управления;
* финансирование деятельности подразделений органов исполнительной власти, обеспечивающих государственную защиту трудовых прав работников, охрану труда;
* проведение научно-исследовательских работ по охране труда и социального страхования;
* финансирование программ международного сотрудничества по вопросам социального страхования;
* другие мероприятия в соответствии с задачами фонда.

Современное состояние социальной сферы и комплекс мер по ее реформированию требуют адекватного совершенствования социального страхования, направленного на сокращение непроизводительных финансовых расходов фонда путем отказа от субсидирования санаторно-курортных мероприятий; перевода страховых случаев, включая выплату пособий по временной нетрудоспособности и вновь назначенных пособий по трудовой инвалидности в рамки индивидуального социального страхования. Это позволит снизить ставку обязательных взносов на социальное страхование, производимых предприятиями и организациями.

В настоящее время наметилась тенденция создания рынка обязательного социального страхования на альтернативной основе с расширением сети страховых организаций, привлекаемых для оказания социальной помощи и социальных услуг населению. При этом, помимо гарантированной социальной помощи, будет расширен комплекс оказываемых социальных услуг.

*Фонд обязательного медицинского страхования РФ* создан Постановлением Верховного Совета РФ от 24.02.1993г. для финансового обеспечения закона РФ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации». Были сформированы Федеральный и Территориальные фонды медицинского страхования.

Фонды обязательного медицинского страхования - централизованные источники финансовых ресурсов для целей медицинского страхования как формы социальной защиты населения. Фонды обеспечивают аккумулирование денежных средств на обязательное медицинское страхование, финансирование государственной системы обязательного медицинского страхования.

Задачи медицинского страхования - гарантировать гражданам при возникновении страхового случая получение медицинской помощи за счет накопленных средств и проводить профилактические мероприятия. Медицинское страхование осуществляется в обязательной и добровольной форме. Обязательное медицинское страхование является составной частью государственного социального страхования и обеспечивает всем гражданам Российской Федерации равные возможности в получении медицинской и лекарственной помощи, предоставляемой за счет средств фонда в объеме и на условиях, соответствующих программам обязательного медицинского страхования. Добровольное медицинское страхование осуществляется на основе соответствующих программ и обеспечивает гражданам получение дополнительных медицинских и других услуг сверх установленных государственным фондом.

Федеральный фонд обязательного медицинского страхования -государственное некоммерческое учреждение. Его основными задачами являются:

* финансовое обеспечение установленных законодательством прав граждан на медицинскую помощь за счет средств обязательного медицинского страхования;
* обеспечение финансовой устойчивости системы обязательного медицинского страхования и создания условий для выравнивания объема и качества медицинской помощи, предоставляемой гражданам на всей территории Российской Федерации в рамках базовой компании обязательного медицинского страхования;
* аккумулирование финансовых средств фонда для обеспечения финансовой стабильности системы.

Доходы фонда складываются за счет:

* единого социального налога;
* ассигнований из федерального бюджета на выполнение федеральных целевых программ и территориальных - за неработающее население;
* добровольных взносов юридических и физических лиц;
* доходов от использования временно свободных денежных средств;
* нормированного страхового запаса фонда;
* поступлений из других источников.

Основные направления расходов фонда обязательного медицинского страхования связаны с целями его создания:

* финансирование деятельности учреждений здравоохранения;
* финансирование медицинской науки;
* содержание аппарата фонда;
* другие расходы.

Насколько важна роль и значение ЕСН в современных российских условиях может оценить каждый человек. Само название налога и направленность использования средств говорит о том, что с его помощью решаются насущные проблемы каждого человека. От того, как будут аккумулироваться эти средства, точнее сколько будет этих средств в консолидированном бюджете, во многом зависит достижение основных целей проводимых в стране реформ и смягчение возникающих острых проблем социального характера, в том числе таких как: обеспечение достойной пенсии, стимулирование эффективной демографической политики, включая рост продолжительности нации за счёт проведения своевременной медицинской помощи, создание условий для нормального трудового процесса и отдыха.

Единый социальный налог зачисляется в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования Российской Федерации и Фонды обязательного медицинского страхования Российской Федерации. Порядок исчисления и уплаты единого социального налога регламентируется Главой 24 Налогового кодекса РФ.

# 1.3. Нормативное регулирование учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами

Ведение бухгалтерского учета в организации должно быть строго регламентировано, то есть подчинено определенным правилам. Можно сказать, что существует целый свод правил, по которым ведется бухгалтерский учет. И отступление от этих правил ведет к серьезным ошибкам в бухгалтерской и налоговой отчетности, в определении финансовых результатов деятельности организации, приводит к злоупотреблениям со стороны материально-ответственных лиц и т.п.

Свод правил бухгалтерского учета - это система нормативных документов, которые в зависимости от назначения и статуса можно разделить по следующим уровням (табл.1.1.):

Таблица 1.1.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в торговле

|  |  |
| --- | --- |
| 1-й уровень | Закон «О бухгалтерском учете»  Гражданский кодекс РФ  Другие законы по бухгалтерскому учету  Указы Президента РФ  Постановления Правительства РФ |
| 2-й уровень | Положения по бухгалтерскому учету (стандарты) |
| 3-й уровень | Нормативные документы Минфина России:  - приказы  - методические рекомендации (указания)  - инструкции  - комментарии  - письма |
| 4-й уровень | Нормативные документы других министерств и ведомств |
| 5-й уровень | Приказ по учетной политике организации  Другие рабочие документы организации |

Закон «О бухгалтерском учете» определяет:

- состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность;

- правовые основы бухгалтерского учета;

- содержание, принципы и организацию бухгалтерского учета;

- порядок составления и представления бухгалтерской отчетности.

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) устанавливают порядок учета и оценки определенного объекта или совокупности объектов. ПБУ конкретизируют Закон о бухгалтерском учете.

Методические рекомендации и указания Минфина России конкретизируют статьи законов и отдельные ПБУ.

Основные нормативные документы, регулирующие учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами:

1. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

2. Налоговый кодекс Российской Федерации.

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н, с последующими изменениями и дополнениями.

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» - ПБУ18/02. Утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.02 г. №114н.

Порядок налогообложения в Российской федерации регламентируется следующей нормативно-правовой базой:

1. Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, которое состоит из Налогового кодекса Российской Федерации и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

2. Законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, состоящее из законов и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с НК РФ.

3. Нормативные правовые акты органов местного самоуправления о местных налогах и сборах, принимаемые представительными органами местного самоуправления в соответствии с НК РФ.

Налоговый кодекс содержит основные положения по опре­делению объектов налогообложения, исполнению налого­вых обязательств, обеспечению мер по их выполнению, ве­дению учета поступающих финансовых ресурсов, привле­чению налогоплательщиков к ответственности за налоговые правонарушения и обжалованию действий должностных лиц государственных налоговых органов.

# Глава 2. Бухгалтерский учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами в ООО «Пульсар»

# 2.1. Краткая характеристика ООО «Пульсар»

Рекламное агентство ООО «Пульсар» было основано в 1995 году и к настоящему моменту стало одним из ведущих российских рекламных агентств полного цикла. Богатый накопленный опыт и высокий профессионализм сотрудников позволяют агентству осуществлять самые разнообразные проекты и решать сложные задачи, стоящие перед своими клиентами, среди которых как российские, так и зарубежные компании.

Рекламное агентство ООО «Пульсар» оказывает следующие услуги:

1. Информационные и маркетинговые коммуникации:

* разработка стратегии и плана проведения рекламной кампании;
* исследование рекламных усилий конкурентов;
* формирование и распределение рекламного бюджета;
* анализ целевой аудитории, мотивов покупателей;
* выбор оптимальных средств распространения рекламы для конкретной фирмы.

2. Размещение рекламы в СМИ, на любых рекламных носителях:

* пресса (центральная и региональная);
* отраслевые, региональные и международные проекты в деловой прессе;
* радио, ТВ, Интернет;
* наружная реклама;
* метрополитен и наземный транспорт;
* организация и контроль печати полиграфической продукции;
* организация производства рекламных материалов, подготовка файлов по техническим требованиям.

3. Создание, поддержка и продвижение сайтов:

* web-дизайн, вёрстка, программирование, редактирование, администрирование сайтов;
* создание баннеров, flash-анимации;
* оптимизация и продвижение сайтов в Интернете;
* продвижение сайтов средствами других носителей (пресса, полиграфическая, сувенирная продукция и т.п.).

4. Творческие разработки:

* креатив;
* дизайн рекламной продукции, полиграфия, наружная реклама, фотосъемка;
* 3D-моделирование;
* иллюстрация, создание рисованных изображений;
* товарный знак, логотип, фирменный стиль;
* проверка на чистоту и регистрация товарных знаков в Государственном патентном ведомстве РФ;
* статьи, рекламные тексты, слоганы;
* создание мультимедийных презентаций;
* сувенирная продукция.

5. Сопровождающие услуги:

* ведение проекта, как с «нуля», так и на любом из его этапов по заданию клиента;
* консультации по вопросам рекламы (для постоянных клиентов – бесплатно);
* координация действий участников рабочего процесса, контроль качества исполнения работ.

Преимущества агентства ООО «Пульсар»:

* качественный результат;
* комфортные условия сотрудничества для клиентов;
* разработка индивидуальных программ с учетом поставленной клиентом задачи;
* терпение и пунктуальность при организации работ для клиентов;
* налаженные схемы работ с подрядчиками;
* мощный творческий потенциал коллектива агентства.

Менеджмент в рекламном агентстве заключается не просто в управлении агентством, а в использовании всей совокупности элементов маркетинга - принципов, форм, средств и методов управления рекламным процессом. Он включает планирование, создание рекламного сообщения, собственно управление и контроль над всеми операциями, в том числе постановку и разработку программ и стратегий маркетинга.

Все сотрудники ООО «Пульсар» - дизайнеры и фотографы, менеджеры, консультанты и экономисты - являются настоящими профессионалами и прекрасно ориентируются как в мире современных рекламных технологий, так и в производстве и изготовлении различной продукции. Сотрудники агентства в течение всего срока работы получают возможность в повышении своего профессионального уровня за счет постоянной практики и участия в профильных семинарах.

Организационная структура управления ООО «Пульсар»представлена на рис.2.1.

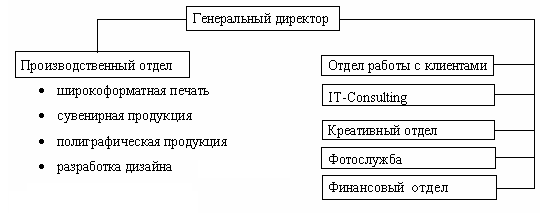


Рис.2.1. Организационная структура управления ООО «Пульсар»

Для наилучшего понимания, как организован процесс взаимодействия в рекламном агентстве с клиентами, рассмотрим, на какие основные этапы можно разделить каждый конкретный проект:

1. На основании диалога с клиентом определяются цели, задачи, примерные сроки выполнения проекта, вырабатываются основные принципы и направления работы над ним.
2. После переговоров либо менеджеры рекламного агентства на основе полученных от клиента данных заполняют креативный бриф, в котором с этого момента будут содержаться все необходимые технические параметры и сроки выполнения работ.
3. После заполнения брифа и утверждения требований и сроков, которые прописаны в нем, клиент предоставляет рекламному агентству необходимые материалы для начала работ (тексты, графические материалы, контактную информацию и т.д.). Если их недостаточно или, к примеру, качество графики не соответствует необходимым техническим требованиям, то представители дизайн-студии берут на себя поиск нужных материалов (включая платные слайды из фотобанков или организацию постановочной фотосъемки) для скорейшего и наилучшего решения поставленной задачи.
4. Создаются и передаются на рассмотрение эскизы. Например, при разработке логотипа менеджеры рекламного агентства предоставляют клиенту через 1,5-2 недели от момента начала работ не менее 3 разработанных направлений (варианты с несколькими подвариантами). Клиент выбирает понравившееся, и менеджеры в течение еще 1-1,5 недели дорабатывают его в соответствии с пожеланиями клиента.
5. Финальный этап: детальная доработка, окончательное утверждение и сдача готовой работы.
6. При необходимости можно провести тестирование макета на фокус-группах. При разработке логотипа это занимает еще примерно неделю-полторы.

Основные экономические показатели деятельности агентства представлены в таблице 2.1

Таблица 2.1

Экономические показатели ООО «Пульсар» за 2005-2006гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005г. | 2006г. | Абсолютное отклонение (+,-) | Темп роста, % |
| Объем реализации услуг, тыс.руб. | 182354 | 291867 | 109513 | 160,1 |
| Себестоимость услуг, тыс.руб. | 113976 | 187359 | 73383 | 164,4 |
| Затраты на один рубль объема реализации услуг | 0,63 | 0,64 | 0,01 | 102,7 |
| Прибыль от реализации услуг, тыс.руб. | 68378 | 104508 | 36130 | 152,8 |
| Чистая прибыль, тыс.руб. | 18713 | 46840 | 28127 | 250,3 |
| Рентабельность деятельности, % | 37,5 | 35,8 | -1,7 | 95,5 |

Как показывают данные таблицы 2.1, объем реализации услуг рекламного агентства ООО «Пульсар» вырос за 2005-2006гг. на 109513 тыс.руб. или на 60,1%. Однако себестоимость услуг при этом выросла на 64,4%. Опережающий темп роста себестоимости услуг по сравнению с объем реализации услуг привел к тому, что затраты на один рубль объема реализации услуг выросли на 1 коп. и составили в 2006г. 64 копейки. Это отрицательная тенденция.

Чистая прибыль предприятия выросла на 28127 тыс.руб. или на 150,3%. Рентабельность деятельности при этом сократилась на 1,7% и составила в 2006г. 35,8%.



Рис.2.1. Динамика экономических показателей ООО «Пульсар»

Бухгалтерия ООО «Пульсар» состоит из Главного бухгалтера, его Заместителя и бухгалтера. Функции сотрудников бухгалтерии представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2.

Функции сотрудников бухгалтерии ООО «Пульсар»

|  |  |
| --- | --- |
| Должность | Функции |
| Главный бухгалтер | 1. Отвечает за весь процесс ведения бухгалтерского и налогового учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.  2. Формирует в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетную политику.  3. Руководит работниками бухгалтерии. |
| Заместитель главного бухгалтера | 1. Контроль за ведением бухгалтерского учета расчетов за оказанные услуги, движением денежных средств на валютных и рублевых счетах, составлением бухгалтерской документации для формирования бухгалтерской отчетности.  2. Формирование и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской информации о состоянии расчетов за оказанные услуги, платежеспособности предприятия.  3. Разработка прогрессивных форм и методов ведения бухгалтерского учета на основе применения современных средств вычислительной техники и бухгалтерских компьютерных программ.  4. Методическая помощь сотрудникам предприятия по вопросам бухгалтерского учета, контроля, отчетности и экономического анализа. |
| Бухгалтер | 1. Выполняет работу на порученном участке работы по бухгалтерскому учету.  2. Отражает в первичных документах бухгалтерского учета движение денежных средств.  3. Контролирует движение денежных средств на банковских счетах предприятия.  4. Оформляет платежные поручения и своевременно предоставляет их в банк.  5. Осуществляет контроль за своевременностью и правильностью оприходования и списания денежных средств, за составлением кассовых и иных денежных отчетов.  6. Производит платежи в федеральный и местные бюджеты.  7. Производит расчеты платежей по договорам аренды, контролирует правильность и своевременность платежей.  8. Обеспечивает сохранность документов бухгалтерского учета.  9. Оформляет документы бухгалтерского учета для передачи в архив.  10. Участвует в проведении инвентаризаций.  11. Исполняет распоряжения и приказы непосредственного руководства |

В целом можно отметить, что рекламное агентство ООО «Пульсар» - эффективная, развивающаяся компания. Для дальнейшего роста компании необходимо расширить ассортимент оказываемых услуг.

# 2.2. Учет расчетов с бюджетом

Бухгалтерский учет расчетов организации с бюджетом по налогам и сборам ведется на *счете 68 «Расчеты по налогам и сборам».* Этот счет кредитуется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) ко взносу в бюджеты. По дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются суммы, фактически перечисленные в бюджет, а также суммы налога на добавленную стоимость, списанные со счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Аналитический учет по счету 68 ведется по видам налогов.

# 2.2.1. Налог на добавленную стоимость

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов общая сумма налога и увеличенная на суммы восстановленного налога.

Учет налога на добавленную стоимость ведется на счетах 19 «Налог на до­бавленную стоимость по приобретенным ценностям» по соответствующим суб­счетам, 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчете «Расчеты по налогу на до­бавленную стоимость».

Рассмотрим на конкретном примере порядок учета НДС в ООО «Пульсар».

ООО «Пульсар» арендует помещение под офис в здании, находящемся в муниципальной собственности. В договоре указана сумма рассчитанной арендной платы с учетом НДС - 23 600 руб. Арендная плата, согласно договору, уплачивается ежемесячно.

Бухгалтер ООО «Пульсар» ежемесячно (в данном случае октябрь 2007г.) составляет следующие проводки:

Дебет 26 Кредит 76 субсчет «Расчеты с арендодателями»

- 20 000 руб. - начислена арендная плата за октябрь;

Дебет 19 Кредит 76 субсчет «Расчеты с арендодателями»

- 3600 руб. (23 600 руб. : 118% х 18%) - начислен НДС с арендной платы;

Дебет 76 субсчет «Расчеты с арендодателями» Кредит 68

- 3600 руб. - начислен НДС к уплате в бюджет;

Дебет 76 субсчет «Расчеты с арендодателями» Кредит 51

- 20 000 руб. - перечислена арендная плата за октябрь;

Дебет 68 Кредит 51

- 3600 руб. - перечислен в бюджет НДС;

Дебет 68 Кредит 19

- 3600 руб. - принята к вычету сумма НДС на основании счета-фактуры, выписанного арендатором.

# 2.2.2. Налог на прибыль

Правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденным Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н.

Организация уплачивает в бюджет в течение квартала авансовые платежи налога на прибыль, определяемые исходя из предполагаемой суммы прибыли за налогооблагаемый период и ставки налога. До начала квартала организация представляет налоговым органам справки о предполагаемых суммах налога на прибыль. Уплата авансовых взносов в бюджет производится не позднее 15-го числа каждого месяца равными долями в размере одной трети квартальной суммы налога.

Ежемесячные перечисления авансовых платежей налога на прибыль отражаются бухгалтерской записью:

Д-т 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

К-т 51 «Расчетный счет».

Суммы фактически причитающихся платежей налога на прибыль за отчетный период (согласно расчетам) отражаются в учете записью:

Д-т 99 «Прибыли и убытки»

К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

Разница между суммой, подлежащей внесению в бюджет по фактически полученной прибыли, и фактическими авансовыми взносами налога на прибыль за истекший квартал, определенная путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль», подлежит уточнению на сумму, рассчитанную исходя из ставки рефинансирования Банка России, действовавшей на 15-е число второго месяца истекшего квартала, деленную на четыре.

Дополнительные платежи в бюджет (возврат из бюджета) относятся на финансовые результаты деятельности организации в виде прибыли или убытка.

При этом делаются записи:

- начислены дополнительные платежи к уплате в бюджет:

Д-т 99 «Прибыли и убытки» К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- перечислены платежи в бюджет:

Д-т 68 «Расчеты по налогам и сборам» К-т 51 «Расчетный счет»;

- начислены дополнительные платежи, подлежащие возврату из бюджета:

Д-т 68 «Расчеты по налогам и сборам» К-т 99 «Прибыли и убытки»;

- получены платежи из бюджета:

Д-т 51 «Расчетные счета» К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Суммы налога на прибыль и дополнительных платежей по квартальным расчетам вносятся в бюджет в пятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за квартал, а по годовым расчетам – в десятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за истекший год.

# 2.2.3. Налог на имущество предприятия

Налоговая база по налогу на имущество определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется так. Сначала складывают величину остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и на 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом. Полученный результат делят на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

В общем случае, когда организация действует и имеет налогооблагаемое имущество с начала года, формулы расчета налогооблагаемой базы (среднегодовая стоимость имущества - СГСИ) могут быть представлены следующим образом.

За I квартал:

1/4 х (С1 + С2 + С3 + С4).

За полугодие:

1/7 х (С1 + С2 + С3 + С4 + С5 + С6 + С7).

За 9 месяцев:

1/10 х (С1 + С2 + С3 + С4 + С5 + С6 + С7 + С8 + С9 + С10).

За год:

1/13 х (С1 + С2 + С3 + С4 + С5 + С6 + С7 + С8 + С9 + С10 + С11 + С12 + С13),

где С - остаточная стоимость имущества, облагаемого налогом, по состоянию на 1-е число каждого календарного месяца отчетного периода.

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период:



Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной в целом за год, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода:



Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период:



Приведем пример расчета налога на имущество. ООО «Пульсар» имеет на балансе имущество, остаточная стоимость которого отражена в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Остаточная стоимость имущества ООО «Пульсар»

|  |  |
| --- | --- |
| Дата | Остаточная стоимость имущества, руб. |
| 01.01.2006 | 900 000 |
| 01.02.2006 | 980 000 |
| 01.03.2006 | 1 020 000 |
| 01.04.2006 | 1 018 600 |
| 01.05.2006 | 1 018 000 |
| 01.06.2006 | 1 023 000 |
| 01.07.2006 | 1 023 800 |
| 01.08.2006 | 1 022 600 |
| 01.09.2006 | 1 022 300 |
| 01.10.2006 | 1 023 700 |
| 01.11.2006 | 1 025 100 |
| 01.12.2006 | 1 024 800 |
| 01.01.2007 | 1 024 200 |

Рассчитаем среднегодовую стоимость имущества, подлежащую налогообложению:

За I квартал:

1/4 х (900000 + 980000 + 1020000+1018600) = 979 650 руб.

За полугодие:

1/7 х (900000 + 980000 + 1020000+1018600 + 1018000+1023000+1023800) = 997 629 руб.

За 9 месяцев:

1/10 х (900000+ 980000 + 1020000+1018600 + 1018000+1023000+1023800 + 1022600+1022300+1023700) = 1 005 200 руб.

За год:

1/13 х (900000+ 980000 + 1020000+1018600 + 1018000+1023000+1023800 + 1022600+1022300+1023700+1025100+1024800+1024200) = 1 009 700 руб.

Сумма авансового платежа по налогу на имущество за первый квартал составит 5388 руб. (979 650 руб. х 2,2% : 4).

Сумма авансового платежа по налогу на имущество за первое полугодие составит 5487 руб. (997 629 руб. х 2,2% : 4).

Сумма авансового платежа по налогу на имущество за 9 месяцев составит 5529 руб. (1 005 200 руб. х 2,2% : 4).

Сумма налога, исчисленная по итогам года, составит - 22213 руб. (1 009 700 руб. х 2,2%).

Поскольку по истечении каждого отчетного периода организация перечисляла сумму авансовых платежей в бюджет, по завершении налогового периода в бюджет им перечислено 5809 руб. (22 213 - 5388 - 5487 - 5529).

Начисленный налог на имущество (включая авансовые платежи) в регистрах бухгалтерского учета отражается следующей записью:

Дебет 91 субсчет 2 «Прочие расходы» Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество»

- начислен налог (авансовый платеж по налогу) на имущество за соответствующий налоговый (отчетный) период.

# 2.3. Порядок начисления и уплаты единого социального налога (ЕСН)

# 2.3.1. Налогоплательщики единого социального налога

Порядок исчисления и уплаты единого социального налога (ЕСН) регламентирован гл. 24 Налогового кодекса РФ.

Статьей 235 НК РФ определены две категории плательщиков ЕСН:

- производящие выплаты физическим лицам (организации, индивидуальные предприниматели, а также физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями);

- физические лица, получающие доход (индивидуальные предприниматели, адвокаты, а также нотариусы, занимающиеся частной практикой).

Если налогоплательщик относится одновременно к двум указанным категориям, он исчисляет и уплачивает налог по каждому основанию (п. 2 ст. 235 НК РФ).

В силу положений п. 4 ст. 243 НК РФ для исчисления ЕСН налогоплательщик обязан вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, налога, рассчитанного с них, а также налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого начислялись выплаты.

Согласно п. 1 ст. 243 НК РФ сумма налога исчисляется как соответствующая процентная доля налоговой базы и уплачивается отдельно в федеральный бюджет и внебюджетные фонды:

- Фонд социального страхования РФ (ФСС РФ);

- Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС);

- территориальные фонды обязательного медицинского страхования (ТФОМС).

Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование не являются составной частью ЕСН. Как следует из абз. 2 п. 2 ст. 243 НК РФ, сумма ЕСН (авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет), исчисленных исходя из тарифов, предусмотренных Федеральным законом от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».

В течение отчетного периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщик исчисляет и перечисляет в бюджет и фонды сумму ежемесячного авансового платежа по ЕСН исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога. При этом сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащая уплате за отчетный период, определяется с учетом ранее перечисленных сумм.

# 2.3.2. Объект налогообложения, налоговая база и льготы по единому социальному налогу

Согласно п. 1 ст. 236 НК РФ для организаций и индивидуальных предпринимателей ***объектом налогообложения ЕСН*** являются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям, адвокатам и нотариусам), а также по авторским договорам.

К объекту налогообложения не относятся выплаты, производимые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых являются передача в пользование имущества (имущественных прав), а также переход права собственности (иных вещных прав) на него.

При определении объекта налогообложения необходимо учитывать, что в соответствии с п. 3 ст. 236 НК РФ выплаты и вознаграждения (независимо от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если в текущем отчетном (налоговом) периоде такие выплаты:

- не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль (у организаций);

- не уменьшают налоговую базу по налогу на доходы физических лиц (у индивидуальных предпринимателей, нотариусов, адвокатов или физических лиц).

При применении указанного положения ст. 236 НК РФ необходимо учитывать, что данная норма не распространяется на налогоплательщиков, не являющихся плательщиками налога на прибыль организаций и налога на доходы физических лиц, а именно на переведенных на уплату единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, а также на уплачивающих налог на игорный бизнес (по деятельности, относящейся к игорному бизнесу).

Таким образом, выплаты, поименованные в ст. 270 «Расходы, не учитываемые в целях налогообложения» гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, единым социальным налогом не облагаются. Например, согласно упомянутой статье не уменьшают налогооблагаемую прибыль стоимость проездных билетов на общественный транспорт, суммы вознаграждения, не предусмотренного трудовым договором, и материальной помощи.

Перечень выплат, которые не уменьшают налогооблагаемую прибыль, открытый. Согласно п. 49 ст. 270 НК РФ необоснованные и документально не подтвержденные расходы, а также расходы, не связанные с производственной деятельностью организации, не уменьшают налогооблагаемую прибыль. Значит, они не облагаются и ЕСН.[[5]](#footnote-5)

Порядок расчета ***налоговой базы по ЕСН*** регулируется ст. 237 НК РФ. Для организаций и индивидуальных предпринимателей налоговая база определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных за налоговый период в пользу физических лиц по трудовым, гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям, адвокатам и нотариусам), а также по авторским договорам.

Учитываются любые выплаты и вознаграждения за исключением сумм, указанных в ст. 238 НК РФ, независимо от формы, в которой они производятся.

Согласно п. 4 ст. 237 НК РФ при расчете налоговой базы выплаты и иные вознаграждения в натуральной форме учитываются как стоимость товаров (работ, услуг) на день их выплаты, исчисленная исходя из рыночных цен (тарифов) или государственных регулируемых розничных цен. В стоимость указанных товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма НДС, а для подакцизных товаров - сумма акциза.

В силу п. 2 ст. 237 НК РФ налоговая база рассчитывается по истечении каждого месяца отдельно по каждому работнику нарастающим итогом с начала календарного года (т.е. с 1 января).

Кроме того, в налоговую базу в части, уплачиваемой в ФСС РФ, не включаются вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, и авторским договорам (п. 3 ст. 238 НК РФ). Таким образом, налоговая база по налогу, зачисляемому в ФСС РФ, будет меньше налоговой базы по этому же налогу, зачисляемому в федеральный бюджет и фонды обязательного медицинского страхования, на суммы выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц по таким договорам.

***Налоговые льготы*** по ЕСН предоставляются в соответствии со статьей 239 НК РФ.

В соответствии со ст. 239 НК РФ организации освобождаются от уплаты ЕСН с сумм оплаты труда и иных вознаграждений, выплаченных физическим лицам, которые являются инвалидами I, II или III группы, не превышающих в течение налогового периода (т.е. календарного года) 100 000 руб. на каждого. Эта налоговая льгота применяется с 1-го числа месяца, в котором лицом получена инвалидность (если физическое лицо утратило статус инвалида, то с 1-го числа месяца, в котором это произошло, налоговая льгота по данному лицу не применяется).

От уплаты налога с сумм выплат и других вознаграждений, не превышающих 100 000 руб. в течение налогового периода на каждого работника, освобождаются также следующие категории работодателей:

- общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%;

- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а доля заработной платы инвалидов в фонде оплаты труда составляет не менее 25%;

- учреждения, созданные для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям, единственными собственниками имущества которых являются указанные общественные организации инвалидов.

Указанные льготы не распространяются на налогоплательщиков, занимающихся производством и (или) реализацией подакцизных товаров, минерального сырья, других полезных ископаемых, а также иных товаров, входящих в Перечень товаров, реализация которых не подлежит освобождению от обложения налогом на добавленную стоимость, а также при производстве и (или) реализации которых осуществляющие их организации не подлежат освобождению от уплаты единого социального налога (взноса).

Что касается индивидуальных предпринимателей, адвокатов, нотариусов, то они также освобождаются от налогообложения части доходов от их предпринимательской деятельности в размере, не превышающем 100 000 руб. в течение налогового периода, при наличии у них инвалидности I, II или III группы.

Льготы, установленные ст. 239 НК РФ, не распространяются на порядок исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, поскольку указанные страховые взносы не отвечают понятию налога, закрепленному в ст. 8 НК РФ (Письмо Минфина России от 18 августа 2006 г. N 03-05-02-04/127). Данные страховые взносы уплачиваются всеми категориями налогоплательщиков без исключения, поскольку в Федеральном законе от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» нет специальной нормы, предоставляющей льготу по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование с сумм выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу инвалидов.

# 2.3.3. Налоговый период, налоговые ставки ЕСН, порядок его исчисления и уплаты

***Налоговым периодом*** по единому социальному налогу согласно ст. 240 НК РФ признается календарный год, а отчетными периодами - I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Статьей 241 НК РФ установлены различные ***ставки ЕСН*** для различных категорий налогоплательщиков. Шкала ставок, установленная для каждой категории, определена в отдельности для федерального бюджета, Фонда социального страхования Российской Федерации, федерального и территориального фондов обязательного медицинского страхования, а также дифференцирована по размеру доходов.

Ставки налога, установленные п. 1 ст. 241 НК РФ, применяют:

- организации, а также индивидуальные предприниматели и физические лица, не признаваемые таковыми, производящие выплаты физическим лицам;

- организации и индивидуальные предприниматели, имеющие статус резидента технико-внедренческой особой экономической зоны и производящие выплаты физическим лицам, работающим на ее территории;

- сельскохозяйственные товаропроизводители, организации народных художественных промыслов и родовые, семейные общины коренных малочисленных народов Севера, занимающиеся традиционными отраслями хозяйствования.

Индивидуальные предприниматели, адвокаты и нотариусы, занимающиеся частной практикой, уплачивают налог по ставкам, установленным в п. 3 ст. 241 НК РФ, а налогоплательщики - организации, ведущие деятельность в области информационных технологий, - по ставкам, установленным п. 6 ст. 241 НК РФ.

Ставки ЕСН представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4.

Ставки ЕСН в 2007г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговая база на каждого отдельного работника нарастающим итогом с начала года | Федеральный бюджет | Фонд социального страхования Российской Федерации | Фонды обязательного медицинского страхования | | Итого |
| ФФОМС | ТФОМС |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| До 280000 руб. | 20,0% | 2,9% | 1,1% | 2,0% | 26,0% |
| От 280001 руб. до 600000 руб. | 56000 руб. + 7,9% с суммы, превышающей 280000 руб. | 8120 руб. + 1,0% с суммы, превышающей 280000 руб. | 3080 руб. + 0,6% с суммы, превышающей 280000 руб. | 5600 руб. + 0,5% с суммы, превышающей 280000 руб. | 72800 руб. + 10,0% с суммы, превышающей 280000 руб. |
| Свыше 600000 руб. | 81280 руб. + 2,0% с суммы, превышающей 600000 руб. | 11320 руб. | 5000 руб. | 7200 руб. | 104800 руб. + 2,0% с суммы, превышающей 600000 руб. |

***Порядок исчисления и уплаты налога.*** Сумма налога исчисляется и уплачивается отдельно в отношении каждого фонда и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы, указанной в ст. 237 НК РФ.

Сумма ЕСН, подлежащая уплате в Фонд социального страхования РФ, уменьшается на сумму произведенных налогоплательщиком самостоятельно расходов на цели государственного социального страхования, предусмотренных законодательством РФ (п. 2 ст. 243 НК РФ). Однако в гл. 24 Кодекса не приведены ни виды таких расходов, ни порядок их исчисления. При расчете ЕСН, подлежащего уплате в ФСС РФ, сумма расходов, произведенных на цели государственного социального страхования, определяется исходя из данных, отраженных в расчетной ведомости по средствам ФСС РФ (форма 4-ФСС РФ).

В течение отчетного периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщики производят исчисление ежемесячных авансовых платежей по налогу, исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных или произведенных (для налогоплательщиков - физических лиц) с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога. При исчислении суммы ежемесячного авансового платежа по налогу за отчетный период учитываются ранее уплаченные суммы ежемесячных авансовых платежей. Уплачиваются ежемесячные авансовые платежи до 15-го числа следующего месяца включительно.

Налогоплательщики обязаны вести учет сумм начисленных физическим лицам выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты (п. 4 ст. 243 НК РФ).

Формы индивидуальных и сводных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налогового вычета) и Порядок их заполнения утверждены Приказом МНС России от 27 июля 2004 г. № САЭ-3-05/443. Форма индивидуальной карточки, утвержденная МНС России, носит для налогоплательщиков рекомендательный характер. Тем не менее именно эту форму карточки удобно использовать в целях последующего заполнения расчетов и деклараций по ЕСН и страховым взносам. При уточнении налоговой базы работника в текущем отчетном периоде в связи с излишне начисленными за прошедший налоговый (отчетный) период выплатами (по причине болезни или из-за нахождения в командировке) корректировка налоговой базы предыдущего налогового (отчетного) периода по ЕСН и базы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование предыдущего расчетного (отчетного) периода не производится; уточненные расчеты авансовых платежей за предыдущий отчетный период, а также декларации за прошедший налоговый и расчетный период не представляются (Письмо Минфина России от 29 сентября 2006 г. № 03-05-02-04/151).

# 2.3.4. Бухгалтерский учет расчетов с внебюджетными фондами

В силу п. 4 ст. 243 НК РФ для обеспечения правильного исчисления единого социального налога налогоплательщик должен вести учет сумм начисленных физическим лицам выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящихся к ним, и сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу. Сумма ЕСН исчисляется и уплачивается отдельно в федеральный бюджет и в каждый из внебюджетных фондов по ставкам, предусмотренным ст. 241 НК РФ.

Учет расчетов с внебюджетными фондами ведется на синтетическом счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Для учета расчетов по ЕСН на счете 69 открываются отдельные субсчета для отражения расчетов по каждой части данного налога:

- 1-1 «Расчеты по ЕСН в части, зачисляемой в ФСС РФ»;

- 2-1 «Расчеты по ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет»;

- 3-1 «Расчеты по ЕСН в части, зачисляемой в ФФОМС»;

- 3-2 «Расчеты по ЕСН в части, зачисляемой в ТФОМС».

В бухгалтерском учете суммы авансовых платежей по налогу учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99) и отражаются по кредиту счета 69 на отдельных субсчетах в корреспонденции с дебетом счета учета затрат на производство (расходов на продажу). Поскольку в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ сумма начисленного ЕСН учитывается в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, различий в порядке признания данных расходов в бухгалтерском и налоговом учете у организации не возникает.

В соответствии с абз. 2 п. 2 ст. 243 НК РФ сумма ЕСН (авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование (так называемый налоговый вычет), которая исчисляется исходя из тарифов, установленных ст. 22 Закона об ОПС.[[6]](#footnote-6) Сумма налогового вычета не может превышать сумму налога (сумму авансового платежа по налогу), подлежащую уплате в федеральный бюджет, начисленную за тот же период. Объектом обложения страховыми взносами и базой для их начисления является объект налогообложения и налоговая база по ЕСН (ст. 10 Закона об ОПС).

Трудовая пенсия в соответствии с п. 2 ст. 5 Федерального закона от 17 декабря 2001 г. № 173-ФЗ «О трудовых пенсиях в Российской Федерации» складывается из базовой, страховой и накопительной частей, каждая из которых имеет свой источник финансирования. Страховая и накопительная части финансируются за счет страховых взносов, а базовая - за счет ЕСН. Все части трудовой пенсии образуют ее единую структуру. Именно изложенными обстоятельствами и обусловливается необходимость открытия и ведения нескольких аналитических счетов бухгалтерского учета, а именно:

- 69-2-1 «Расчеты по ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет»;

- 69-2-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению в части страховых взносов на обязательное пенсионное страхование на финансирование страховой части трудовой пенсии»;

- 69-2-3 «Расчеты по пенсионному обеспечению в части страховых взносов на обязательное пенсионное страхование на финансирование накопительной части трудовой пенсии».

Бухгалтерские проводки оформляются следующим образом: сумма ЕСН в части федерального бюджета без учета налогового вычета отражается по кредиту субсчета «Расчеты по ЕСН с федеральным бюджетом» счета 69 (счет 69-2-1) в корреспонденции со счетами учета затрат (издержек обращения).

Затем начисляется сумма страховых взносов: кредитуется субсчет расчетов по пенсионному обеспечению счета 69 (счет 69-2-2) и, при необходимости, счет 69-2-3 в корреспонденции с субсчетом «Расчеты по ЕСН с федеральным бюджетом» счета 69 (счет 69-2-1). В результате уменьшается сумма ЕСН, подлежащая уплате в федеральный бюджет, которая отражается в бухгалтерском учете как кредитовое сальдо по счету 69-2-1.

Сумма подлежащих перечислению в Пенсионный фонд РФ страховых взносов, которая отражается как кредитовые сальдо по счетам 69-2-2 и 69-2-3, при фактическом ее перечислении списывается с этих счетов в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета».

Рассмотрим на примере.

Сумма расходов на оплату труда ООО «Пульсар» в апреле 2007 г. составила 400 000 руб. Совокупный доход каждого работника не превышает 280 000 руб. с начала года. Все работники организации родились после 1968 г. На основании бухгалтерской справки-расчета бухгалтер определил сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, направляемую на финансирование накопительной части трудовой пенсии, - 6000 руб. Сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, направляемая на финансирование накопительной части трудовой пенсии, составила 50 000 руб. Учетной политикой организации предусмотрено, что учет расчетов по ЕСН и страховым взносам ведется на счете 69.

В бухгалтерском учете организации делаются следующие записи:

Д 44 «Расходы на продажу» К 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 400 000 руб. - начислена заработная плата работникам;

Д 70 К 68 - 52 000 руб. (400 000 руб. x 13%) - начислен НДФЛ без учета стандартных налоговых вычетов;

Д 44 К 69-1-1 - 11 600 руб. (400 000 руб. x 2,9%) - начислен ЕСН в части, зачисляемой в ФСС РФ;

Д 44 К 69-2-1 - 80 000 руб. (400 000 руб. x 20%) - начислен ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет;

Д 69-2-1 К 69-2-2 - 50 000 руб. - уменьшен ЕСН в части, подлежащей уплате в федеральный бюджет, на сумму страховых взносов на финансирование страховой части трудовой пенсии (применен налоговый вычет);

Д 69-2-1 К 69-2-3 - 6000 руб. - уменьшен ЕСН в части, подлежащей уплате в федеральный бюджет, на сумму страховых взносов на финансирование накопительной части трудовой пенсии;

Д 44 К 69-3-1 - 4400 руб. (400 000 руб. x 1,1%) - начислен ЕСН в части, зачисляемой в ФФОМС;

Д 44 К 69-3-1 - 8000 руб. (400 000 руб. x 2%) - начислен ЕСН в части, зачисляемой в ТФОМС;

Д 70 К 50 - 348 000 руб. - выплачена заработная плата сотрудникам организации.

Сумма ЕСН, подлежащая уплате в ФСС РФ, уменьшается на сумму самостоятельно произведенных организацией расходов на цели государственного социального страхования, предусмотренных законодательством РФ. В гл. 24 НК РФ не приведены ни виды расходов на цели государственного социального страхования, ни порядок их исчисления. При расчете ЕСН, подлежащего уплате в Фонд социального страхования, сумма таких расходов определяется исходя из данных, отраженных в расчетной ведомости по форме 4-ФСС РФ.[[7]](#footnote-7)

Основными расходами организации, осуществляемыми за счет средств обязательного социального страхования, являются:

- выплата пособий (по временной нетрудоспособности, женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности, по беременности и родам, при рождении (усыновлении) ребенка, на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет);

- оплата путевок на санаторно-курортное лечение и оздоровление работников и членов их семей.

Расходы на обязательное социальное страхование в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 69, субсчет «Расчеты по ЕСН в части, зачисляемой в ФСС РФ» (счет 69-1-1) в корреспонденции со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Таким образом, когда налогоплательщик понес расходы, финансируемые за счет ФСС РФ, и отразил их в учете, уменьшается сальдо счета 69 по соответствующему субсчету, т.е. сумма, которую организация обязана перечислить в данный Фонд.

# Глава 3. Совершенствование учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами

# 3.1. Недостатки в организации учета и рекомендации по его совершенствованию

Ключевыми элементами в текущем учете расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами ООО «Пульсар» являются правильный расчет и своевременная уплата сумм налогов. В рамках налогового контроля большое значение придается контролю за правильностью налоговых расчетов, в первую очередь исключению арифметических и счетных ошибок. Ошибки в расчетах, которые со стороны налоговых органов караются финансовыми санкциями, происходят в основном из-за недостаточно грамотной работы специалистов бухгалтерии ООО «Пульсар». Примерно 75% ошибок происходит вследствие низкой организации налогового учета, и только оставшаяся часть - результат несовершенства российского законодательства.

Причинами налоговых ошибок, возникающих в практической деятельности ООО «Пульсар», являются следующие:

- отсутствие либо неправильное оформление (с позиций налогообложения) первичных документов;

- ошибки, обусловленные неверным толкованием действующего налогового законодательства;

- несвоевременное реагирование на изменения в налогообложении, особенно в местном;

- неверные арифметические расчеты;

- несвоевременное представление отчетной налоговой документации;

- просрочка уплаты налогов.

Основным способом уменьшения риска ошибок может быть использование *технологии внутреннего контроля налоговых расчетов.*

Всякая технология предусматривает разработку документов и документооборота, технологических схем и карт, а также процедур их реализации. Основополагающими принципами технологии внутреннего контроля являются следующие:[[8]](#footnote-8)

- решения по налогам принимаются с помощью определенных процедур, что позволяет исключить субъективизм в принятии налогового заключения;

- все налоговые решения уже зафиксированы на этапе внедрения технологий, и никакой субъект, включая руководителя и главного бухгалтера, не может принять ни одного решения. При изменении ситуации налоговое заключение принимает группа экспертов (комиссия);

- предприятие должно обозначить круг лиц, имеющих право выполнять определенные действия и процедуры в отношении налогов;

- любая финансово-хозяйственная операция должна сопровождаться письменным документом определенного образца;

- все бухгалтерские проводки и налоговые расчеты производятся лишь на основе таблицы типовых хозяйственных ситуаций (операций). В первичных документах и бухгалтерских проводках делается ссылка на номер операции в этой таблице;

- нетиповая ситуация требует оформления карты налоговых решений, которую заполняет только специальная экспертная комиссия по налогообложению.

Общие требования к реализуемым контрольным процедурам:

- эффективность контрольных процедур в части обнаружения и исправления допущенных ошибок;

- своевременность подготовки форм внутренней и внешней налоговой отчетности;

- рациональность при осуществлении контрольных процедур.

При проведении налогового контроля могут применяться следующие контрольные процедуры:

- группа 1 - арифметические (расчетные);

- группа 2 - аналитические (логические);

- группа 3 - прочие.

Под контрольными арифметическими процедурами обычно понимаются арифметическая проверка произведенных расчетов методом повторного пересчета, расчет полученных показателей другими возможными способами (отличающимися от способа, использованного при первичном расчете) и проверка полученных результатов путем сопоставления.

В контрольные аналитические процедуры входят:

- проверка содержащихся в налоговой отчетности данных путем их сопоставления с данными синтетических и аналитических регистров бухгалтерского учета и отчетности (по тем налоговым расчетам, где должно обеспечиваться такое соответствие);

- сверка данных налоговых регистров между собой, с данными форм налоговой отчетности, с данными налоговых регистров и форм налоговой отчетности предыдущих отчетных (налоговых) периодов;

- проверка соответствия применяемого порядка расчета налогов нормам действующего законодательства и внутренних документов (учетной политики, положений по налоговому учету);

- контроль за правомерностью использования налоговых льгот, специальных налоговых ставок;

- проверка полученных отчетных данных на непротиворечивость;

- сравнение полученных показателей с показателями предыдущих периодов и анализ показателей, существенно отличающихся от их нормальных значений (необычных отклонений); при этом целесообразно разработать критерии существенности отклонений по каждому налогу и сбору для каждого конкретного случая либо исполнитель может определять существенность по своему профессиональному суждению;

- анализ форм налоговой отчетности за предыдущие периоды, выявление вопросов, по которым имелись замечания, которые должны были быть устранены в текущем периоде, и проверка их фактического устранения;

- контроль критических областей налогового учета (где риск возникновения ошибок или искажений налоговой отчетности особенно высок).

Прочими контрольными процедурами являются:

- соблюдение подотчетности исполнителей руководителю отдела (авторизация, визирование, утверждение);

- получение письменных и устных разъяснений, подтверждений, расшифровок данных налоговых регистров и форм налоговой отчетности;

- контроль за прикладными программами и компьютерными информационными системами, в том числе учет изменений компьютерных программ и доступа к файлам данных, права доступа при вводе и выводе информации из системы (ограничение доступа к базе данных, программам, электронным копиям налоговых регистров и форм налоговой отчетности несанкционированных пользователей).

В условиях распространения компьютерной техники при обработке информации в самостоятельную группу контрольных процедур также можно выделить автоматизированные контрольные процедуры, к которым следует отнести автоматическое обнаружение и исправление ошибки прикладной компьютерной программой; автоматическое обнаружение ошибки прикладной компьютерной программой и информирование исполнителя об обнаруженной ошибке (по итогам полученной информации решение принимается исполнителем, а не автоматизированной системой проверки).

Источниками информации при осуществлении внутреннего налогового контроля могут являться:

- учетная политика для целей налогообложения;

- учетная политика для целей бухгалтерского учета;

- внутренние положения организации, регулирующие порядок исчисления и уплаты налогов;

- прочие распорядительные документы, определяющие общие положения налогового и бухгалтерского учета;

- налоговая отчетность текущего и предыдущих налоговых периодов;

- бухгалтерская финансовая отчетность;

- внутренние налоговые регистры;

- регистры синтетического и аналитического бухгалтерского учета;

- книга покупок и книга продаж;

- устные и письменные разъяснения, подтверждающие письма и т.п. сотрудников бухгалтерии и других сотрудников, имеющих отношение к подготовке налоговой отчетности или обладающих необходимой для осуществления налогового контроля информацией;

- первичные документы;

- информация, полученная от третьих лиц (контрагентов, налоговых органов и др.);

- другие источники информации.

В случае выявления ошибок (искажений, отклонений) исполнителю следует принять меры для установления причин и исправления (устранения) обнаруженных ошибок, а если сделать это невозможно, то сообщить соответствующую информацию руководителю в максимально короткие сроки. Аналогичный порядок должен быть предусмотрен и для случая, когда по каким-либо причинам исполнитель не может реализовать отдельные контрольные процедуры, предусмотренные регламентом. С санкции руководителя исполнитель имеет право не осуществлять контрольные процедуры при подготовке форм налоговой отчетности, однако при этом ответственность за ошибки (искажения, отклонения), которые не были выявлены по причине отказа от осуществления определенной контрольной процедуры и не могли быть выявлены по итогам других контрольных процедур, будет лежать на руководителе.

При наличии разногласий, связанных с различиями в профессиональных суждениях исполнителей, привлеченных к проведению контрольных процедур, которые могут возникнуть между лицами, ответственными за их осуществление, окончательное решение принимает руководитель.

Ошибки и нарушения, выявленные при проверке, доводятся до сведения ответственных за соответствующий участок налогового учета лиц, которыми они должны быть устранены в оперативном порядке. Можно указать два способа исправления ошибок:

- путем внесения исправлений и корректировок в подготовленную ранее налоговую отчетность (например, на основании полученной информации, когда ошибки незначительны и их исправление лицом, их допустившим, неэффективно с точки зрения рациональности организации процесса подготовки налоговой отчетности); при этом соответствующее лицо должно быть в обязательном порядке уведомлено о найденной по итогам контрольных процедур ошибке и способе ее устранения;

- путем формирования исправленной налоговой отчетности в тех подразделениях (теми лицами), где были допущены ошибки (искажения, отклонения); соответствующие процедуры должны повторяться необходимое число раз до устранения всех ошибок и нарушений.

Кроме того, для устранения системных ошибок в налоговом учете была разработана должностная инструкция специалиста по налоговому планированию (Приложение 2).

# 3.2. Автоматизация бухгалтерского и налогового учета

Бухгалтерский учет всегда сопровождается профессиональным сомнением. Правильно ли сформированы бухгалтерские проводки, верно ли рассчитаны налоги, не упущено ли что-либо при формировании бухгалтерских документов и т.д. Но теперь есть способ, позволяющий избегать ошибок в бухгалтерском учете – это автоматизация бухгалтерского и налогового учета.

Рассмотрим автоматизацию налогового учета на примере трех систем различного масштаба - «1C», Microsoft Business Solutions - Navision и SAP R/3.[[9]](#footnote-9)

Автоматизация налогового учета связана с рядом методологических и технических затруднений, вызванных различиями в оценке аналогичных активов и хозяйственных операций для целей бухгалтерского и налогового учета. Эти проблемы решаются в частности путем соотнесения данных бухгалтерского и налогового учета, а также построения такой модели производственно-хозяйственной деятельности предприятия, которая позволяла бы автоматически трансформировать данные бухгалтерского и иных типов учета в данные налогового учета. Алгоритмы решения подобных задач различаются в зависимости от выбранной автоматизированной системы.

Представим краткое описание реализации налогового учета в системах.

**«1С»**

Налоговые регистры типовой версии «1С: Бухгалтерия» полностью совпадают с регистрами, предложенными ФНС России. Налоговый учет в «1С» можно вести двумя способами - совместно с бухгалтерским или отдельно, что указывается в настройках системы.

Способ совместного ведения бухгалтерского и налогового учета предполагает, что при отражении в учете данных первичного документа автоматически формируются учетные записи по счетам как бухгалтерского, так и налогового учета. Однако это происходит только в случае идентичного отражения факта хозяйственной деятельности для обоих типов учета. Если же способы отражения операций различны, то в первичных документах формируются только бухгалтерские учетные записи, а налоговые формируются в этой же базе отдельно. Также возможна настройка автоматического формирования налоговых проводок и регистров, отличных от предложенных ФНС России.

Большинство предприятий, использующих «1С», работают как с типовыми регистрами, рекомендованными ФНС России, так и с дополнительными. На их настройку не нужно много времени: квалифицированный программист вместе с аудитором справятся с этой работой в течение недели. При разработке дополнительных регистров или внесении изменений в типовые регистры необходимо проверять работу остальных регистров.

Для ведения налогового учета используются счета налогового учета и аналитические признаки (субконто). Например, аналогом счета 01 (основные средства) в налоговом учете является счет Н0501. В роли аналитических признаков счета Н0501 будут выступать объект основного средства и условия его поступления (приобретение за плату, возведение собственными силами, безвозмездное получение и т. д.).

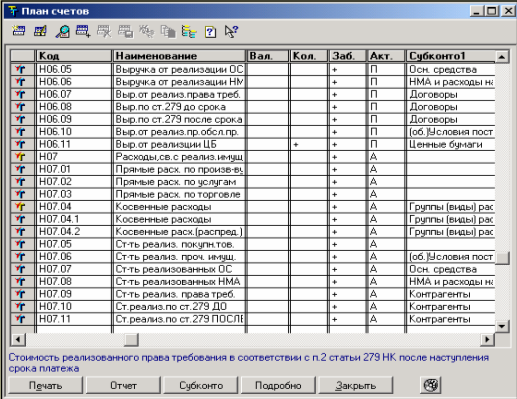


Рис.3.1. План счетов налогового учета в программе «1С: Бухгалтерия 7.7»

При раздельном способе ведения бухгалтерского и налогового учета в первичных документах формируются бухгалтерские учетные записи, а в конце отчетного периода формируются сводные документы налогового учета, агрегирующие бухгалтерские данные для формирования налоговых учетных записей. Перед проведением в учете налоговых документов бухгалтер вносит в них необходимые изменения и дополнения.

**Microsoft Business Solutions - Navision**

Функции модуля «Налоговый учет» в системе Navision позволяют формировать и настраивать налоговые регистры, а также указывать соответствия счетов бухгалтерского и налогового учета в зависимости от специфики конкретного предприятия.

Чтобы отразить принадлежность операции к налоговому учету, в Navision могут быть использованы дополнительные налоговые субсчета бухгалтерского плана счетов, а также налоговые измерения. Указываемые при учете операции налоговые измерения определяют тип операции в налоговом учете (закупка сырья и материалов, движение резервов по сомнительным долгам и т. д.) и более детальные параметры операции (приобретение имущества с последующей оплатой, в счет выданного аванса, в счет договора мены, по договору займа).

**SAP R/32**

Хозяйственные операции для целей налогового учета в большинстве случаев классифицируются системой автоматически. При этом настройка системы производится на основании документа, утверждаемого на этапе внедрения и определяющего зависимость между параметрами хозяйственной операции и способом ее отражения в налоговом учете, - «Карты автоматического формирования налоговых показателей». В этом документе определяются правила отражения в налоговых регистрах и группировки для целей налогового учета всех типов хозяйственных операций в зависимости от дополнительных признаков, указываемых при регистрации таких операций. В качестве таких признаков может использоваться, например, счет бухгалтерского учета или объект учета затрат (подразделение, производственный заказ и т. д.).

Для группировки всех расходов и доходов предприятия в целях налогового учета используется система аналитических налоговых показателей, которые объединены в иерархию и делятся на четыре группы:

* аналитические конечные налоговые показатели: формируются в течение отчетного (налогового) периода путем суммирования данных первичных документов, используются при формировании некоторых строк налоговой декларации (например, расходы на оплату труда работников аппарата управления, услуги сторонних организаций, командировочные расходы и т. д.);
* аналитические промежуточные налоговые показатели: формируются в течение отчетного периода путем суммирования данных первичных документов и являются исходными данными при формировании расчетных показателей (например, расходы на оплату труда производственных работников, нормируемые расходы на рекламу, расходы по договорам личного страхования и т. д.);
* расчетные конечные налоговые показатели: формируются при закрытии отчетного периода расчетным путем, в качестве исходных данных для расчета используются аналитические и (или) расчетные показатели; применяются при формировании ряда строк налоговой декларации (например, прямые расходы текущего периода, расходы на рекламу в пределах норм и т. д.);
* расчетные промежуточные налоговые показатели: формируются при закрытии отчетного периода расчетным путем и являются исходными при формировании других расчетных налоговых показателей (например, незавершенное производство на конец периода, остаток готовой продукции на конец периода и т. д.).

Рассмотрим *проблемы формализации налогового учета и их решение в автоматизированных системах.*

Основной проблемой, с которой сталкивается предприятие при формализации методологии налогового учета, является правильное отражение хозяйственных операций в аналитических налоговых регистрах. Чтобы верно классифицировать хозяйственные операции для целей налогового учета, бухгалтер, занимающийся регистрацией хозяйственных операций, должен иметь высокую квалификацию и хорошо разбираться в часто меняющемся налоговом законодательстве. На крупных предприятиях, где регистрацией хозяйственных операций занимаются десятки бухгалтеров, столь высокие требования к их квалификации вряд ли выполнимы. Это приводит к появлению большого количества ошибок. Возможны даже случаи, когда одни и те же хозяйственные операции в разных подразделениях отражаются по-разному. Поэтому автоматизированная система должна позволять контролировать правильность отражения в налоговом учете той или иной операции.

**«1C».** Для контроля правильности отражения данных в налоговом учете в «1С» предусмотрен механизм сверки данных. Это типовой отчет, в котором отражаются хозяйственные операции за период и их различия в бухгалтерском и налоговом учете. Детализируя ту или иную операцию, можно увидеть, какие документы с ней связаны. Поэтому при возникновении «подозрительных» сумм можно выявить источники их появления и откорректировать их.

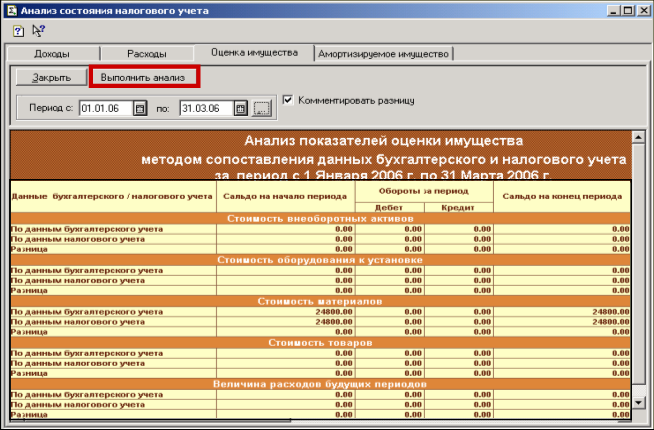


Рис.3.2. Анализ состояния налогового учета в программе «1С: Бухгалтерия 7.7»

**Microsoft Business Solutions - Navision.** В Navision хранится вся история возникновения хозяйственных операций. Для контроля обоснованности формирования налоговой базы на основе первичных документов и подтверждения правомерности отнесения дохода/расхода к той или иной классификационной группе используется стандартный механизм «Навигатор», который позволяет просмотреть все документы, связанные с учтенным.

**SAP R/3.** В системе реализован механизм транзакционного контроля регистрации хозяйственных операций: любая хозяйственная операция, влияющая на изменение доходов или расходов, обязательно должна быть отражена в карте автоматического формирования налоговых показателей и соответственно автоматически перенесена в налоговые регистры. В противном случае такая операция считается некорректной и ее регистрация невозможна как в налоговом, так и в бухгалтерском учете. Это гарантирует соответствие данных бухгалтерского и налогового учета. Задачей бухгалтера в такой ситуации является лишь правильное отражение операции в бухгалтерском учете (выбор правильных бухгалтерского счета и объекта учета затрат), в большинстве случаев ему необязательно знать порядок налогового учета таких операций. При изменении законодательства в настройке системы необходимо провести централизованные корректировки, после чего все хозяйственные операции будут отражаться в соответствии с новыми требованиями.

*Этапы автоматизации налогового учета* можно представить следующим образом:

1. Описание существующих процессов налогового учета (фаза «как есть»). Существующие на предприятии налоговые регистры проверяются на предмет соответствия законодательству, а также анализируются с точки зрения их реализации в выбранной автоматизированной системе. Параллельно применяемый план счетов бухгалтерского учета анализируется на предмет возможности использования показателей бухгалтерского учета для формирования данных налогового учета. Также необходимо проанализировать учетную налоговую политику и возможности ее сближения с принципами бухгалтерской учетной политики. На этом же этапе описываются технологические процессы и производственные цепочки внутреннего обмена продукцией.

2. Формирование будущих процессов налогового учета (фаза «как будет»). Разрабатывается и утверждается модель производственной деятельности предприятия с точки зрения налогового учета, которая будет реализована в системе. Определяются требования к детализации данных налогового учета и информации о разницах в соответствии с ПБУ 18/02, разрабатываются и утверждаются иерархия налоговых показателей и взаимосвязи между ними, формат налоговых регистров. В учетную политику предприятия и план счетов бухгалтерского учета вносятся изменения, позволяющие максимально сблизить порядок формирования доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете.

3. Автоматизация налогового учета (фаза «реализация»). Разработанные требования к налоговому учету реализуются в автоматизированной системе. При этом необходимо предусмотреть механизм обновления настроек налогового учета. Поскольку налоговое законодательство часто меняется, необходимо заранее предусмотреть наиболее простой и наименее затратный способ корректировки настроек. При этом изменения следует проводить централизованно (по предприятию в целом), предоставив право на внесение изменений в настройки системы ограниченному кругу лиц.

Залогом успешной реализации проекта автоматизации налогового учета является целый ряд факторов: заинтересованность финансовых служб предприятия в успешной автоматизации, их коммуникативность и оперативность в представлении необходимой информации, а также гибкость финансовых руководителей в отношении возможных изменений ранее существовавшей учетной системы в ходе автоматизации. Важно также наличие квалифицированных сотрудников, способных к быстрому обучению работе в новой системе, и участие в проекте квалифицированных консультантов по системной интеграции и по бухгалтерскому и налоговому учету.

Особое внимание хотелось бы уделить программе, позволяющей автоматизировать одновременно бухгалтерский и налоговый учет. Это программа **«Бухсофт: Предприятие»**.

В соответствии с установленным порядком, с 1 января 2002 года все предприятия обязаны вести налоговый учет. Каждый факт хозяйственной деятельности предприятия необходимо отражать не только с точки зрения бухгалтерского, но и налогового учета. Однако в большинстве случаев бухгалтер во избежание двойной работы стремится максимально сблизить данные бухгалтерского и налогового учета. Этот принцип и лежит в основе предложенного в программе «БухСофт: Предприятие» подхода к налоговому учету. Следует отметить, что такой подход не противоречит Налоговому кодексу.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя.

В программе реализован принцип максимально возможного сближения данных налогового и бухгалтерского учета. Этим обусловлен внешний вид формы налогового учета, которая, по сути, представляет собой журнал операций с полным перечнем сформированных проводок. Однако, в отличие от журнала операций в данной форме по каждой проводке предусмотрены поля вид дохода/ расхода и сумма дохода или расхода. Вид дохода или расхода в точности повторяет соответствующие строки в декларации по налогу на прибыль. Установив курсор на проводку, которая должна отразится в декларации, пользователь может в нижней части формы налогового учета выбрать, в какой строке, какого раздела декларации данная проводка должна быть отражена. При этом в декларацию попадет та сумма, которая отражена в колонках доход/расход. Сумма проводки для бухгалтерского учета представлена только для информации и может не совпадать с суммой дохода / расхода. Таким образом, декларация по налогу на прибыть заполняется по тем проводкам, у которых выбран какой-либо доход/ расход на сумму, отраженную в колонках доход/расход. По остальным проводкам, которые не должны быть отражены в декларации по прибыли, проставляется запись «В декларации не отражать». Сумма дохода/ расхода такой проводки соответственно равна 0,00.

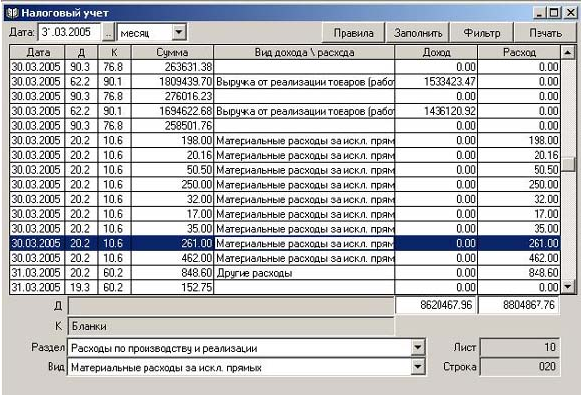


Рис.3.3. Налоговый учет в программе «БухСофт: Предприятие»

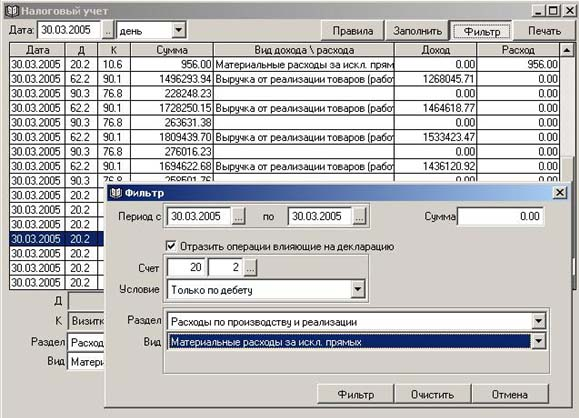
Как отмечено выше, проводки в форме налогового учета полностью совпадают с проводками, имеющимися в форме журнала операций. Для формирования декларации по налогу на прибыль необходимо заполнить поля вид дохода/расхода и сумма дохода/расхода. Заполнение этих полей можно производить в автоматическом режиме по кнопке «Заполнить». По данной команде программа за выбранный период проставит вид доход/расхода и рассчитает его сумму, в зависимости от вида проводки. Автоматическое заполнение осуществляется в соответствии с данными справочника (кнопка «Правила» вверху формы). По умолчанию данный справочник заполнен разработчиком программы с учетом наиболее типовых ситуаций. При необходимости пользователь может вводить в него свои правила. При нажатии на кнопку «Правила», откроется форма, в которой можно посмотреть какой вид дохода/расхода по каким проводкам заполняется. То есть, выбрав интересующий вид дохода/расхода в верху формы справочника, можно просмотреть перечень проводок, которые будут попадать в соответствующую строку декларации. При необходимости «Правила» могут быть откорректированы вручную, то есть пользователь может указать дополнительные проводки и исключить проводки, предлагаемые разработчиком.

В программе предусмотрено формирование регистров на основе журнала операций налогового учета. Одновременно существуют рекомендованные формы регистров налогового учета для учета основных средств и нематериальных активов, которые можно распечатать через эти справочники.   
       В отличие от регистров для целей бухгалтерского учета, регистры, формируемые на основе журнала налогового учета, содержат такие дополнительные поля, как Вид дохода и расхода (в полном соответствии со строками декларации по налогу на прибыль) и сумма для целей налогового учета, которая может отличаться от суммы по бухгалтерскому учету.

Журнал налогового учета построен таким образом, что по каждой операции позволяет определить, к какому виду дохода/расхода она относится. Функция «Фильтр» журнала операций налогового учета позволяет выбрать конкретный вид дохода или расхода и отобрать по хронологии только те операции, из которых данный вид дохода или расхода состоит. Итоговая сумма данных операций составляет сумму по соответствующей строке декларации, что существенно облегчает контроль за ее формированием (рис.3.4).

Таким образом, при печати регистров налогового учета с помощью функции «Фильтр» пользователь может вывести информацию о всех операциях для целей налогового учета, которые составляют каждую из строк декларации по налогу на прибыль. При возникновении вопросов налоговых органов о порядке расчета конкретной строки декларации по налогу на прибыль, пользователь может представить весь список операций, из которых она состоит.

Рис.3.4. Налоговый учет в программе «БухСофт: Предприятие»



Все документы, связанные с налоговым учетом выбираются из меню при нажатии на кнопку Печать. Оттуда же можно сформировать декларацию по налогу на прибыль. При необходимости декларация может быть сформирована в электронном виде или с двухмерными штрих кодами.

Налоговый учет сложный и ответственный участок деятельности на любом предприятии. От его правильности зависит заполнение такой ключевой для фирмы декларация как декларация по налогу на прибыль. Налоговые регистры – это именно то, что так любят проверять налоговые инспектора во время проверок. А главное, налоговый учет – это то, что отнимает массу сил и энергии у главного бухгалтера, отвлекая от текущей деятельности. Трудоемкость налогового учета связана с большим количеством расхождений между данными бухгалтерского и налогового учета. Однако в программе БухСофт: Предприятие эта проблема решена. По сути, от бухгалтера вообще не требуется вести налоговый учет! Программа делает это за него сама на базе проводок, попавших в журнал операций. В форме Налоговый учет эти проводки обрабатываются, увязываются с требованиями 25-й главы Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль» и привязываются к той или иной операции налогового учета.

Как и программы 1С, программы серии БухСофт предназначены для комплексной автоматизации учета в бухгалтерии. Помимо ведения бухгалтерского учета, программы БухСофт обеспечивают автоматизацию налогового, управленческого, кадрового, складского и оперативного учета на предприятии в полном соответствии с требованиями законодательства. Только вот цена на программы БухСофт значительно ниже, чем цены на программы 1С.

Так, 1С:Предприятие 7.7 ПРОФ Комплексная поставка, которая состоит из конфигураций: 1С: Бухгалтерия, 1С: Торговля + Склад, 1С: Зарплата + Кадры, стоит 480 долларов. В программе не предусмотрены ограничения по количеству операций и сотрудников, но не стоит забывать о том, что для обслуживания этой программы необходима работа специалиста, которая потребует дополнительных затрат. Стоимость информационно-технологического сопровождения составляет от 25 долларов в месяц.

Ценовая политика фирмы «Бухсофт» предусматривает градацию цен на программы в зависимости от объективных факторов деятельности, таких как количество сотрудников, объем деятельности (количество сделок в учете покупок или продаж и т.п.). Соответственно цена программы для небольшой фирмы с небольшим оборотом и не очень большим штатом будет равняться 250 долларам за первый год и 125 долларам при обновлении на следующие года.

Программы 1С выпускаются в сетевых и локальных вариантах. Стоимость сетевой версии составляет 1500 долларов, и обслуживание этих версий обходится гораздо дороже.

В программах серии БухСофт есть возможность сетевой работы, при чем сетевая версия программы стоит столько же, сколько и локальная.

Сервис и обслуживание пользователей 1С и БухСофт также различается. В 1С. поддержка пользователей осуществляется фирмами-франчайзингами и по горячей линии. В связи с большим количеством фирм и большой диверсификацией продуктов отклики на пожелания пользователей не достаточно оперативны. Можно также обратиться на 1С форум, но там можно получить ответ от пользователей, а не от разработчиков. В БухСофт. все проблемы пользователей решает непосредственно сам разработчик, для оперативного решения вопросов у пользователей есть возможность задавать свои вопросы через форум разработчиков, по электронной почте, а так же по многоканальному телефону. Обслуживание осуществляется бесплатно.

# Заключение

Подводя итоги выпускной квалификационной работы, можно сделать следующие выводы:

В первой главе выпускной квалификационной работы мы рассмотрели основные налоги, уплачиваемые организацией в бюджет и внебюджетные фонды. Среди них:

* + НДС. Экономическая суть НДС заключается в том, что на каждой стадии движения товара (работ, услуг) плательщик компенсирует свои затраты и добавляет налог на вновь созданную стоимость. При этом на стадии движения товара (работ, услуг) налог перечисляется одним плательщиком другому сверх цены. В конечном счете вся сумма НДС входит в цену товара, покупаемого конечным потребителем (фактическим плательщиком). НДС взимается с каждого акта продажи. Теоретически объектом налогообложения является добавленная стоимость, которая опреде­ляется посредством исключения из объема продукции (в денежном выражении) стоимости потребленных на ее производство сырья, ма­териалов, полуфабрикатов, приобретенных со стороны, и некоторых других затрат. Добавленная стоимость включает заработную плату с отчислениями на социальное страхование, прибыль, проценты за кредит, расходы на рекламу, транспорт, электроэнергию и т. п.
  + Налог на имущество – форма обложения налогом стоимости имущества, находящегося в собственности налогоплательщика юридического лица. Налог на имущество организаций относится к налогам субъектов Российской Федерации, элементы которых и общие принципы взимания устанавливаются НК РФ, а конкретные особенности исчисления и уплаты, налоговым законодательством субъектов Российской Федерации. Кроме того, налог на имущество организаций относится к прямым налогам, так как конечным его плательщиком является предприятие, обладающее имуществом на праве собственности. Налог на имущество выполняет как фискальную функцию (способствует пополнению бюджетов субъектов РФ), так и регулирующую (путем модификации элементов налогообложения достигается наиболее благоприятный налоговый режим для налогоплательщиков, которым необходима поддержка государства в рамках действующей государственной налоговой политики). Отметим, что доля поступлений от налога на имущество организаций невелика.
  + Налог на прибыль - один из самых значимых налогов. Ведь база, с которой он уплачивается, является, пожалуй, самой большой. Если неправильно рассчитать налог, то предприятие может переплатить в бюджет существенные суммы либо занизить платеж, за что налоговая инспекция наложит штраф.
  + НДФЛ. Удержания из заработной платы работников организации подразделяются на осуществляемые по инициативе работодателя либо самого работника и обязательные. Основным видом обязательных удержаний является налог на доходы физических лиц, исчисляемый в соответствии с гл. 23 НК РФ. Налог на доходы физических лиц - форма изъятия в бюджет части доходов физических лиц. НДФЛ относится к федеральным налогам, которые устанавливаются НК РФ и обязательны к уплате на всей территории России. Кроме того, НДФЛ относится к прямым налогам, так как конечным его плательщиком является физическое лицо, получившее доход.
  + ЕСН. Единый социальный налог зачисляется в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования Российской Федерации и Фонды обязательного медицинского страхования Российской Федерации. Порядок исчисления и уплаты единого социального налога регламентируется Главой 24 Налогового кодекса РФ.

Во второй главе выпускной квалификационной работы проведен анализ учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами на примере ООО «Пульсар». Рекламное агентство «Пульсар» было основано в 1995 году и к настоящему моменту стало одним из ведущих российских рекламных агентств полного цикла. Богатый накопленный опыт и высокий профессионализм сотрудников позволяют агентству осуществлять самые разнообразные проекты и решать сложные задачи, стоящие перед своими клиентами, среди которых как российские, так и зарубежные компании.

Ключевыми элементами в текущем учете расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами ООО «Пульсар» являются правильный расчет и своевременная уплата сумм налогов. В рамках налогового контроля большое значение придается контролю за правильностью налоговых расчетов, в первую очередь исключению арифметических и счетных ошибок. Ошибки в расчетах, которые со стороны налоговых органов караются финансовыми санкциями, происходят в основном из-за недостаточно грамотной работы специалистов бухгалтерии ООО «Пульсар». Примерно 75% ошибок происходит вследствие низкой организации налогового учета, и только оставшаяся часть - результат несовершенства российского законодательства.

Причинами налоговых ошибок, возникающих в практической деятельности ООО «Пульсар», являются следующие:

- отсутствие либо неправильное оформление (с позиций налогообложения) первичных документов;

- ошибки, обусловленные неверным толкованием действующего налогового законодательства;

- несвоевременное реагирование на изменения в налогообложении, особенно в местном;

- неверные арифметические расчеты;

- несвоевременное представление отчетной налоговой документации;

- просрочка уплаты налогов.

Для уменьшения риска ошибок ООО «Пульсар» было рекомендовано использовать технологию внутреннего контроля налоговых расчетов.

Основополагающими принципами технологии внутреннего контроля являются:

- решения по налогам принимаются с помощью определенных процедур, что позволяет исключить субъективизм в принятии налогового заключения;

- все налоговые решения уже зафиксированы на этапе внедрения технологий, и никакой субъект, включая руководителя и главного бухгалтера, не может принять ни одного решения. При изменении ситуации налоговое заключение принимает группа экспертов (комиссия);

- предприятие должно обозначить круг лиц, имеющих право выполнять определенные действия и процедуры в отношении налогов;

- любая финансово-хозяйственная операция должна сопровождаться письменным документом определенного образца;

- все бухгалтерские проводки и налоговые расчеты производятся лишь на основе таблицы типовых хозяйственных ситуаций (операций). В первичных документах и бухгалтерских проводках делается ссылка на номер операции в этой таблице;

- нетиповая ситуация требует оформления карты налоговых решений, которую заполняет только специальная экспертная комиссия по налогообложению.

Кроме того, для устранения системных ошибок в налоговом учете была разработана должностная инструкция специалиста по налоговому планированию.

Специалист по налоговому планированию должен знать:

1. Налоговый кодекс РФ, законы и иные нормативные правовые акты, регламентирующие налогообложение юридических и физических лиц, основные международные нормативные правовые акты в сфере налогов и сборов.

2. Принципы организации предпринимательской деятельности, создания юридических лиц, разработки учредительных документов.

3. Методические материалы, касающиеся предпринимательской и иной деятельности юридических и физических лиц.

4. Основы налогового планирования.

5. Основы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

6. Порядок ведения налогового учета и составления налоговой отчетности.

7. Методы оптимизации налогообложения.

8. Договорное право.

9. Современные информационные технологии, порядок эксплуатации, программное обеспечение в сфере налогов.

10. Структуру и принципы организации налоговых органов.

11. Основы законодательства о труде.

12. Правила и нормы по охране труда.

И в заключение необходимо отметить, что требование налогового законодательства о создании регистров налогового учета поставило российские компании перед необходимостью вести три вида учета - управленческий, бухгалтерский и налоговый. Чтобы минимизировать затраты на ведение различных видов учета, необходимо автоматизировать учетную функцию и интегрировать налоговый учет с системами бухгалтерского и управленческого учета.

# Список использованной литературы

1. Конституция Российской Федерации. – М.: Приор, 2007. – 32с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Часть вторая. – М.: Омега-Л, 2007. – 704с.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждено Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утверждено Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н.
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н
6. Агафонова В.М. Налог на имущество до и после вступления в силу главы 30 НК РФ // Налоговые известия московского региона. – 2004. -№ 10.
7. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева.- М.: Вузовский учебник, 2006. -525с.
8. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.Д. Новодворского. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 641с.
9. Волошин Д.А. Все новое о налоге на прибыль. – М.: Главбух, 2006. – 200с.
10. Гарифуллин К.М., Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – Казань: КФЭИ, 2007. – 512 с.
11. Голикова Е. Налог на добавленную стоимость в инвестиционном процессе // Финансовая газета. – 2007. - №22.
12. Горбунов А.Р. Налоговое планирование и снижение финансовых потерь. - М.: СО Анкил, 2005. – 347с.
13. Гусева Т.А. Концепция налогового планирования // Налоги. – 2007. - №10. – с.30-35.
14. Гущина И.Э. Бухгалтерский учет расчетов по единому социальному налогу и пенсионным взносам // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. - 2007. - № 9.
15. Гущина И.Э. Единый социальный налог: исчисление, уплата и отчетность // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. - 2007. - № 8.
16. Гущина И.Э. Исчисление и учет налога на доходы физических лиц // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2007. - №1.
17. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение. – Ростов – н/д: Феникс, 2006. – 325 с.
18. Долгинов С., Ивицкий Д. и др. Реализация налогового учета в автоматизированных системах // Финансовый директор. – 2004. – №6.
19. Иванов М. Налог на имущество: правила упрощаются //Учет. Налоги. Право – Урал. – 2006. - № 16.
20. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: Омега – Л, 2007. – 640 с.
21. Карагод В.С., Худолеев В.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Форум: ИНФРА – М, 2006. – 365 с.
22. Коваль Л.С. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебно-методическое пособие.- М.: Гелиос АРВ, 2005.- 464с.
23. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет. Оценка прибыльности хозяйственных операций. - М., 2005. - 800 с.
24. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. - М., 2005. - 720 с.
25. Козлова Е. П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика. 2006. – 560 с.
26. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. -М.: Инфра -М., 2005. - 584с.
27. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: ИНФРА – М, 2006. – 432 с.
28. Налоги: Учеб. пособие. Под. ред. Д.Г. Черника. – 4-е издание, перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 251 с.
29. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2005. – 256 с.
30. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. –М.: МЦФЭР, 2006. – 352 с.
31. Пархачева М.А. Налог на прибыль и НДС: время перемен. – М.: ЭКСМО, 2006. – 324с.
32. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2005. – 641с.
33. Юткина Т.Ф. Налоги и налогобложение. - М.: ИНФРА-М, 2006. – 321 с
34. Черник Д.Г. и др. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: ИНФРА – М, 2006. – 324 с.
35. Чиненов М.В. О российской налоговой системе // Все о налогах. – 2007. - №1. – с.16-20.
36. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2006. – 256 с.
37. Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана.- М.: Финансы и статистика, 2004.- 640с.
38. Шилкин С.А. Все об НДФЛ с работников. - М.: Главбух, 2005. – 200с.
39. http://www.nalog.ru – сайт Федеральной Налоговой Службы РФ

# Приложения

Приложение 1

**Должностная инструкция специалиста по налоговому планированию**

Специалист по налоговому планированию разрабатывает и внедряет на предприятии законные схемы снижения и оптимизации налоговых выплат, разрабатывает налоговую политику и налоговый бюджет предприятия.

I. Общие положения

1. На должность специалиста по налоговому планированию назначается лицо, имеющее высшее профессиональное (экономическое или юридическое) образование, дополнительную подготовку в области налогов и сборов, стаж работы по специальности не менее 2 лет.

2. Специалист по налоговому планированию должен знать:

2.1. Налоговый кодекс РФ, законы и иные нормативные правовые акты, регламентирующие налогообложение юридических и физических лиц, основные международные нормативные правовые акты в сфере налогов и сборов.

2.2. Принципы организации предпринимательской деятельности, создания юридических лиц, разработки учредительных документов.

2.3. Методические материалы, касающиеся предпринимательской и иной деятельности юридических и физических лиц.

2.4. Основы налогового планирования.

2.5. Основы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

2.6. Порядок ведения налогового учета и составления налоговой отчетности.

2.7. Методы оптимизации налогообложения.

2.8. Договорное право.

2.9. Современные информационные технологии, порядок эксплуатации, программное обеспечение в сфере налогов.

2.10. Структуру и принципы организации налоговых органов.

2.11. Основы законодательства о труде.

2.12. Правила и нормы по охране труда.

3. Назначение на должность специалиста по налоговому планированию и освобождение от должности производится приказом руководителя предприятия.

II. Должностные обязанности

Специалист по налоговому планированию:

1. Изучает законодательство о налогах и сборах, методические указания и рекомендации МНС России, Минфина России; отслеживает изменения в законодательстве; изучает концепции налоговых реформ; анализирует направления государственной налоговой политики.

2. Разрабатывает программы проведения мероприятий, позволяющих изменить налоговое положение предприятия (участие в капитале новых предприятий; изменение организационно-правовой формы; внесение изменений в учредительные документы предприятия; изменение порядка формирования уставного капитала, способствующего налоговой оптимизации; внедрение видов деятельности, по которым законодательством предусмотрено предоставление налоговых льгот; внесение изменений в кадровую и структурно-организационную политику предприятия; др.).

3. Разрабатывает основные концепции налоговой политики предприятия.

4. Осуществляет текущее налоговое планирование (разрабатывает налоговый бюджет; составляет прогнозы исполнения налоговых обязательств, исходя из планируемых сделок; прогнозирует налоговые последствия от проводимых сделок, изменений организационной и производственной структуры предприятия; определяет способы и условия формирования налоговой базы по видам налогов и сборов, источники их выплаты; составляет графики исполнения налоговых обязательств, проведения взаимозачетов; др.).

5. Совместно с бухгалтерией определяет учетную политику предприятия, устанавливает необходимость ее корректировки, просчитывает варианты положений учетной политики; разрабатывает методическую основу для определения состава затрат, относимых на себестоимость для целей налогообложения.

6. Разрабатывает предложения по наиболее эффективному использованию оборотных средств предприятия; вносит на рассмотрение руководителю предложения по порядку использования и распределения прибыли, позволяющему управлять налоговым бременем, проекты схем налоговой оптимизации.

7. Разрабатывает комплекс мероприятий, позволяющих использовать налоговые льготы, предусмотренные Налоговым кодексом РФ (реструктуризация предприятия, корректировка финансово-хозяйственной политики предприятия, участие в благотворительных и иных социальных программах, пр.).

8. Оформляет необходимую документацию для получения льгот, предоставления особых налоговых условий; курирует движение документации, прохождение ее через различные налоговые инстанции, принятие решения по предоставлению налоговых льгот.

9. Осуществляет стратегическое налоговое планирование (оценивает возможность введения новых налогов и сборов, изменения налоговых баз и ставок; составляет прогнозы налоговых обязательств предприятия в связи с проведением государственной налоговой реформы, введением новых глав части второй Налогового кодекса РФ, при наступлении форс-мажорных обстоятельств; составляет график соответствия исполнения налоговых, финансовых и коммерческих обязательств предприятия; составляет обоснования планируемых к применению налоговых схем; прогнозирует эффективность применяемых налоговых схем; осуществляет оценку риска различных программ действий; др.).

10. Осуществляет внутренний налоговый контроль за своевременной и полной уплатой налогов и сборов в бюджеты, предоставлением отчетности по налогам и сборам в установленные сроки.

11. Направляет запросы в МНС России, департамент налоговой политики Минфина России, иные налоговые и государственные органы.

III. Права

Специалист по налоговому планированию имеет право:

1. Требовать от руководителей подразделений предприятия, отдельных специалистов предоставления документов и информации, необходимых для выполнения своих должностных обязанностей.

2. Привлекать для решения сложных вопросов с письменного согласия руководителя предприятия сторонних специалистов (аудиторов, бухгалтеров, налоговых консультантов).

3. Знакомиться с документами, определяющими его права и обязанности по занимаемой должности, критерии оценки качества исполнения должностных обязанностей.

4. Участвовать в обсуждении вопросов относительно исполняемых им обязанностей.

5. Требовать от руководства предприятия оказания содействия в исполнении должностных обязанностей и реализации предоставленных прав.

IV. Ответственность

Специалист по налоговому планированию несет ответственность:

1. За ненадлежащее исполнение или неисполнение своих должностных обязанностей, предусмотренных настоящей должностной инструкцией, - в пределах, установленных действующим трудовым законодательством Российской Федерации.

2. За правонарушения, совершенные в процессе своей деятельности, - в пределах, установленных действующим административным, уголовным и гражданским законодательством Российской Федерации.

3. За причинение материального ущерба предприятию - в пределах, установленных действующим трудовым и гражданским законодательством Российской Федерации.

1. Голикова Е. Налог на добавленную стоимость в инвестиционном процессе // Финансовая газета. – 2007. - №22. [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый кодекс РФ, ст.373. [↑](#footnote-ref-2)
3. Гущина И.Э. Исчисление и учет налога на доходы физических лиц // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2007. - №1. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговый кодекс РФ, ст.7. [↑](#footnote-ref-4)
5. Гущина И.Э. Исчисление и уплата единого социального налога // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. - 2007. - № 7. [↑](#footnote-ref-5)
6. Гущина И.Э. Единый социальный налог: исчисление, уплата и отчетность // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. - 2007. - № 8. [↑](#footnote-ref-6)
7. Гущина И.Э. Бухгалтерский учет расчетов по единому социальному налогу и пенсионным взносам // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. - 2007. - № 9. [↑](#footnote-ref-7)
8. Попова А.Х. Разработка системы контроля налоговых платежей в целях оптимизации стоимости готовой продукции при адаптации к МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2007. - №4. [↑](#footnote-ref-8)
9. Долгинов С., Ивицкий Д. и др. Реализация налогового учета в автоматизированных системах // Финансовый директор. – 2004. – №6. [↑](#footnote-ref-9)