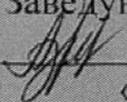


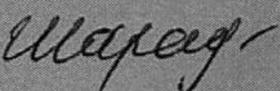
МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики  
Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите  
Врио Заведующий кафедрой  
 Закирова А.Р.  
«19» мая 2020 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

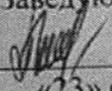
**Внутренний аудит расчетов по налогам и сборам на примере общества с  
ограниченной ответственностью «Маяк» Балтасинского района  
Республики Татарстан**

Обучающийся:		Шарипова Гузель Фанисовна
Руководитель: д.э.н., профессор		Закирова Алсу Рафкатовна
Рецензент: к.э.н., доцент		Авхадиев Фаяз Нурисламович

Казань 2020

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»  
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
 Клычова Г.С.  
«23» октября 2018 г.

**ЗАДАНИЕ**

на выпускную квалификационную работу  
Шариповой Гузель Фанисовны

1. **Тема работы:** Внутренний аудит расчетов по налогам и сборам на примере общества с ограниченной ответственностью «Маяк» Балтасинского района Республики Татарстан
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «19» мая 2020 г.
3. **Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок
4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические основы учета и внутреннего аудита расчетов по налогам и сборам; экономическая сущность и виды налогов; особенности аудита расчетов по налогам и сборам; становление налогового аудита в Российской Федерации и ключевые проблемы на современном этапе; анализ финансово-экономических показателей деятельности ООО «Маяк» Балтасинского района РТ; организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии; порядок исчисления и состояния бухгалтерского учета расчетов по налогам и сборам; методика внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам; внутрифирменный аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам с использованием телекоммуникационных каналов связи.
5. **Перечень графических материалов:** \_\_\_\_\_
6. **Дата выдачи задания** \_\_\_\_\_

«23» октября 2018 г.

Руководитель \_\_\_\_\_

А.Р.Закирова

Задание принял к исполнению \_\_\_\_\_

Г.Ф.Шарипова

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
<b>ВВЕДЕНИЕ</b>	16.04.19	выполнено
<b>1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ</b>	16.04.19	выполнено
1.1 Экономическая сущность и виды налогов		
1.2 Особенности аудита расчетов по налогам и сборам		
1.3 Становление налогового аудита в Российской Федерации и ключевые проблемы на современном этапе		
<b>2 АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «МАЯК» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ</b>	17.09.19	выполнено
2.1 Основные показатели экономической деятельности сельскохозяйственного производства		
2.2 Анализ финансового состояния		
2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии		
<b>3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ В ООО «МАЯК» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ</b>	25.02.20	выполнено
3.1 Порядок исчисления и состояния бухгалтерского учета расчетов по налогам и сборам		
3.2 Методика внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам		
3.3 Внутрифирменный аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам с использованием телекоммуникационных каналов связи		
<b>ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ</b>	14.04.20	выполнено
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ</b>	14.04.20	выполнено
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b>	14.04.20	выполнено

Обучающийся

*Шарипова*

Г.Ф. Шарипова

Руководитель

*Закирова*

А.Р. Закирова

Аннотация к выпускной квалификационной работе бакалавра  
на тему «Внутренний аудит расчетов по налогам и сборам на примере общества с ограниченной  
ответственностью «Маяк» Балтасинского района Республики Татарстан»

Актуальность темы исследования внутреннего аудита расчетов по налогам и сборам, как выпускной квалификационной работы заключается в том, что расчеты по налогам и сборам важная и нестабильная часть обязательств предприятия и так как от данных статей зависит финансовое состояние предприятия, налоги и сборы требуют детального и постоянного контроля, как внутреннего, так и внешнего.

Во введении обосновывается актуальность выбранной темы, практическую значимость, определяет цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы. В первой главе рассмотрены теоретические основы учета и аудита расчетов по налогам и сборам. Во второй главе сделан анализ финансово-экономических показателей деятельности ООО «Маяк» Балтасинского района РТ, по результатам которого автором даны рекомендации для оптимизации деятельности предприятия. В третьей главе рассматривается практика учета и внутреннего аудита расчетов по налогам и сборам на примере налога на доходы физических лиц. По результатам выявленных недостатков предложены пути совершенствования.

В качестве совершенствования по исследуемой теме предложена схема внутрифирменного аудита НДС по выписке расчетов с бюджетом с использованием телекоммуникационных каналов связи, что позволит получать более достоверную информацию. В работе решены поставленные вопросы.

Полученные результаты, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Annotation to the final qualification work of the bachelor  
on the topic “Internal audit of calculations of taxes and fees on the example of Mayak Limited Liability  
Company of the Baltasinsky District of the Republic of Tatarstan”

The relevance of the topic of the study of the internal audit of calculations of taxes and fees, as final qualification work, is that calculations of taxes and fees are an important and unstable part of the obligations of the enterprise and since the financial condition of the enterprise depends on these items, taxes and fees require detailed and constant monitoring, both internal and external.

The introduction substantiates the relevance of the chosen topic, practical relevance, determines the purpose, objectives and object of the final qualification work. The first chapter discusses the theoretical foundations of accounting and audit of calculations of taxes and fees. In the second chapter, an analysis is made of the financial and economic performance indicators of Mayak LLC in the Baltasinsky district of the Republic of Tatarstan, based on which the author gives recommendations for optimizing the enterprise. The third chapter discusses the practice of accounting and internal audit of calculations of taxes and fees on the example of personal income tax. Based on the results of the identified shortcomings, ways of improvement are proposed.

As an improvement on the topic under study, a scheme for the internal audit of personal income tax on the statement of calculations with the budget using telecommunication channels is proposed, which will allow to obtain more reliable information. The work resolves the issues posed.

The obtained results, conclusions and suggestions are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	6
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ .....	8
1.1 Экономическая сущность и виды налогов .....	8
1.2 Особенности аудита расчетов по налогам и сборам .....	12
1.3 Становление налогового аудита в Российской Федерации и ключевые проблемы на современном этапе .....	17
2 АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «МАЯК» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ .....	23
2.1 Основные показатели экономической деятельности сельскохозяйственного производства.....	23
2.2 Анализ финансового состояния.....	35
2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии.....	41
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ В ООО «МАЯК» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ .	44
3.1 Порядок исчисления и состояния бухгалтерского учета расчетов по налогам и сборам на предприятии .....	44
3.2 Методика внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам.....	50
3.3 Внутрифирменный аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам с использованием телекоммуникационных каналов связи .....	59
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	67
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ .....	69
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	74

## ВВЕДЕНИЕ

Организации, осуществляющее финансово-хозяйственную деятельность, отражает все свои операции хозяйственной жизни при помощи бухгалтерского учета и налогового учета, в процессе производства и реализации продукции организация ежедневно сталкивается с налогами и сборами.

Для правильного ведения бухгалтерского и налогового учета, требуется правильное отражение налоговых обязательств, которые окажут огромное влияние на итоговую финансовую отчетность. От правильного управления и определения налоговых обязательств зависит финансовое состояние предприятия.

По данной теме исследования в научной литературе представлены разные мнения по определению налога и сбора, мнения по правильному применению бухгалтерского и налогового учета, а также организации внутреннего аудита.

Вопрос совершенствования контроля налоговых обязательств организации важен и актуален в наше время. Для контроля расчетов по налогам и сборам необходимо совершенствовать организацию их учета и управления в организации учитывая все необходимые обстоятельства влияющие на данные налоговые обязательства. Также необходимо совершенствовать нормы налогового учета, которые в некоторых своих проявлениях нерациональны, противоречивы и имеют огромное количество требований, которые не преследуют реальную цель налогообложения.

Актуальность темы исследования внутреннего аудита расчетов по налогам и сборам, как выпускной квалификационной работы заключается в том, что расчеты по налогам и сборам важная и нестабильная часть обязательств предприятия и так как от данных статей зависит финансовое состояние предприятия, налоги и сборы требуют детального и постоянного контроля, как внутреннего, так и внешнего.

Целью работы является выделение проблемных вопросов внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам. В соответствии с целью поставлены задачи:

- провести анализ исследований по учету и аудиту налогов и сборов;
- дать финансово-экономическую оценку деятельности исследуемого предприятия;
- изучить состояние учета и внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам и предложить пути совершенствования.

Предметом исследования выступили учетно-аналитические процессы, связанные с учетом и аудитом расчетов с бюджетом по налогам и сборам, происходящие в организации.

Объект исследования выпускной квалификационной работы - Общество ограниченной ответственностью «Маяк» Балтасинского района РТ.

За информационную основу данного исследования были взяты законодательные и нормативные правовые акты РФ, учебно-методическая и учебно-практическая литература, публикации в профессиональных изданиях для бухгалтеров и аудиторов по вопросам, имеющим отношение к области исследования. Для решения поставленных задач в выпускной квалификационной работе были использованы отчетные документы, на основе которых проводился практический анализ. В состав этого исследования входит: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и прочие формы отчетности, а также регистры синтетического и аналитического учета, и другие документы по исследуемому предприятию.

Выпускная квалификационная работа выполнена с применением следующих методов и приемов экономических исследований: метод сравнительного анализа, диалектического, монографического, абстрактно-логического, балансового.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ

## 1.1 Экономическая сущность и виды налогов

Основным источником доходной части бюджета являются налоговые поступления, доля которых составляет до 90 % всех статей дохода бюджета. Поэтому обеспечение полноты и достоверности начисления налогов и учета расчетов с бюджетом имеет важнейшее значение для формирования бюджетов всех уровней [10].

Расчеты с бюджетом - один из наиболее важных и сложных объектов бухгалтерского учета. Допущенная в расчетах ошибка влечет за собой, как правило, серьезные финансовые потери для организации. Под расчетами с бюджетом в бухгалтерском учете понимается отражение в учете возникающей в процессе хозяйственной деятельности задолженности организации по налогам и сборам и погашение этой задолженности.

Основной задачей учета расчетов с бюджетом является обеспечение полного и своевременного поступления налогов и сборов в бюджет. Выполнение этой задачи, имеющей важное значение для государства, с другой стороны весьма важно и для предприятия-налогоплательщика, поскольку обеспечивает невозможность применения со стороны фискальных органов штрафных санкций за неполное и несвоевременное перечисление платежей в бюджет, что обеспечивает более высокий уровень чистой прибыли предприятия [27].

Также важной задачей учета расчетов с бюджетом является организация оперативного взаимодействия финансовой и бухгалтерской служб предприятия с налоговыми органами, которые и осуществляют контроль своевременности и полноты перечисления налогов и сборов. В этих целях налоговая инспекция по месту нахождения предприятия открывает на каждое предприятие,

организацию, индивидуального предпринимателя лицевой счет, в котором отражается вся информация по начисленным налогам и сборам на основе поданных налогоплательщиком налоговых деклараций и расчетов авансовых платежей по налогам и сборам.

Для субъектов хозяйственной деятельности эффективная оптимизация налогообложения так же важна, как и производственная или маркетинговая стратегия, что обусловлено не только возможностью экономии затрат за счет платежей в бюджет, но и обеспечением общей безопасности как самой организации, так и ее должностных лиц. Одна из целей организации - выработка оптимальных решений в производственной и хозяйственной деятельности, что позволяет осуществлять легальные операции с минимальными налоговыми потерями. Оптимизация налогообложения - это система различных схем и методик, позволяющая выбрать оптимальное решение для конкретного случая хозяйственной деятельности организации. Оптимизация налогообложения, осуществляемая законными методами, и прогнозирование возможных рисков обеспечивают стабильное положение организации на рынке, поскольку позволяют избежать крупных убытков в процессе хозяйственной деятельности. Можно выделить следующие возможные пути оптимизации объемов налоговых платежей [13]:

выбор соответствующей организационно-правовой формы; использование возможностей хозяйственных договоров (комбинирование);

грамотное и юридически безупречное ведение бухгалтерского учета; использование наиболее экономичных способов защиты нарушенных налоговых прав.

Бюджетная система Российской Федерации - это основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая нормами права совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов и бюджетов государственных

внебюджетных фондов.

Расчеты с бюджетом являются частью финансовых операций организации по выполнению обязательств перед государством. Это обуславливает необходимость достоверного определения налоговых баз и сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет при соблюдении действующего налогового законодательства Российской Федерации. За несвоевременные и неправильные исчисление и уплату налогов руководство организации несет административную и уголовную ответственность. Это позволяет говорить о бухгалтерском учете расчетов с бюджетом по налогам, уплачиваемый при традиционной системе налогообложения как о весьма важной и необходимой теме, позволяющей осуществлять своевременный контроль за соответствием совершаемых операций нормам налогового законодательства.

Расчеты по начислению налогов и их перечислению в бюджет являются довольно трудоемкими. Для этих целей в бухгалтерском учете используется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации. Этот счет кредитуется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) ко взносу в бюджеты (в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» - на сумму налога на прибыль, со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на сумму подоходного налога и т.д.). 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.

Система налогов и сборов в РФ включает федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги, а также специальные налоговые режимы.

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.

К федеральным налогам и сборам относятся [1, 2]:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) акцизы;
- 3) налог на доходы физических лиц;
- 4) налог на прибыль организаций;
- 5) налог на добычу полезных ископаемых;
- 6) водный налог;
- 7) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- 8) государственная пошлина.

К региональным налогам относятся:

- 1) налог на имущество организаций;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

К местным налогам относятся:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц.

Специальные налоговые режимы включают в себя:

- 1) систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН));
- 2) упрощенную систему налогообложения (УСН);
- 3) упрощенную систему налогообложения на основе патента;
- 4) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД).

Налог считается установленным тогда, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога; порядок и сроки уплаты налога.

Как правило, налоги определяются (исчисляются) путем умножения законодательно установленных процентных ставок налога на некоторую сумму, называемую налоговой базой.

В зависимости от источников, за счет которых предприятия уплачивают налоги, различают налоги и сборы:

- уплачиваемые потребителями продукции, работ, услуг; включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг; уплачиваемые за счет балансовой прибыли; уплачиваемые из балансовой прибыли;
- уплачиваемые за счет чистой прибыли.

В системе расчетных взаимоотношений предприятий денежные расчетные отношения с государственным бюджетом и государственными, внебюджетными фондами (социальными, дорожными, экологическими и др.) занимают особое место. Организация их аналитического учета должна строиться таким образом, чтобы получить необходимую информацию по каждому виду налогов в бюджет и платежей во внебюджетные государственные фонды.

## 1.2 Особенности аудита расчетов по налогам и сборам

Во избежание привлечения к ответственности за нарушения норм действующего законодательства, контроль за соблюдением, которого со стороны налоговых органов с каждым годом только ужесточается, необходимо

заботиться об обеспечении высокого качества налоговой отчетности. В достижении данной цели немаловажную роль играет аудит расчетов по налогам и сборам.

Аудит расчетов по налогам и сборам относится скорее к сопутствующим аудитам услуг, т.е. является необязательным, он представляет собой проверку системы налогового учета и налоговой отчетности организации. При исчислении налогов налогоплательщики зачастую допускают различного рода ошибки и неточности, поскольку налоговое законодательство постоянно меняется и корректируется, в нем содержится много нюансов, разобраться с которыми даже опытному бухгалтеру бывает довольно непросто [30].

Аудит расчетов по налогам и сборам, позволяет не только выявить и устранить ошибки в ведении налогового учета и составлении налоговой отчетности, но и предотвратить неприятные ситуации, связанные с контролирующими органами в будущем. Аудит расчетов по налогам и сборам может помочь в разработке оптимальных схем налогообложения, что существенно сократит затраты организации.

Следует отметить, что аудит налогового учета является целесообразным не только для существующей организации, но и для новой фирмы, где знание уровня налогообложения (налогов и сборов) поможет в принятии эффективных управленческих решений.

Аудит расчетов по налогам и сборам находится на стыке двух услуг: аудита и консультаций. Строго говоря, сложно сказать, к чему эта форма работы ближе. Вопросы налогообложения даже в небольших организациях бывают очень сложными, что уж говорить о крупных организациях, где объём и разнообразие хозяйственных операций сами по себе формируют сложный спектр налоговых обязательств [35].

В ходе проведения аудита расчетов по налогам и сборам значительное внимание уделяется не только анализу действующего законодательства, но и

тщательному изучению арбитражной практики, что дает возможность спрогнозировать возможное развитие налогового спора и оценить перспективы арбитражного решения.

В целом, целью аудита расчетов по налогам и сборам является подготовка организации к взаимодействию с налоговыми органами в ходе налоговой проверки и после нее в ситуации возникновения разногласий с налоговой инспекцией. С одной стороны, это проверка готовности организации к налоговой проверке налоговой инспекцией и оценка перспектив результатов проверки, а с другой стороны - выработка рекомендаций по исправлению допущенных ошибок [22]. Еще одна цель аудита расчетов по налогам и сборам — это анализ спорных налоговых ситуаций, прогноз перспектив налогового спора в арбитраже и выработка налоговой стратегии для таких хозяйственных ситуаций.

Аудит расчетов по налогам и сборам — это процедура, которая государством не регламентирована, соответственно при решении вопроса нужно опираться на целесообразность и экономическую обоснованность.

Молодым организациям имеет смысл пройти аудит расчетов по налогам и сборам после первого или второго года деятельности, с тем, чтобы оценить правильность построения налогового учета и заложить фундамент для будущего развития. В последствии следует проходить данный аудит ориентируясь на периодичность налоговых проверок. В среднем это раз в три года.

В ходе проверки, аудиторская организация тесно взаимодействует с бухгалтерской и юридической службами организации. Уже в ходе проверки предприятие может исправить большую часть обнаруженных ошибок.

Выделим такие этапы аудита расчетов по налогам и сборам [26]:

1. Оценка имеющейся системы налогообложения проверяемой организации, который состоит из:

- общего анализа;

- изучения элементов системы налогообложения проверяемой организации;
- определения влияния на налоговые показатели основных факторов;
- проверки методики исчисления налоговых платежей;
- правовой и налоговой экспертизы существующей системы хозяйственных взаимоотношений;
- оценки документооборота;
- изучения деятельности служб, отвечающих за расчет и уплату налогов;
- оценки налоговых показателей проверяемой организации.

2. Аудит правильности расчетов и уплаты налогов и сборов, который предполагает:

- исследование налоговой отчетности: деклараций, расчетов по налогам, справок по авансовым платежам;
- проверку правомерности использования налоговых льгот;
- проверку правильности числовых показателей;
- анализ своевременности и полноты уплаты налогов или сборов;
- оценку корректности налогового и бухгалтерского учета исчисляемых налогов и сборов.

3. Оформление результатов проведения аудита:

- обобщаются и оцениваются результаты аудита;
- документально оформляются результаты аудита.

Результатом аудита расчетов по налогам и сборам всегда является

«Отчет о результатах проведенного аудита расчетов по налогам и сборам».

Это документ, в котором, с одной стороны, содержится подробное, с анализом налогового законодательства, описание всех выявленных ошибок и нарушений, оценка оптимальности применяемой системы налогообложения, а с другой стороны - итоговое заключение о состоянии налогового учёта.

Заключение о состоянии налогового учета предполагает вывод аудиторов о:

1. степени достоверности налоговой отчетности;
2. полноте начисления налогов, сборов;
3. полноте отражения в учете налогов, сборов;
4. полноте перечисления налогов и сборов;
5. правильности применения налоговых льгот.

Следует учитывать, что заключение по результатам аудита расчетов по налогам и сборам не подменяет собой аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской отчетности.

Аудируемая организация может заключить договор как на проверку всех налогов и сборов, которое оно уплачивает, так и выбрать отдельные налоги, например, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость и другие.

По результатам аудита расчетов по налогам и сборам, аудируемая организация получит представление о надежности собственной системы налогового учета. Будет выявлено, есть ли налоговые ошибки, есть ли риск привлечения к налоговой ответственности. Руководство проверяемой компании получит представление о надежности внутренней системы налогового контроля, т.е. насколько соответствующие финансовые службы справляются с задачей отслеживания налоговых рисков, контроля за правильностью исчисления и уплаты налогов [36]. Кроме этого, аудируемая организация получит рекомендации по исправлению выявленных ошибок, рекомендации по использованию налоговых льгот, предложения по минимизации уплачиваемых налогов и снижению налоговых рисков, предложения по улучшению существующей системы налогообложения на организацию.

При необходимости, могут быть даны предложения по созданию (или оптимизации) системы внутреннего контроля организации за правильностью исчисления налогов и сборов. Также, возможен анализ и могут быть даны предложения по адаптации действующей системы налогового планирования и

учета к возможным изменениям требований налогового законодательства и предварительные расчеты налоговых платежей при различных вариантах договорных отношений.

В целом в результате аудита расчетов налогов и сборов руководство и собственники экономического субъекта получают представление о надежности собственной системы налогового учета и возможности попадания под налоговые санкции со стороны контролирующих органов.

### 1.3 Становление налогового аудита в Российской Федерации и ключевые проблемы на современном этапе

В связи с недостаточной проработкой и имеющимися нестыковками в налоговом законодательстве страны, а также проблемой сокрытия необходимой информации от налогоплательщиков, высок риск появления ошибок в определении налогооблагаемой базы, из-за чего вводятся штрафные санкции от налоговых органов по отношению к нарушителям. В целях гарантии оперативной корректировки расчетов по налогам и исправления существенных имеющихся ошибок возникает необходимость в проведении налогового аудита [21].

Налоговый аудит представляет собой одно из важнейших и востребованных подразделений аудита. Аудит правильности налогообложения - это независимая экспертная проверка и оценка состояния систем бухгалтерского и налогового учета на предприятии для получения ответов на следующие важные вопросы:

1. Правильно ли была сформирована налогооблагаемая база? Верно ли были исчислены и уплачены в бюджет налоги и сборы за исследуемый временной период?

2. В каком состоянии находятся расчеты организации с бюджетом и

различными внебюджетными фондами?

3. Насколько система бухгалтерского учета и налогообложения в компании соответствует требованиям действующего на проверяемый период законодательства?

По ходу функционирования у фирмы могут возникать проблемы с налоговой частью разной степени. По причине существующих на данный момент высокой налоговой нагрузки и прочих внешних неблагоприятных факторов предприятие стремится к оптимизации своих налоговых платежей. Это в абсолютном большинстве случаев трактуется контролирующими органами как попытка уклонения от уплаты обязательных налогов.

Данное положение послужило основной причиной быстрого развития налогового аудита, который стал применяться уже на стадии составления учетной политики организации для целей налогообложения, контроля за его соблюдением, оценивания качества формируемых первичных документов. По итогам проводимого аудита налогообложения логичным завершением станет сведение возможных налоговых рисков фирмы к минимальному значению.

Одной из самых актуальных проблем аудита в нашей стране в последние годы являлся процесс внедрения и эффективного применения международных стандартов аудита.

Основными причинами перехода России на МСА стали развитие национальной экономики в целом и процесс глобализации, который подразумевает наличие общего и понятного для всех подхода к основным принципам аудита, а также имеющихся у аудитора прав и обязанностей. Для устранения этих проблем и было принято решение внедрения МСА в нашей стране [36].

На территории Российской Федерации действуют 48 стандартов, которые носят обязательный характер и к применению которых окончательно обязали с 1 января 2017 года.

Главной проблемой при внедрении МСА в нашей стране стал контроль за выполнением данных поручений аудиторскими организациями. На протяжении долгого времени квалификация работников аудиторских компаний и контролирующих органов не давала возможности полностью разобраться в тонкостях ведения аудита по МСА.

Одним из ключевых изменений является смена формы и содержательной части аудиторского заключения. Если ранее аудиторам приходилось обрабатывать огромное количество информации и при этом выдавать очень краткое заключение, то по новым правилам заключение стало включать в себя даже самые несущественные замечания аудитора. Кроме этого, внедрение МСА увеличило трудоемкость проведения аудита из-за большого количества аудиторских процедур, требований заполнять новые формы и таблицы и т. д.

В целях наиболее безболезненного и успешного внедрения МСА в РФ была проведена слаженная работа различных сторон, например Министерства финансов РФ, объединений профессиональных аудиторов и непосредственно участников рынка. В результате на сегодняшний день можно сделать вывод о плавном переходе на МСА с минимальным количеством потерь. Были созданы механизмы, которые призваны обеспечить четкое исполнение этих стандартов всеми сторонами рынка аудиторских услуг в ходе осуществления своей деятельности, что, в свою очередь, поможет повысить качество аудита в РФ [14].

Однако в процессе развития и применения налогового аудита в нашей стране возникало большое количество нерешенных вопросов. Среди них такие, как отсутствие:

- должного уровня законодательного регулирования спорных моментов, которые связаны с процессом проведения налогового аудита;
- проработанных методик оказания услуг налогового аудита в разных отраслях экономики;

- сформированных вопросов, которые должны быть в обязательном порядке рассмотрены в ходе налогового аудита.

Основной проблемой на начальном этапе развития налогового аудита являлось его нормативное закрепление. В условиях рыночной экономики стало важным наличие закрепительных документов, которые смогут в полной мере регламентировать и регулировать процесс и порядок оказания услуг по налоговому аудиту [17]. Это объясняется в первую очередь тем, что процесс проверки на правильность исчисления и уплаты налогов всегда является важным вопросом для руководства и собственников организации, и зачастую данные организации нуждаются лишь в проверке правильности формирования системы налогового учета и расчетов с бюджетом. Этому также послужили состояние и тенденции бухгалтерского учета в целом по стране, который все больше и больше стремится к уходу от жесткой регламентации принципов ведения учета на предприятии любыми способами - как законными, так и незаконными. Это и стало причиной большей ориентированности российского аудита на проверку конкретно налогов, а не всей финансовой отчетности, которая не дает полной и достаточной для заинтересованных пользователей информации.

Следующим фактором, свидетельствующим о необходимости нормативного регулирования налогового аудита, стала потребность в регулировании алгоритма шагов аудиторских организаций в случае рассмотрения налоговых вопросов, которые выходят за рамки общего аудита [30].

Возникла также необходимость в однозначном понимании задач, которые стоят перед аудитором в процессе проведения им налогового аудита.

До сих пор нерешенным остается вопрос о том, какой статус должен иметь основной документ, который будет регламентировать вопросы налогового аудита.

Многие российские ученые сходятся во мнении, что главные вопросы регулирования налогового аудита могут быть решены разработкой и принятием данных документов:

- а) полноценный отдельный стандарт по налоговому аудиту;
- б) согласованный с налоговыми органами документ, который будет носить обязательный характер;
- в) разработка методики проведения налогового аудита, которая также будет носить обязательный характер;
- г) проработка методических рекомендаций.

По нашему мнению, наличие Федерального закона от 30.12.2008 N2 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и переход на МСА» не обеспечивает достаточного уровня нормативного регулирования вопросов налогообложения. Необходима разработка самостоятельного документа, регламентирующего конкретно налоговый аудит как самостоятельный вид аудита, а не как вид сопутствующих услуг при общем аудите.

Для достижения этой цели следует:

- 1) ввести стандарт, который будет регламентировать только налоговой аудит;
- 2) разделить правовое регулирование налогового аудита и прочие сопутствующие аудиту услуги, такие, как налоговые консультации и т. г.;
- 3) прописать перечень вопросов, которые подлежат обязательной проверке в процессе оказания услуг по налоговому аудиту.

Следует также понимать, что в рамках МСА невозможно создать и утвердить стандарт, регламентирующий вопросы налогового аудита, по причине того, что каждая страна имеет собственные особенности в налоговых системах, системах налогового контроля, взаимоотношений экономических субъектов с налоговыми органами и т. д.

Мы считаем, что данную проблему смогут решить разработка и

утверждение международных требований к аудитору, обязательных к выполнению при проведении налогового аудита.

В заключение отметим, что многие вопросы внедрения и развития налогового аудита уже решены. Однако отсутствие отдельного законодательного регулирования налогового аудита до сих пор является одной из ключевых проблем, которая должна быть решена в ближайшем будущем.

## 2 АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «МАЯК» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ

### 2.1 Основные показатели экономической деятельности сельскохозяйственного производства

Общество с ограниченной ответственностью «Маяк» расположен на северной части Балтасинского района РТ. Оно было организовано в 2008 году на базе СХПК «Маяк».

Территория ООО «Маяк» Балтасинского района РТ входит в Предкамскую экономическую зону. Предкамье занимает северную часть республики, которая находится в пределах лесной зоны. Здесь вследствие интенсивной агрокультурной деятельности сельского населения в основном сведены леса, представленные широколиственными и хвойными породами, а климато-почвенные условия позволили создать на обширных пространствах сельскохозяйственный ландшафт с небольшими островами лесов. По территории хозяйства протекает река «Шошма», озер не имеется.

Рельеф представляет возвышенную равнину с наклоном поверхности с севера на юг. Преобладающими почвами на территории хозяйства являются серые лесные почвы – 59,6 %, дерново-подзолистые – 16,2%, дерновые – 16,6%, прочие – 7,6%. По механическому составу преобладают тяжело – суглинистые почвы. Совокупный балл оценки сельскохозяйственных угодий по природным свойствам – 24,90.

Климат в зоне расположения хозяйства умеренно – континентальный, характерный для большинства хозяйств РТ. Средняя температура июля +19°C, января -13,5°C. Количество осадков составляет за год 480 мм.

В хозяйство объединены 2 села: Ура и Шишинер. Центральной усадьбой хозяйства является село Шишинер, удаленность которого от районного центра пгт. Балтаси – 30 км, от г. Казани – 145 км, от ближайшей железнодорожной

станции Шемордан – 50 км, от ближайшей пристани Малмыж – 15 км. По территории хозяйства проходит асфальтированная автотранспортная дорога. Постоянными пунктами реализации основной сельскохозяйственной продукции являются: зерна – Шеморданский элеватор Сабинского района, мяса – Шеморданский мясокомбинат, молока – Балтасинский маслодельно – молочный комбинат.

На территории хозяйства проживает свыше 800 человек, из них работающих в организации по состоянию на 1 января 2020 года - 127.

Социальная инфраструктура в населенных пунктах также хорошо развита: имеется Дом культуры, среднеобразовательные школы, библиотеки, отдел почтовой связи, медицинский пункт.

Земля является главным средством производства и важнейшим источником национального богатства. Различные виды сельскохозяйственных угодий играют неодинаковую роль в производстве продукции отдельных отраслей. С пашни получают, в основном, продукцию земледелия, а наличие сенокосов и пастбищ играет важную роль в развитии животноводства. В связи с этим изучение земли как средства производства целесообразно начинать с анализа структуры земельных фондов и сельскохозяйственных угодий.

Таблица 1 - Структура сельскохозяйственных угодий в ООО "Маяк" Балтасинского района РТ

Виды угодий	ГОДЫ						В среднем по РТ за 2019 г.	
	2017		2018		2019			
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	4858	х	4777	х	4777	х	6556	х
в т.ч. сельхозугодий	4535	100	4454	100	4454	100	6307	100
из них пашня	4034	89,0	3953	88,8	3953	88,8	5555	88,1
сенокосы	9	0,2	99	2,2	99	2,2	128	2,0
пастбища	399	8,8	399	9,0	399	9,0	618	9,8
Процент распаханности	х	89,0	х	88,8	х	88,8	х	88,1

Анализируя таблицу 1 можно сказать, что общая площадь землепользования хозяйства по состоянию на 31 декабря 2019 года осталась неизменным с периода 2018 года, после незначительного сокращения площади пашни на 81 га к 1 января 2018 года. Наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий занимает пашня – 88,8%.

Пашня – наиболее продуктивный вид сельскохозяйственных угодий. Она производит основную часть продукции и значительную часть кормов. Поэтому, чем выше процент распаханности, тем при прочих равных условиях сельского хозяйства организация имеет большую возможность для производства продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий.

В этом плане ООО «Маяк» Балтасинского района имеет высокий показатель. Следовательно, при прочих равных условиях организация имеет лучшие возможности для повышения валового сбора продукции растениеводства. Сенокосы и пастбища также играют важную роль в деятельности сельскохозяйственного предприятия, они производят значительную часть кормов для выращивания сельскохозяйственных животных.

Сельскохозяйственное производство непосредственно связано со специализацией. Специализация предприятия в сельском хозяйстве заключается в выделении одной или нескольких основных отраслей и создаются условия для их преимущественного развития.

Для всесторонней характеристики специализации предприятия принимается система показателей. Наиболее важным, среди которых являются показатели структуры товарной продукции (таблица 2, рисунок 1).

По данным таблицы 2 и рисунка 1 видно, что наибольший удельный вес в структуре товарной продукции в ООО "Маяк" занимает продукция скотоводства – 87,2%. Она включает два вида продукции: мясо крупного

рогатого скота, которая составляет 17,5% и молоко – 69,7%. Из вышесказанного можно сделать вывод, что ООО «Маяк» имеет скотоводческую специализацию молочного направления.

Таблица 2 – Структура товарной продукции в ООО "Маяк" Балтасинского района РТ за 2016–2018 гг, %.

Виды продукции	Стоимость товарной продукции, тыс. руб.			Структура товарной продукции, %			
	2017	2018	2019	2017	2018	2019	В среднем за 3 года
Зерно	148,3	188,7	164,6	9,7	10,8	8,4	9,6
Рапс	35,0	84,3	49,4	2,3	4,8	2,5	3,2
Молоко	1092,4	1150,2	1417,6	71,3	65,6	72,2	69,7
Мясо КРС	257,3	329,8	331,9	16,8	18,8	16,9	17,5
Итого	1532,9	1753,0	1963,5	100,0	100,0	100,0	100,0

Следует отметить, что данное направление производственной деятельности характерно всем хозяйствам Балтасинского района РТ, с той лишь разницей, что в некоторых хозяйствах развитие получило свиноводство.

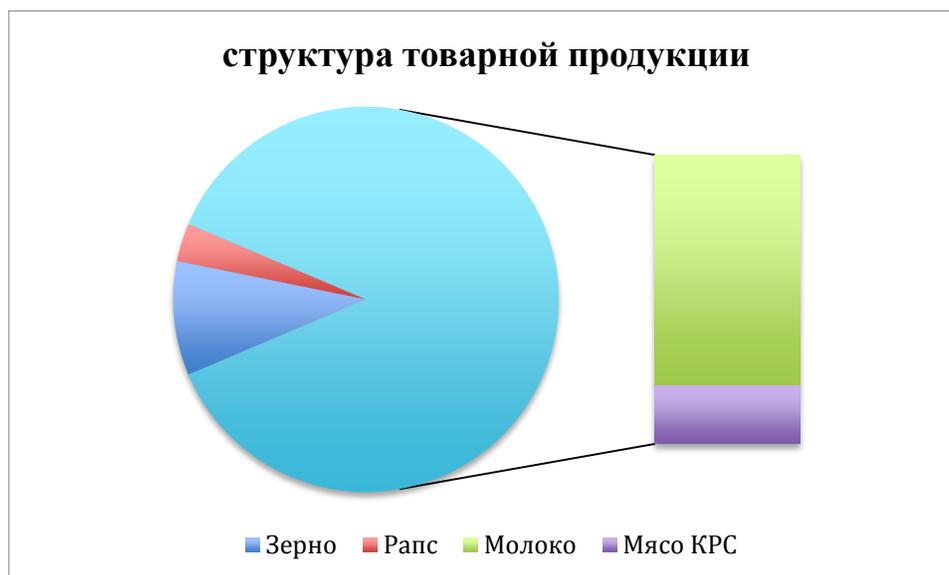


Рис.1 – Структура товарной продукции ООО «Маяк» Балтасинского района РТ

Для характеристики уровня специализации хозяйств используются показатели коэффициентов специализации. Величины их определяются по формуле предложенной профессором Поповичем И.В.:

$$K_c = 100 / (\sum P * (2^i - 1)), \text{ где} \quad (1)$$

$K_c$  - коэффициент специализации;

$P$  - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

$i$  - порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

$$K_c = \frac{100}{87,2 * (2^1 - 1) + 9,6 * (2^2 - 1) + 3,2 * (2^3 - 1)} = \frac{100}{132} = 0,75$$

Уровень специализации в ООО «Маяк» Балтасинского района глубокий, что показывает коэффициент специализации, равный 0,75.

В общем виде, специализация создает условия для увеличения прибыли, объема производства продукции, снижения издержек, повышения производительности труда, улучшения качества продукции. Это значит, что с углублением специализации, имеющиеся производственные ресурсы используются более рационально, так как деятельность сосредоточена на производстве определенного вида продукции.

Как один из видов ресурсов и как главное средство производства в сельском хозяйстве, выше мы рассмотрели состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий в ООО «Маяк». Земля является «самодействующей, естественной силой», однако, не имея соответствующих производственных основных и оборотных фондов, трудовых ресурсов, мы не можем говорить о каком-то производственном процессе. Ведь только при вовлечении и рациональном использовании земли, труда, основных и оборотных средств в определенных пропорциях осуществляется эффективное

производство. Не имея хотя бы одного из трех элементов, вся система будет разрушена.

Эффективность производства на сельскохозяйственных предприятиях в значительной мере определяется уровнем его оснащенности основными средствами производства, которая характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда. Фондооснащенность показывает стоимость основных производственных фондов, приходящихся на 100 га сельскохозяйственных угодий. Фондовооруженность показывает обеспеченность хозяйства фондами и эффективность их использования.

Таблица 3 - Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	153392	162850	180699	342706
Площадь сельхозугодий, га	4535	4454	4454	6307
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	125	121	125	96
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	3382,4	3656,3	4057,0	5434,0
Фондовооруженность труда на 1 работника, тыс. руб.	1227,1	1345,9	1445,6	3584,5

По данным таблицы 3 видно, что в динамике за последние годы наблюдается тенденция повышения фондооснащенности и фондовооруженности труда. Рост фондооснащенности связан с повышением среднегодовой стоимости основных производственных фондов при неизменной площади сельскохозяйственных угодий.

Фондовооруженность на одного работника за изучаемый период повысилась. Также следует отметить, что значения показателей

фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Маяк» Балтасинского района намного ниже показателей среднереспубликанских данных. Это связано с приобретением хозяйством новых производственных фондов и уменьшением численности работников, занятых в сельскохозяйственном производстве. Также следует отметить, что значения показателей фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Маяк» намного ниже показателей среднереспубликанских данных.

Следовательно, можно сказать, что обеспеченность хозяйства производственными фондами невысокая. Разница в уровнях обеспеченности и вооруженности основными средствами производства зависят от производственного направления хозяйств, различий в качестве земли и т.д. Чем выше обеспеченность фондами, тем больше возможности интенсификации производства.

Уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Энергетические мощности сельского хозяйства важнейшая, наиболее активная часть материально-технической базы. Это мощность механических, электрических, двигательных электроустановок (в л.с.), численность рабочего скота (в пересчете на мех. силу). Обеспеченность хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности (таблица 4).

Изменение уровня энергообеспеченности и энерговооруженности способствуют росту производительности труда в отрасли. Уровень вышеперечисленных показателей в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ рассмотрим в следующей таблице.

Энерговооруженность труда – это обеспеченность труда энергией всех видов; показатель, характеризующий связь между затратами живого труда и

производственным потреблением механической, электрической и тепловой энергии, заменяющей физические усилия человека.

Энергообеспеченность, показатель, характеризующий степень обеспеченности сельскохозяйственного производства электрической и механической энергией; определяется отношением суммарной энергетической мощности к посевной площади (как правило, в расчёте на 100 га).

Таблица 4 – Уровень энергообеспеченности и энерговооруженности труда в ООО «Маяк» Балтасинского района

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	11582	11592	12092	8088
Площадь пашни, га	4034	3953	3953	5555
Число среднегодовых работников, чел.	127	123	125	96
Энергообеспеченность на 100 га пашни, в л.с.	287,1	293,2	305,9	145,6
Энерговооруженность на 1 работника, в л.с.	91,2	94,2	95,2	84,6

Из таблицы 4 видно, что в ООО «Маяк» Балтасинского района в динамике за последние годы наблюдается рост энергообеспеченности и энерговооруженности. Это связано с увеличением суммы энергетических мощностей при неизменной площади пашни и уменьшении численности работников. Большая вооруженность рабочей силы и труда означает более высокий уровень механизации. Следует, однако, иметь в виду, что в менее благоприятных условиях производительность машин ниже, на выполнение одного и того же объема работ требуется, естественно, больше мощностей. Показатели энергообеспеченности и энерговооруженности в ООО «Маяк» выше показателей среднереспубликанских данных. Можно сделать вывод, что изучаемое хозяйство обеспечено энергетическими ресурсами.

«Своеобразие сельскохозяйственного производства в том, - писал В.Г.Венжер, - что весь труд, который в нем затрачивается на производство пищевых средств, с точки зрения общественных потребностей, есть труд

необходимый, так как благодаря труду только и возможна общественная жизнь».

Процесс труда включает в себя три основных фактора:

- целесообразную деятельность человека;
- предмет, на который направлен труд;
- средства труда, с помощью которых человек воздействует на предмет труда.

Трудовые ресурсы - часть населения страны, обладающая физическим развитием, умственными способностями и знаниями, необходимыми для занятия общественно-полезным трудом.

Достаточная обеспеченность сельскохозяйственных предприятий необходимыми трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объема производства продукции и повышения эффективности производства.

Между обеспеченностью трудовыми ресурсами и уровнем использования запасов труда существует определенная зависимость. Для определения годового запаса труда и уровня его использования рассчитаем следующую таблицу.

Таблица 5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ

Показатели	ГОДЫ			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	127	123	127	102
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	244,5	236,7	244,5	193,2
Фактический отработано тыс. чел.-час	252,0	242,0	256,0	197,4
Уровень использования запаса труда, в %	103,1	102,2	104,7	102,2

По данным таблицы 5 делаем вывод, что численность работников в ООО «Маяк» Балтасинского района колеблется. Из-за нехватки (недостаточности)

работников запланированная трудовая нагрузка делится между фактическими работниками. На работников приходятся большие нагрузки. Думаю, это компенсируется за счет уменьшения доли ручного труда и увеличения механизированных работ.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, производственных фондов и труда. Наиболее важным в системе этих показателей являются, стоимость валовой продукции, сумма валового дохода и сумма прибыли в расчете на 100га соизмеримой пашни, на 1 чел.-час затрат живого труда или на 1 работника, на 100 рублей основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, на 100 рублей издержек производства, а так же показатели уровня рентабельности и нормы прибыли .

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Маяк» Балтасинского района

ПОКАЗАТЕЛИ	ГОДЫ			В среднем по РТ за 2019 г.
	2017	2018	2019	
Стоимость валовой продукции в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	242,5	247,5	277,1	269,6
1 среднегодового работника, тыс.руб.	19,7	20,5	22,3	45,7
100 руб. основных производственных фондов, руб.	1,6	1,6	1,6	1,3
100 руб. издержек производства, руб.	1,4	1,4	1,4	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	6021,0	6911,4	8352,5	2683,0
1 среднегодового работника, тыс.руб.	488,5	573,3	671,0	454,4
100 руб. основных производственных фондов, руб.	40,4	43,3	47,2	12,7
100 руб. издержек производства, руб.	33,5	39,1	41,7	18,7
Сумма прибыли в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	2363,6	1743,8	3240,0	1044,9
1 среднегодового работника, тыс.руб.	191,7	144,6	260,3	177,0
100 руб. основных производственных фондов, руб.	15,9	10,9	18,3	4,9
100 руб. издержек производства, руб.	13,2	9,9	16,2	7,3

Уровень рентабельности (убыточности),%	28,3	18,1	27,9	10,8
----------------------------------------	------	------	------	------

Объем валовой продукции показывает главную задачу любого сельскохозяйственного предприятия - увеличение сельскохозяйственного производства. Уровень стоимости валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни в динамике за последние годы увеличивается. Стоимость валовой продукции в расчете на 1 среднегодового работника также увеличивается. Изменение стоимости валовой продукции на 100 руб. издержек производства за период с 2017 по 2019 года остается без изменений. Сумма валового дохода за этот период возрастает. Видно, что в 2017 году ситуация хуже, чем в 2019 году. Сумма прибыли в 2018 году снижается.

Наиболее достоверную оценку любого вида деятельности дает показатель рентабельности. Она показывает эффективность производства с точки зрения получения прибыли на единицу материальных и трудовых затрат по производству и реализации продукции. По данным таблицы самым прибыльным для ООО «Маяк» Балтасинского района РТ является 2017 год. Так уровень рентабельности, в нашем случае, уровень прибыльности, в 2019 году по отношению к 2017 году снизился на 0,4 процентных пункта и составил 27,9%. Это означает, что на 1 руб. производственных фондов приходится 27,9 коп. прибыли.

По сравнению с республиканскими данными показатели ООО «Маяк» немного выше.

Таким образом, можно сказать, что ООО «Маяк» в целом находится на хорошем уровне. Но в ближайшее время нужно искать пути более выгодной реализации продукции растениеводства и животноводства, для получения большей выручки с наименьшими затратами. Так же нужно снизить издержки производства, повысить урожайность сельскохозяйственных культур и продуктивность животных, а также увеличить материальное обеспечение

работников хозяйства для привлечения специалистов.

## 2.2 Анализ финансового состояния

Финансовое состояние - это совокупность показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов. Бухгалтерский баланс является богатым источником информации, на базе которого раскрывается финансово-хозяйственная деятельность организации. Анализ бухгалтерского баланса начинается с его сверки и чтения. В правильно составленном бухгалтерском балансе итоги актива и пассива должны быть равны. В нашем случае итоги баланса по активу на начало и на конец года совпадают с итогами баланса по пассиву на начало и на конец года, то есть баланс составлен правильно. При сравнении итогов можно отметить, что валюта баланса на конец отчетного периода возросла на 40%. Это свидетельствует об увеличении производственных возможностей хозяйства.

Основными критериями финансового состояния является ликвидность и платежеспособность предприятия, т.е. это способность вовремя и в полном объеме выплачивать по краткосрочным обязательствам.

Задача анализа ликвидности баланса в ходе анализа финансового состояния предприятия возникает в связи с необходимостью давать оценку кредитоспособности предприятия, т. е. его способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам, так как ликвидность — это способность предприятия оплатить свои краткосрочные обязательства, реализуя свои текущие активы.

Наиболее ликвидными активами являются сами денежные средства, далее акции и ценные бумаги, недвижимость, имеющая спрос на рынке, машины, оборудования и т.д. Чем короче период, тем выше ликвидность.

По ликвидности активы классифицируются в следующие группы: А1 – абсолютно-ликвидные активы, т.е. денежные средства и краткосрочные финансовые вложения; А2 – быстрореализуемые активы = краткосрочная дебиторская задолженность (готовая продукция, отгруженные товары, дебиторская задолженность до 12 месяцев); А3 – медленно реализуемые активы, к которым относятся производственные запасы, дебиторская задолженность свыше 12 месяцев, расходы будущих периодов; А4 – постоянные активы – или труднореализуемые активы = внеоборотные активы (оборудование, основные средства, долгосрочные финансовые вложения и др.).

При анализе ликвидности предприятия сопоставляют с пассивами, которые группируются по степени срочности их оплаты: П1 – наиболее срочные обязательства – до 3 месяцев; П2 – краткосрочные пассивы (краткосрочные заемные средства, задолженность участникам по выплате доходов, прочие краткосрочные обязательства) – до 1 года; П3 – долгосрочные пассивы – свыше 1 года (долгосрочные обязательства, доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов и платежей); П4 – постоянные, или устойчивые пассивы – собственный капитал организации.

Таблица 7 - Ликвидность баланса в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ за 2019 год, тыс.руб.

Актив	На начало периода	На конец периода	Пассив	На начало периода	На конец периода	Платежный излишек или недостаток	
						на начало года	на конец года
Наиболее ликвидные активы (А1)	135	21	Наиболее срочные обязательства	17464	18231	-17329	-18210

			(П <sub>1</sub> )				
Быстро реализуемые активы (А <sub>2</sub> )	2711	3980	Краткосрочные пассивы (П <sub>2</sub> )	0	0	2711	3980
Медленно реализуемые активы (А <sub>3</sub> )	115387	136100	Долгосрочные пассивы (П <sub>3</sub> )	10457	7841	104930	128259
Труднореализуемые активы (А <sub>4</sub> )	110414	121274	Постоянные пассивы (П <sub>4</sub> )	200726	235303	-90312	-114029
Баланс	228647	261375	Баланс	228647	261375	X	X

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп по активу и пассиву. Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеют место следующие соотношения:  $A_1 \geq P_1$ ;  $A_2 \geq P_2$ ;  $A_3 \geq P_3$ ;  $A_4 \leq P_4$ .

Но в ООО «Маяк» на начало года первое соотношение не выполняется. Данные таблиц свидетельствуют о том, что в отчетном периоде баланс предприятия не обладал абсолютной ликвидностью. Наиболее ликвидные активы значительно меньше суммы кредиторской задолженности. Это говорит о том, что срочные обязательства предприятия покрывались наиболее ликвидными активами.

Медленно реализуемые активы превышают долгосрочные пассивы, как на начало, так и на конец года, соответственно на 104930 тыс.руб и 128259 тыс.руб. Однако, платежный излишек по причине его низкой ликвидности не может быть направлен на покрытие краткосрочных обязательств. Выполнение данного неравенства говорит о том, что предприятие имеет перспективную ликвидность.

Более точным и детальным является анализ платежеспособности при помощи финансовых коэффициентов.

Расчет и оценка финансовых коэффициентов платежеспособности в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ приведены в таблице 8.

Для комплексной оценки ликвидности баланса в целом следует использовать общий показатель платежеспособности (ликвидности). Этот показатель за рассматриваемый период больше 1, это говорит о достаточном уровне ликвидности предприятия. Но этот показатель не дает представления о возможностях предприятия в плане погашения краткосрочных обязательств.

Таблица 8 - Финансовые коэффициенты платежеспособности в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ за 2019 год.

Коэффициенты платежеспособности	Нормативное ограничение	На начало периода	На конец периода	Отклонения (+,-)
Общий показатель платежеспособности	$\geq 1$	1,75	2,08	0,33
Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2-0,5$	0,01	0,00	-0,01
Коэффициент «критической» оценки	$\approx 1$	0,16	0,22	0,06
Коэффициент текущей ликвидности	$\approx 1,5$	12,93	14,12	1,19
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	Чем меньше, тем лучше	1,15	1,12	-0,03
Доля оборотных средств	$\geq 0,5$	0,52	0,54	0,02
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$\geq 0,1$	0,76	0,81	0,05

Коэффициент критической ликвидности показывает, что в изучаемом хозяйстве на конец 2019 года только 22% краткосрочных обязательств организации могут быть немедленно погашены за счет средств на различных счетах, в краткосрочных бумагах, а также поступлений по расчетам. Значение этого показателя низкая, так как для эффективного функционирования предприятия допустимое его значение 0,7-0,8.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, что на конец года в ООО «Маяк» 14,12 рублей текущих активов приходится на один рубль текущих

обязательств. Следовательно, предприятие может рассматриваться как успешно функционирующее. Также за анализируемый период наблюдается рост этого показателя и это рассматривается как благоприятная тенденция.

Коэффициент маневренности функционирующего капитала за анализируемый год снижается на 0,03 пункта, что свидетельствует о сокращении обездвиженного капитала. На основании коэффициента обеспеченности собственными средствами можно сказать, что структура баланса удовлетворительная. Рост этого показателя за анализируемый период свидетельствует об увеличении финансовой устойчивости компании.

Финансовая устойчивость — одна из характеристик соответствия структуры источников финансирования в структуре активов. В отличие от платежеспособности финансовая устойчивость определяется на основе соотношения разных видов источников финансирования и его соответствия составу активов.

Таблица 9 - Значение коэффициентов, характеризующих финансовую устойчивость (в долях единицы) в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ за 2019 год

Наименование показателя	Нормальное ограничение	На начало периода	На конец периода	Отклонения (+,-)
Коэффициент капитализации	Не выше 1,5	0,14	0,11	-0,03
Коэффициент обеспечения собственными источниками финансирования	$\geq 0,5$ $\geq 0,1$	0,76	0,81	0,05
Коэффициент финансовой независимости	0,4 – 0,6	0,88	0,90	0,02
Коэффициент финансирования	= 1,5	7,19	9,03	1,84
Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	3,32	3,07	-0,24

Как показывает данные таблицы 9, динамика коэффициента капитализации свидетельствует о достаточной финансовой устойчивости

организации, так как для этого необходимо, чтобы этот коэффициент был ниже единицы. Однако, коэффициент капитализации дает лишь общую оценку финансовой устойчивости. Этот показатель необходимо рассматривать в увязке с коэффициентом обеспеченности собственными средствами. Как показывает данные таблицы, у анализируемой организации этот коэффициент в пределах ограничения. Собственными оборотными средствами покрывался к концу отчетного периода 81% оборотных активов.

Значение коэффициента финансовой независимости выше «критической» точки, что свидетельствует о благоприятной ситуации, то есть собственникам предприятия принадлежит 90% в стоимости имущества. Этот вывод подтверждает и значение коэффициента финансирования.

Финансовая устойчивость — это стабильность финансового положения предприятия, обеспечиваемая достаточной долей собственного капитала в составе источников финансирования.

У предприятия довольно высокий уровень финансовой независимости от внешних кредиторов, но в данном случае это явление нельзя назвать положительным, т.к. с помощью привлеченных средств можно было бы добиться улучшения финансовых показателей. Именно такая тенденция и наметилась на конец отчетного периода.

В рамках исследуемой темы рассмотрим состав и структуру налогов, уплачиваемых организацией

Таблица 10 – Состав налогов и сборов, уплачиваемых ООО «Маяк» Балтасинского района РТ за 2019 год, тыс. руб.

Наименование показателя	Задолженность на 01.01.2019 г.		Начислено за 2019 г.		Уплачено за 2019 г.		Задолженность на 31.12.2019 г.	
	Всего	в т.ч. штрафы и пени	Всего	в т.ч. штрафы и пени	Всего	в т.ч. штрафы и пени	Всего	в т.ч. штрафы и пени
Всего налогов, сборов	1 178	-	8 093	375	(8 074)	(375)	1 197	-
в том числе:								
налог на прибыль организаций	-	-	1	-	(1)	-	-	-
налог на добавленную стоимость	-	-	1 456	4	(894)	(4)	562	-

налог на имущество организации	-	-	742	-	(742)	-	-	-
земельный налог	-	-	115	4	(115)	(4)	-	-
налог на доходы физических лиц	1 178	-	5 348	357	(5 891)	(357)	635	-
водный налог	-	-	51	1	(51)	(1)	-	-
другие налоги и сборы	-	-	380	9	(380)	(9)	-	-
из них: транспортный налог	-	-	257	9	(257)	(9)	-	-
Страховые взносы	2 317	-	12 032	433	(11 654)	(433)	2 695	-
в том числе: на обязательное социальное страхование	218	-	1 376	256	(1 331)	(256)	263	-
на обязательное пенсионное страхование	1 705	-	8 642	133	(8 378)	(133)	1 969	-
на обязательное медицинское страхование	394	-	2 014	44	(1 945)	(44)	463	-
Взносы на страхование по травматизму	(29)	-	252	-	(223)	-	-	-

Показатели приведенные в таблице 10 свидетельствуют, что предприятие находится на общем режиме налогообложения. Наибольший удельный вес налогов и сборов приходится на налог на доходы физических лиц – это более 5 млн. рублей, а так же страховые взносы – около 12 млн. рублей.

Не смотря на то, что проведенный выше анализ подтвердил рентабельность предприятия и его ликвидность, все же в ООО «Маяк» на конец 2019 года мы видим задолженность по налогам и сборам на сумму 1197 тыс., руб. из которых 53% приходится на НДФЛ, что еще раз подтверждает актуальность рассматриваемой нами темы и предложение мероприятий своевременной уплаты и снижения налоговой задолженности.

### 2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии

Бухгалтерский учет в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ организован и ведется согласно требований Федерального закона №402 ФЗ «О бухгалтерском учете». В ООО «Маяк» руководителем Хазиевым Х.А. принята учетная политика, утвержденная приказом №1 от 28.12.2019.

Применяется журнально-ордерная форма с использованием компьютерной технологии обработки учетной информации и ведения учета. Бухгалтерский учет автоматизирован, используется программа 1С:

«Бухгалтерия 8.3»., что упрощает трудовой процесс и позволяет повысить оперативность и достоверность учетной информации. По каждому счету можно вывести карточку, анализ, оборотно-сальдовую ведомость.

Структура бухгалтерии следующая: главный бухгалтер, расчетный бухгалтер, бухгалтер по минеральным удобрениям, бухгалтер по программе ГЛОНАСС, бухгалтер по животноводству и кассир. На каждого бухгалтера имеются должностные инструкции, на основании которых они выполняют работу.

Документооборот имеет важное организующее значение в бухгалтерском учёте. В хозяйстве разработан утвержденный руководителем график документооборота, который представляет собой движение документов в учётном процессе от момента их составления до завершения использования и сдачи в архив.

Согласно учетной политике приняты следующие методы группировки и оценки имущества и обязательства ООО «Маяк»:

- не проводится переоценка основных средств;
- погашение стоимости нематериальных активов производится линейным способом в течение срока полезного использования;
- приобретенные товары отражаются в учете по покупной стоимости;
- отпущенные в производство материальные ресурсы списываются по фактической производственной себестоимости;
- готовая продукция учитывается по фактической производственной себестоимости;
- стоимость реализованной готовой продукции учитывается прямым методом;
- учет отгруженных товаров ведется по фактической себестоимости;
- ОПР и ОХР распределяются между объектами калькулирования пропорционально прямым затратам;
- общехозяйственные расходы списываются с отнесением на счет 20;
- списание расходов будущих периодов производится равномерно в течение

срока использования.

Помимо основных документов, в ООО «Маяк» есть разработанное положение по охране и безопасности труда для работников (Приложение А), а так же комплекс упражнений для сотрудников (Приложение Б), следуя которым, работники не только обезопасят себя, но и повысят качество выполняемых ими работ. Так же на предприятии есть кодекс этики (Приложение В), который регулирует и организывает свои отношения между работниками согласно этическим нормам.

Бухгалтерская отчетность в хозяйстве составляется на русском языке. Учет в ООО «Маяк» ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета в рублях.

Внутренний контроль в хозяйстве есть, но ведется не должным образом. Внутренний контроль в ООО «Маяк» осуществляется руководителем и главным бухгалтером. На мой взгляд, коллектив бухгалтерской службы ООО «Маяк» со своими задачами справляется. Формируется полная и достоверная информация о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, необходимая для внутренних пользователей, обеспечивается контроль за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

### 3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ В ООО «МАЯК» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Порядок исчисления и состояния бухгалтерского учета расчетов по налогам и сборам на предприятии

Учет расчетов по налогам и сборам включает в себя следующие виды налогов:

- учет расчетов по налогу на добавленную стоимость (с 1 января 2019 г. НДС составил 20%);
- акцизы (порядок взимания налога на акцизы установлен главой 22 НК РФ);
- учет расчетов по налогу на прибыль (порядок определен ПБУ 18/02)
- учет расчетов по налогу на имущество (объектом налогообложения является остаточная стоимость движимого и недвижимого имущества, от- носящегося к объектам основных средств);
- учет транспортного налога (налоговые ставки устанавливаются в субъектами РФ);
- учет земельного налога (исчисляется исходя из площади земельного участка, облагаемого налогом, и утвержденных ставок);
- и других налогов и сборов.

ООО «Маяк» ведет бухгалтерский учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Он предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации.

Кредитуется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» на суммы причитающиеся по налоговой декларации (расчету) в бюджет, а дебетуются на суммы, фактически перечисленные в бюджет. К счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» открываются субсчета на вид налога, каждый из которых имеет

специфические черты и функциональное назначение. Утвержденная на предприятии система налогообложения регулирует расчет по налогам, при этом все налоги и сборы учитываются по одной схеме: начисление к уплате в бюджет учитывается по кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», а осуществление платежей по ним, то есть уплата в бюджет — по дебету счета. По видам налогов и сборов на предприятии ведется аналитический учет, который обеспечивает достоверность получения своевременной и точной информации по выполненным, просроченным либо отсроченным платежам по налогам и сборам, а также начисленным штрафам и пени.

Наибольший удельный вес по налогам и сборам приходится на НДФЛ в связи с чем тему исследования продолжим на примере данного налога.

Изучаемое предприятие является работодателем. В соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ функция исчисления и удержания данного налога производится у источника выплаты доходов. Поэтому ООО «Маяк» Балтасинского района РТ, являясь налоговым агентом осуществляет расчет налога на доходы физических лиц и перечисление его в бюджет.

Бухгалтер по зарплате по окончании месяца начисляет заработную плату работникам предприятия и производит удержание налога на доходы физических лиц. Приведем пример расчета налога на доходы физических лиц за 2019 год на примере сотрудника – Ибрагимовой Танзили Хабировны. Из расчетного листка, составленного бухгалтером, приведем доходы за соответствующие периоды:

Январь 2019 г. – заработная плата 15000 руб.;

Февраль 2019 г. – заработная плата 15000 руб.;

Март 2019 г. – заработная плата 15000 руб.;

Апрель 2019 г. – заработная плата 15000 руб.;

Май 2019 г. – отпускные 13060,30 руб.;

Июнь 2019 г. – заработная плата 2142,86 руб.;

Июнь 2019 г. – отпускные 10775,67 руб.

Последним днем отпуска – 30 июня 2019 года сотрудник была уволена по собственному желанию. У Ибрагимовой Танзили Хабировны есть ребенок в возрасте пяти лет. В личном деле имеется заявление на предоставление стандартного налогового вычета на его ребенка. Мы видим, что все доходы облагаются по ставке 13%. Доходов, облагаемых по иным ставкам у Ибрагимовой Танзили Хабировны нет. Произведем расчёт суммы налога по месяцам (табл.11).

Таблица 11 – Расчёт налога на доходы физических лиц сотрудника ООО «Маяк» Балтасинского района РТ Ибрагимовой Танзили Хабировны за 2019 г., тыс. руб.

Период	Вид дохода	Сумма дохода	Сумма вычета	Налого-облагаемая база	Сумма налога
Январь	Заработная плата	15000,00	1400	13600,00	1768
Февраль	Заработная плата	15000,00	1400	13600,00	1768
Март	Заработная плата	15000,00	1400	13600,00	1768
Апрель	Заработная плата	15000,00	1400	13600,00	1768
Май	Отпускные	13060,30	1400	11660,30	1516
Июнь	Заработная плата	2142,86	1400	742,86	97
	Отпускные	10775,67	1400	9375,67	1219

Из таблицы 11 мы видим, что все вышеуказанные доходы подлежат налогообложению. Согласно статьи 217 главы 23 НК РФ не подлежат налогообложению государственные пособия, кроме пособий по временной нетрудоспособности.

У Ибрагимовой Танзили Хабировны 1 ребенок в возрасте до 18 лет. Поэтому Ибрагимова Танзиля Хабировна имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 1400 рублей на ребенка в каждом месяце до месяца, в котором доход не превысил 350000 рублей сначала 2019 года.

Таким образом, налогооблагаемая база по налогу на доходы физических лиц за январь 2019 г. составит:

15000 руб. - 1400 руб. = 13600 руб.

Указанные доходы Ибрагимовой Танзили Хабировны подлежат налогообложению по ставке 13%. Исчисленная сумма налога на доходы физических лиц за январь 2019 г. с доходов Ибрагимовой Танзили Хабировны составит:

13600 руб. \* 13% = 1768 руб.

Совокупный доход Ибрагимовой Танзили Хабировны за 2019 год составил 85978,83 руб.

Налоговая база по налогу на доходы физических лиц Ибрагимовой Танзили Хабировны составила – 77578,83 руб.

Сумма вычетов по налогу на доходы физических лиц Ибрагимовой Танзили Хабировны составила – 8400 руб.

Сумма исчисленного налога по Ибрагимовой Танзили Хабировны за 2019 год по данному сотруднику по доходам на данном предприятии составила 10085 руб.

Далее суммы начислений и удержаний, в том числе и налога на доходы физических лиц переносятся в бухгалтерские регистры аналитического учета расчетов по оплате труда с работниками, в хозяйстве - это расчетно-платежная ведомость, на основании которой каждому работнику при выдаче заработной платы выдается расчетный листок.

Для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, в том числе и по налогу на доходы физических лиц, в изучаемом хозяйстве предназначен активно-пассивный счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Расчеты по налогу на доходы физических лиц на нем ведут на отдельном субсчете, который кредитуется на сумму налога на доходы физических лиц, причитающегося по налоговым декларациям (расчетам) к

уплате в бюджет в корреспонденции со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», и дебетуется на сумму перечисления данного налога в бюджет.

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по каждому налогу, налоговой декларации, а также в разрезе следующих данных: по текущим налоговым платежам; просроченным налоговым платежам; штрафным санкциям; отсроченным и просроченным суммам по уплате налога и сбора.

На основании первичных документов в бухгалтерском учете формируются проводки (табл.12).

Таблица 12 - Бухгалтерские записи по учету расчетов по налогу на доходы физических лиц в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начислена заработная плата работникам различных подразделений	20, 23, 25, 26, 29, 44, 08, 10	70
Начислены пособия по временной нетрудоспособности за первые два дня за счет работодателя	20, 23, 25, 26, 29, 44, 08, 10	70
Удержан налог на доходы физических лиц	70	68
Начислены пени, штрафы за несвоевременную уплату налога на доходы физических лиц	91	68
Перечислен налог на доходы физических лиц, удержанный с заработной платы работников	68	51
Перечислены пени, штрафы по налогу на доходы физических лиц	68	51

В хозяйстве применяется автоматизированная форма учета. Применении автоматизированной формы учета позволяет на основе первичных документов по учету расчётов по оплате труда автоматически рассчитывать налог на доходы физических лиц по каждому сотруднику. Регистры аналитического и синтетического учета представлены нами в таблице 13.

Таблица 13 – Регистры бухгалтерского учета по счету 68 «Расчеты с бюджетом» субсчету «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» при автоматизированной форме на платформе 1С «Предприятие» восьмой версии, рекомендуемой для ООО «Маяк» Балтасинского района РТ.

Наименование документа	Назначение
Оборотно-сальдовая ведомость	Позволяет провести анализ состояния и движения расчетов по налогам и сборам за отчетный период. В ней по синтетическому счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются: задолженность на начало периода (сальдо) на начало и на конец периода, также обороты за текущий период.
Анализ счета	Используются для анализа бухгалтерских итогов и движения расчетов по налогам и сборам по синтетическому счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»
Карточка счета	Предназначена для анализа детальных проводок по синтетическому счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» или аналитического учета (субконто) – по отдельному налогу в разрезе видов расчетов (по налогу, штрафам и т.д.). В «карточку» включаются все операции по синтетическому счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» за текущий период. Помимо этого в ней отражаются остатки на начало и конец периода, обороты за период и остатки после каждой операции.
Бухгалтерская отчетность, налоговая отчетность	Отчеты используются для формирования данных для налоговых инспекций и других пользователей.

В конце года сведения о расчетах с бюджетом по налогам, в том числе и налогу на доходы физических лиц отражаются в бухгалтерской отчетности:

- в бухгалтерском балансе - в пятом разделе «Краткосрочные обязательства» по строке «кредиторская задолженность по налогам и сборам»;
- в форме № 6-АПК «Отчет об отраслевых показателях деятельности организаций агропромышленного комплекса», разделе IV «Справка о налогах и сборах» - детализируется информация о сумме задолженности по каждому

налогу, в том числе и налогу на доходы физических лиц (показывается остаток задолженности на начало и конец, начисление и уплата).

### 3.2 Методика внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц

Необходимость правильного формирования экономическими субъектами налоговых обязательств перед бюджетом обусловила широкое распространение налогового аудита, представляющего собой выполнение внутренним аудитором задания по рассмотрению бухгалтерских и налоговых отчетов экономического субъекта с целью выражения мнения о степени их достоверности и соответствия нормам действующего законодательства. Вопрос проверки правильности исчисления и уплаты налога от доходов физических лиц является одним из наиболее актуальных для руководства и собственников организации.

Целью внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц является выражение мнения аудитора о достоверности сальдо по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» в финансовой (бухгалтерской) отчетности, проверку законности процедур по НДФЛ.

При проведении внутреннего аудита НДФЛ следует:

- провести анализ порядка ведения аналитического и синтетического учета расчетов по налогу;
- оценить правильность формирования налоговой базы согласно стандартам действующего законодательства;
- выявить правильность определения сумм, подлежащих

налогообложению по НДФЛ;

- оценить выплаты, которые были неправомерно исключены;
- оценить в налоговой и бухгалтерской отчетности отражение налоговых обязательств перед бюджетом;
- проанализировать оценку своевременности и полноты уплаты в бюджет налога.

Процесс осуществления проверки правильности исчисления налога на доходы физических лиц включает анализ таких документов, как:

- главная книга или оборотно-сальдовая ведомость;
- регистры бухгалтерского учета по счетам 70, 68 субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»;
- реестры по НДФЛ;
- ведомости по начислению заработной платы;
- трудовые договора;
- штатное расписание;
- кадровые приказы;
- приказы по определенным видам удержаний и начислений;
- коллективный договор или положение о премировании;
- налоговые карточки;
- прочие документы, которые подтверждают применение налоговых вычетов.

При внутреннем аудите расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц используются такие нормативные документы, как:

- 1) Гражданский кодекс РФ.
- 2) Налоговый кодекс РФ (гл.23 «Налог на доходы физических лиц», ч.II).
- 3) Закон РФ от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с дополнениями и изменениями).

Базовыми источниками информации при осуществлении внутреннего аудита НДФЛ являются те документы, наличие которых отмечается в рабочем

документе проверяющего (таблица 14)

Проверка правильности исчисления НДФЛ осуществляется в 3 этапа.

1 этап - ознакомительный. Проверяющим рассматриваются следующие факторы: существующие объекты налогообложения; соответствие применяемого предприятием порядка налогообложения нормам работающего законодательства; уровень потенциальных налоговых нарушений и обязательств. В процессе этого этапа ведется определение ключевых факторов, которые влияют на налоговые показатели; анализ правовых актов, которые регулируют социально-трудовые отношения; анализ документооборота и изучение функций (полномочий) служб, которые ответственны за исчисление и уплату налогов.

Таблица 14 – Источники информации для внутреннего аудита расчетов по НДФЛ

№ п/п	Документ	Наличие (нет/да)	Ответственный за ведение, инициалы	Примечание
1.	Положение по оплате труда			
2.	Правила внутреннего трудового распорядка			
3.	Положение о премировании			
4.	Приказ (распоряжение) о приеме на работу (ф. Т-1)			
5.	Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф. Т-6)			
6.	Личная карточка (ф. Т-2)			
7.	Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. Т-12)			
8.	Расчетно-платежная ведомость (ф. Т-49)			
9.	Расчетная ведомость (ф. Т-53)			
10.	Лицевой счет (ф. Т-54)			
11.	Договоры подряда, гражданско-правовые договоры			
12.	Авансовые отчеты			
13.	Регистры бухгалтерского учета			
14.	Сводные ведомости распределения заработной платы			
15.	Ведомости по расчету НДФЛ			
16.	Документы, подтверждающие право на			

	получение льгот: справка врачебно-трудовой экспертной комиссии, удостоверение участника ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС, книжка Героя РФ и т.п.			
17.	Справки о доходах физического лица			
18.	Налоговые карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц (ф. 1-НДФЛ)			
19.	Журналы ордера			
20.	Справки о доходах физического лица (ф. 2-НДФЛ)			
21.	Платежные поручения			
22.	Выписка банка			

2 этап - основной. Этот этап предполагает проведение углубленной проверки участков, на которых выявлены ошибки (недостатки): правильности определения налогооблагаемой базы по НДФЛ по видам доходов: доходов, которые получены от источников в России и за ее пределами. Также на данном этапе проводится проверка доходов, которые получены в натуральной форме; проверка доходов, которые получены в виде материальной выгоды; аудит присутствия документов, которые подтверждают право применения налоговых вычетов, в том числе стандартных, имущественных и профессиональных. Ведется аудит правильности определения налоговой базы с учетом налоговых вычетов; правильности определения доходов, которые не подлежат налогообложению; правильности применения налоговых ставок; аудит налоговой отчетности; проверка расчета налоговых последствий для предприятия в случаях некорректного применения правил налогового законодательства; проверка представления и разработки рекомендаций по совершенствованию системы внутреннего контроля правильности исчисления налога.

3 этап - заключительный. Данный этап предусматривает следующие операции:

- процедура анализа осуществления программы аудита;

- классификацию выявленных нарушений и ошибок;
- обобщение итогов аудита;
- оформление результатов налоговой проверки по НДФЛ. Все операции ведутся с использованием определенных тестов, которые утверждены внутрифирменными стандартами аудиторской компании.

При выявлении недочетов в корреспонденции счетов по учету расчетов с бюджетом по НДФЛ, проверяющий может составить следующую таблицу.

Таблица 15 - Проверка правильности корреспонденции счетов по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» в ООО «Маяк» Балтасинского района РТ

Содержание хозяйственной операции	По данным аудируемого лица		По данным аудитора		Замечания аудитора
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Удержан НДФЛ	70	68	70	68	Нарушения не выявлены
Перечислен НДФЛ	68	51	68	51	Нарушения не выявлены

Проверяющий сопоставляет данные расчетно-платежных ведомостей с аналитическими данными по учету расчетов с бюджетом по НДФЛ, удержанному с работников предприятия. В случае выплаты дивидендов аудитор выявляет правильность удержания налога на доходы. В итоге проверяющий дает оценку полноты и правильности заполнения налоговых карточек по учету доходов и НДФЛ

Рассмотрим более подробно порядок процедуры внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам на доходы физических лиц по ключевым элементам.

1. Внутренний аудит субъектов налогообложения. Налогоплательщиками налога на НДФЛ признаются физические лица, которые являются налоговыми

резидентами РФ, а также физические лица, которые получают доходы от источников в РФ, которые не являются налоговыми резидентами РФ.

2. Внутренний аудит объектов налогообложения. Объектом налогообложения признается доход, который получен налогоплательщиками:

- a) от источников в РФ и (или) от источников за ее пределами, — для физических лиц, которые являются налоговыми резидентами РФ;
- b) от источников в РФ, — для физических лиц, которые не являются налоговыми резидентами РФ.

3. Внутренний аудит налоговой базы. При аудите этого элемента следует руководствоваться в первую очередь ст. 210 «Налоговая база» НК РФ, а также ст. 208, 211-215.

При внутреннем аудите определения налоговой базы следует помнить, что доход может быть получен такими способами, как:

- a) наличными деньгами — через кассу предприятия;
- b) безналичным способом — при перечислении на личные счета граждан;
- c) в натуральном виде — ТМЦ или в форме выполненных для граждан работ (оказанных для них услуг), а также в форме социальных и материальных благ, которые оказываются гражданам организацией, и в форме разницы между рыночными ценами и ценами реализации товаров (работ, услуг);
- d) в форме материальной выгоды — по банковским вкладам или договорам страхования, а также по заемным средствам, которые выданы гражданам.

4. Внутренний аудит налогового периода. При проведении проверки следует учитывать, что в соответствии со ст. 216 «Налоговый период» НК РФ налоговым периодом является календарный год.

5. Внутренний аудит налоговых вычетов. При аудите удержаний по

НДФЛ аудитор обязан убедиться в правильности предоставления работающим соответствующего налогового вычета. Главное внимание проверяющий обязан уделить стандартным налоговым вычетам, так как они касаются основной части налогоплательщиков. Стандартные налоговые вычеты предоставляются в размере 1400, 3000, 6000 и 12000 руб. за каждый месяц налогового периода определенным категориям граждан, указанным в ст. 218 НК РФ.

6. Проверка налоговых ставок НДФЛ исчисляется по различным ставкам, поэтому проверяющему следует проверить правильность применения соответствующих ставок для взимания налога.

1) Налоговая ставка устанавливается в размере 13%, если другое не предусмотрено ст. 224 НК РФ.

2) Налоговая ставка устанавливается в размере 35% в отношении таких доходов, как:

- стоимость любых призов и выигрышей, получаемых в проводимых играх, конкурсах и прочих мероприятиях в целях рекламы товаров (работ и услуг), в части превышения размеров, указанных в п. 28 ст. 217 НК РФ;

- процентные доходы по вкладам в банках, налоговая база по которым определяется в соответствии со ст. 214.2 НК РФ и которые находятся на территории Российской Федерации

- суммы экономии на процентах, которые превышают размеры утвержденные п. 2 ст. 212 НК РФ, при получении налогоплательщиками кредитных (заемных) средств;

- доходы, выраженные в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива (пайщиков), а также проценты за использованные сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средства, которые привлекаются в форме займов от ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или членов сельскохозяйственного кредитного

потребительского кооператива. Налоговая база определяется в соответствии со ст. 214.2.1 НК РФ

7. Проверка порядка исчисления налога и сроков уплаты. Сумма налога при определении налоговой базы выплачивается как соответствующая налоговой ставке, которая установлена ст. 224 НК РФ.

Итоговая сумма налога является суммой, которая получается в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с п. 1 ст. 225 НК РФ.

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

Сумма налога исчисляется в полных рублях. Сумма налога меньше 50 копеек отбрасывается, а 50 копеек и больше округляются до полного рубля.

В соответствии с существующим законодательством предприятия обязаны ежегодно не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, представлять в налоговый орган по месту своей регистрации данные о доходах физических лиц и суммах, которые начислены и удержаны по форме, утвержденной ФНС РФ.

Например, программа аудита может быть представлена следующим образом (таблица 16).

Таблица 16 – План внутреннего аудита расчетов по НДФЛ

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Рабочие документы аудитора
1.	Оценка организации учета расчетов по налогу на доходы физических лиц и аудит оформления первичных документов	Приказы о приеме на работу, табель учета использования рабочего времени, коллективный договор, личные карточки, перемещение, премирование, увольнение
2.	Проверка соблюдения правильного оформления расчетно-платежных документов	Расчетно-платежные ведомости, расходные кассовые ордера, табель учета рабочего времени
3.	Аудит правильности определения	Расчетно-платежные ведомости, личные

	дохода для целей налогообложения по налогу на доходы физических лиц	карточки, сведения о доходах работников, подаваемые в налоговые органы
4.	Проверка обоснованности предоставления налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц и удержаний из заработной платы	Расчетно-платежные ведомости, личные карточки, сведения о доходах работников, подаваемые в налоговые органы
5.	Проверка при исчислении налога на доходы физических лиц правомерности применения вычетов	Личные карточки, заявления работников на предоставление вычетов
6.	Аудит соответствия применяемых ставок налога на доходы физических лиц главе 23 НК РФ	Расчетно-платежные ведомости, личные карточки, сведения о доходах работников, подаваемые в налоговые органы
7.	Проверка правильности отражения оборотов по счетам главной книги с аналогичными показателями синтетического учета и тождественности показателей регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности	Главная книга, журнал-ордер (сч.70 и сч.68), налоговые декларации по налогу на доходы физических лиц

В ходе внутренней проверки расчетов с бюджетом по налогу на НДФЛ могут быть выявлены следующие типовые нарушения:

- основанием для начисления заработной платы являются приказы о зачислении, увольнении и табель учета рабочего времени, подписанные руководителем учреждения; в приказах по личному составу отсутствуют подписи ознакомленного лица;
- трудовые договора принимаются к учету без подписанных актов выполненных работ;
- начисление и выплата премий проводится по списку без приказа руководителя; документы, послужившие основанием для начисления заработной платы, не гасятся штампом «Получено» или «Оплачено» с указанием даты;
- при уходе в отпуск или увольнении не проводится расчет в записке-расчете о предоставлении отпуска (увольнении) и расчетные ведомости не подписываются исполнителем и главным бухгалтером;
- больничные листки не нумеруются в хронологическом порядке с начала года;

- не заполнена справка о заработной плате и сумма причитающегося пособия, лист подписи исполнителя;
- не указывается номер расчетно-платежной ведомости, в которую больничный лист включен для начисления;
- не ведется аналитический учет расчетов по исполнительным листам по каждому получателю с указанием фамилии, номера, даты и срока действия исполнительного листа, суммы удержаний на налоговой карточке.

Все эти нарушения приводят к неточному определению налогооблагаемой базы для расчета НДФЛ и нарушению действующего законодательства.

### 3.3 Внутрифирменный аудит расчетов по налогам и сборам с использованием телекоммуникационных каналов связи

В настоящее время расчеты организации по налогу на доходы физических лиц становятся более прозрачными и проверяемыми, требуют четкого контроля связи программ автоматизации заработной платы и программ, предназначенных для ведения бухгалтерского учета. Если в бухгалтерской программе выделена подсистема учета оплаты труда, ситуация легче не становится. Проблема основана на отслеживании выплат заработной платы, квалификации выплаты и контроле сроков перечисления налогов.

В будущем ситуация не изменится к лучшему и контроль перечисления и удержания НДФЛ ужесточится при распределении его в отчете 6-НДФЛ по кодам видов доходов. В настоящее время регистрация указанных фактов не требуется. Однако предприятия сталкиваются с достаточным количеством проблем при отражении налога на доходы физических лиц удержанного у налогоплательщика. В частности, это касается сроков перечисления налогов, которые регламентируются в зависимости от вида полученного дохода: на следующий день после выплаты дохода в виде расчета при увольнении, выданных в

межрасчетный период сумм премий, иных выплат поощрительного характера, окончательного расчета по заработной плате; до конца месяца, в котором были выплачены отпускные и суммы начислений по больничным листам. Проблема заключается в том, что дата поступления суммы удержанного налога на счета бюджета по КБК может быть отлична от даты отправки налога в банк налоговым агентом, платеж может быть задержан. Проверить даты необходимо, не менее важно проверить зачтен ли уплаченный налог или он должен был быть учтен по иному КПП, если предприятие имеет обособленные подразделения. В данном случае возникает необходимость сверки данных налогового органа и учета на предприятии. Наиболее критична подобная ошибка в крупных бюджетных учреждениях. Сверка данных может происходить как в виде письменного запроса выписки расчетов предприятия с бюджетом по НДФЛ, так и по телекоммуникационным каналам связи (ТКС). Следует отметить, что применение ТКС и электронно-цифровой подписи становится обязательным для большинства организаций: для фирм, работающих с НДС, для бюджетных организаций, для крупных предприятий. Бюджетные организации вынуждены использовать ТКС не только для отправки отчетности, но и для работы с ФСС (через госуслуги), обмена данных с казначейством и финансовыми органами. Фирмы, работающие с НДС, обязуются обеспечить связь с налоговым органом и своевременно отвечать на поступающие письма и запросы. В данном случае роль уполномоченного представителя по отправке отчетности сводится к минимуму, поскольку не защищает предприятие от налоговых санкций за несвоевременный ответ налоговому органу.

В случае, когда при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган в представленной декларации по НДС выявляет ошибки или противоречия либо несоответствия в сведениях, представленных налогоплательщиком, данным, имеющимся у налогового органа в представленных документах, и полученным в ходе налогового контроля,

налогоплательщику направляется требование представить в течение пяти дней пояснения или соответствующие исправления внести в ранее представленную налоговую отчетность (п. 3 ст. 88 НК РФ). Согласно письму Федеральной налоговой службы России от 16.07.2013 № АС-4-2/12705 «О рекомендациях по проведению камеральных налоговых проверок» (в ред. писем ФНС России от 07.04.2015 № ЕД-4-15/5752, от 25.01.2017 № ЕД-4-15/1259, от 28.06.2016 № ЕД-4-15/11497@) для уточнения сведений, представленных в разделах 8–12 налоговой декларации, налоговый орган включает в состав требования специальные табличные формы и файл приложений в электронной форме в соответствии с утвержденным форматом.

С 01.01.2017 организации, на которых возложена обязанность представлять налоговую декларацию по НДС в электронной форме, должны представлять также в электронной форме пояснения по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота по установленному ФНС России формату. При представлении пояснений на бумажном носителе они не будут считаться представленными (п. 3 ст. 88 НК РФ).

Формат представления пояснений к налоговой декларации по НДС в электронной форме утвержден приказом ФНС России от 16.12.2016 № ММВ-7-15/682@ и вступил в силу 24.01.2017. С 01.01.2017 непредставление и несвоевременное представление в налоговый орган пояснений, влечет взыскание штрафа в размере 5000 руб.. Повторное аналогичное нарушение в течение календарного года влечет взыскание штрафа в размере 20 000 руб. (п. 1 ст. 129.1 НК РФ в ред. Федерального закона от 01.05.2016 № 130-ФЗ).

В целях продолжения расширения документов, возможных к представлению по ТКС в xml-формате и развития универсальных документов ФНС России утверждены: форматы счета-фактуры и документа об отгрузке товаров, передаче имущественных прав, включающий в себя счет-фактуру, в электронной форме (приказ ФНС России от 24.03.2016 № ММВ-7-15/155@,

зарегистрирован в Минюсте России 21.04.2016 № 41888, вступил в силу 07.05.2016). Во-вторых это формат корректировочного счета-фактуры и документа об изменении стоимости отгруженных товаров, переданных имущественных прав, включающего в себя корректировочный счет-фактуру (приказ ФНС России от 13.04.2016 № ММВ-7-15/189@, зарегистрирован в Минюсте России 19.05.2016 № 42155, вступил в силу 31.05.2016).

Телекоммуникационные каналы связи возможно использовать и в качестве средств контроля, используя для обеспечения целей внутрифирменного аудита налогов: НДС, НДФЛ, налога на прибыль, отчислений в фонды и пр. В данном случае полезным становится документ «Сверка расчетов с бюджетом» по конкретному налогу и запрашиваемый за период, пример которой в сокращенном виде представлен в таблице. Представленная форма достаточна для проведения аналитических и контрольных мероприятий по выбранному налогу. Объектом исследования в данном случае выбрано сельскохозяйственное предприятие.

Выписка расчетов с бюджетом по НДФЛ раскрывает всю информацию, которая необходима для формирования отчета по форме 6-НДФЛ, а после сдачи отчета за очередной квартал, становится возможным контролировать суммы, даты удержания и сроки перечисления налогов. Важной для анализа становится графа «Сальдо расчетов (+), (-) по карточке «Расчеты с бюджетом». Она наиболее актуальна, если предприятие неверно указало реквизиты в платежках, а именно: месяц, за который происходит уплата налога; год, за который налог удерживается и перечисляется.

При неверном указании данных параметров сальдо в соответствующей неверному платежу строке не меняется и платеж отмечается как «невыясненный». По таким платежам начинают начисляться пени, формирующие требование, и программно каждый месяц начисляются пени.

Если на предприятии своевременно замечено отсутствие изменения сальдо, то выясняется что именно в платежных документах оформлено не верно. Далее

отправляют письмо в налоговый орган. При внесении корректирующих сведений в программу происходит автоматический пересчет пени и ее сторнировка за ранее начисленные периоды (см. Таблицу 17).

Следует отметить, что по строкам с признаком операции «Начислено по расчету» указывается НДФЛ удержанный налоговым агентом у налогоплательщика и сумма попадает в свод по итогам сдачи отчета в электронном виде. Корректирующие сведения отчетов так же отдельными строками указываются в выписке. Они способствуют уменьшению начисленных ранее пеней в случае подачи верных корректировочных данных.

Таблица 17 – Сверка расчетов с бюджетом по НДФЛ предприятия ООО «Маяк» Балтасинского района РТ (фрагмент за 4 кв. 2019 г.)

Срок уплаты	Операция	Документ			Вид платежа		Сальдо расчетов (+), (-) по карточке «Расчеты с бюджетом», руб.
		номер плат. поруч.	дата	отчетный период	дебет, руб.	кредит, руб.	
11.10.2019	начислено по расчету	2019 КН12	10.10.2019	год	8204	-	173 444
31.10.2019	начислено по расчету	2019 КН12	31.10.2019	год	1682	-	165 240
11.11.2019	начислено по расчету	2019 КН12	11.11.2019	год	13760	-	163 558
11.11.2019	начислено по расчету	2019 КН12	11.11.2019	год	254	-	149 798
30.11.2019	начислено по расчету	2019 КН12	30.11.2019	год	926	-	149 544
28.11.2019	начислено по расчету	2019 КН12	28.11.2019	год	4128	-	148 618
12.12.2019	начислено по расчету	2019 КН12	09.12.2019	год	90	-	144 490
12.12.2019	начислено по расчету	2019 КН12	09.12.2019	год	7539	-	144400
26.12.2019	начислено по расчету	2019 КН12	23.12.2019	год	5994	-	136 861
10.10.2019	уплачено	121	10.10.2019	-	-	8204	130 867
25.10.2019	уплачено	164	25.10.2019	-	-	1682	139 071
11.11.2019	уплачено	191	11.11.2019	-	-	14014	140 753
28.11.2019	уплачено	198	28.11.2019	-	-	5054	154 767
12.12.2019	уплачено	204	12.12.2019	-	-	7629	159 821
26.12.2019	уплачено	237	23.12.2019	-	-	5994	165 815

26.04.2020	пеня за месяц для включение в требование	Фикс ПенТР	апрель	пеня	4680	-	170 495
01.05.2020	сторно выделенной пени	Фикс СтПен	апрель	пеня	-	4680	165 815
15.05.2020	программно доначислена пеня по пересчету	ПрРас	май	пеня	74	-	165 889
01.06.2020	программно уменьшена пеня по пересчету	ПрРас	май	пеня	-	74	165 815

По строкам с признаком операции «Уплачено» отражается налог перечисленный налоговым агентом. Таким образом, фиксируемые данные, ограниченные рамками налогового периода, в итоге образуют суммы налога удержанного и перечисленного за год, отраженные в форме отчета 2-НДФЛ.

Контроль данных сумм важно осуществлять по датам и срокам перечисления налога в бюджет. Следует отметить, что указанная в строке 130 формы 6-НДФЛ сумма дохода налогоплательщиков на определенную дату в настоящее время не подлежит проверке и несет малую информативность, в отличие от сумм, указанных в первом разделе отчета. Возможно в дальнейшем, с доработкой отчета, их будет необходимо проверять и они станут более актуальными.

В целом общая схема проверки удержания и уплаты НДФЛ с помощью выписки расчетов с бюджетом представлена на рисунке. На предприятии любой отраслевой принадлежности данная схема позволит выявить своевременно суммы начисленных пеней и уточнить платежи. Она незаменима для выявления счетных ошибок в предоставляемых отчетах.

Объект исследования сельскохозяйственное предприятие ООО «Маяк» является организацией с небольшим количеством сотрудников. Выплаты происходят следующие:

авансы (в 6-НДФЛ отдельной строкой не выделяются и отражаются в общем доходе на конец месяца во втором разделе в строке 130);

окончательный расчет по выплате заработной платы, в том числе выданные авансы;

расчеты при увольнении (редко используемое начисление, появляющееся два-три раза в год);

оплата по больничным листам происходит с окончательным расчетом заработной платы;

оплата отпусков согласно трудовому законодательству за три дня до



начала отпуска.

Рис. 2 – Предлагаемая общая схема внутрифирменного аудита НДФЛ по выписке расчетов с бюджетом

Указанные особенности позволяют в отчете 6-НДФЛ не выделять много отдельных строк в месяцах во втором разделе, поскольку межрасчетные

выплаты очень редки. Данное обстоятельство делает выписку расчетов с бюджетом простой для анализа и выявления ошибок.

Особо следует отметить, что в крупных сельскохозяйственных компаниях отчет по форме 6-НДФЛ желательно составлять бухгалтеру-расчетчику, знающему особенности переходящих на другие кварталы отпуска и четко отслеживающему предоставление налоговых вычетов.

Проблема с налоговыми вычетами возникла в связи с изменением конфигурации 1С «Зарплата и управление персоналом» в конце 2019 г., когда в зависимости от даты и способа выплаты больничных, отпусков и межрасчетных премий вычеты стали предоставляться авансом.

В первой ситуации, когда оплата больничного листа происходит в межрасчетный период и в месяце начисления, налоговые стандартные вычеты предоставляются верно.

Если работник бухгалтерии укажет дату выплаты в документе начисления больничного листа не в месяце начисления, а в следующем месяце с зарплатой, то вычет предоставляется дважды, то есть и за следующий месяц. С одной стороны, это верно и сохраняется логика заполнения отчета 6-НДФЛ, но с другой, – стороны работник в расчетном листе не увидит в следующем месяце сумму вычета, а в предыдущем месяце не заметит удвоения вычета, хотя по справке 2-НДФЛ, сформированного на него, все вычеты нарастающим итогом будут предоставлены верно.

То есть при планировании разнесения операций в программе для налогового учета по НДФЛ важно так же ориентироваться на учет заработной платы, понятный работникам. Следует сделать выбор между обеспечением автоматизации налогового учета и формирования отчетности, подлежащей минимальным проверкам и тем насколько это удобно пользователям бухгалтерской информацией внутри предприятия.

Учет подобных моментов необходим для анализа налогообложения, внутрифирменного аудита налогов, настройки и организации указанных процессов, автоматизации, настройки ТКС, проверки качества налогового учета. Важным становится не только минимизировать налоговые риски, но и обеспечить информативность бухгалтерских и налоговых данных для заинтересованных пользователей.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Во избежание привлечения к ответственности за нарушения норм действующего законодательства, контроль за соблюдением, которого со стороны налоговых органов с каждым годом только ужесточается, необходимо заботиться об обеспечении высокого качества налоговой отчетности. В достижении данной цели немаловажную роль играет внутренний аудит расчетов по налогам и сборам.

Внутренний аудит расчетов по налогам и сборам является необязательным, он представляет собой проверку системы налогового учета и налоговой отчетности организации. При исчислении налогов налогоплательщики зачастую допускают различного рода ошибки и неточности, поскольку налоговое законодательство постоянно меняется и корректируется, в нем содержится много нюансов, разобраться с которыми даже опытному бухгалтеру бывает довольно непросто.

В работе нами были изучены сущность и виды налогов и сборов, установленных Налоговым кодексом РФ, а также особенности учета расчетов по налогам и сборам, что позволило нам более глубоко изучить и предложить пути совершенствования внутреннего аудита расчетов по налогам и сборам, который позволяет не только выявить и устранить ошибки в ведении налогового учета и составлении налоговой отчетности, но и предотвратить неприятные ситуации, связанные с контролирующими органами в будущем.

Изучаемое предприятие ООО «Маяк» Балтасинского района РТ имеет глубокую специализацию скотоводства молочного направления и обеспечено всеми необходимыми производственными и финансовыми ресурсами, о чем свидетельствует уровень рентабельности в 27,9%.

Бухгалтерский учет в организации автоматизирован и ведется согласно требований законодательства. Предприятие находится на общем режиме

налогообложения. Несмотря на то, что проведенный выше анализ подтвердил рентабельность предприятия и его ликвидность, все же в ООО «Маяк» на конец 2019 года мы видим задолженность по налогам и сборам на сумму 1197 тыс., руб. из которых 53% приходится на НДСЛ, что еще раз подтверждает актуальность рассматриваемой нами темы и предложение мероприятий своевременной уплаты и снижения налоговой задолженности.

ООО «Маяк» ведет бухгалтерский учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». К счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» открываются субсчета на вид налога, каждый из которых имеет специфические черты и функциональное назначение. По видам налогов и сборов на предприятии ведется аналитический учет, который обеспечивает достоверность получения своевременной и точной информации по выполненным, просроченным либо отсроченным платежам по налогам и сборам, а также начисленным штрафам и пени.

Вопрос проверки правильности исчисления и уплаты налога от доходов физических лиц является одним из наиболее актуальных для руководства и собственников организации. В связи с чем методика внутреннего аудита расчетов по налогам и сборам нами была рассмотрена на примере НДСЛ.

Проведение внутреннего аудит позволяет своевременно выявить нарушения приводящие к неточному определению налогооблагаемой базы для расчета НДСЛ и нарушению действующего законодательства.

В целом общая схема проверки удержания и уплаты НДСЛ с помощью выписки расчетов с бюджетом представленная в работе, позволит выявить своевременно суммы начисленных пеней и уточнить платежи. Она незаменима для выявления счетных ошибок в предоставляемых отчетах.

В условиях цифровизации экономики важным становится не только минимизировать налоговые риски, но и обеспечить информативность бухгалтерских и налоговых данных для заинтересованных пользователей.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изменениями и дополнениями [Электронный ресурс] // СПС "Консультант+" – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 11.10.2018) (с изменениями и дополнениями [Электронный ресурс] // СПС "Консультант+" – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

3. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» [Федер. закон: принят указом президента РФ 30 декаб. 2008г. № 307-ФЗ] (с изменениями и дополнениями [Электронный ресурс] // СПС "Консультант+" – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

4. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер. закон: принят указом президента РФ 22 нояб. 2011г. № 402-ФЗ] (с изменениями и дополнениями [Электронный ресурс] // СПС "Консультант+" – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 6 окт. 2008г. № 106н] (с изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс] // СПС "Консультант+" – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

6. Приказ ФНС России «Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-ндфл), порядка ее заполнения и представления, а также формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме» от 14.10.2015 №ММВ-7-11/450@ [Электронный ресурс] // СПС "Консультант+" – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

7. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие

сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» (одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000, протокол N21).

8. МСА 315 (пересмотренный) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 N 192н.

9. Международный стандарт аудита 500 «Аудиторские доказательства», введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н.

10. Агузарова Ф.С. Федеральные налоги и сборы Российской Федерации: проблемы и перспективы развития / Ф.С. Агузарова // Вопросы управления. - 2016. - №3 (21).

11. Алайкина Л.Н. Мероприятия налогового контроля НДФЛ при автоматизации учета в бюджетных организациях / Л.Н. Алайкина, О.Л. Григорьева, Т.А.Исаева // Экономика. Бизнес. Банки. – 2016. – Т. 9. – С. 77–87.

12. Алайкина Л.Н. Методы управления налоговым риском на предприятиях сельского хозяйства / Л.Н. Алайкина, О.К. Котар, Т.А.Исаева // Успехи современной науки и образования. – 2016. – № 4. – Т. 2. – С. 92–99.

13. Андреев В.И. Налоговая тактика предприятия при планировании риска налоговой проверки по НДС / В.И. Андреев, М.А. Зотова, Т.А. Исаева // Аудит и финансовый анализ. – 2017. – № 1. – С. 9–12.

14. Богданова М.М. Аудит налогообложения: учебное пособие. - Барнаул: ИП Колмогоров, 2017. - 118 с.

15. Брянцева Л.В. Учетная политика для целей налогообложения: практическая реализация / Л.В. Брянцева, А.Н. Полозова // Территория науки. 2015. №2.

16. Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л. Концептуальные основы реформирования налога на доходы физических лиц в России / Е.С.Вылкова, Л.Тарасевич - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2019.- 212 с.

17. Гаджиев Н.Г. Контроль качества аудита: институциональный подход / Н.Г. Гаджиев, М.Н. Толчинская // Вестник Дагестанского государственного университета. Сер. 2: Общественные науки. - 2016. - Вып. 3. - С. 24-29.

18. Гетьман В.Г. учет расчетов по налогам и сборам и их совершенствование / В.Г. Гетьман // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – №5. – С. 25-28

19. Егорова И.С. Особенности идентификации и осуществления налогового аудита / И.С. Егорова // Аудит. – 2017. – №6. - с. 13-16.

20. Егорова И.С. Особенности методики аудита налогообложения / И.С. Егорова // Аудит. - 2019. - №4 (апрель). - С. 13-18.

21. Егорова И.С. Особенности методики аудита налогообложения в рамках проверки элементов «Порядок исчисления налога» и «Порядок и сроки уплаты налога» / И.С. Егорова // Аудит. - 2019. - №6. - С. 13-18 .

22. Зиборева О. Ю. Внутренний аудит расчетов по налогам и сборам / О.Ю. Зиборева // Современные технологии. Системный анализ. Моделирование. 2011. №4.

23. Клычова Г.С. Использование работы внутренних аудиторов в процессе внешнего аудита / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова // В сборнике: развитие и управленческого учета и контроллинга в современных условиях - материалы Международной научно-практической конференции посвященной 80-летию Заслуженного экономиста Республики Татарстан, доктора экономических наук, профессора Ивашкевича Виталия Борисовича. 2017. С. 115-121.

24. Аудит - учебник / Клычова Г.С., Леонтьева Ж.Г., Осипов М.А., Закирова А.Р., Заугарова Е.В., Клычова А.С., Табакова М.В.: Санкт-Петербург, 2017.

25. Кругляк З.И. Налоговый учет: основные направления развития / З.И. Кругляк, М.В.Калинская, Г.Н. Ясенко // Научный журнал КубГАУ - Scientific Journal of KubSAU. - 2015. - №107.

26. Налоговый аудит налогов - проверка правильности ведения налогового учета. - Режим доступа: <https://vesbiz.ru/buxuchet/nalogovyj-audit-nalogov.html> (дата обращения: 06.03.2020).

27. Напсо М.Б. Теоретические подходы к определению налога и сбора: экономико-правовой аспект // Журнал российского права. - 2017. - №4 (244).

28. Никорюкин А.В. Проблемы учета расчетов по налогам и сборам / А.В. Никорюкин, Н.В. Предеус, Р.В. Скачкова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. - 2017. - №3 (67).

29. Орлов Д.В. К вопросу о понятии «налоговый учет» // Вестник Пермского университета. - 2017. - №4. - С. 6-18.

30. Савин А.А. Аудит налогообложения: учеб. пособие / А.А. Савин, А. А. Савина. - 2-е изд. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. - 367 с.

31. Сидорова А.В. Становление и развитие понятия «Налог» / А.В. Сидорова, Т.С. Черевиченко // Вестник ВУиТ. - 2017. - №1.

32. Тарасова, Т.М. Налогообложение физических лиц: проблемы и перспективы/ Т.М. Тарасова // Финансы и кредит. - 2015. - № 42. - С. 54-60.

33. Трофимова Л.Б. Разработка методики экспресс-анализа финансовой отчетности в условиях глобализации экономических процессов / Л.Б. Трофимова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. №37.

34. Фокин А.Н. Система налогов и сборов в Российской Федерации: федеральные налоги и сборы / А.Н. Фокин // Общество и право. 2014. №2 (48).

35. Что дает аудит налогообложения и как он ПРОВОДИТСЯ. - Режим доступа: <https://www.kp.ru/guide/nalogovyi-audit.html> (дата обращения: 06.03.2020).

36. Щербакова НА. Современный аудит: проблемы и пути их решения // X

Межд. СТУД. науч. конф. «Студенческий научный форум - 2018». - Режим доступа: <https://scienceforum.ru/2018/article/2018004522> (дата обращения: 06.03.2020).

37. Справочно-правовая система "КонсультантПлюс", URL: <http://www.consultant.ru>.

38. Leontieva J. Tax system of consolidated taxpayers groups in Russia and ways of its improvement / Leontieva J., Zaugarova E., Klychova G., Zakirova A., Klychova A. // MATEC Web of Conferences (см. в книгах). - 2017. - Т. 2018. - С. 01087.

39. Klychova G.S. Development of audit system for operations with fixed assets as a tool for efficiency improvement of social activity of the enterprise / Klychova G.S., Zakirova A.R., Mukhamedzyanov K.Z., Sadrieva E.R., Klychova A.S. // Journal of Engineering and Applied Sciences. - 2017. - Т. 12. - № 19. - С. 4966-4973.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

## ИНСТРУКЦИЯ

### по охране и безопасности труда для работника бухгалтерии

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

#### 1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и проводившего инструктаж. Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

1.2. Бухгалтер обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. При осуществлении производственных действий в должности бухгалтера возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещённости рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма, работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запаха газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

## Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени.

### Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации ООО «Маяк» Балтасинского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность

Настоящим я, Шарипова Тужан Рахисовна  
студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного  
аграрного университета

учетная книжка № 2315201К

направление подготовки 38.03.04 „ Экономика “

направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему Внут-

ренний аудит расчетов по налогам и сборам на

примере общества с ограниченной ответственностью

«Малк» Балтасинского района Республики  
Татарстан

на 72 страницах и приложений на 6 страницах, является моим

самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные  
информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не  
принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая  
глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных  
квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона  
Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 39 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

19 мая 2020 г

Шарипова  
(подпись)

Шарипова Т.Р.  
(Ф.И.О.)