***Лаптева Ирина Сергеевна***

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ**

**РАБОТА**

***Аудит расчетов с бюджетом по НДС в ООО «ГидроЭлектроМонтаж»***

**Содержание**

Введение……………………………………………………………………… 3

1. Теоретические основы аудита расчетов с бюджетом по НДС………..5
   1. Нормативно-правовое регулирование аудита расчетов

с бюджетом по НДС……………………………………………………...5

* 1. Методика аудита расчетов с бюджетом по НДС………………………10

1. Организационно- экономическая характеристика ООО «ГидроЭлектроМонтаж»………………………………………………...22
2. Аудит расчетов с бюджетом по НДС в ООО «ГидроЭлектроМонтаж»………………………………………………...38
   1. Оценка аудиторского риска по аудиту расчетов

с бюджетом по НДС…………………………………………………….38

3.2. Формирование плана и программы аудита расчетов

с бюджетом по НДС……………………………………………………...44

* 1. Сбор аудиторских доказательств и обобщение результатов аудиторской проверки с бюджетом по НДС……………………………...60

Заключение……………………………………………………………………...76

Литература………………………………………………………………………79

Приложения……………………………………………………………………..84

**Введение**

Налоговая составляющая аудита на данный момент слабо регламентирована действующими нормативным законодательством – остается также неурегулированным ряд существенных вопросов, которые определяют технологию налогового аудита, также отсутствует четкая граница аудита от его налоговой составляющей. Эта проблема очень актуальна на данный момент, так как до настоящего времени вопросы проведения и организации налогового аудита в полной объеме не обеспечены методическими разработками и рекомендациями. Поэтому разработка методик налогового аудита в данный момент будет являться залогом повышения эффективности, качества проводимых аудиторских процедур (18).

В выпускной квалификационной работе вопросы формирования методики налогового аудита рассмотрены на примере организации ООО «ГидроЭлектроМонтаж», которая осуществляет свою деятельность в строительной сфере.

Необходимость раскрытия теоретико-методологических основ налогового аудита, большая практическая востребованность эффективной и рационально построенной методики, которая учитывает особенности налогового и бухгалтерского учета в строительных организациях, свидетельствуют об актуальности данной проблемы, что и обусловило выбор темы дипломной работы, цели и задачи исследования.

Цель выпускной квалификационной работы состоит в том, чтобы провести аудит расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость в ООО «ГидроЭлектроМонтаж» соответствия порядка отражения, формирования в финансовом учете и уплаты экономическим субъектом налога на добавленную стоимость в бюджет, которые установлены законодательством РФ.

Предметом нашего исследования является проведение аудита расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость в ООО «ГидроЭлектроМонтаж».

Объект исследования - финансово-хозяйственная деятельность ООО «ГидроЭлектроМонтаж», периодом исследования являются три года финансово-хозяйственной деятельности предприятия- 2013г., 2014г., 2015г.

Методологической основой исследования являлся диалектический метод познания, главная особенность которого является системный и комплексный подход к изучаемому вопросу. В выпускной квалификационной работе применялись также разнообразные методы научного исследования: сравнение, наблюдение и систематизация, метод синтеза и анализа данных. Информационную и теоретическую основу проведенного анализа составляют научные работы ведущих российских ученых в области бухгалтерского учета, аудита, практики и теории налогообложения за рубежом и в России, публикации в печати, а также материалы научно-практических конференций, отчетные данные представленные официальными органами. Правовой и нормативной основой выпускной квалификационной работы явились нормативные, законодательные акты Российской Федерации по вопросам налогообложения, аудита, бухгалтерского учета, а так же нормативные акты, инструкции, письма, разъяснения Федеральной налоговой службы Российской Федерации, Росстата РФ и Министерства финансов РФ (19).

1. **Теоритические основы аудита расчетов с бюджетом по НДС**
   1. **Нормативно-правовое регулирование аудита расчетов с бюджетом по НДС**

Налог на добавленную стоимость (НДС) является федеральным налогом. НДС был впервые введен и действует на территории РФ с 01 января 1992 года (2).

В настоящее время основные элементы налогообложения по данному налогу и порядок учета, расчета и уплаты по налогу на добавленную стоимость (НДС) определяются в Налоговом Кодексе РФ в главе 21 «Налог на добавленную стоимость».

Проверка НДС как федерального налога осуществляется в первую очередь на соответствие следующим нормативным актам и регулирующим документам:

- Конституция Российской Федерации;

- Гражданский Кодекс Российской Федерации;

- Налоговый Кодекс Российской Федерации (глава 21 «Налог на добавленную стоимость» части 2);

- Федеральный закон Российской Федерации №402-ФЗ от 06 декабря 2011 г. «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями);

- Федеральный закон РФ **№307-ФЗ от 30 декабря 2008г.** «Об аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями);

- Постановление Правительства РФ от 02 декабря 2000г. №914 «Об утверждении правил ведения журналов учета выставленных и полученных счетов-фактур, книг продаж и книг покупок при расчетах по налогу на добавленную стоимость»;

-Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденное приказом МФ РФ от 06 октября 2008г. №106н;

- Приказ МФ РФ №136н от 07 ноября 2006г. «О порядке заполнения декларации по налогу на добавленную стоимость»;

- Приказ Минфина РФ от 20 мая 2010г. № 46н "Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности" (вместе с "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 1/2010);

- Приказ Минфина России от 30 ноября2016г. № 220н "О внесении изменения в Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 24 октября 2016 г. № 192н "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации";

- Постановление Правительства Российской Федерации от 11 июня 2015 г. № 576 «Об утверждении положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации».

На сегодняшний день российская система бухгалтерского учета имеет четырехуровневый порядок регулирования, который обозначен в Федеральном законе №402-ФЗ от 06 декабря 2011г. «О бухгалтерском учете», который регламентирует устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету и общие принципы ведения учета в Российской Федерации. Закон отражает также правовой механизм регулирования бухгалтерского учета, являющийся обязательным для всех хозяйствующих субъектов в Российской Федерации (20).

Первый (высший с точки зрения иерархии) уровень нормативного регулирования- законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства РФ.

Здесь одним из ключевых документов является Федеральный закон **№307-ФЗ от 30 декабря 2008года** «Об аудиторской деятельности». В нем содержатся основные принципы и понятие аудита, порядок осуществления аудиторской деятельности, субъекты и объекты аудиторской проверки, порядок государственного регулирования в сфере аудиторской деятельности, лицензирования, аттестации и стандартизации аудиторской деятельности, права, ответственность и обязанности аудиторов и их клиентов (4).

К основным законодательным актам можно отнести Закон об аудиторской деятельности в Российской Федерации. Данный законопроект определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности как равноправного элемента. Для России это особенно важно, так как государственный финансовый контроль исторически превалировал над другими видами контроля. Именно принятие данного закона позволило считать, что становление аудита в России состоялось. Федеральный закон регулирует:

а) лицензирование аудиторской деятельности со стороны государства, а также аттестацию аудиторов;

б) ответственность физических и юридических лиц за осуществление аудиторской деятельности без лицензии;

в) ответственность экономических субъектов за уклонение от проведения обязательной аудиторской проверки или же препятствование проведению аудиторской проверки;

г) ответственность аудиторов (аудиторских фирм) за неквалифицированное проведение аудиторской проверки (законность и обоснованность ее результатов), предпринимательство в работе аудиторских организаций и аудиторов уступило место процессуализации аудиторской деятельности.

Не менее значимый нормативно-правовой документ- Постановление Правительства РФ от 02 декабря 2000г. №914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (с изменениями и дополнениями). Настоящие Правила определяют порядок ведения продавцами и покупателями товаров (оказанных услуг, выполненных работ), имущественных прав - плательщиками налога на добавленную стоимость (далее именуются соответственно - покупатели и продавцы) журналов учета выставленных и полученных счетов-фактур, книг продаж и книг покупок при расчетах по налогу на добавленную стоимость, а также оформления дополнительных листов книги покупок и дополнительных листов книги продаж.

В Приказе МФ РФ №136н от 07 ноября 2006г. «О порядке заполнения декларации по налогу на добавленную стоимость» подробно изложен порядок составления декларации, а также указаны сроки сдачи отчетности по налогу на добавленную стоимость (НДС).

Постановление Правительства Российской Федерации от 11 июня 2015 г. № 576 «Об утверждении положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации».  Настоящее Положениеустанавливает порядок признания международных стандартов аудита, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров, подлежащими применению на территории Российской Федерации.

Второй уровень нормативного регулирования – отраслевые стандарты, состоящие из комплекса Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), которые носят более детальный характер. Они разрабатываются на основании требований Федерального закона «О бухгалтерском учете».

Так, например, Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», устанавливает правила формирования (разработки или выбора) и раскрытия [учетной политики](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=198265&rnd=242442.59817406&dst=100067&fld=134) организаций, которые являются юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

Для целей настоящего Положения под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности организации.

К третьему уровню нормативного-правового регулирования относятся рекомендации в области бухгалтерского учета, а именно- Постановление Правительства Российской Федерации №914 от 02 декабря 2000г. «Об утверждении правил ведения журналов учета выставленных и полученных счетов-фактур, книг покупок и продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (с изм. и доп.). Правила определяют порядок ведения продавцами и покупателями товаров (оказанных услуг и выполненных работ), имущественных прав - плательщиками налога на добавленную стоимость журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, а также оформления дополнительных листов книги покупок и книги продаж.

К последнему, четверному уровню нормативного регулирования аудита расчетов с бюджетом по НДС относятся документы, разработанные самим предприятием. Данные документы разрабатываются непосредственно на предприятии для проведения контроля и правильности отражения расчетов по данному федеральному налогу.

**1.2 Методика аудита расчетов с бюджетом по НДС**

Огромный вклад в теорию развития аудиторской деятельности по налоговому аудиту внесли такие ученные в области экономики, как: Н.А. Ремизов, А.Н. Романов, Н.А. Адамов, Р.А. Алборов, Н.Т. Лабынцев, В.Д. Андреев, Е.И. Балалова, Н.П. Барышников, Р.П. Булыга, А.В. Газарян, Е.М. Гутцайт, Ю.А. Данилевский, Шапигузов, А.Д. С.И. Жминько, В.В. Земсков, Т.И. Кисилевич, М.Ф. Овсийчук, М.В. Мельник, В.В. Панков, В.И. Петрова, Г.Б. Полисюк, В.И. Подольский, В.В. Скобара, П.А Соколов, Л.В. Сотникова, В.П. Суйц, Л.В. Терехова, С.М. Шеремет и др (19).

В процессе исследования был также учтен зарубежный опыт методологии и организации аудита, представленный в трудах Г.Р. Дженника, Ф.Л. Дефлиза, А. Аренса, Р. Доджа, Р. Адамса, Дж. Лоббека, М.Б. Хирша, Дж. Робертсона и др (7).

В своих работах выше указанные авторы заложили основы проведения проверки в зависимости от отраслевой специфики и организационно-правовой

аудируемых лиц. Однако следует отметить, что до настоящего времени проблемам непосредственно налогового аудита в России недостаточно исследована, хотя отдельные аспекты рассматривались в периодических изданиях и ряде монографий. По вопросам налогового аудита большинство работ сводится либо к изложению и комментированию положений действующего налогового законодательства, либо к описанию общих подходов по этому вопросу, не раскрывая методологические и организационные основы и содержание налогового аудита. Для российской аудиторской практики также характерен недостаток профессиональных рекомендаций по данному вопросу, что затрудняет разработку отраслевых внутрифирменных стандартов аудита, которые являются основой для эффективной организации и создания рациональной методики (12).

Методика налогового аудита, является внутренним документом аудиторской организации (индивидуального аудитора), который регламентирует порядок проведения аудита (13,14).

Цель аудита расчетов по налогам и сборам как части аудита финансовой отчетности– выражение мнения о достоверности статей отчетности, характеризующих состояние расчетов по налогам и сборам, а также о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета операций законодательству Российской Федерации.

Основной целью проверки расчетов с бюджетом по НДС заключается в подтверждении законности формирования налогооблагаемой базы и расчетов с бюджетом.

При этом решаются следующие взаимосвязанные между собой задачи:

- правильность определения объекта налогообложения;

- корректное отражение базы налогообложения с учетом всех применяемых льгот (если таковые имеются);

- пересчет суммы налогов;

- инспектирование организации бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость;

- проверка своевременности и полноты уплаты платежей в бюджет.

Как и другие участки проверки, аудит расчетов по налогам и сборам выполняется с заявленным уровнем уверенности и присущим аудиторским риском. Особой является оценка последствий выявленных искажений, которая среди прочего должна включать рассмотрение возможных финансовых санкций и их влияние на финансовые результаты и финансовое положение организации (20).

При проведении аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам выполняются следующие этапы аудита:

- предварительное планирование аудита налогообложения;

- непосредственное планирование аудита налогообложения;

- оценка системы внутреннего контроля организации по правильности, своевременности и полноте исчисления налогов в бюджет;

- проведение аналитических процедур аудит по существу (аудит по существу);

- оценка результатов аудиторской выборки;

- оценка влияния результатов аудита налогообложения на мнение аудитора о степени достоверности финансовой отчетности предприятия.

Можно так же выделить следующие основные направления аудита налогообложения: проверка элементов налогов и сборов; проверка исчисления и уплаты налогов и сборов; проверка заполнения и представления финансовой отчетности и налоговых деклараций (22).

В обобщенном виде основные составляющие элементы методики включают в себя:

- информационное обеспечение аудита (внешнее и внутреннее);

- предметную область проведения аудиторских проверок;

- методику детального аудита разделов учета и работ;

- особенности аудита в условиях компьютерной обработки данных.

Каждый из выше указанных элементов методики имеет свое содержание, способы, порядок реализации, что является предметом дальнейшего анализа (16).

Значительная часть опубликованных работ, которые освящают вопросы аудита налога на добавленную стоимость, сводится либо к изложению и комментированию положений действующего законодательства РФ или же к описанию общих подходов, без раскрытия конкретных аудиторских процедур.

Выделяют четыре основных подхода к созданию методик по аудиту:

- бухгалтерский;

- юридический;

- специальный;

- отраслевой.

Традиционным конечно же является бухгалтерский подход. Данный подход заключается в разработке методик проверки по различным разделам бухгалтерского учета.

Юридический подход включается в себя разработку методик проверки различных вопросов с точки зрения юриспруденции, т.е. углубленное изучение правовой стороны отражения хозяйственной деятельности экономического субъекта в учете самой организации.

Специальный подход заключается в разработке методик проверки групп экономических субъектов, которые обладают общими специальными признаками (структурой капитала, налоговым режимом, численностью работников, структурой управления, организационно- правовой формой и т.д.).

В отраслевом подходе разрабатываются методики аудита экономических субъектов, которые зависят от вида их деятельности. К таким методикам можно отнести методики аудита строительных организаций, сельхозпредприятий, торговли и пр.

Например, методика расчетов с бюджетом по НДС состоит может состоять из 7 разделов (18):

1. Раздел 1. «Цель и задачи аудита расчетов с бюджетом», в данном разделе раскрываются задачи и цели аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость (НДС).

2. Раздел 2 «Перечень основных нормативных документов, регламентирующие порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость», данный раздел включает в себя все нормативные акты, которые регулируют установленные правила ведения налогового, бухгалтерского учета, а также порядок налогообложения проверяемого налога (в нашем случае налога на добавленную стоимость) и хозяйственных операций, связанных с объектом проверки. В перечень основных нормативных документов включены- Налоговый Кодекс Российской Федерации, законодательные акты субъектов РФ и органов местного самоуправления, принятые в соответствии с Налоговым Кодексом РФ нормативно-правовые акты (письма Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ), инструкции, методические указания, которыми руководствуется аудитор при проверке базы налога на добавленную стоимость. Кроме того, при осуществлении аудита аудитору необходимо использовать арбитражную практику по вопросам учета НДС, восстановления сумм НДС и пр.

3. Раздел 3 «Объем аудита», в данный раздел включены аудиторские процедуры, которые необходимы для достижения цели аудита.

4. В разделе 4 «План аудиторской проверки», в этом разделе изложена очередность проведения аудита по соответствующему объекту с описанием работы аудитора. В разделе так же дан перечень вопросов для проведения типовых опросов на этапе планирования аудиторской проверки. Вопросник аудитора для составления программы проверки содержит вопросы необходимые для включения в план проверки. Все вопросы направлены на выявление возможных нарушений в организации исчисления соответствующих налогов (в нашем случае- НДС), оформлении документов, заполнении деклараций и внутреннего контроля. Вопросники лучше всего составлять в виде таблиц с вариантами ответов и выводов.

5. В разделе 5 «Программа аудиторской проверки» определяется характер и сроки проведения проверки, а также объем запланированных аудиторских процедур, которые необходимы для осуществления общего плана аудита в организации.

6. Раздел 6 «Источники информации, которые используются при аудите» содержит документы, которые являются основанием для отражения в учете операций и формируют налоговые базы налога на добавленную стоимость.

7. Раздел 7 «Классификация возможных нарушений и типичных ошибок», данный раздел содержит наиболее часто встречающиеся нарушения по налогу на добавленную стоимость.

Цель методики - определение способов практического выполнения специального аудиторского задания по заключению мнения о соответствии порядка формирования, отражения в учете, уплаты экономическим субъектом налогов (20). Для обеспечения эффективности аудита расчетов с бюджетом необходимо соблюдать следующие этапы:

- планирование аудита;

- получение аудиторских доказательств;

- документирование аудита;

- обобщение выводов.

Аудитор в процессе предварительного планирования должен оценить существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском. Информация об обязательствах, отдельных активах, расходах, доходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее искажение или пропуск может повлиять на экономические решения пользователей, принятых на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и (или) ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения (20). В соответствии с Правилом (Стандартом) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск», аудиторский риск состоит из трех компонентов:

- риск необнаружения,

- внутрихозяйственный риск,

- риск средств контроля.

Ряд авторов (Растегаева Ф.С., Зимина Г.А., Шашкова Т.Н., 2015) для проведения аудита расчетов с бюджетом рекомендуют использовать одновременно два подхода: бухгалтерский и юридический.

Методика аудита налогообложения может быть различной, но в ее состав должны быть включены методы и процедуры, которые предусмотрены Федеральным стандартом № 20 «Аналитические процедуры». Стоит рассмотреть эти процедуры более детально, применительно к налоговому аудиту. Начнем с аудита документальной обоснованности. Аудит документальной обоснованности можно разделить на следующие этапы (8):

1этап- производится проверка учетной политики организации для целей налогового учета, порядок раскрытия особенностей учета налога на добавленную стоимость, а также наличия регистров налогового учета.

2 этап- формируется информация о возможных льготах или пониженных ставках, применяемых налогоплательщиком (если таковые применяются) и проверяется законность их применения.

3 этап- осуществляется проверка документальной обоснованности исчисления налогов. Проверяются все первичные документы, а также документы, предусмотренные Налоговым Кодексом РФ, а также осуществлен контроль соответствия между конкретной хозяйственной операцией и наличием полного перечня сопутствующих ей документов. Производится полная проверка наличия:

- договоров о поставке или реализации товаров (услуг), их соответствие нормам Гражданского Кодекса Российской Федерации;

- актов выполненных работ (услуг);

- товарно-транспортных накладных, товарных накладных (формы ТОРГ-12);

- авансовых отчетов сотрудников организации;

- приходных и расходных кассовых ордеров;

- актов переоценки имущества и обязательств;

- наличия счетов-фактур, которые должны соответствовать требованиям статьи 169 Налогового Кодекса РФ;

- наличия журнала регистрации выставленных и принятых счетов-фактур,

- книги продаж и книги покупок, а также соответствие их заполнения регламенту.

Далее необходимо провести арифметическую проверку и инспектирование по первичным документам. На этом этапе осуществляется контроль наличия заполняемых регистров налогового учета, которые также подвергаются арифметическому пересчету. При выявлении фактов наличия хозяйственных операций, принятых к учету без первичных документов или документов, которые не соответствуют требованиям законодательства, будет осуществлен контроль последующего включения данных операций в расчет налоговой базы по налогам. Если данные факты будут выявлены при аудиторской проверке, то будет произведен пересчет сумм налогов и даны соответствующие рекомендации по сдаче уточненных деклараций в ИФНС РФ.

4 этап- применяется метод сопоставления документов:

- производится сверка данных расчетов налогов с данными регистров налогового учета и сведениями, которые отражены на счетах бухгалтерского учета;

- сверяются данные в счетах-фактурах и товарно-транспортных накладных, а также суммы и сведения, отраженные по выпискам с расчетных счетов проверяемой организации;

- счета-фактуры сопоставляются с записями в журнале регистрации принятых и выставленных счетов-фактур, книги продаж и книги покупок;

- сопоставляются сведения о суммах входящего и исходящего НДС из книги покупок и книги продаж и сведения, отраженных в карточках бухгалтерских счетов;

- сверяются суммы, полученные при ведении налогового и бухгалтерского учета с суммами, отраженными в сданных декларациях по налогам за проверяемый период;

- сопоставляются данные бухгалтерской и налоговой отчетности.

На заключительном этапе аудита расчетов налогов с бюджетом, как правило, определяется перечень нарушений и недостатков, а также разрабатываются предложения по устранению этих недостатков.

Стоит так же отметить, что в случае своевременного исправления ошибок, выявленных при проведении аудита учета расчетов с бюджетом может быть достигнут следующий эффект:

- организация избежит возможного штрафа по налогу на добавленную стоимость, который достигает 20%.

Так же кроме количественного эффекта, будет достигнут и качественный эффект: при представлении уточненного расчета по инициативе самого налогоплательщика у налогового органа будут отсутствовать основания для проведения более детальных проверок организации, кроме камеральной проверки. Также снизится вероятность судебных разбирательств и соответственно возникновения судебных издержек (11).

Источники информации для проверки:

1) счета - фактуры, составленные организацией и выставленные

покупателям, заказчикам;

2) счета- фактуры, полученные от продавцов;

3) журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур;

4) книга продаж;

5) книга покупок;

6) налоговые декларации по НДС;

7) регистры бухгалтерского учета по счетам 68/ндс, 19, 90, 91,

62, 60;

8) бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Анализ положений учетной политики в целях обложения НДС включает проверку наличия положений в части ведения раздельного учета по видам деятельности или операций. Раздельному учету подлежат объекты, облагаемые НДС по различным ставкам, освобождаемые от налога, товары, перемещаемые через таможенную территорию РФ, операции, осуществляемые за счет целевых средств.

При проверке правильности формирования налогооблагаемой базы и своевременности начисления НДС устанавливают:

1. полноту определения объектов налогообложения (реализация товаров, работ, услуг; передача товаров, работ, услуг для собственных нужд; выполнение СМР для собственного потребления; ввоз товаров в РФ и т.д.);
2. обоснованность определения места реализации товаров, работ, услуг для целей обложения НДС;

3) правильность определения налоговой базы (ст. 153 НК РФ);

4) наличие, правильность оформления и регистрации счетов-фактур в

журнале и книге продаж;

1. правильность применения налоговой ставки и расчета суммы налога на добавленную стоимость;
2. правильность исчисления НДС в особых случаях, т.е. при наличии особенностей установленных Налогового Кодекса Российской Федерации, а именно, при передаче имущественных прав (статьи 155 Налогового Кодекса РФ); при выполнении договоров поручения, комиссии, агентских договоров (статьи 156 Налогового Кодекса РФ); при осуществлении транспортных перевозок и реализации услуг международной связи (статьи 157 Налогового Кодекса РФ); при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса (статьи 158 Налогового Кодекса РФ); при определения налоговой базы предприятием, выступающим в качестве налогового агента; при включения в налоговую базу денежных сумм, связанных с расчетами по оплате товаров, работ, услуг (авансов, процентов, дисконта) (13,14,8);
3. правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета организации:

Дт 90 -3, 91-2 Кт 68ндс –начислен НДС с выручки от реализации работ, услуг, товаров, продукции;

Дт 19 Кт 68ндс - начислен НДС со строительно- монтажных работ, налоговым агентом;

Дт 62 ав Кт 68ндс – начислен НДС с суммы аванса.

При проверке правильности формирования налоговых вычетов устанавливают:

1. правильность применения организацией налоговых вычетов (а также неприменение налоговых вычетов в отношении операций, не включаемых в объект налогообложения);
2. правильное исчисление налоговых вычетов установленными документами (счет-фактура, товарная накладная и сопроводительные документы при реализации товаров на экспорт);
3. своевременность формирования налогового вычета;
4. корректное отражение операций на счетах бухгалтерского учета:

Дт 68ндс Кт 19 – принят к вычету НДС;

Дт 68 Кт 62ав – принят к вычету НДС с суммы зачтенного аванса;

Дт 68 Кт 76ав - принят к вычету НДС по перечисленной предоплате;

Дт 76ав Кт 68 – восстановлен НДС при зачете выданного аванса.

При проверке правильности применения льгот (освобождения) по уплате НДС проверяют:

1. соответствие операций, освобожденных от обложения НДС, перечням, установленным НК РФ, наличие соответствующих лицензий;
2. ведение раздельного учета операций, подлежащих налогообложению и освобожденных от обложения НДС; последовательность применения учетной политики в отношении такого раздельного учета на предприятии;
3. соответствие операций, по которым применены ставки 0 и 10%, перечням, установленным Налогового Кодекса Российской Федерации;
4. правильность отнесения налога на добавленную стоимость, которые уплачены поставщикам и подрядчикам, на затраты по производству и реализации продукции (10,11).

Проверка формирования учетных регистров и тождественности показателей учета и отчетности включает следующие пункты:

1. соответствие счетов-фактур, журналов учета, книг продаж и покупок порядку, установленному Постановлением Правительства РФ и Налогового Кодекса РФ;
2. правильность заполнения и внесения исправлений в книгу покупок и книгу продаж (оформление дополнительного листа и формирование уточненной налоговой декларации, а также наличие заверенных подписью руководителя и печатью организации исправлений в счет-фактуре);
3. правильность заполнения налоговых деклараций, соответствие приведенных в них данных показателям книг продаж и покупок, а также данным регистров бухгалтерского учета;
4. соответствие отраженной в бухгалтерской отчетности задолженности по НДС данным учетных регистров и инвентаризации (сверки) расчетов.

Типичные ошибки:

1. несвоевременное начисление или зачет налога на добавленную стоимость;
2. неверное применение ставок налога (например, посредником, комиссионером, при выработке продукции из давальческого сырья);
3. формальные ошибки при формировании счетов-фактур, книги покупок, книги продаж;
4. расхождение данных налоговой декларации показателям книги покупок и книги продаж.
5. **Организационно- экономическая характеристика ООО «ГидроЭлектроМонтаж»**

Организация ООО "ГидроЭлектроМонтаж" была создана в 2007году в г. Кирове. Основные направления деятельности – строительно-монтажные работы, электромонтажные работы, работы по газификации, промышленное строительство и многое другое.

В собственности компании находится вся необходимая спецтехника для выполнения самых сложных работ, 4 современных грузовых машины марки DAV c прицепами для доставки материалов на объекты строительства, трехэтажное административное здание. На территории предприятия есть складские помещения, большой сварочный цех, открытые площадки для автопарка.

ООО "ГидроЭлектроМонтаж" осуществляет свою деятельность в соответствии с Гражданским Кодексом РФ, ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью". Права и обязанности юридического лица ООО "ГидроЭлектроМонтаж" приобрело с даты государственной регистрации с 12.03.2007 г (Приложение 1). Общество имеет фирменную печать и два расчетных счета в банках г. Кирова.

Цель деятельности Общества - наиболее полное и качественное выполнение работ и оказание услуг по широкому спектру видов деятельности промышленного строительства, с учетом всех передовых технологий в данной отрасли, управленческого опыта, с целью получения прибыли.

ООО "ГидроЭлектроМонтаж" имеет свой Устав, в соответствии с которым осуществляет свою производственную, хозяйственную и финансовую деятельность. Общество является коммерческой организацией (Приложение 2). Учредителем является одно физическое лицо- Боронин Александр Михайлович (Приложение 3).

Умеренная конкуренция в данном сегменте рынка в Кировской области, позволяет предприятию постоянно развиваться, обучать свой административный и рабочий персонал, что конечно же дает свои плоды- достаточно высокую прибыль и высокую рентабельность предприятия.

Полное фирменное наименование данной организации - Общество с ограниченной ответственностью "ГидроЭлектроМонтаж". Место нахождения и почтовый адрес: 610035, г. Киров, проезд Колесникова, д.6а (Приложение 4).

По месту нахождения общества ведется полная документация по финансовой и хозяйственной деятельности организации, в том числе бухгалтерский и финансовый учет. Основным видом деятельности ООО "ГидроЭлектроМонтаж" является осуществление производство электромонтажных работ. А также разрешено, по видам экономической деятельности осуществлять следующие виды работ:

-монтаж прочего инженерного оборудования;

- производство изоляционных работ;

-производство прочих строительных работ, требующих специальной квалификации;

-производство каменных работ;

-монтаж металлических строительных конструкций;

- производство бетонных и железобетонных работ;

-строительство фундаментов и бурение водяных скважин;

-строительство дороги аэродромов и спортивных сооружений и т.д.

Один из основных элементов управления организацией является его организационная структура. Организационная структура управления представляет собой форму разделения труда по принятию и реализации управленческих решений в целом по предприятию (11).

В зависимости от характера связей между структурными подразделениями организации можно различить следующие типы организационных структур: линейно-функциональную, линейную, дивизионную, проектную функциональную.

Для ООО "ГидроЭлектроМонтаж" характерна линейно-функциональная организационная структура.

Верхнее звено управления (институциональный уровень) - руководство организацией в целом. Деятельность руководителя, данного звена- руководство ООО «ГЭМ» в целом. Средний слой - управленческий уровень, объединяющий руководителей среднего звена и их аппарат (начальники отделов), специалисты среднего звена, которые решают задачи, вытекающие из их функциональной специфики. И нижнее звено - матера, непосредственно руководящие работой исполнителей (электрогазосварщиками, электромонтажниками, слесарями-монтажниками и подсобными рабочими).

Директор руководит хозяйственной и финансово - экономической деятельностью предприятия, он несет всю ответственность за последствия всех принимаемых им решений, а также сохранность и эффективное использование имущества ООО «ГЭМ», а также финансово-хозяйственные результаты его деятельности. Решает вопросы в пределах предоставленных ему законодательством прав, поручает ведение отдельных направлений деятельности другим должностным лицам - главному бухгалтеру, главному инженеру, руководителям структурных подразделений (мастерам, прорабам).

Главный бухгалтер предприятия осуществляет организацию бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности и контроль за экономным использованием финансовых, материальных и трудовых ресурсов, а также сохранностью собственности предприятия. Формирует учетную политику ООО «ГЭМ», исходя из структуры и особенностей деятельности строительной организации, для обеспечения финансовой устойчивости. Возглавляет работу по корректному учету первичных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по подготовке и принятию рабочего плана счетов, по которым не предусмотрены типовые формы, разработке форм документов внутренней бухгалтерской отчетности, а также контроля за проведением хозяйственных операций, обеспечению порядка проведения инвентаризаций, соблюдения технологии обработки бухгалтерской информации и порядка документооборота на предприятии. Главный бухгалтер обеспечивает так же рациональную организацию бухгалтерского учета и отчетности на предприятии с применением современных технических средств и информационных технологий, методов и прогрессивных форм учета и контроля, формирование и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской информации о деятельности ООО «ГидроЭлектроМонтаж», его имущественном положении, расходах и доходах, а также разработку и осуществление мероприятий, которые направлены на укрепление финансовой дисциплины.

Начальник отдела материально-технического снабжения осуществляет сабжение предприятия материалами в соответствии с потребностью предприятия, а также обеспечивает работу по обеспечению предприятия материалами и инвентарем необходимыми для непрерывной работы на строительных объектах. Анализирует и решает организационные проблемы в целях эффективного и экономного использования материальных, финансовых ресурсов.

Все сводные отчеты о выполненных работах поступают в бухгалтерию предприятия в виде форм КС-2, КС-3, на их основании выписываются счета и счета-фактуры. Бухгалтер по материалам принимает все поступающие на предприятие счета, счета-фактуры, на основании формы М-19 происходит списание материалов по объектам строительства.

Главный бухгалтер, по мимо контроля работы бухгалтерии и сдачи отчетности, осуществляет все банковские операции предприятия.

Юрист проводит всю правовую работу на предприятии, в том числе разработку должностных инструкций предприятия (Приложение 5), правил внутреннего трудового распорядка (Приложение 6), а также проверку и визирование заключаемых договоров с покупателями и поставщиками, а также осуществляет претензионно-исковую работу, консультирование работников по юридическим аспектам. Кроме того, юрист следит за правомерностью принимаемых решений руководства, соблюдением законности во всех сферах деятельности предприятия.

Рассмотрим основные показатели экономической деятельности предприятия представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Показатели размера предприятия ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. в % к 2013г. |
| Выручка от продажи продукции, тыс. руб | 734 219 | 292 134 | 445 541 | 60,68 |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 150 | 162 | 148 | 98,7 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 88 636 | 71 435 | 156 737 | 176,83 |

Как видно из таблицы 1, максимальная выручка на предприятии была в 2013 году, что при суммарном сложении двух последующих лет. Если посмотреть соотношение показателей, то происходит снижение выручки в 2014г на 2,4раза, по сравнению с 2013г, а так же снижение среднесписочной численности работников на 1,3%. Происходит увеличение среднегодовой стоимости основных средств в 2015году на 176,83%, по сравнению с 2013г.

Таблица 2 – Состав и структура денежной выручки ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды строительно-монтажных работ | 2013г. | | 2014г. | | 2015г. | |
| тыс.руб | в % к итогу | тыс. руб | в % к итогу | тыс. руб | в % к итогу |
| Строительство газопроводов, газификация | 541 450 | 73,5 | 200 034 | 66,4 | 402 230 | 86,64 |
| Электро-монтажное строительство | 192 769 | 26,2 | 92 100 | 30,6 | 43 311 | 9,33 |
| Прочая реализация | 2 279 | 0,3 | 9 121 | 3,0 | 18 696 | 4,03 |
| Итого | 736 498 | 100 | 301 255 | 100 | 464 237 | 100 |

Из таблицы 2 видно, что основную часть выручки предприятию приносит промышленное строительство газопроводов и газификация объектов, в 2013 году данное направление принесло ООО «ГЭМ» 73,5% всей выручки, в 2014году- 66,4%, а в 2015году- 86,64%, на втором месте по объему выручки приходится на электромонтажное строительство. К прочей реализации относится в основном реализация остатков материалов, приобретенных на объекты строительства. Прочая реализация в данном случае варьирует от 0,3 до 4,03% по трем исследуемым годам.

Таблица 3- Состав и структура основных средств

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды основных средств | 2013г. | | 2014г. | | 2015г. | |
| тыс. руб | % | тыс. руб | % | тыс.руб | % |
| Машины и оборудования | 65 300 | 73,7 | 68 200 | 95,47 | 150 830 | 96,17 |
| Транспортные средства | 23 336 | 26,20 | 3 235 | 4,53 | 6 003 | 3,83 |
| Всего основных фондов | 88 636 | 100 | 71 435 | 100 | 156 737 | 100 |
| В том числе: |  |  |  |  |  |  |
| Производственные | 68 900 | 77,7 | 71 920 | 88,6 | 141 737 | 90,43 |
| Непроизводственные | 19 736 | 22,3 | 9 210 | 11,4 | 14 999 | 9,57 |

Предприятие имеет только основные фонды основной деятельности, фондами других отраслей фирма не использует. Структура основных средств предприятия на протяжении исследуемого периода значительно увеличилась в 2015году на 176,83%, по сравнению с 2013годом, и немного сократилась на 19,41% в 2014году, по сравнению с предыдущим 2013годом. Основным средствам предприятия в основном состоят из спецтехники и оборудования. Таким образом, в исследуемом периоде наблюдается улучшение материально-технической базы предприятия, оптимизация её структуры и на этом фоне повышение рентабельности использования основных производственных фондов ООО "ГЭМ".

Среднегодовая величина основных средств предприятия увеличивается, но темпы роста меньше чем темпы роста выручки от продаж.

Рассмотрим основные показатели экономической деятельности предприятия (таблица 4), которые были взяты из 1 и 2 формы бухгалтерского баланса за 2013-2015гг (Приложение 7,8,9).

Таблица 4 - Финансовые результаты деятельности предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. в % к 2013г. |
| Выручка от продажи работ, услуг, тыс. руб. | 734 219 | 292 134 | 445 541 | 60,68 |
| Себестоимость реализованных работ, услуг, тыс. руб | 635 501 | 218 175 | 336 102 | 52,89 |
| Прибыль (убыток) от продажи работ, услуг, тыс. руб. | 59 506 | 51 475 | 53 846 | 90,5 |
| Рентабельность (убыточность) продаж, % | 8,1% | 17,62% | 12,09% |  |

Самая высокая рентабельность предприятия наблюдается в 2014 году -17,62%. Затраты на осуществление коммерческих операций и производство продукции также увеличиваются на данном этапе, при этом тенденция динамики себестоимости и выручки однонаправлены - темп роста снижается в 2014 году.

В 2015 году наблюдается снижение темпов роста себестоимости выполненных работ по сравнению с 2013 годом, что способствовало росту прибыли от продаж работ (услуг) на 90,5%. Финансовая и операционная деятельность организации неэффективна, что приводит, на протяжении всего рассматриваемого периода, к снижению прибыли.

Чистая прибыль организации увеличивается на протяжении всего рассматриваемого периода. Основным источником нашего информирования о финансовом состоянии организации служит бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках ООО «ГидроЭлектроМонтаж».

Как известно, в бухгалтерском балансе организации отражены его средства (имущество) по состоянию на последнюю дату года - это активы, которые фактически должны приносить доход организации. В балансе также указываются источники формирования ресурсов, за счет которых формируются активы организации, - это пассивы, которые представляют собой его финансовые обязательства.

Наличие у организации собственных оборотных средств является необходимым условием успешной работы предприятия в целом. Собственные средства быть использованы для поддержания незавершенного производства, а также приобретения материально-производственных запасов, вложения краткосрочных финансовых вложений в ценные бумаги или на другие цели для обеспечения производственно-хозяйственной и коммерческой деятельности организации.

Из всего выше сказанного, собственные оборотные средства, которые предназначенные для финансирования текущей деятельности, характеризуют сумму средств, вложенных в оборотные активы. При отсутствии собственных средств предприятие обращается к заемным источникам финансирования.

Для того чтобы оценить достаточно ли собственных оборотных средств у предприятия и необходимо определить зависимость предприятия от привлеченных источников финансирования при формировании текущих активов, необходимо рассчитать абсолютные и относительные показатели коэффициенты финансовой устойчивости, уровень которых сопоставляют с рекомендуемыми значениями.

Коэффициенты позволят нам выявить уровень финансового риска, который связан со структурой источников формирования капитала организации и соответственно степень финансовой стабильности в процессе предстоящего развития ООО «ГЭМ».

Эффективное использование основных фондов на предприятии позволяет повысить его финансовое состояние, конкурентоспособность и пр. В таблице 5 представлены показатели, характеризующие эффективность использования основных фондов на предприятии.

Таблица 5 – Показатели оснащенности и эффективности использования основных фондов ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. к 2013г.,  % |
| Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс.руб. | 112 831,1 | 116 251,2 | 220 453,6 | 195,3 |
| Выручка от продаж, тыс.руб. | 734 219 | 292 134 | 445 541 | 60,68 |
| Чистая прибыль, тыс.руб. | 59 506 | 51 475 | 53 846 | 90,5 |
| Среднесписочная численность персонала, чел. | 150 | 162 | 148 | 98,7 |
| Фондовооруженность 1 работника, тыс.руб. | 752,21 | 717,60 | 1489,55 | 198 |
| Фондоотдача, руб. | 6,51 | 2,51 | 2,02 | 31,0 |
| Фондоемкость, руб. | 0,15 | 0,40 | 0,50 | 333,3 |
| Рентабельность основных фондов, % | 52,74 | 44,3 | 24,4 | - |

В течение трех лет на предприятии происходит значительное увеличение оснащенности работников основными фондами (увеличение за период на 737,34тыс.руб., или 98%), что связано с увеличением размеров основных средств, и характеризует благоприятные тенденции в экономике предприятия, т.к. как данная тенденция положительно сказывается на производительности труда.

Уровень фондоотдачи, показывающий, сколько приходится реализованной продукции на 1руб. основных средств, в течение 2013-2015гг. снизился на 31%, т.к. темп роста основных средств превышает темпы роста выручки от продаж. Уровень фондоемкости, являющийся обратным показателем фондоотдачи, за данный период возросла на 233,3%.

Рентабельность основных фондов организации составила в 2015г. 24,4%, что ниже значения 2014г. на 19,9п.п. В 2015г. на 1 руб., вложенный в основные фонды, предприятие получило 0,24руб. чистой прибыли. Обусловлено снижение рентабельности тем, что чистая прибыль снизилась на 9,5% в сравнении с ростом стоимости основных средств на 95,3%.

Проведем финансовый анализ данной организации. Как известно, финансовый анализ состояния предприятия представляет собой характеристику, полученную в результате одновременного и согласованного изучения совокупности показателей, отражающих все аспекты финансовых процессов, и содержащую выводы о результатах деятельности предприятия на основании выявления количественных и качественных отличий от базы сравнения. Следует отметить, что основным источником проведения финансового анализа является годовая бухгалтерская отчетность (15).

На основании бухгалтерского баланса организации проведем группировку статей актива и пассива за три последних года (Таблица 6).

Таблица 6- Аналитический баланс ООО «ГЭМ» (на конец года), тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Актив** | **2013г.** | **2014г.** | **2015г.** |
| Денежные средства(S) | 31057 | 11400 | 10259 |
| Дебиторская задолженность (Ra) | 167047 | 191884 | 230568 |
| Запасы и затраты (Z) | 6235 | 36602 | 30687 |
| Всего текущих активов (At) | 204339 | 239886 | 271514 |
| Внеоборотные активы (F) | - | - | - |
| Итого имущества (Ba) | 204339 | 239886 | 271514 |
| **Пассив** |  |  |  |
| Кредиторская задолженность (Rp) | 59283 | 96065 | 180306 |
| Краткосрочные кредиты (Kt) | 162315 | 117678 | 96967 |
| Всего краткосрочных обязательств (Pt) | 221598 | 213743 | 277273 |
| Долгосрочные обязательства (Kd) | - | - | - |
| Собственный капитал (Ec) | 71377 | 109646 | 163492 |
| Итого капитал (Bp) | 292975 | 323389 | 440765 |

Кроме абсолютных показателей, для оценки финансовой устойчивости предприятия используется система показателей (Таблица 7). Метод коэффициентов (метод относительных показателей) позволит на основании расчета ряда коэффициентов дать нам оценку финансового состояния предприятия ООО «ГидроЭлектроМонтаж».

Таблица 7- Коэффициенты финансовой устойчивости ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | Отклонение, +/- |
| Коэффициент автономии | 0,24 | 0,34 | 0,37 | +0,13 |
| Коэффициент финансового левериджа | 3,15 | 1,95 | 1,7 | -1,45 |
| Коэффициент маневренности капитала | 1 | 1 | 1 | - |
| Коэффициент обеспеченности собственным оборотным капиталом | 0,35 | 0,46 | 0,6 | +0,25 |
| Коэффициент иммобилизации капитала | - | - | - | - |
| Соотношение текущих и внеоборотных активов | - | - | - | - |

**Коэффициент финансовой независимости или коэффициент автономии** – это отношение собственного капитала к общей сумме капитала организации. Коэффициент финансовой независимости показывает, насколько предприятие независимо от кредиторов. Чем меньше значение данного коэффициента, тем в большей организация зависит от заемных источников финансирование и менее устойчивое у нее финансовое положение. Оптимальное значение данного показателя- 0,6-0,7. В нашем случае максимальное значение 0,37 было достигнуто в 2015 году, в целом наблюдается положительная динамика данного показателя в сторону оптимального значения.

**Коэффициент финансового левериджа**, который дает представление о реальном соотношении собственных и заемных средств на предприятии. На основании данных о ***коэффициенте финансового левериджа*** можно судить об устойчивости предприятия, уровне его рентабельности. Оптимальное значение данного показателя меньше или равно 1. Как видно из таблицы 7 данный коэффициент уменьшился на 1,45, по сравнению с 2013годом, что позволило приблизиться к оптимальному значению (11).

**Коэффициент маневренности** показывает, способность предприятия поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников организации.

**Коэффициент маневренности** зависит от структуры капитала и специфики отрасли организации, он рекомендован в пределах от 0.2-0.5, но универсальные рекомендации по его величине и тенденции изменения вряд ли возможны.

Отрицательный **Коэффициент маневренности** означает низкую финансовую устойчивость в сочетании с тем, что средства вложены в медленно реализуемые активы (основные средства), а оборотный капитал формировался за счет заемных средств.

В нашем случае коэффициент маневренности неизменен и равен 1 в течении трех анализируемых лет.

**Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами** показывает насколько достаточно у организации собственных средств для финансирования текущей деятельности.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами организации заключается в следующем. Сначала, в числителе формулы вычитают из собственного капитала внеоборотные активы. Считается, что самые низко ликвидные (внеоборотные) активы должны финансировать за счет собственного капитала. Должна остаться еще определенная часть собственного капитала, которая необходима для финансирования текущей деятельности предприятия.

Наибольшее распространение коэффициент обеспеченности собственными средствами получил в западных странах. В России этот коэффициент был введен на основании Распоряжения Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) от 12августа 1994 года N 31-р и ныне не действующим Постановление Правительства РФ от 20.05.1994 г. N 498 "О некоторых мерах по реализации законодательства о несостоятельности (банкротстве) предприятий". Согласно указанным ранее документам, этот коэффициент используется на сегодняшний день как признак несостоятельности или банкротства организации. Нормальное значение коэффициента обеспеченности собственными средствами должно составлять не менее 0,1. Следует отметить, что это достаточно жесткий критерий, свойственный только российской практике финансового анализа; большинству российских организаций очень сложно достичь указного уровня по данному коэффициенту.

При анализе деятельности ООО «ГЭМ» за три года коэффициент обеспеченности собственным оборотным капиталом год от года увеличивается. Стоит заметить, что в 2015 году, данный показатель составил 0,6, что в 6 раз больше оптимального значения, что характеризует данную организацию только положительно.

Необходимо также проанализировать ООО «ГидроЭлектроМонтаж» на платежеспособность, что является признаком ее финансовой устойчивости и обусловлена степенью обеспеченности оборотных активов долгосрочными источниками. Оценка платежеспособности осуществляется на основе анализа ликвидности текущих активов организации, т.е. их способности превращаться в денежную наличность. В отличие от платежеспособности понятие ликвидности означает не только текущее состояние расчетов, но и характеризует соответствующие перспективы. В таблице 8 представлены основные показатели с позиции долгосрочной и краткосрочной платежеспособности предприятия.

Основным фактором, формирующим общую платежеспособность организации, служит наличие у нее реального собственного капитала. При проведении оценки платежеспособности анализируют также величину собственного оборотного капитала, различные коэффициенты ликвидности, соотношение собственного и заемного капитала и т.д.

Таблица 8- Показатели ликвидности и платежеспособности ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Оптимальное значение | 2013г. | 2014г. | 2015г. |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,2-03 | 0,14 | 0,05 | 0,04 |
| Коэффициент промежуточной ликвидности | 0,8-1 | 0,89 | 0,95 | 0,89 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 2,0-2,5 | 0,92 | 1,12 | 0,98 |
| Коэффициент платежеспособности нормального уровня | ≤ Коэф. тл | 1,03 | 1,17 | 1,11 |
| Коэффициент общей платежеспособности | 2,0-3,0 | 0,92 | 1,12 | 0,98 |

Особое внимание в нашем случае заслуживает коэффициент промежуточной ликвидности предприятия представляет собой основную характеристику, определяющую текущее финансовое состояние. При этом следует разграничивать действующую платежеспособность предприятия, может ли оно гасить свои задолженности, с ликвидностью, то есть с наличием денежных, а также других ресурсов для того, чтобы оплатить долги в текущий момент, однако на практике в преимущественном большинстве случаев они воспринимаются как синонимы.

Как видно из таблицы 8, почти все полученные показатели ниже оптимального значения, за исключением коэффициента промежуточной ликвидности, значения которого за три анализируемых года находятся в оптимальных пределах.

Необходимо так же проанализировать вероятность банкротства ООО «ГидроЭлектроМонтаж».

Банкротство- это неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам и исполнить обязанности по уплате обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

Внешним признаком банкротства предприятия является приостановление его текущих платежей и неспособность удовлетворить требования кредиторов в течении трех месяцев со дня наступления сроков их исполнения (15).

Таблица 9- Оценка вероятности банкротства по модели А.Д. Шеремета и Р.С. Сайфуллина

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Норматив. значение | 2013г. | 2014г. | 2015г. |
| К1= Собственный оборотный капитал/оборотные активы | ≥ 0,1 | -0,1 | 0,1 | -0,02 |
| К2= Оборотные активы/ Краткосрочные обязательства | ≥ 2 | 0,91 | 1,12 | 0,98 |
| К3= Выручка/Активы | ≥ 2,5 | 2,5 | 0,9 | 1,01 |
| К4=Прибыль от продаж/Выручка | ≥ 0,445 | 0,11 | 0,19 | 0,13 |
| К5=Прибыль до налогообложения/ Собственный капитал | ≥ 0,2 | 1,15 | 0,58 | 0,4 |
| R=К1+0,1 К2+ 0,08 К3+ 0,45 К4+ К5 | =1 | 1,39 | 0,95 | 0,62 |

В 2013 году вероятность банкротства отсутствовала, в 2014-2015гг., наблюдается снижение этого показателя, по сравнению с 2013 годом, вероятность банкротства незначительна.

В данном разделе было подробно изучено финансовое состояние ООО «ГидроЭлектроМонтаж», в целом можно отметить что предприятие стабильно развивается и в целом имеет не плохие показатели.

1. **Аудит расчетов с бюджетом по НДС в ООО «ГидроЭлектроМонтаж»**
   1. **Оценка аудиторского риска по аудиту расчетов с бюджетом по НДС**

Планирование аудиторской деятельности регулируется федеральным правилом (стандартом) №3 «Планирование аудита» (утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. №696), Правила (стандарта) № 19 «Особенности первой проверки аудируемого лица» (16).

Планирование, будучи начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке общего плана аудита и программы аудита.

Аудиторы обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно, в том числе:

а) важным областям аудита уделено необходимое внимание;

б) выявлены потенциальные проблемы и работа выполнена с оптимальными затратами;

в) процедуры выполнены качественно и своевременно;

г) работа эффективно распределена между членами аудиторской группы.

Планирование аудитором своего рабочего дня осуществляется самостоятельно на протяжении всего времени проверки на предприятии. Общий план аудита и программа аудита по мере необходимости уточняются и пересматриваются в ходе аудита. Причины внесения значительных изменений должны быть документально зафиксированы (12).

Затраты рабочего времени аудитора зависят сложности аудита, от масштабов деятельности аудируемого лица и опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания специфики деятельности предприятия.

Источником информации могут служить следующие документы организации:

1. регистрационные документы, устав организации, протоколы заседаний владельцев организации;
2. бухгалтерская отчетность, статистическая отчетность;
3. документы планирования деятельности организации (сметы, проекты, планы);
4. материалы проверок налоговых органов;
5. документы, которые регламентируют производственную и организационную структуру предприятия;
6. сведения, которые были полученные из бесед с руководителями и исполнительными органами;
7. информация, полученная при осмотре территории и помещений организации.

Ответственность за корректность и полноту разработки общего программы и плана аудита несет аудитор.

## ООО «ГЭМ» является строительной организацией, основным видом деятельности которой является промышленное строительство, в области газификации и производство электромонтажных работ. Данная организация, как упоминалось ранее, с момента своего создания и по сегодняшний день находится на общепринятой системе налогообложения. Налоговая ставка по НДС- 18%, без применения каких-либо льгот по данному налогу и без ведения раздельного учета.

## Общество с ограниченной ответственностью «ГидроЭлектроМонтаж» является коммерческой организацией, созданной по решению единственного учредителя- Боронина Александра Михайловича.

## Перед проведением аудиторской проверки расчетов с бюджетом по НДС необходимо составить план и программу аудита.

## Для определения налоговой базы по НДС необходимо проведение комплекса мероприятий по проверке определенных вопросов, перечень которых приводится в таблице 10.

Таблица-10 Вопросы, подлежащие анализу при аудиторской проверке по НДС и источники информации, по формированию налоговых начислений

| **№ п/п** | **Вопросы** | **Источники информации** |
| --- | --- | --- |
| 1 | Аудит учетной политики организации | Учетная политика ООО «ГЭМ» за 2013- 2015гг. (Приложения 10,11) |
| 2 | Проверка формирования налогооблагаемой базы НДС | Первичные документы организации, ОСВ и анализ счетов 19, 68.2, 90.3, 91 за 2013-2015гг. (Приложения ) |
| 3 | Проверка применения льгот, ставок и расчета сумм платежей НДС | Первичные документы организации, ОСВ и анализ счетов 19, 68.2, 90.3, 91 за 2013-2015гг. (Приложения12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23, 24,25,26,27,28,29,30,31,32,33,34,35) |
| 4 | Проверка уплаты НДС, формирование налоговой отчетности и своевременности ее представления | Выписки по банковским счетам организации, ОСВ и анализ счетов 19, 68.2, 90.3, 91 за 2013-2015гг. (Приложения12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23, 24,25,26,27,28,29,30,31,32,33,34,35, 36,37,38) |
| 5 | Проверка бухгалтерского учета расчетов по НДС и раскрытия информации в отчетности | Первичные документы организации, декларации по НДС, ОСВ и анализ счетов 19, 68.2, 90.3, 91 за 2013-2015гг. (Приложения12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23, 24,25,26,27,28,29,30,31,32,33,34,35) |

Существенность информации - это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации.

Под достоверностью бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях понимается такая степень точности показателей бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности оказывается в состоянии принимать правильные экономические решения и на ее основе делать правильные выводы.

Аудитор необходимо принимать во внимание количественную и качественную стороны существенности в аудите. С качественной точки зрения аудитор нужно использовать свой профессиональный взгляд для того, чтобы определить, носят ли существенный характер отклонения порядка отмеченные в ходе проверки совершенных экономическим субъектом хозяйственных и финансовых операций от нормативных требований, которые действуют в Российской Федерации. А с количественной точки зрения аудитору необходимо оценить, превосходят ли в сумме и по отдельности обнаруженные отклонения (с учетом прогнозируемой величины неотмеченных отклонений) количественный критерий - уровень существенности (21).

Уровень существенности - это предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью вероятности перестанет в состоянии делать на ее основе такой некорректной отчетности правильные выводы и соответственно принимать правильные экономические решения.

При определении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать наиболее важные показатели, которые будут характеризовать достоверность отчетности экономического субъекта (организации), подлежащего аудиту, далее называемые базовыми показателями бухгалтерской отчетности (24).

Значение уровня существенности для данной аудиторской проверки должно быть определено на заключительном этапе планирования аудиторской проверки. Полученное значение уровня существенности аудитором должно быть в обязательном порядке зафиксировано в общем плане аудита.

Расчет единого показателя уровня существенности для ООО «ГидроЭлектроМонтаж» представлен в таблице 11.

Таблица 11 - Определение единого показателя уровня существенности за 2015 год

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование базового показателя | Значение базового показателя бухгалтерской отчетности, тыс.руб. | Уровень значимости показателя, % | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс.руб. | При-меча-ние |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Чистая прибыль | 53 846 | 5 | 2692 | min |
| 2 | Выручка от продажи | 445 541 | 2 | 8911 |  |
| 3 | Валюта баланса на конец года | 440 765 | 2 | 8815 |  |
| 4 | Собственный капитал на конец года | 163 492 | 10 | 16349 | max |
| 5 | Общие затраты предприятия | 388 582 | 2 | 7772 |  |

Расчет:

1) Находим среднее арифметическое всех значений уровней, записанных в графе 5 таблицы 11:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Общий уровень существенности | = | 2692+8911+8815+16349+7772 | = 8908 тыс.руб. |
| 5 |

2) Выделяем наибольшее и наименьшее значение и сравниваем с полученным средним арифметическим:

-Чистая прибыль;

-Собственный капитал на конец года.

3) Повторяем расчет среднего арифметического значения уровней существенности, после исключения из расчета наиболее отличающихся значений:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Скорректированный уровень существенности | = | 8911+8815+7772 | = 8499 тыс.руб. |
| 3 |

4) Полученное значение уровня существенности округлим до 8000 тыс.руб., так как величина округления составит 6,24% от исходной суммы.

Таким образом для проведения аудита в ООО «ГидроЭлектроМонтаж» принимаем единый уровень существенности равный 8000 тыс.руб., который составляет 1,8% валюты баланса (8000/440765х100%).

На основании определенного единого уровня существенности ошибки рассчитаем уровень существенности ошибки для статьи «НДС» в соответствии с ее удельным весом в валюте бухгалтерского баланса.

Таблица 12 – Определение уровня существенности ошибки для статьи «НДС»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статья баланса | Сумма,  тыс. руб. | Доля статьи в валюте баланса, % | Уровень существенности, тыс. руб. |
| НДС | 1480 | 0,3 | 348 |

Расчет:

1. Определяем удельный вес статьи в валюте бухгалтерского баланса:

1480 / 440765\*100%=0,3%

1. Рассчитываем уровень существенности ошибки для статьи основные средства:

8000\*0,3%/100%=24 тыс. руб.

Уровень существенности ошибки статьи «НДС» бухгалтерского баланса равен 24 тыс. руб.

**3.2. Формирование плана и программы аудита расчетов с бюджетом по НДС**

На этапе планирования аудита расчетов с бюджетом по НДС также необходимо оценить риски существенного искажения информации (РСИИ) о фактах хозяйственной жизни, нашем случае- учета расчетов с бюджетом НДС.

Можно выделить следующие этапы оценки РСИИ:

1. идентификация РСИИ и оценка вероятности возникновения рисков;
2. оценка значимости РСИИ;
3. оценка адекватности средств контроля.

В целях идентификации и оценки РСИИ необходимо оценить систему внутреннего контроля экономического субъекта в части налогового учета НДС. Для получения аудиторских доказательств в части оценки СВК аудитору необходимо разработать рабочий документ аудитора «Выявление рисков существенного искажения информации, и оценка адекватности средств контроля».

Вероятностью аудиторского риска будет вероятность сложного события, которое заключается в одновременном осуществлении трех простых событий, а именно- наличие существенных искажений в отчетности организации, система контроля данные искажения не заметила, и аудиторская организация их также не обнаружила. Появление одновременно нескольких случайных событий может быть представлено в виде произведения их вероятностей (20):

Ра = Рв \* Рк \* Рн, (1)

где Ра – приемлемый аудиторский риск,

0 ≤ Ра ≤ 1;

Рв – внутрихозяйственный риск,

0 < Рв ≤ 1; Рк – риск средств контроля,

0 < Рк ≤ 1; Рн – риск необнаружения,

0 < Рн ≤ 1.

Внутрихозяйственный риск и риск средств контроля являются для аудитора (аудиторской организации) вероятностью присутствия ошибки в отчетности аудируемого лица, а риск необнаружения- вероятностью необнаружения этой ошибки.

Величина приемлемого аудиторского риска определяется до начала аудиторской проверки. Правилами аудиторской организации утверждается величина приемлемого аудиторского риска. В большинстве случаев величина приемлемого аудиторского риска составляет 0,05 (5 %). Мы принимаем Ра=0,05.

В зависимости от степени доверия к системе внутреннего контроля организации определяется внутрихозяйственный риск. Для расчета внутрихозяйственного могут быть использованы следующие факторы приемлемого риска (таблица 13).

Таблица-13 Оценка надежности системы бухгалтерского учета ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Факторы риска | Характеристика | Степень надежности | Баллы |
| 1. | Наличие учетной политики для целей бухгалтерского учета | В наличии, учетная политика разработана детально по каждому вопросу | высокая | 1 |
| 2. | Наличие учетной политики для целей налогового учета | В наличии, учетная политика разработана детально по каждому вопросу | высокая | 1 |
| 3. | Наличие рабочего плана счетов | Разработан самостоятельно на основе типового плана счетов | высокая | 1 |
| 4. | Наличие графика документооборота | Имеется качественно разработанный график | высокая | 1 |
| 5. | Наличие графика инвентаризации | Инвентаризация проводится ежегодно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности и при смене материально ответственных лиц | высокая | 1 |
| 6. | Наличие аудита налогообложения | Проводится по необходимости | высокая | 1 |
| 7. | Наличие стандартных проводок в учете | Все операции в бухгалтерском учете отражаются при помощи стандартных проводок | высокая | 1 |
| 8. | Наличие бухгалтерской службы в организации | Имеется отдельно выделенная бухгалтерская служба | высокая | 1 |
| 9. | Наличие должностных инструкций на предприятии | В наличии | высокая | 1 |
| 10. | Система внутреннего контроля | Отсутствует служба внутреннего контроля, контроль осуществляется на местах | средняя | 0 |
| 11. | Автоматизация учета | Учет автоматизирован полностью | высокая | 1 |
| 12. | Применение налоговых льгот | Отсутствуют | высокая | 1 |
| 13. | Положение о бухгалтерском учете | Положение о бухгалтерском учете разработано в соответствии с действующими законодательными и нормативными актами РФ | высокая | 1 |
| 14. | Организация системы хранения документов | Документы хранятся в специальном архиве организации, текущие документа при необходимости в специальных шкафах, все документы хранятся в папках | высокая | 1 |
| ИТОГО | | | | 13 |

При осуществлении оценки аудиторского риска внутрифирменными стандартами аудиторской фирмы (аудитором) может быть установлена следующая шкала оценки: низкая, средняя и высокая надежность. В нашем случае в ООО «ГидроЭлектроМонтаж» надежность очень высокая.

По итогам данных таблицы 13 рассчитывается Рв (вероятность внутрихозяйственного риска с учетом фактического и максимального количества баллов теста учетной системы).

Рв=1-Ов/Овmax

Рв=1-13/14=0,07

Внутрихозяйственный риск определяют, исходя из оценки аудитором эффективности системы внутрихозяйственного контроля аудируемого лица в отношении ее способности предотвращать или обнаруживать ошибки. Для расчета данного показателя могут быть использованы следующие факторы чистого риска (таблица 14).

Таблица-14 Оценка средств внутреннего контроля ООО «ГидроЭлектроМонтаж»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Факторы риска | Характеристика | Степень надежности | Баллы |
| 1. | Наличие службы внутреннего контроля | Отсутствует | низкая | 0 |
| 2. | Наличие возможностей и полномочий для выполнения контрольных обязанностей на предприятии | Полномочиями на местах для выполнения контрольных обязанностей наделены все сотрудники | высокая | 10 |
| 3. | Независимость должностных лиц, которые несут ответственность за проведение внутреннего контроля | Степень независимости средняя  ТСЖ «Шинник-7» сообщает, что по нашим данным на 28 апреля 2013 года в многоквартирном доме по улице Менделеева дом №37 проживает 216 (двести шестнадцать) человек. | средняя | 7 |
| 4. | Достаточность количества должностных лиц, ответственных за проведение внутреннего контроля, предварительная оценка профессионального уровня этих сотрудников | Имеются должностные лица в количестве трех человек профессиональный уровень достаточный | высокая | 10 |
| 5. | Постоянное осуществление контроля за отражением в учете нетипичных операций | Контроль осуществляется постоянно | высокая | 10  ТСЖ «Шинник-7» сообщает, что по нашим данным на 28 апреля 2013 года в многоквартирном доме по улице Менделеева дом №37 проживает 216 (двести шестнадцать) человек. |
| 6. | Документальное оформление планирования и выполнения контрольных процедур на предприятии | Планирование осуществляется только на долгосрочную перспективу | высокая | 10 |
| 7. | Регулярность и детальность составления отчетов по выявленным нарушениям на предприятии | Отчеты составляются по мере необходимости | высокая | 10 |
| 8. | Оценка действий руководства по исправлению обнаруженных недостатков в организации | Обнаруженные недостатки анализируются и своевременно исправляются | высокая | 10 |
| 9. | Оценка взаимодействия бухгалтерской службы с внешними аудиторами | Организация не взаимодействует с внешними аудиторами | низкая | 0 |
| Итого | | | | 67 |

По итогам данных таблицы 14 рассчитывается Рк (вероятность риска средств контроля с учетом фактического и максимального количества баллов теста надежности средств внутреннего контроля):

Рк=1-Ок/Окmax

Рк=1-67/90=0,26

Далее исчисляется Рн (риск необнаружения ошибки) по следующей формуле:

Рн = Ра/(Рв + Рк), (2)

Рн=0,05/(0,07+0,26)= 0,15

В нашем случае риск необнаружения ошибки очень низкий и составляет всего лишь 0,15 или 15%.

Риск необнаружения, допустимая вероятность которого является одним из главных факторов времени проведения и характера аудиторских процедур, а также при планировании объема аудита.

Аудитору необходимо получить аудиторские доказательства, подтверждающие или не подтверждающие следующие предпосылки составления бухгалтерской отчетности (утверждений руководства аудируемого лица в неявной или явной форме по поводу признания, оценки и раскрытия в бухгалтерской отчетности объектов бухгалтерского учета):

1) предпосылки по составлению бухгалтерской отчетности в отношении групп событий или однотипных хозяйственных операций, а также иных фактов хозяйственной жизни фирмы:

отраженные и возникновение в учете события и хозяйственные операции или иные факты хозяйственной жизни фактически имели место быть и действительно относятся к деятельности данного предприятия;

полнота – это все хозяйственные операции, события и (или) иные факты хозяйственной жизни, которые должны подлежать отражению в учете и отражены в нем;

точность - суммы и прочие данные, которые относятся к отраженным в учете событиям, хозяйственным операциям и (или) иным фактам хозяйственной деятельности и соответственно отражены надлежащим образом;

корректное отнесение к соответствующему периоду – события, хозяйственные операции (или) иные факты хозяйственной жизни организации, отраженные в соответствующем отчетном периоде;

классификация – события, хозяйственные операции и (или) иные факты хозяйственной жизни фирмы, отраженные на определенных счетах бухгалтерского учета;

2) предпосылки для составления бухгалтерской отчетности, корректное отражение остатков на счетах бухгалтерского учета на конец отчетного периода:

существование - отраженные в учете обязательства, активы, капитал фактически существуют;

права и обязательства - лица контролируют отраженные активы, а отраженные обязательства, представляют собой именно обязательства аудируемого лица;

полнота - все обязательства, активы, капитал, которые подлежат отражению в учете, отражены в учете;

оценка и распределение – обязательства, активы, капитал включены в бухгалтерскую отчетность в корректных суммах, любые корректировки по распределению стоимости должны быть отражены правильно;

3) предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении раскрытия информации и представления:

возникновение, права и обязательства - отраженные в бухгалтерской отчетности события, хозяйственные операции и (или) иные факты хозяйственной жизни фактически имели место быть реально и действительно относятся к деятельности аудируемого лица;

полнота - все события, хозяйственные операции и (или) иные факты хозяйственной жизни, которые должны быть включены в бухгалтерскую отчетность, обязательно включены в нее;

классификация и понятность - финансовая информация представлена и описана корректно, а раскрываемые в ней все события, хозяйственные операции и (или) иные факты хозяйственной деятельности предприятия отражены в понятной форме;

точность и оценка - финансовая и иная информация раскрыта достоверно и в корректных суммах.

Аудитор имеет право изменять группировку, приведенных в настоящем пункте, предпосылок составления бухгалтерской отчетности. Например, предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении групп однотипных хозяйственных операций, событий и иных фактов хозяйственной жизни могут быть объединены с предпосылками составления бухгалтерской отчетности в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода (ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства»).

Можно также разработать общий план аудита по расчетам с бюджетом по НДС, где поэтапно расписать сроки и планируемые виды работ, например, так, как наглядно представлено в таблице 15.

Таблица 15 –Рабочий документ аудитора. Общий план аудита

|  |  |
| --- | --- |
| Аудиторская организация |  |
| Проверяемая организация | ООО «ГидроЭлектроМонтаж» |
| Период аудита | 01.01.2013-31.12.2015 |
| Сроки аудита | 01.09.2016- 31.10.2016 |
| Планируемый аудиторский риск | 4,8% |
| Планируемый уровень существенности | 5,2% |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечание |
| Аудит внутренних распорядительных документов в части учета НДС | 01.09.2016-04.09.2016 |  |  |
| Аудит учета объектов налогообложения НДС | 05.09.2016- 10.09.2016 |  |  |
| Аудит учета налоговых вычетов НДС | 11.09.2016- 21.09.2016 |  | ыррыгрыгячс  ар |
| Аудит достоверности формирования налоговой декларации по НДС | 22.09.2016- 12.10.2016 |  |  |
| Аудит своевременности расчетов с бюджетом по НДС | 13.10.2016- 15.10.2016 |  |  |
| Аудит достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в части расчетов с бюджетом по НДС | 16.10.2016- 30.10.2016 |  |  |
| Обобщение результатов аудита НДС | 31.10.2016-31.10.2016 |  |  |

Таблица 16 –Рабочий документ аудитора. Программа аудита

|  |  |
| --- | --- |
| Аудиторская организация |  |
| Проверяемая организация | ООО «ГидроЭлектроМонтаж» |
| Период аудита | 01.01.2013-31.12.2015 |
| Сроки аудита | 01.09.2016- 31.10.2016 |
| Планируемый аудиторский риск | 4,8% |
| Планируемый уровень существенности | 5,2%Екекевававаро |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Процедуры проверки по существу | Методы получения аудиторских доказательств | Рабочий документ аудитора | Источники  информации |
|  | Аудит внутренних распорядительных документов в части учета НДС | Инспектирование,  запрос | Почтовый адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770  Тел. 75-72-48  Юридический адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  Почтовый адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770  Тел. 75-72-48  Юридический адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  Почтовый адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770  Тел. 75-72-48  Юридический адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  . Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770  Тел. 75-72-48  Юридический адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  Почтовый адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770  Тел. 75-72-48  Юридический адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  Почтовый адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770  Тел. 75-72-48 | Учетная политика для целей налогообложения, график документооборота, рабочий план счетов, должностные инструкции работников бухгалтерской службы, положение о внутреннем контроле |
|  | Аудит учета объектов налогообложения НДС |  |  |  |
| 2.1 | Аудит обложения НДС фактов хозяйственной жизни по реализации готовой продукции, товаров, работ, услуг | Инспектирование,  Запрос, подтверждение, пересчет |  | Товарные накладные, акты выполненных работ, акты оказанных услуг, счета –фактуры выставленные, журнал учета выставленных счетов – фактур, книга продаж, анализ и карточка счетов 68/НДС, оборотно – сальдовая ведомость, налоговая декларация по НДС, Бухгалтерский баланс, пояснение к бухгалтерскому балансу |
| 2.2 | Аудит обложения НДС фактов хозяйственной жизни по строительно – монтажным работам для собственного потребления |  |
| 2.3 | Аудит налогообложения фактов хозяйственной жизни, отражающих внутреннее потребление товаров, работ, услуг |  |
| 2.4 | Аудит налогообложения фактов хозяйственной жизни, отражающих поступления в виде авансов полученных в счет предстоящих поставок товаров, работ, услуг |  |
| 2.5 | Аудит фактов хозяйственной жизни по прочим объектам налогообложения НДС |  |  |  |
| 3. | Аудит учета налоговых вычетов НДС |  |  |  |
| 3.1 | Аудит учета налоговых вычетов по ФХЖ, отражающих приобретение товаров, работ, услуг. | Инспектирование,  Запрос, подтверждение, пересчет |  | Товарные накладные, акты выполненных работ, акты оказанных услуг, счета –фактуры полученные, журнал учета полученных счетов – фактур, книга покупок, анализ и карточка счетов 19,68 оборотно – сальдовая ведомость, налоговая декларация по НДС, Бухгалтерский баланс, пояснение к бухгалтерскому балансу |
| 3.2 | Аудит учета налоговых вычетов по ФХЖ, отражающих расходы по капитальным вложениям |  |
| 3.3 | Аудит учета налоговых вычетов по ФХЖ, отражающих авансы выданные |  |
| 3.4 | Аудит учета налоговых вычетов по НДС, с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг) |  |
| 3.5 | Аудит налоговых вычетов фактов хозяйственной жизни по прочим объектам учета НДС | Почтовый адрес: 610048, г. Киров, ул. Менделеева, д.37  ИНН4346027620, КПП 434501001  ОГРН 1034316525770 |
| 4. | Аудит достоверности формирования налоговой декларации по НДС | Инспектирование,  подтверждение, пересчет |  | Книга покупок, книга продаж, журналы выставленных и полученных счетов –фактур, налоговые декларации по НДС, уточненные налоговые декларации по НДС. |
| 5. | Аудит своевременности расчетов с бюджетом по НДС | Инспектирование,  подтверждение, пересчет |  | Налоговые декларации по НДС, уточненные налоговые декларации по НДС, платежные поручения, выписки банков, анализ и карточки счетов 51,68, оборотно – сальдовая ведомость, Бухгалтерский баланс, пояснение к бухгалтерскому балансу |
| 6. | Аудит достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в части расчетов с бюджетом по НДС | Инспектирование,  подтверждение, пересчет |  | Налоговые декларации по НДС, уточненные налоговые декларации по НДС, оборотно – сальдовая ведомость, Бухгалтерский баланс, пояснение к бухгалтерскому балансу |
| 7. | Обобщение результатов аудита НДС | Инспектирование,  аналитические процедуры |  | РДА «Анализ полученных доказательств в части учета НДС», Информация клиенту о выявленных искажениях ФХЖ в части учета НДС |

Единые требования к составлению документации в процессе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности устанавливает Правило (стандарт) N 2. Документирование аудита (утверждено Постановлением Правительства РФ №696 от 23.09.2002г.).

Аудитор обязан оформлять документально все сведения, которые очень важны с точки зрения предоставления доказательств, которые подтверждают аудиторское мнение, а также доказательство того, что данная аудиторская проверка проводилась по федеральными правилам (стандартами) аудиторской деятельности.

Аудитор обязан отражать в рабочих документах следующую информацию:

- о планировании аудиторской работы на предприятии,

- о временных рамках, характере, объеме выполненных необходимых аудиторских процедур,

- о результатах аудиторской проверки,

- о выводах, сделанных на основании полученных аудитором доказательств.

Аудитор имеет право определять объем документации по каждой аудиторской проверке, руководствуясь исключительно своим профессиональным мнением.

Каждый проработанный вопрос может не отражаться, но объем документации аудитора должен быть достаточным для того чтобы внешний пользователь (например, другой аудитор или новый проверяющий) смог на основе данной документации оценить объем проделанной работы и подтвердить обоснованность сделанных аудитором выводов.

Можно выделить следующие факторы, которые определяют содержание и форму рабочей документации аудитора:

- характер задания;

- требования, к аудиторскому заключению;

- специфика отрасли и сложность деятельности аудируемого лица;

- состояние систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета аудируемого лица;

- необходимость давать указания работникам фирмы аудитором, осуществлять текущий контроль за ними и проверять выполненную ими работу;

- конкретные приемы проверки.

Аудитор обязан установить надлежащие процедуры, которые способствуют обеспечению конфиденциальности, сохранности рабочих документов не менее пяти лет.

Рабочая документация является собственностью аудитора. Хотя часть документации или выдержки из них могут быть предоставлены аудируемому лицу, но по усмотрению аудитора, хотя конечно же они не могут служить заменой бухгалтерских записей аудируемого лица.

Записи выполненных аудиторских процедур, полученных выводов и доказательств, которые сделал аудитор и являются аудиторской документацией.

Для повышения эффективности проверки рабочих документов, их подготовки в аудиторской организации обязательно производится их стандартизация (т.е. закрепление результатов документально путем создания единых правил и обязательных норм, форм и типовых образцов) и унификация (т.е. установление единообразия в формах и составе документов, которые совершаются в процессе осуществления однотипных задач и функций).

В управленческой деятельности предприятия решаются задачи двух типов:

1. Оригинальные, такие задачи нельзя унифицировать и стандартизировать в полном объеме, для таких задач могут быть стандартны только принципы решения;

К примеру, во внутрифирменном стандарте можно закрепить обязательно делать ссылку на какой-либо нормативный акт, при определении характера той или иной ошибки.

1. Однотипные (стандартные или повторяющиеся), для данного типа задач целесообразно унифицировать и стандартизировать технологию их решения и формы представления информации.

Например, можно подготовить унифицированную форму рабочего документа или унифицированную форму программы аудита по отражению формальных ошибок в первичных документах. Такая работа должна быть комплексной и должна увязывать этапы проводимой аудиторской проверки.

При создании унифицированной формы необходимо:

а) определить информацию, которая необходима для решения конкретных задач;

б) установить оптимальный набор реквизитов, а также совокупность приемов форматирования отдельно для каждой формы документа;

в) выделить из текстов постоянно повторяющуюся информацию и зафиксировать ее в унифицированной форме (при этом формой текста могут быть таблица, анкета, трафарет);

г) закрепить созданные образцы унифицированных форм во внутрифирменном стандарте и корректировать их по мере необходимости.

Кроме того, возможно:

- определить унифицированную структуру отчета (гл. 1 общая информация, гл. 2 проблемы в бухгалтерском и налоговом учете, гл. 3 Рекомендации, заключение);

- выделить языковые формы. Например, можно установить, что текст в блоке «Решение проблемы» должен начинаться с фразы: «По мнению аудитора, организации следует…».

- определить порядок написания наиболее часто повторяющихся слов. Например, бухгалтерских записей.

- сформировать единые требования к стилю текста отчета (официально-деловой стиль)

Есть несколько вариантов закрепления результатов унификации:

Во-первых, включение в соответствующие внутрифирменные стандарты аудита;

Во-вторых, отражение во внутренних документах, которые регламентируют делопроизводство.

К примеру, в случае проведения аудиторских проверок в течение ряда лет формируются:

1) постоянный файл рабочих документов (папка) – содержит информацию значимую в течении длительного периода времени (например, копия устава, учетной политики и т.п.);

2) текущий файл рабочих документов - содержит информацию, относящуюся в основном к аудиту определенного периода;

3) специальный файл рабочих документов – содержит информацию по сопутствующим услугам (например, данные по разработке положений учетной политики, результаты бизнес-планирования и т.п.).

* 1. **Сбор аудиторских доказательств и обобщение результатов аудиторской проверки с бюджетом по НДС**

Аудиторские доказательства аудитор должен получить путем выполнения процедур оценки рисков и следующих аудиторских процедур, которые состоят из:

тестов средств контроля, выполняемых в соответствии с требованиями федеральных стандартов аудиторской деятельности или на основании профессионального суждения аудитора;

процедур проверки по существу, включающих аналитические процедуры проверки по существу и детальные тесты.

Для сбора аудиторских доказательств и обобщения результатов аудиторской проверки расчетов с бюджетом по НДС целесообразнее изначально провести аудит учетной политики в части учета НДС (Таблица 17).

Таблица 17 - РДА «Аудит учетной политики части учета НДС»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Проверяемые вопросы | Требования нормативных документов | Выявленные искажения |
| 1. | Утверждена ли, организацией система налогового учета предприятия, структуру и график информационных потоков и документооборота в данной системе, ответственных лиц | На основании ст. 313 Налогового кодекса Российской Федерации и иных законодательных и нормативных актов - регистры налогового учета вести в электронном виде (на бумажных носителях); налоговый учет ведется обособленно от бухгалтерского учета; налоговый учет ведется в рамках бухгалтерского учета; налоговый учет ведется в обособленном налоговом плане счетов; обязанности по ведению налогового учета возлагаются на работников бухгалтерии (специализированную организацию и т.д.); обязанности по взаимодействию с налоговыми органами возлагаются на работников бухгалтерии (специализированную организацию и т.д.). | Нет |
| 2. | Утвердила ли организация перечень должностных лиц: • имеющих право подписи на счетах-фактурах; • ответственных за ведение журнала учета полученных счетов-фактур с обязанностью проверки полноты заполнения всех реквизитов счета-фактуры | В соответствии со ст. 6 Закона N 129-ФЗ ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет ее руководитель. Бухгалтерский учет в организации ведется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Налоговый учет в организации ведется бухгалтерской службой в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации. При ведении налогового учета организацией используется принцип максимального сближения налогового учета с существующей в компании системой бухгалтерского учета. Налоговый учет ведется в рамках единой учетной системы бухгалтерского учета и налогового учета. План счетов бухгалтерского учета адаптирован для налогового учета на уровне организации аналитического учета доходов и расходов. | Нет |
| 3. | Принципы ведения налогового учета (в частности для определения суммы НДС, подлежащую уплате в бюджет) и методы расчета должно быть установлено:  • какие документы бухгалтерского учета являются одновременно учетными регистрами налогового учета; • что если налоговый учет для целей определения налоговой базы по НДС ведется в электронном виде, то как обеспечивается необходимая защита от несанкционированных исправлений. | Налоговая база должна определяться в соответствии с требованиями ст. 40 НК РФ, то есть по рыночной цене.  Порядок определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) регламентируется  статьей 154 гл.21 НК РФ.  При формировании регистров бухгалтерского учетана предприятиях необходимо лишь соблюдать наличие обязательных реквизитов в них (п. 4 ст. 10 закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).  Кроме того, согласно п. 5 ст. 10 закона № 402-ФЗ формы регистров, предоставляемые главбухом, должны утверждаться руководителем организации. Перечень используемых регистров бухгалтерского и налогового учета должен быть приведен в учетной политике компании.  В то же время формы регистров бухучета госпредприятий устанавливаются в соответствии с действующими бюджетными законами. Перечень таких регистров утвержден приказом Минфина от 30.03.2015 № 52н., довольно часто коммерческие предприятия при разработке собственных регистров берут за основу перечень и формы регистров, предназначенных для госпредприятий. | Нет |

Аудит учетной политики для целей бухгалтерского учета является важнейшим разделом аудита, результаты которого могут повлиять на выражение мнения аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.

Целью аудита организации бухгалтерского учета и учетной политики предприятия является установление ее соответствия требованиям действующего законодательства и особенностям деятельности предприятия в целом.

Для достижения поставленной цели аудиторы должны решить следующие задачи:

• установить соответствие организационной структуры бухгалтерии и формы бухгалтерского учета условиям управления и организации предприятия;

• дать характеристику системы документооборота и документации;

• дать оценку учетной политике предприятия в целом.

Понятие об учетной политике для целей налогового учета приведено в п. 12 ст. 167 НК РФ. Учетная политика для целей налогообложения утверждается приказом (распоряжением руководителя организации) и применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения ее соответствующим приказом по основной деятельности, распоряжением руководителя организации. Система налогового учета должна обеспечить порядок первичной регистрации фактов хозяйственной деятельности организации, отнесения этих фактов к соответствующим доходам и расходам и формирования налоговой декларации.

Проверку раскрытия и содержания налоговой учетной политики целесообразно проводить параллельно анализу бухгалтерской учетной политики. Аудит учетной политики для целей налогового учета включает проверку методологического и организационно-технического разделов.

В рамках аудиторской проверки аудитор должен выяснить организационно-технические моменты ведения налогового учета на аудируемом предприятии и проанализировать следующие вопросы:

1) кем осуществляется налоговый учет в организации;

2) как составлены формы первичной учетной документации;

3) какова технология обработки информации для налогового учета;

4) как составлены формы аналитических регистров налогового учета;

5) установлен ли перечень лиц, которые имеют право подписи налоговых регистров.

Приложением к приказу по учетной политике для налогообложения должны быть формы регистров налогового учета (ст. 313 и 314 НК РФ), порядок составления первичных документов по нестандартным хозяйственным операциям.

В учетной политике по налогообложению следует:

1) утвердила ли организация систему налогового учета предприятия, график и структуру информационных потоков, документооборота в данной системе, ответственных лиц;

2) утвердила ли организация перечень должностных лиц, имеющих право подписи на счетах-фактурах, а так же ответственных за ведение журнала учета полученных счетов-фактур с обязанностью проверки полноты заполнения всех реквизитов счета-фактуры;

3) принципы ведения налогового учета (в частности для определения суммы НДС, подлежащую уплате в бюджет) и методы расчета того или иного налога, так, например, для налога на добавленную стоимость должно быть установлено:

- какие документы бухгалтерского учета являются одновременно учетными регистрами налогового учета на предприятии;

- что если налоговый учет для целей определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость ведется в электронном виде, то как обеспечивается необходимая защита от несанкционированных исправлений.

Для контроля и соблюдения сроков проведения первичных документов, целесообразнее воспользоваться РДА «Аудита графика документооборота», который представлен в таблице 18.

Таблица 18 - РДА «Аудит графика документооборота»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Проверяемые вопросы | Отражено в графике документооборота | Выявленные искажения |
| 1. | Проверка договоров с поставщиками и заказчиками | Отражено согласно дате заключения договора | Искажений в учетной документации не выявлено |
| 2. | Регистрация первичных счетов-фактур | Отражено согласно дате поступления документа | Искажений не выявлено |
| 3. | Регистрация счетов-фактур выданных | Отражено согласно дате выдачи счета-фактуры | Искажений не выявлено |
| 4. | Регистрация счетов-фактур полученных в книге покупок | Отражено согласно дате поступления документа | Искажений не выявлено |
| 5. | Регистрация счетов-фактур выданных в книге продаж | Отражено согласно дате поступления документа | Искажений не выявлено |
| 6. | Декларация по НДС | Сформирована и сдана согласно сроков предоставления декларации в ИФНС | Искажений не выявлено |

Аудитору необходимо проверить систему документооборота и документации. Все хозяйственные операции фирмы, которые осуществляются экономическим субъектом должны быть оформлены соответствующими документами, при наличии которых ведут записи в бухгалтерском и налоговом учете. При оформлении операций нужно обязательно использовать унифицированные формы первичных учетных документов. В случае использования неунифицированных форм первичных учетных документов, они должны быть обязательно утверждены вместе с приказом об учетной политике организации. Первичные учетные документы обязательно должны своевременно создаваться, т.е. в момент совершения хозяйственной операции, при невозможности, непосредственно после окончания хозяйственной операции. Аудитору необходимо проверить документы по форме и заполнению обязательных следующих реквизитов:

* + дата составления;
  + наличие даты, код формы;
  + корректное наименование организации- поставщика;
  + измеритель хозяйственной операции;
  + содержание хозяйственной операции;
  + наличие подписи должностных лиц, ответственных за совершение операции, личные подписи и обязательно их расшифровки.

На предприятии должен быть обязательно утвержденный руководителем и конечно же согласованный с главным бухгалтером, список лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов фирмы. Обязательно проверяется наличие исправлений в документах организации. Запрещается вносить исправления в кассовые документы, банковские, а в других случаях исправления должны быть утверждены подписями лиц, которые подписали и составили документ, с обозначением даты внесения исправлений в документ. Документ проверяется по содержанию, законности документированных операций и правильности арифметических подсчетов. Запрещается принимать к исполнению и оформлять документы по операциям, которые противоречат законодательству, установленному порядку операций с активами, а также денежные и расчетные документы без подписи главного бухгалтера или иного уполномоченного лица на это. Первичные документы, которые прошли обработку, должны иметь соответствующую отметку, для исключения их повторного проведения.

Аудитор проводит проверку своевременности обработки, создания, а также сохранности первичной учетной документации в соответствии с утвержденным графиком документооборота, в котором должен быть определен круг лиц, которые ответственны за оформление первичных документов, а также взаимосвязь всех работ и сроки их выполнения. Устанавливается порядок соблюдения работы графика документооборота, относящейся к сфере их деятельности, в связи с чем, у каждого исполнителя должна быть выписка из графика документооборота. Обязательно проверяется соблюдение сроков хранения документов в архиве (не менее пяти лет). Главным бухгалтером должен осуществляться контроль за соблюдением графика документооборота.

Для проведения аудита учета расчетов с бюджетом рекомендуется использовать сразу два подхода: юридический и бухгалтерский.

При проведении аудита налогообложения должен быть включены методы и процедуры, предусмотренные законодательством, а именно Федеральным правилом (стандартом) № 20 «Аналитические процедуры».

Аудит документальной обоснованности. Проведение аудита документальной обоснованности можно разделить на четыре этапа.

На первом этапе осуществляется проверка наличия разработанной учетной политики фирмы для целей налогового учета, а также порядок раскрытия в ней особенностей учета налога на добавленную стоимость и наличия регистров налогового учета.

На втором этапе формируется информация о пониженных ставках или возможных льготах, которые могут быть применены налогоплательщиком, проверяется законность их применения.

На третьем этапе производится аудит документальной обоснованности исчисления налогов. Все первичные документы, а также документы, предусмотренные Налоговым Кодексом РФ, должны быть в обязательном порядке подвергнуты аудиторской проверке, а также произведен контроль соответствия между конкретной хозяйственной операцией и наличием полного перечня сопутствующих ей документов. В данном случае производится проверка наличия:

- договоров о поставке или реализации товаров (услуг), их соответствие нормам Гражданского Кодекса РФ (далее ГК РФ);

- актов выполненных работ (услуг);

- авансовых отчетов;

- товарно-транспортных накладных;

- приходных и расходных кассовых ордеров;

- наличия счетов-фактур и соответствие их требованиям ст. 169 НК РФ; - наличия журнала регистрации выставленных и принятых счетов-фактур, книги покупок и книги продаж и соответствие их заполнения Правилам и т. д.

Затем проводится арифметическая проверка и инспектирование по первичным учетным документам. На данном этапе осуществляется контроль наличия заполняемых регистров налогового учета, которые также будут подвергнуты арифметической проверке. При выявлении фактов наличия хозяйственных операций, принятых к учету без первичных документов или документов, которые не соответствуют требованиям законодательства Российской Федерации, будет осуществлен контроль последующего включения данных операций в расчет налоговой базы по налогам. При выявлении фактов учета документально неподтвержденных операций при исчислении налогов и сборов будет произведен пересчет сумм налогов и даны рекомендации по сдаче уточненных деклараций.

На четвертом этапе происходит метод сопоставления документов:

- сверяются данные расчетов налогов с данными регистров налогового учета и сведениями, которые были отражены на счетах бухгалтерского учета;

- сверяются счета-фактуры и соответствующие им товарно-транспортные накладные, а также суммы и сведения, отраженные по выпискам с расчетных счетов фирмы;

- счета-фактуры сверяются с записями в журнале регистрации принятых и выставленных счетов-фактур, книги продаж и книги покупок;

- сверяются сведения о суммах исходящего и входящего НДС из книги продаж и книги покупок и данные, которые отражены в карточках бухгалтерских счетов;

- сверяются суммы, полученные при ведении бухгалтерского и налогового учета с суммами, которые были отражены в сданных декларациях по налогам за анализируемый период;

- производится сверка данных налоговой и бухгалтерской отчетности. Аудит достоверности и полноты отражения сумм в налоговой декларации. При контроле полноты и достоверности отражения сумм в декларации по НДС осуществляется сопоставление данных, отраженных в таблице 19.

Таблица- 19 Сопоставление данных при проверке налога на добавленную стоимость

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель декларации | Источник информации | Данные бухгалтерского учета |
| Реализация товаров (налоговая база) | Книга продаж, журнал учета выданных счетов-фактур | По кредиту субсчета 90-1 «Выручка» и дебету субсчета 90-3 «Налог на добавленную стоимость» |
| Реализация товаров (работ, услуг) (сумма налога) | Книга продаж, журнал учета выданных счетов-фактур | По кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость» в корреспонденции со счетом 90-3 «Налог на добавленную стоимость» |
| Суммы полученной частичной оплаты | Книга продаж (детализация – авансы полученные), журнал учета выданных счетов-фактур | По кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и/или счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Авансы полученные» |
| Сумма налога, предъявленная при приобретении | Книга покупок (детализация – авансы полученные), журнал учета полученных счетов-фактур | По кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость» в корреспонденции со счетом 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» |
| Сумма налога частичной оплаты | Книга покупок (детализация – авансы выданные), журнал учета полученных счетов-фактур | По дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и/или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Авансы выданные» |

Необходимо также проверить правильность учета объектов налогообложения НДС за проверяемый период, а именно за 2013, 2014 и 2015гг. Итоговые данные отражены в таблице 20.

При проверке налоговой базы аудитору в первую очередь необходимо руководствоваться статьями 153 -162.1 НК РФ. Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения (п.1 ст. 53 НК РФ). Налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами (п. 2 ст. 153 НК РФ).

Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Таблица 20 – РДА «Проверка правильности учета объектов налогообложения НДС – реализация товаров, работ, услуг на территории РФ» за 2013-2015гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период | Данные товарных накладных, актов | Данные счетов -фактур | Книга продаж | Карточка счета 68/ндс | Налоговая декларация по НДС | Выявленные искажения |
| 1кв 2013г. | 28137732,06 | 28137732,06 | 28137732,06 | 28137732,06 | 28137732,06 | Искажений не выявлено |
| 2кв 2013г. | 64192389,14 | 64192389,14 | 64192389,14 | 64192389,14 | 64192389,14 | Искажений не выявлено |
| 3кв 2013г. | 44437069,15 | 44437069,15 | 44437069,15 | 44437069,15 | 44437069,15 | Искажений не выявлено |
| 4кв 2013г. | 15657860,73 | 15657860,73 | 15657860,73 | 15657860,73 | 15657860,73 | Искажений не выявлено |
| 1кв 2014г. | 6972576,69 | 6972576,69 | 6972576,69 | 6972576,69 | 6972576,69 | Искажений не выявлено |
| 2кв 2014г. | 16766139,01 | 16766139,01 | 16766139,01 | 16766139,01 | 16766139,01 | Искажений не выявлено |
| 3кв 2014г. | 10145574,87 | 10145574,87 | 10145574,87 | 10145574,87 | 10145574,87 | Искажений не выявлено |
| 4кв 2014г. | 20996355,9 | 20996355,9 | 20996355,9 | 20996355,9 | 20996355,9 | Искажений не выявлено |
| 1кв 2015г. | 8145188,76 | 8145188,76 | 8145188,76 | 8145188,76 | 8145188,76 | Искажений не выявлено |
| 2кв. 2015г. | 12822669,01 | 12822669,01 | 12822669,01 | 12822669,01 | 12822669,01 | Искажений не выявлено |
| 3кв 2015г. | 20262491,87 | 20262491,87 | 20262491,87 | 20262491,87 | 20262491,87 | Искажений не выявлено |
| 4кв 2015г. | 43098405,03 | 43098405,03 | 43098405,03 | 43098405,03 | 43098405,03 | Искажений не выявлено |

После проверки правильности отражения налоговой базы целесообразнее всего произвести аудит учета налоговых вычетов по НДС за анализируемый период (Таблица 21).

Таблица 21 – РДА «Аудит учета налоговых вычетов по НДС» за 2013- 2015гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период | Анализ счета 19 | Оборотно- сальдовая ведомость | Книга покупок | Налоговая декларация по НДС | Выявленные искажения |
| 1кв 2013г. | 20674908,91 | 20674908,91 | 20674908,91 | 20674908,91 | нет |
| 2кв 2013г. | 49815905,81 | 49815905,81 | 49815905,81 | 49815905,81 | нет |
| 3кв 2013г. | 30539275,3 | 30539275,3 | 30539275,3 | 30539275,3 | нет |
| 4кв 2013г. | 10517245,05 | 10517245,05 | 10517245,05 | 10517245,05 | нет |
| 1кв 2014г. | 5192324,41 | 5192324,41 | 5192324,41 | 5192324,41 | нет |
| 2кв 2014г. | 10690367,73 | 10690367,73 | 10690367,73 | 10690367,73 | нет |
| 3кв 2014г. | 6466088,39 | 6466088,39 | 6466088,39 | 6466088,39 | нет |
| 4кв 2014г. | 15458999,01 | 15458999,01 | 15458999,01 | 15458999,01 | нет |
| 1кв 2015г. | 4983837,07 | 4983837,07 | 4983837,07 | 4983837,07 | нет |
| 2кв 2015г. | 8776246,85 | 8776246,85 | 8776246,85 | 8776246,85 | нет |
| 3кв 2015г. | 16336396,26 | 16336396,26 | 16336396,26 | 16336396,26 | нет |
| 4кв 2015г. | 36915924,82 | 36915924,82 | 36915924,82 | 36915924,82 | нет |
| ***Вывод аудитора***  ***Учет налоговых вычетов произведен корректно, проверяемом периоде, без искажений.*** | | | | | |

За проверяемый период не было обнаружено расхождений между ОСВ, анализом счетов 19, 68/ндс, книгой покупок, книгой продаж и поданными декларациями, хотя надо отметить, что организация по тем или иным причинам периодически вносила коррективы и подавала уточненные декларации.

Аудитору необходимо проанализировать данные налоговой декларации и регистров бухгалтерского учета. Для этого сделаем выборку и возьмем для анализа 1 квартал 2015год (Таблица 22).

Таблица 22 – РДА «Проверка сопоставимости данных налоговой декларации и регистров бухгалтерского учета» за 1 квартал 2015года

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели налоговой декларации по НДС | | | | Данные бухгалтерского учета | | | |
| Налогооблагаемые объекты | Налого  вая база | ставка налога | сумма, НДС | налогооб  лагаемые объекты | Налого вая базы | ставка налога | сумма, НДС |
| Реализация товаров, работ, услуг, | 45208262 | 18% | 8137487 | Реализация товаров, работ, услуг, | 45208262 | 18% | 8137487 |
| Суммы полученной предоплаты, | 45703 | 18% | 6972 | Суммы полученной преоплаты, | 45703 | 18% | 6972 |
| Суммы налога, подлежащие восстановлению | - | 18 | 730 | Суммы налога, подлежащие восстановлению | - | 18 | 730 |

При проверки сопоставимости данных за 1 квартал 2015 года нарушений не выявлено, соответственно, можно считать, что проверенная отчетность – достоверна.

Далее необходимо произвести анализ своевременности расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость (Таблица 23).

Таблица 23 –РДА «Проверка своевременности расчетов с бюджетом по НДС»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговый период | Задолженность перед бюджетом по НДС по данным налоговой декларации | Задолженность перед бюджетом по НДС по данным анализа счета 68/ндс | №, дата документа и сумма перечисленного НДС | Выявленные искажения |
| 1 квартал 2015г. | 3 161 352 | 1. 161 352 | 1) П/п№ 675 от 08.05.2015г 693000 руб; 2)П/п№ 1033 от 16.06.2015г 693000 руб;  3) П/п№ 675 от 08.05.2015г 693000 руб  4) П/п№ 1672 от 19.08.2015г 1082 1082352 руб | Нарушение сроков оплаты налога на добавленную стоимость |
| 2 квартал 2015г. | 2 197 714 | 2 197 714 | 1) П/п№ 1672 от 19.08.2015г 251507 руб  2) П/п№ 2089 от 22.09.2015г 1333859уб  3) П/п№ 2740 от 18.11.2015г 300000 руб  4) П/п№ 2869 от 27.11.2015г 312348 руб | Нарушение сроков оплаты налога на добавленную стоимость |
| 3 квартал 2015г. | 2 227 994 | 2227994 | 1. П/п№ 3160 от 04.12.2015г 1142437 руб 2. П/п№ 43 от 13.01.2016г 1085557 руб | Нарушение сроков оплаты налога на добавленную стоимость |
| 4 квартал 2015г. | 4 274 134 | 4 274 134 | 1. П/п№ 43 от 13.01.2016г 57685 руб 2. П/п№ 610 от 01.03.2016г 1143244 руб 3. П/п№ 616 от 01.03.2016г 1383570 руб 4. П/п№ 1076 от 20.04.2016г 1187023 руб 5. П/п№ 1205от 23.05.2016г 53378 руб 6. П/п№ 1206 от 26.05.2016г 277000 руб 7. П/п№ 1209 от 03.06.2016г 172234 руб | Нарушение сроков оплаты налога на добавленную стоимость |
| ***Вывод аудитора***  **ООО «ГидроЭлектроМонтаж» за весь исследуемый период наблюдаются систематические нарушения срока оплаты НДС за весь 2015год.** | | | | |

За нарушение сроков уплаты налога НДС законодательством предусмотрены штрафные санкции в виде 20% от неуплаченной суммы.

Несвоевременная уплата НДС — это серьезное налоговое нарушение (ст. 122 НК РФ). Однако существуют различные ситуации, когда наказание может быть смягчено.

Перечень обстоятельств, способных значительно уменьшить наказание:

1. Излишне уплаченная в бюджет сумма НДС.
2. Погашение задолженности по налогу, а также пеней в добровольном порядке.
3. Налогоплательщиком сроки внесения суммы НДС в государственную казну были нарушены в первый раз.

Смягчающие обстоятельства перечислены в пп. 3 и 1 ст. 112 НК РФ. Согласно положениям этой статьи, в некоторых случаях налоговики и судьи могут уменьшить степень ответственности налогоплательщика, задерживающего перечисление налога в бюджет или не полностью оплатившего сумму, зафиксированную в декларации.

*Обобщение результатов аудиторской проверки с бюджетом по НДС.*

При обобщении результатов аудиторской проверки расчетов с бюджетом по НДС в ООО «ГидроЭлектроМонтаж», стоит отметить, что особых нарушений не выявлено. Был проведен анализ счетов 19,68/НДС, 90.3, 76АВ, так же был произведен арифметический подсчет счетов-фактур выданных и полученных за 1 квартал 2015года и произведена сверка с книгой покупок и книгой продаж за анализируемый период.

Конечно нельзя оставить без внимания тот факт, что ООО «ГидроЭлектроМонтаж» систематически нарушает сроки оплаты по НДС, что было показано нами на примере 2015 года. При этом так же систематически оплачивает пени, за несвоевременную уплату налога, что в 2015году составило порядка 76 000 рублей.

Анализ полученных доказательств аудита НДС наглядно представлен в таблице 24.

Таблица 24- РДА «Анализ полученных доказательств аудита НДС»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Объекты аудита НДС | Значимые риски существенного искажения информации о ФХЖ НДС | Аудиторские доказательства по процедурам по существу | Сумма выявленных искажений | Влияние выявленных искажений на достоверность налоговой и бухгалтерской (финансовой) отчетности |
| Налоговая база при реали­зации (передаче) товаров (работ, услуг) | Не выявлены | -анализ хозяйственных операций; - анализ книги продаж; - анализ деклараций по НДС за 2013-2015 гг | Нет | Нет |
| Налоговые вычеты по НДС | Не выявлены | -анализ хозяйственных операций; - анализ книги покупок; - анализ деклараций по НДС за 2013-2015 гг | Нет | Нет |
| ***Вывод аудитора***  **В целом при проверке достоверности расчетов с бюджетом по НДС искажений не выявлено.** | | | | |

**Заключение**

Организация ООО "ГидроЭлектроМонтаж" была создана в 2007году в г. Кирове. Основные направления деятельности – строительно-монтажные работы, электромонтажные работы, работы по газификации и промышленное строительство.

Выручка от продажи СМР в 2013 году- 734,2 млн. руб, а минимальная в 2014году- 292,1 млн. руб. Однако, самая высокая рентабельность предприятия наблюдается в 2014 году -17,62%. Затраты на осуществление коммерческих операций и производство продукции также увеличиваются на данном этапе, при этом тенденция динамики себестоимости и выручки однонаправлены - темп роста снижается в 2014 году.

При аудиторской проверки расчетов с бюджетом по НДС ООО «ГидроЭлектроМонтаж» необходимо было произвести анализ налоговых деклараций и регистров налогового учета за отчетные периоды, а именно 2013-2015гг.; сравнить данные по счетам бухгалтерского учета в части расчета НДС с данными регистров налогового учета и налоговыми декларациями за проверяемый период; проанализировать значительные или необычные отклонения; проанализировать своевременность оплаты в бюджет НДС за проверяемый период.

Так как налог на добавленную стоимость, как известно, является одним из самых сложных для расчета налогов, нужно помнить, что ошибки в его расчете встречаются достаточно часто. Поэтому в ходе аудиторской проверки аудитору следует обратить особое внимание на правильность исчисления и уплаты данного налога.

Для проведения аудиторской проверки учета расчетов с бюджетом по НДС основанием является общий план. На основании общего плана была составлена программа аудита и проведено аудиторское обследование учета расчетов с бюджетом по данному налогу.

Внутрихозяйственный риск и риск средств контроля являются для аудитора вероятностью присутствия ошибки в отчетности аудируемого лица, а риск необнаружения- вероятностью необнаружения этой ошибки при расчетах с бюджетом по НДС.

На первом этапе был проведен расчет риска внутреннего контроля. Полученное значение данного показателя составило-0,26, а риск необнаружения ошибки- 0,15. Значения данных показателей находится на низком уровне, что свидетельствует о низкой степени необнаружения каких-либо искажений в налоговом и бухгалтерском учете предприятия.

В результате проведенного аудита система внутреннего контроля предприятия признана надежной.

Для сбора аудиторских доказательств и обобщения результатов аудиторской проверки расчетов с бюджетом по НДС целесообразнее изначально было провести аудит учетной политики в части учета НДС, что и было нами сделано. При проведении аудита учетной политики организации в части учета НДС искажений не выявлено.

Проведена проверка соблюдения графика документооборота в ООО «ГидроЭлектроМонтаж» за 2013, 2014,2015гг. Нарушений не выявлено, все первичные документы регистрируются датой поступления. Декларации по НДС сданы за три анализируемых года в срок установленный НК РФ.

Произведен выборочный контроль соответствия между конкретной хозяйственной операцией и наличием полного перечня сопутствующих ей первичных документов. В произведенных нами выборках все необходимые первичные документы, проверяемых хозяйственных операций, находились в организации.

При проведении аудита полноты и достоверности отражения сумм в декларации по НДС осуществляется сопоставление данных, отраженных в декларациях за 2013-2015гг с книгами покупок и продаж и данными бухгалтерского учета. Следует отметить, что при проведении проверки искажений и несоответствий нами не выявлено.

Проверена правильность учета объектов налогообложения НДС и вычетов по НДС за проверяемый период, а именно за 2013, 2014 и 2015гг. Искажений и не соответствий не обнаружено.

Произведен анализ данных налоговой декларации и регистров бухгалтерского учета. Для этого произведена выборка и для анализа взят 1 квартал 2015год. При проверке нарушений не выявлено.

Произведен анализ своевременности расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость за 2015год. Стоит отметить что сроки оплаты налога в бюджет прослеживаются в течении всего анализируемого периода. ООО «ГидроЭлектроМонтаж» только за 2015 год заплатил пеней 76000 руб. за несвоевременную уплату НДС в бюджет.

Рекомендуется ООО «ГидроЭлектроМонтаж» придерживаться графика сроков уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет согласно Налогового Кодекса РФ, чтобы исключить штрафных санкций в будущем.

По окончании проверки можно вывести положительное заключение. Бухгалтерская отчетность ООО «ГидроЭлектроМонтаж» достоверна, выбранная методология учета расчетов с бюджетом по НДС, установленная в учетной политике, соответствует нормативному законодательству РФ.

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998г. (ред. от 30.11.2016г.);
2. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000г. (ред. от 29.06.2016г.);
3. Федеральный закон от 06.12.2011г. №402-ФЗ (ред. От 28.12.2013г.) «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2014г.) Консультант Плюс);
4. **Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. №307-ФЗ (с изменениями и дополнениями);**
5. **План счетов и инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского умета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94 с изменениями и дополнениями;**
6. **Правило (стандарт) № 1. «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
7. **Правило (стандарт) № 2. «Документирование аудита» (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
8. **Правило (стандарт) № 3. «Планирование аудита» (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
9. **Правило (стандарт) № 4. «Существенность в аудите» (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
10. **Правило (стандарт) ; 8. «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
11. **Правило (стандарт) № 11. «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица» (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
12. **Правило (стандарт) № 16. «Аудиторская выборка» утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696);**
13. **Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 1/2010). «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» (утв. Приказом Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н);**
14. **Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 2/2010). «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» (утв. Приказом Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н);**
15. **Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 3/2010). «Дополнительная информация в аудиторском заключении» (утв. Приказом Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н);**
16. **Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 6/2010). «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита» (утв. Приказом Минфина РФ от 17.08.2010 № 90н);**
17. **Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 7/2011) «Аудиторские доказательства» (утв. Приказом Минфина РФ от от 16.08.2011 № 99н);**
18. **Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/ 2008 (утв. Приказом Минфина РФ №106н от 60.10.2008 г.);**
19. **Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утв. Приказом Минфина РФ №26 н от 30.03.2001 г.);**
20. **Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (утв. Приказом Минфина №91н от 13.10.2003 г.);**
21. **Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности (утв. Приказом Минфина № 34н от 29.07.98 г.);**
22. Алибеков Ш.И. Автоматизация работы службы внутреннего аудита // Аудит и финансовый анализ № 2- 2015г. -с. 155 – 158;
23. **Бублик Н.Д., Зимина Г.А. Растегаева Ф.С., Шашкова Т.Н. Оценка рисков в бухгалтерском учете, аудите, анализе: монография. -Уфа: Ватанг, 2012 -159с.;**
24. Воронин В.П. Признание международных стандартов аудиторской деятельности в России // Экономический анализ: теория и практика № 13 2015г. - с. 55 – 59;
25. **Гаджиева П.Н. Совершенствование методики раскрытия информации о финансовых результатах от обычной деятельности в бухгалтерской отчетности строительной организации // Аудитор №5 2016г.- с.11-18;**
26. Демидов А.Ю. России необходима национальная система стандартов внутреннего аудита // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика №1 2015г. - с. 20 – 32;
27. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: пер. с англ. С.А. Стукова. - М.: Финансы и статистика, 2005. – 315 с.;
28. Дронов А.С. Аудит - М.: Финансы. - 2006. – 480с.;
29. Зуева Ю.М. Внутренний аудит системы управленческого учета // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. Социально-экономическое развитие региона: теория и практика. - Тула: Изд-во ТулГУ, 2015. - с.91 – 93;
30. Звонарев Д.А. Бухгалтерский учет, прогнозирование финансового результата. - М.: Экзамен, 2005. - 256с.;
31. Калачева О.Н. Проблемы внутреннего контроля в организациях малого и среднего бизнеса // Аудитор №10 2015г.- с.32-37.;
32. Кириллова А.Т., Волкова Л.А. Бухгалтерский учет на предприятии. - СПб.: БЕК, 2004. - 420с.;
33. Кравцов М.В. Основы аудита: Учебник для вузов. - М.: Юрайт -М, 2001. - 412с.;
34. Лопатина С.Н. Аудит Часть 1. Основы аудита: учебное пособие. – Киров: ФГБОУ ВПО Вятская ГСХА, 2013. - 108с.;
35. Лопатина С.Н. Аудит Часть 2. Практический аудит: учебное пособие. – Киров: ФГБОУ ВПО Вятская ГСХА, 2013.- 134с.;
36. Никонова Н.В., Мильчик И.В. Эконмический анализ: базовый курс: Учебное пособие для студентов заочной формы обучения экономического факультета (направление 080100.62- Экономика, профили: Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение»).- Киров ФГБОУ ВПО Вятская ГСХА, 2014.- 45с.;
37. Парушина Н.В., Суворова С.П. Аудит. - М.: ИД «Форум»: Инфра-М, 2011. – 288с.;
38. Патров В.В., Быков В.А.: Бухгалтерская отчетность организации. - М.: МЦ-ФЭР, 2004. - 315с.:
39. Попов М.В. Проверка расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость // Аудит и финансовый анализ №3- 2009г.;
40. Попов М.В. Аудит расчетов с бюджетов по налогу на добавленную стоимость в организациях, совмещающих налоговые режимы. // Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.наук. Краснодар, 2010г.- 24 с.;
41. Плотников В.С., Плотникова О.В., Бежан М.В., Москалева В.А. Бизнес- аудит (экспертиза) в строительной деятельности: задачи и пути их решения // Аудитор №2 2016г.- с.27- 40;
42. Растегаева Ф.С., Зимина Г.А., Шашкова Т.Н. Методика проведения аудита расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль // Международный научный журнал «Инновационная наука» №12 2015г.-с.234-243;
43. Рапопорт М.М. Международные стандарты учета и аудита: Сборник с комментариями.: Международные положения аудита.- М.: Аудит,2006. – 487с.;
44. Савин А.А., Савина А.А. Аудит налогообложения- 2-е изд.-М.:Инфра-М, 2011.- 367 с.;
45. Сорокина Е.М. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие. - М.: Финансы и статистика, 2008. – 512с.;
46. Сучилин А.А. Аудит расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами на предприятии. - М.: Аудит, 2005. – 512с.;
47. Терехов А.А. Терехов М.А. Контроль и аудит. - М.: Финансы и статистика, 2005. – 318с.

Государственное научное учреждение

Всероссийский научно-исследовательский институт коневодства

Российской академии сельскохозяйственных наук

СТЕНОГРАММА

заседания диссертационного совета

Д 006.018.01 от 09 апреля 2013 года

Защита