

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ**

**АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

Русская Экономическая Школа

Кафедра: «Экономика»

Специальность: «Бухгалтерский учет и аудит»

ВЫПУСКНАЯ РАБОТА

**ТЕМА: «УЧЕТ И АУДИТ НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ПРИБЫЛИ В
ПРЕДПРИЯТИЯХ АЗЕРБАЙДЖАНА»**

Дипломник (гр. 423):

С. Р. Мусаева

Руководитель:

д.ф.э, доц. Р.Д. Джавадов

Руководитель программы:

к.э.н., доц. С.А.Аббасова

Заведующий кафедрой:

д.э.н., проф. М.А.Ибрагимов

Баку – 2018

Содержание

Введение.....	3
Глава 1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета расчета налога на прибыль.....	7
1.1 Нормативное регулирование, цели и задачи бухгалтерского учета налога на прибыль.....	7
1.2 Формирование налоговой базы в учете.....	13
1.3. Методика расчета налога на прибыль.....	24
Глава 2. Учет и аудит расчетов с бюджетом по налогу на прибыль на предприятии.....	29
2.1 Порядок формирования в бухгалтерском учете налогооблагаемой прибыли.....	29
2.2. Цели и задачи аудита расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.....	32
2.3 Методика проведения аудита расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.....	40
Заключение.....	45
Список литературы.....	47

Введение

Рыночная экономика в Азербайджанской Республике набирает всё большую силу. Параллельно с ней набирает силу и конкуренция, как основной механизм регулирования хозяйственного процесса.

В нынешних условиях выживаемость предприятия в конкурентной среде подчиняется его финансовой устойчивости, которая достигается посредством увеличения эффективности производства на основе экономического использования всех видов ресурсов, уменьшение затрат, выявления имеющихся резервов увеличения производства продукции (работ, услуг) и повышения прибыли.

Финансовый результат деятельности организации - это чистая прибыль или убыток. Чистая прибыль или убыток организации в существенной части суммируется из финансового результата по операциям продажи, которые появляются в ходе обычной деятельности, именно поэтому имеют столь значимый удельный вес в конечных финансовых результатах деятельности организации.

Прибыль служит критерием эффективности деятельности предприятия и главным внутренним источником формирования его финансовых результатов.

Конечный финансовый результат складывается из:

- 1) прибыли или убытка от продажи,
- 2) сальдо операционных доходов и расходов,
- 3) сальдо внереализационных доходов и расходов,
- 4) чрезвычайных доходов и расходов.

«BakuBuild» это коммерческая организация, созданная в организационно-правовой форме общества с ограниченной ответственностью, исходя из действующего законодательства Азербайджанской Республики. Организация действует опираясь на законодательство АР и устава, и является юридическим лицом.

Основной целью организации является получение прибыли в интересах

акционеров Общества..

В обществе предметом деятельности является насыщение потребительского рынка услугами и товарами.:

Закон устанавливает порядки, и на основе этого общество реализует следующие виды деятельности:

-реализация и изготовление строительных материалов, деталей и конструкций

-благоустройство

-капитальный ремонт, реконструкция, строительство объектов жилищного фонда и промышленных зданий и сооружений

- производство товаров народного потребления;
- торгово-закупочная;
- посредническая;
- транспортные услуги.

Общество может заниматься другими видами деятельности , которые не запрещены законом.

Но есть перечень видов деятельности, которые определяются законом, и только лишь на основании специальной лицензии. Осуществлять деятельность на занятие которой необходимо получении лицензии, появляется при получении лицензию или указанный в ней срок и заканчивается по истечении срока её действия, если другое не установлено законом или иными правовыми актами.

Внешняя экономика общества выявляется экспортом производимой обществом своих работ(услуг) как для своих производственных т социальных нужд, и также для насыщения рынка услугами и товарами.

Организационная структура предприятия «BakuBuild» представляет собой линейно функциональную структуру (рис).

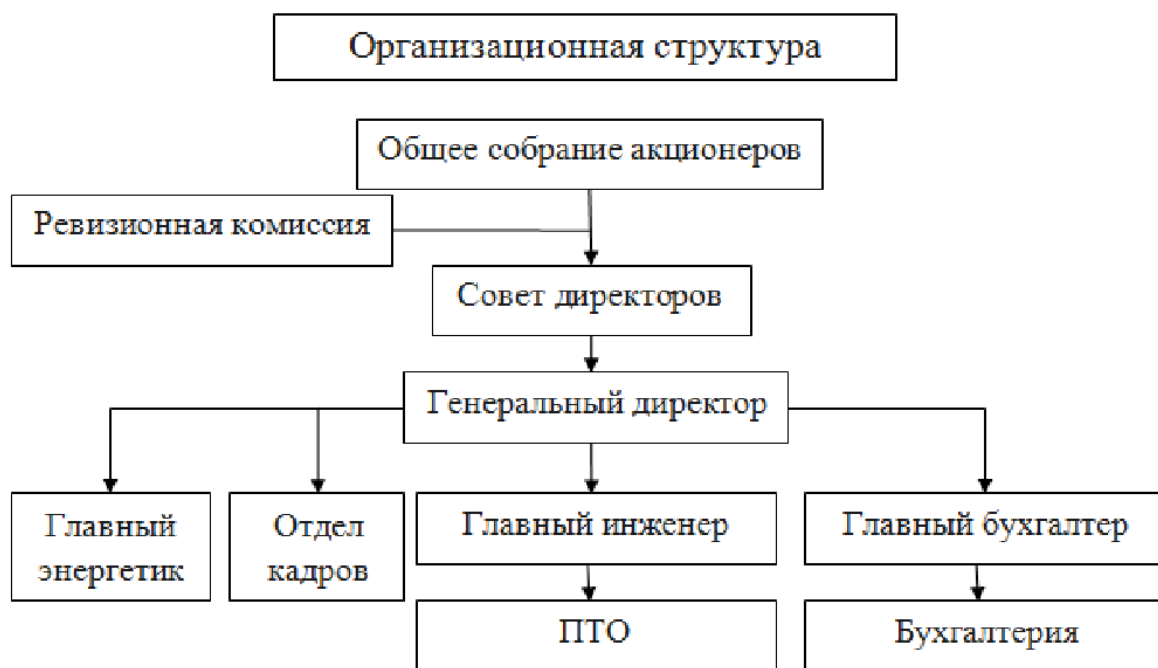


Рис. Организационная структура предприятия «BakuBuild»

Органами управления общества является:

- общее собрание участников;
- директор

Органом контроля общества является ревизор.

Общее собрание участников это высшие органы общества.

Общество само выбирает ревизора общества. Ревизором общества может быть лицо, не участвующим в самом обществе. Лицо осуществляющее функции личного исполнительного органа не может быть отобранным для общества ревизором. Единоличным исполнительным органом общества является директор, выбранный общим собранием на срок два года. Директором общества может быть избран кандидат не из числа участников общества. Между обществом и директором общества подписывается договор от имени общества лицом, уполномоченным решением общего собрания участников общества..

Отдел экономики и финансов «Bakubuild» это структурное подразделение организации. В состав организации входят 8 работников. В их число включаются: финансист-экономист, 5 работников бухгалтерской службы и

финансовый директор. Лидером в данном подразделении является финансовый директор.

В структуре источников средств «BakuBuild» наиболее присутствует собственный капитал, его удельный вес в 2016 году составлял 58,8% , учитывая то что в 2015 году он был почти в 5 раз меньше. Это свидетельствует об улучшении финансовой устойчивости компании в 2016 году. В структуре заёмного капитала преобладают долгосрочные займы и кредиты, они составляли в 2016 году 28,8%. В общем, можно отметить что долгосрочные кредиты и займы увеличиваются в 2016 году , а краткосрочные кредиты и займы наоборот снижаются.

Исходя из этого данное финансовое состояние «BakuBuild» является устойчивым, потому что выручка от продажи товаров погашает все расходы, и также себестоимость проданных товаров, услуг, работ, продукции, коммерческие и управленческие расходы, а чистая прибыль организации даёт возможность оплачивать по своим обязательствам и улучшать производственные мощности.

На изменение стоимости имущества компании и источников её финансирования подействовало увеличение собственного капитала в 2016 году на 249 325,5 тысяч манатов (темп прироста 580%). В связи с приобретением нового оборудования основные средства значительно повысились.. Исходя из этого, собственные средства являются главным источником формирования имущества компании [12].

В данной выпускной работе был рассмотрен аудит формирования налогооблагаемой прибыли и расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.

Хочу отметить, что тема данной выпускной работы – одна из самых актуальных в аудите финансово-хозяйственной деятельности организации, так как искажение налогооблагаемой прибыли и, вследствие, суммы налога на прибыль, ведет к неверному определению финансовых результатов и расчетов с бюджетом.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСЧЕТА НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

1.1 Нормативное регулирование, цели и задачи бухгалтерского учета налога на прибыль

Основным документом, устанавливающим правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета доходов и расходов организаций в АР, это закон «О бухгалтерском учете». В состав законодательных документов АР бухгалтерском учете также входят и другие законы, указы Президента АР и постановления Правительства АР. Основными целями законодательства АР о бухгалтерском учете это обеспечение одинакового ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, воплощённых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, важной пользователям бухгалтерской отчетности [14,52].

В состав законов, регулирующих бухгалтерский учет доходов и расходов, в первую очередь включаются Гражданский и Налоговый кодексы АР.

Гражданский кодекс АР является ведущим документом, регулирующим гражданско-правовые отношения между лицами, реализующими предпринимательскую деятельность, или с их участием. При этом предпринимательской является самостоятельная, реализованная на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, осуществления работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке. Именно поэтому гражданское законодательство активным образом участвует фигурировать в формировании объектов бухгалтерского учета: имущества и обязательств организаций и хозяйственных операций, реализующих организациями в процессе их деятельности.

. Что касательно Налогового кодекса АР, то кроме ведущей роли этого

документа при формировании информации об объектах бухгалтерского учёта, его нормы прямо решают порядок учёта расходов и доходов отдельных категорий субъектов предпринимательской деятельности. В частности, эти нормы определяются для субъектов упрощенной системы налогообложения и граждан, реализующих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Налоговым кодексом АР установлено, что организации и индивидуальные предприниматели, использующие упрощенную систему налогообложения, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном Налоговым кодексом Азербайджанской Республики, а организации, использующие упрощенную систему налогообложения, ведут учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством АР о бухгалтерском учете. Отмечу, что эти нормы не противоречат требованиям Закона о бухгалтерском учете. Согласно закону о бухгалтерском учете граждане, реализующие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством Азербайджанской Республики. При этом организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета, если другое не предусмотрено Законом.

Регулирование бухгалтерского учета доходов и расходов Президентом АР в большинстве случаев реализуется посредством выдачи им поручений иным органам исполнительной власти. В частности, процесс реформирования бухгалтерского учета в Азербайджанской Республике в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) осуществляется Указом Президента АР.

Согласно Закону о бухгалтерском учете органы, которым законами дано право регулирования бухгалтерского учета, руководствуясь законодательством АР, разрабатывают и утверждают в рамках своей компетенции обязательные

для исполнения всеми организациями на территории Азербайджанской Республики:

- а) планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению;
- б) стандарты по бухгалтерскому учету, утверждающие принципы, правила и способы ведения организациями учета хозяйственных операций, составления и представления бухгалтерской отчетности;
- в) нормативные акты и методические указания по вопросам бухгалтерского учета.

Нормативные акты и методические указания по бухгалтерскому учету, выпускаемые органами, которым законами дано право регулирования бухгалтерского учета, не имеют права противоречить нормативным актам и методическим указаниям Министерства финансов Азербайджанской Республики.

Доходы и расходы не указываются прямо в составе объектов бухгалтерского учета, но составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах рассчитывается в качестве одной из целей законодательства Азербайджанской Республики о бухгалтерском учете [2].

К главным документам, регулирующим бухгалтерский учет доходов и расходов, изданным Министерством финансов АР, относятся:

- «Стандарты по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Азербайджанской Республики», утвержденное приказом Министерства финансов АР ;
 - «Стандарты по бухгалтерскому учету “Доходы организации”» утвержденное приказом Минфина АР;
 - «Стандарты по бухгалтерскому учету “Расходы Организации”» утвержденное приказом Минфина АР;
 - Стандарты, регламентирующие бухгалтерский учет отдельных объектов.
- К этим документам, относятся Положение по бухгалтерскому учету основных

средств, материально-производственных запасов и др. Этими стандартами решается методология бухгалтерского учета объектов, отличных от доходов и расходов организаций. Но не смотря на это полнота, достоверность, объективность и рациональность в учете доходов и расходов могут достигаться лишь при соблюдении этих требований в учете других, взаимосвязанных с ними учетных объектов;

– «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению», утверждающим приказом Минфина АР. Этот документ определяет схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, доходов и расходов, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете [5].

Иногда некоторые авторы выражают свое мнение о не надобности единовременного существования двух систем учёта и , как следствие, об отказе от ведения бухгалтерского учёта в пользу налогового. [11,12,23]

Среди важных причин таких отказов , выделяется способность налогового учёта в отличие от бухгалтерского преподносить больший объём сведений о финансово-хозяйственной деятельности организации и её итогах. Но такая точка зрения носит в себе дискуссионный характер. В пользу этого важно приводить следующие аргументы.

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» основными задачами бухгалтерского учета являются:

- образование полной и достоверной информации о работе организации и её имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчётности- руководителям, учредителям, внешним – инвесторам, участникам и собственникам имущества организации, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчётности

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением

законодательства АР при реализации организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, нахождением и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

– устранение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения её финансовой устойчивости [3].

Налоговый учет реализуется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, реализующих организацией в течение отчетного (налогового) периода, а также предоставления информацией внутренним и внешним пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Предприятие само устанавливает систему налогового учета, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, т. е. используется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета определяется в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим распоряжением (приказом) руководителя. Налоговые и иные органы не могут устанавливать для организаций-налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета [3]. При организации налогового учета на предприятии необходимо иметь в виду, что Налоговым кодексом АР организация налогового учета рассчитана исключительно для целей исчисления налога на прибыль предприятий и организаций. Для других налогов, таких, как налог на добавленную стоимость, акцизы и другие, влияет общий порядок определения налоговой базы, изложенный в Налоговом кодексе АР.

Так, в соответствии с Налоговым кодексом АР налогоплательщики-организации рассчитывают налоговую базу по итогам каждого налогового периода ссылаясь на данные регистров бухгалтерского учета и (или) на

материале иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению или объединенным с налогообложением. Дополнительным подтверждением значимости бухгалтерского учета как источника информации для целей налогообложения является то, что Налоговым кодексом АР предусмотрены санкции в виде штрафов за грубое нарушение учета доходов и (или) расходов и объектов налогообложения[5]. Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения при этом познается отсутствие первичных документов, или недостаток счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

И это показывает большую роль бухгалтерского учета как основного источника информации для расчёта налогов и сборов достаточно высока.

Таким образом, Налоговый кодекс не включает в экономико-хозяйственную практику понятие «первичный учетный документ для целей налогового учета», а эксплуатирует в качестве исходного источника информации первичные документы бухгалтерского учета. Сбор и раскрытие крупного объема информации для налогового учета, чем для бухгалтерского, базирующихся на одинаковых источниках информации, твердо невозможен. А довод о том, что налоговый учет приобретает больше информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, чем предоставляет бухгалтерский учет, необоснован [7]. Возвращаясь к вопросу о нормативном регулировании налогового учета доходов и расходов отмечу, что важную роль в этой сфере занимает арбитражная практика. Не учитывая то, что правовая система в Азербайджанской Республики не является прецедентом, отличие в трактовках Налогового кодекса АР налогоплательщиками и фискальными

органами, следствием которых в значительных случаях является применение к налогоплательщикам мер налоговой ответственности, оспариваемых последними в суде, влечет за собой потребность окончательного толкования норм НК АР судебными органами.

При этом, несмотря на советующий характер данных документов, их значение для организаций чрезвычайно велико. Это объясняется тем, что при решении спорных ситуаций, связанных с порядком исчисления налогов и сборов в порядке арбитражного разбирательства, арбитражный суд руководствуется содержанием рекомендаций по конкретному вопросу, выработанных Высшим Арбитражным Судом АР. По отдельным вопросам, в отношении которых подобные рекомендации отсутствуют, нужно анализировать практику разрешения споров окружными арбитражными судами.

1.2 Формирование налоговой базы в учете

Современные процессы глобализации экономики и интеграции Азербайджана в международное экономическое сообщество объективно содействуют более широкому применению международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и образованию с учетом их требований финансовой отчетности.

Это связано с тем, что бухгалтерская (финансовая) отчетность, сформированная в соответствии с требованиями азербайджанских положений по бухгалтерскому учету, направлена, прежде всего, на требования законодательства (в том числе налогового), в то время как финансовая отчетность, составленная в соответствии с требованиями МСФО, ориентирована, в первую очередь, на удовлетворение информационных интересов внешних пользователей этой отчетности. Исходя из этого, несмотря на наличие в нынешнее время большого сходства между международными и национальными стандартами финансовой отчетности, расхождения в основополагающих принципах, теориях и целях доводят к значительным

отличиям между финансовой отчетностью, составленной по азербайджанским и международным стандартам.

В этой выпускной работе я рассматриваю порядок учета налога на прибыль, подлежащего уплате или возмещению, а также налоговых последствий хозяйственных операций в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» и сопоставлением его с порядком, определенным в Положении по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (НСБУ 3,4).

Основной целью МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» это образование в финансовой отчетности информации об отложенных налогах, которая отражает налоговые последствия хозяйственных операции в тех отчетных периодах, в которых они реализовались.

В связи с тем что стандарт содержит понятие «налоговая база актива и обязательства», тем самым регламентирует признание активов и обязательств по отложенному налогу, подлежащему возмещению или уплате в последующие отчетные периоды.

Понятие «налоговая база актива и обязательства» в национальном стандарте «Учет налога на прибыль» отсутствует в связи с тем, что в НСБУ не применяется балансовый метод. Установление взаимосвязи между показателем, определяющим прибыль (убыток) и исчисленным по правилам бухгалтерского учета, и налоговой базой по налогу на прибыль за отчетный период, это главная цель НСБУ.

Исходя из этого в НСБУ есть понятие «постоянные разницы», в то время как в связи с использованием балансового метода МСФО это понятие не использует.

Одновременно при наличии различий в НСБУ 3,4 используются те же самые понятия, как и в МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», например:

-учетная прибыль (в НСБУ– прибыль до налогообложения) – это чистая прибыль или убыток за период до вычета расходов по налогу;

-текущий налог на прибыль – это величина налога, подлежащая к уплате за отчетный период;

-налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток) — это прибыль (убыток) за период, с которой подлежит уплате (возврату) налог на прибыль;

-временная разница – это разница между балансовой стоимостью актива (обязательства) и его налоговой базой.

Временные разницы делятся на налогооблагаемые и вычитаемые.

Налогооблагаемая временная разница это источник увеличения налогооблагаемой прибыли в будущих периодах, в тоже самое время когда балансовая стоимость актива (или обязательства) оплачивается .

При появлении налогооблагаемой временной разницы формируются обязательства по отложенному налогу (в НСБУ 4 - отложенные налоговые обязательства) – это величина налогов к уплате в последующих периодах в отношении налогооблагаемой временной разницы.

Вычитаемая временная разница приводит к снижению налогооблагаемой прибыли (формированию налогового убытка) в последующих периодах, когда балансовая стоимость актива (или обязательства) оплачивается.

При появлении вычитаемой временной разницы возникают активы по отложенному налогу (в НСБУ 4 – отложенный налоговый актив) – это налоги, соответствующие возмещению в будущих периодах в отношении вычитаемой временной разницы.

В соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» отличия между правилами финансового и налогового учета приводят к отличиям между финансовой и налоговой отчетностью, которые исходя из последней редакции стандарта рассматриваются с точки зрения баланса.

Таблица 1.1.

Расчет по финансовому результату (исходные данные), тыс. ман.

№ п/п	Показатель	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Отклонение	Вид разницы
1	Выручка/доходы от реализации	1550	1500	-50	Налогооблагаемая временная

2	Остаток НЗП на 01.01.2014 г.	10	5	+20	Налогооблагаемая временная
3	Всего затраты на производство, в т.ч.:	725	610	-115	
3.1	Косвенные расходы всего, в том числе:	400	310	-90	Налогооблагаемая временная
	амортизация,	50	60	+10	Постоянная
	электроэнергия	100	100	0	
	управленческие расходы	250	150	-100	
3.2	Прямые расходы всего, в том числе:	325	300	-25	Вычитаемая временная
	амортизация,	100	100		
	сырье,	175	150	-25	
	прочие	50	50		
4	Остаток НЗП на 31.12.11 г.	50	25	+25	Налогооблагаемая временная
5	Себестоимость реализации продукции (ст. 2+3-4)	(700)	(590)		(см. выше)
6	Прочие расходы	(350)	(225)	-75	Постоянная
7	Прибыль до налогообложения (ст. 1-5-6)	500	635	+135	

Источник: Таблица составлена автором на основании формы финансовой отчетности бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках

-балансовая стоимость актива ниже или балансовая стоимость обязательства значительнее, чем их налоговая стоимость (или, правильнее сказать, остатки актива ниже, стоимость обязательства значительнее в бухгалтерском балансе, чем аналогичные остатки в налоговом балансе). В данном случае появляется вычитаемая временная разница.

Для использования данного метода учета отложенных налогов в налоговый баланс не включаются статьи, не имеющие источник к образованию отложенных налогов. В связи с этим постоянные разницы не рассчитываются.

Основным различием между МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» и Положением по бухгалтерскому учету «Учет налога на прибыль» НСБУ 3,4

является ориентация национального стандарта на финансовый результат (сравнение доходов и расходов для целей бухгалтерского учета и налогообложения), который соответственно определяет расхождения в методических подходах.

Пример возникновения и отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности отложенных налоговых активов (обязательств) с точки зрения финансового результата (метода, предложенного в НСБУ 4 приведен в табл. 1.1.

В соответствии с положениями НСБУ 4 и данным табл. 1.1. определяем отложенные налоговые активы и обязательства, и также сумму налога на прибыль в табл. 1.2.

Таблица 1.2.

Расчет налоговых активов и обязательств, тыс. ман.

№ п/п	Наименование	Сумма	Комментарий
	Условные расходы по налогу на прибыль (УРНП)	$500 \times 10\% = 100$	
	Постоянное налоговое обязательство	$175 \times 10\% = 35$	$100 \times 10\% = 20$ $75 \times 10\% = 15$
	Отложенный налоговый актив	$25 \times 10\% = 5$	
	Отложенное налоговое обязательство	$65 \times 10\% = 13$	$50 \times 10\% = 1$ » $5 \times 10\% = 1$ НЗП (разница между остатками НЗП на начало и на конец периода). $10 \times 10\% = 2$

Источник: Таблица составлена автором на основании аналитических расчетов.

На основании данных, приведенных в табл. 1.1, 1.2, составлен «Отчет о прибылях и убытках» (табл. 1.3).

Таблица 1.3.

Отчет о прибылях и убытках, тыс. ман.

№ п/п	Наименование показателя	Значение
1	Выручка (нетто) от реализации	1550
2	Себестоимость реализации товаров, работ, услуг	(700)
3	Прибыль (убыток) от реализации	850
4	Прочие доходы	0
5	Прочие расходы	(350)
6	Прибыль (убыток) до налогообложения	500
7	Текущий налог на прибыль	(127)
8	В том числе: Постоянные налоговые обязательства (активы)	40
9	Изменение отложенных налоговых активов	5
10	Изменение отложенных налоговых обязательств	(13)
11	Чистая прибыль (нераспределённая прибыль (убыток) отчетного периода)	365

Источник: Таблица составлена автором на основании формы финансовой отчетности бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Как было уже сказано выше, МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» исследуют временные разницы по-другому. По МСФО это разницы между налоговой базой актива (обязательства) и его балансовой стоимостью. Помимо этого, согласно МСФО оценивается налоговый эффект последующих доходов и расходов, и, так как постоянные разницы на него не оказывают влияния, учет отложенных налогов с учетом постоянных разниц воспрещён .

Процедура расчета налоговых расходов состоит из следующих этапов:

- рассчитываются и начисляются текущие обязательства по налогу на прибыль исходя из налоговых деклараций;

- выявляется налоговая база активов и обязательств;

- сопоставляется балансовая стоимость активов и обязательств в балансе с их налоговой базой, выявляются все временные разницы;

- выявляются временные разницы, которые согласно требованиям МСФО (IAS) 12 не являющихся источником к образованию отложенных налогов (в

примере не рассмотрены);

- делятся все разницы на налогооблагаемые и вычитаемые;

- рассчитывается налоговый эффект от общей суммы всех налогооблагаемых разниц и вычитаемых разниц использованием ставок налогообложения. Этот эффект является отложенными налоговыми обязательствами или активами;

- выявляются изменения баланса отложенных налоговых обязательств или активов по сопоставлению с началом периода;

- начисляются отложенные налоговые активы или обязательства в балансе и относящиеся к ним расходы в отчете о прибыли и убытках.

Принимая за основу данные табл. 1.1 и 1.2, рассматриваю возможность применения балансового метода определения отложенных налогов.

Для этого я составляю агрегированный баланс (табл. 1.4).

Таблица 1.4.

Агрегированный баланс для расчета, тыс. ман.

АКТИВ			ПАССИВ		
	на начало года	на конец года		на начало года	на конец года
Основные средства	2200	2200	Капитал	10000	10800
Запасы	590	85000	Кредиторская задолженность	7700	9600
В том числе:					
сырье и материалы	5725	8450			
Затраты в незавершенном производстве	25	50			
Дебиторская задолженность	9250	9500			
Денежные средства	250	300			
БАЛАНС	17700	20400	БАЛАНС	17700	20400

Источник: Таблица составлена автором на основании формы финансовой отчетности бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Опираясь на данные баланса и различий между бухгалтерским и налоговым учетом (табл. 1.1) выявляю величину налоговых активов и обязательств (табл. 1.5).

Таблица 1.5.

Расчет налоговой базы активов и обязательств, временных разниц, тыс. ман.

/п	Наименование Показателя		Балансовая стоимость	Налоговая стоимость	Временная разница	Величина ОНО (ОНА)
	Основные средства	Актив	2100	2090	10	2
	Запасы	Актив	8500	8500	-	
	В том числе:					
	сырье и материалы	Актив	8450	8475	-25	(5)
	Затраты в незавершенном производстве	Актив	50	25	25	5
	Дебиторская задолженность	Актив	9500	9450	50	10

Источник: Таблица составлена автором на основании формы финансовой отчетности бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Таблица 1.6

Корректировка отчета о прибылях и убытках, тыс. ман.

№ п/п	Наименование показателя	Сумма
1	Прибыль (убыток) до налогообложения	500
2	Текущий налог на прибыль (расход по налогу на прибыль)	(127)
3	Отложенные налоговые активы	5
4	Отложенные налоговые обязательства	(13)
5	Чистая прибыль (нераспределённая прибыль (убыток) отчетного периода)	365

Источник: Таблица составлена автором на основании формы финансовой отчетности бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Как видно из данных табл. 1.3 и 1.6, финансовый результат (чистая

прибыль) от деятельности организации, приобретенная с применением балансового метода формирования разниц, выдвинутая МСФО (IAS) 12, и опираясь на финансовый результат, рекомендованного НСБУ, в моем примере идентичен. При этом постоянные налоговые разницы при использовании МСФО (IAS) 12 в соответствии с правилами стандарта нами не рассчитывались.

В этой работе с помощью небольшого примера я хотела показать иную методику расчета отложенных налогов в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль». В других случаях знания и практика применения этого стандарта могут быть использованы и при возникновении отчетности по азербайджанским стандартам с определенными допущениями. Если у организация имеется достаточно отлаженную система налогового учета (которая, позволяет получать достоверную информацию о стоимости активов и обязательств для целей налогового учета), то использование балансового метода не должно вызывать затруднений.

Вместе с тем в методологии применения МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» и Положения по бухгалтерскому учету «Учет налога на прибыль» НСБУ 3,4 существуют значительные расхождения.[9]

Согласно МСФО (IAS) 12 отложенные активы и обязательства отражаются как в отчете о прибылях и убытках, также в балансе в составе капитала. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет налога на прибыль» НСБУ 3,4 расчет отложенных налогов проводится только через анализ доходов и расходов в отчете о прибылях и убытках.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет налога на прибыль» НСБУ 3,4 позволяет сальдированию отложенных налоговых активов и обязательств, в то время как по правилам МСФО это разрешено только при наличии юридически закреплённого права.

При образовании «Отчета о прибылях и убытках» НСБУ 5 требует нахождения информации о постоянных налоговых активах. При расчете показателя чистой прибыли из прибыли до налогообложения отнимается

условный расход (доход) по налогу на прибыль, постоянные налоговые обязательства (активы) и перемещение отложенных налоговых активов и обязательств.

По МСФО 12 расход по налогу на прибыль является членом текущего налога, то есть налога, рассчитанного в отношении налогооблагаемой прибыли, и перемещения отложенных налоговых активов и обязательств без использования понятия постоянные налоговые обязательства (активы).

МСФО 12 содержат индивидуальные правила в отношении признания отложенных налоговых активов, объединённых с налоговыми убытками и кредитами. В НСБУ эти положения воплощаются в реальность исходя из условия получения выгоды в будущем периоде путем снижения налогооблагаемой прибыли.

Согласно МСФО 12 при раскрытии информации в бухгалтерской отчетности (пояснительно записке) отражаются:

- текущий расход по налогу на прибыль;
- корректировки текущего налога на прибыль в отношении предшествующих периодов;
- движение отложенных налоговых активов, связанное с появлением и погашением временных разниц;
- сумма выгоды, исходящей от ранее не признанного налогового убытка, использованный для снижения отложенного расхода по налогу на прибыль;
- сумма расхода по налогу (возмещение налога), принадлежащим к изменениям в Учетной политике и существенным ошибкам, признанным в «Отчете о прибылях и убытках» вследствие невозможности ретроспективного отражения;
- признаваемых в «Отчете об изменении капитала» , движение отложенных налоговых активов и обязательств в отношении операций
- взаимосвязь между расходом по налогу (возмещением налога) и бухгалтерской прибылью;

-сумма вычитаемых временных разниц, неиспользованных налоговых убытков и кредитов, для которых в балансе не имеют значения отложенные налоговые активы;

-сумма отложенных налоговых активов и обязательств, признанных в Бухгалтерском балансе и «Отчете о прибылях и убытках» в отношении каждого типа временных разниц, неиспользованных налоговых убытков и налоговых кредитов;

-относящиеся к прекращаемой деятельности сумма налога на прибыль;

Согласно НСБУ 19,21,30 (Финансовая отчетность организаций и объединённая (консолидированная) финансовая отчетность, финансовая отчетность о совместной деятельности организации, финансовая отчетность в условиях гиперинфляции) в Финансовой отчетности в записке необходима раскрыта следующая информация:

-об условном расходе (доходе) по налогу на прибыль;

-в отчетном периоде постоянные и временные разницы повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль в целях выявления текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка);

-возникшие в прошлых отчетных периодах, постоянные и временные разницы повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль отчетного периода;

-суммы отложенного налогового актива , суммы постоянного налогового обязательства и отложенного налогового обязательства;

-причины изменения применяемых налоговых ставок по сравнению с прошедшим отчетным периодом;

-списанные на счет учета прибылей и убытков суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства в связи с выбытием объекта актива (продажей, передачей на безвозмездной основе или ликвидацией) или вида обязательства.

Расхождения в требованиях к раскрытию информации в основном

связаны с различиями в порядке признания и оценки налоговых активов и обязательств в МСФО 12 и НСБУ [1,7]. Исходя из этого, несмотря на многие равенства в определениях и понятиях, в методике, принятой в азербайджанской практике и в МСФО, есть много весомых различий, что приводит к затруднениям при трансформации финансовой отчетности.

1.3. Методика расчета налога на прибыль

Юридические оплачивают налог на прибыль с доходов, уменьшенных на величину расходов. Фирмы должны платить процент со своей прибыли в бюджет. Особое налогообложение освобождает юридических лиц от уплаты налога на прибыль. Рассмотрим, как платить налог на прибыль тем организациям, которые применяют один и тот же налоговый режим.

Кто платит налог на прибыль?

Плательщиками являются:

- Азербайджанские юридические лица на общей системе налогообложения;
- иностранные компании, работающие и зарабатывающие в АР или работающие через азербайджанское представительство.

Не платят:

- ИП;
- организации на специальных режимах;

Каковы ставки налога на прибыль?

Общая ставка равна 20% от прибыли.

Кроме главной, существуют специальные ставки. Налог на прибыль по этим ставкам полностью направляется в государственный бюджет.

Они используются для предприятий при наличии определенного статуса или для особых видов дохода

- иностранные фирмы платят 20% без азербайджанского представительства, добытчики углеводородного сырья и контролируемые иностранные компании;

- зарубежные фирмы без представительства в АР 10% с доходов от сдачи в аренду транспорта и в при международных перевозках;
 - местные организации с дивидендов зарубежных и азербайджанских фирм 13%, и с дивидендов от акций по депозитным распискам;
 - зарубежные организации с дивидендов азербайджанских фирм 15%;
- и все владельцы с доходов по гос. и муниципальным ценным бумагам (ЦБ);
- с процентов по муниципальным ЦБ и др. доходам 9% ;

Приведу пример: наша организация на ОСН и получила доход за календарный год 2250000 манатов. При этом расходов понесла на 1350000 манатов. Рассматриваю, как считать налог на прибыль.

Наша прибыль: $2250000 - 1350000 = 900000$ манатов.

На примере явно видно, что сумма для поступления в государственный бюджет остается прежним— 3% дохода в любом случае попадают туда.

Налоги так же можно рассчитывать автоматически в удобном приложении, в этом случае нам не надо следить за изменением ставок, сервис обновляется автоматически, с учетом последних изменения законодательства. Программа предупреждает о сроках сдачи отчетности и уплаты налогов, и в случае надобности подскажет, что и как нужно сделать.

Каждый месяц или квартал а затем по итогам года авансовыми платежами уплачивается налог на прибыль. В 2018 году поквартально перечислять авансы могут только те компании у которых доходы от реализации не превысят 15 млн манатов в квартал на протяжении прошедших 4 кварталов. Остальные юридические лица платят авансы каждый месяц. В отдельном вопросе я рассмотрю как рассчитать авансы по налогу на прибыль. Из фактического дохода рассчитывают квартальные авансы , а из предполагаемого — ежемесячные.

Наша выручка это доход от основной деятельности (продаж, оказания услуг или выполнения работ) и от дополнительных источников (банковские проценты, сдача в аренду имущества). Доход при расчете налога на прибыль

учитывается без НДС и акцизов, подтверждается: счетами, платежными поручениями, записями в книге доходов и расходов, регистрами учета.

Расходы связаны с производственной деятельностью, они подтверждены и обоснованы затратами компании

- зарплата сотрудников;
- стоимость сырья и оборудования;
- амортизация;
- и т.д.

Но бывают и не связаны с производством:

- судебные издержки;
- разница в курсе валют;
- проценты по кредитам;
- и т.д.

К бумагам бухгалтеры относятся очень внимательно, к бумагам которые подтверждают расходы по налогу на прибыль, поскольку уменьшить доход на затраты можно только при соблюдении условий:

- доказать экономическую целесообразность – необходимо обосновать траты
- первичные документы (книгу учета доходов и расходов, налоговые регистры) должны правильно оформить.

При этом существует перечень затрат, при уменьшении которых, базы учитывать запрещено.

Вычитается из величины дохода:

- коммерческие, транспортные, производственные издержки (сырье; зарплата; амортизация; аренда; услуги сторонних юристов; представительские расходы);
- траты на страхование;
- траты на исследования (для усовершенствования продукции);
- траты на учебу и подготовку персонала;

- траты на покупку баз данных и компьютерных программ.
- проценты по долгам;
- траты на рекламу (с ограничением — списываются только в размере 1% выручки от продаж);

Список затрат, которые не уменьшают доход- это:

- вознаграждения для членов совета директоров;
- взносы в уставный капитал;
- пени и штрафы;
- деньги и имущество, переданные в расчет по кредитам и займам;
- плата за услуги нотариусов свыше тарифа;
- оплата проезда сотрудников на работу и домой, если она не предусмотрена производственными особенностями и договором;
- предоплата за товар или услугу;
- оплата отпусков, которые не предусмотрены законом, но прописаны в договоре с работником;
- оплата спортивных и культурных мероприятий;
- платы за товары личного потребления, покупаемые для работников;
- стоимость подписки на газеты, журналы и прочую литературу, не относящуюся к производству;
- погашение кредитов на жилье сотрудников;
- отчисления в резерв ценных бумаг;
- платежи за превышение уровня выбросов в окружающую среду;
- убытки, связанные с хозяйственной деятельностью в коммунально-жилищной и социально-культурной сферах;
- добровольные членские взносы в общественные фонды;
- суммы переоценки ЦБ при отрицательной разнице;
- стоимость имущества, которое отдано безвозмездно, расходы на передачу;
- пенсионные надбавки;

- путевки на лечение и отдых сотрудников;
- оплата питания работников, если это не предусмотрено законом или коллективным договором.

Момент признания — это период времени, в котором показывается доход или затрата в учете по налогу на прибыль. Моментов таких два. Они зависят от способа признания доходов и расходов:

- кассовый метод;
- метод начисления.

Фирмы при применении методов признают к учету суммы в разные моменты времени

Кассовый метод подразумевает, что:

- доходы учитывают в момент поступления в кассу или на расчетный счет фирмы, не быстрее;
- расходы учитывают в момент списания со счета или оплаты из кассы, не быстрее;
- при уплате налога суммы учитываются по датам поступления или списания.

ГЛАВА 2. УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ НА ПРЕДПРИЯТИИ

2.1. Порядок формирования в бухгалтерском учете налогооблагаемой прибыли

Подлежащая налогообложению прибыль, определяется нарастающим итогом с возникновения налогового периода. Тем самым налоговым периодом признается календарный год, а отчетными – первый квартал, полугодие, 9 месяцев.

Налоговая база по налогу на прибыль едина с денежным выражением прибыли организации. При этом доходы и расходы учитываются в денежной форме. Доходы, принятые в натуральной форме, учитываются исходя из цены сделки.

Если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком был получен убыток, то в этом периоде налоговая база равна нулю. В будущем, организация вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного ими убытка в прошедших налоговых периодах или на часть этой суммы, т. е. передвинуть убыток на будущее.

В течение 10 лет налогоплательщик имеет право осуществлять перенос убытка, следующих за тем же налоговым периодом, в котором получен этот убыток. Если налогоплательщиком были понесены убытки более чем в одном налоговом периоде, передвижение таких убытков на будущее производится в той очередности, в которой они понесены. В 2017 г. 50 % налоговой базы было направлено на погашение переносимых убытков организации, с 2018 г. – 100 % налоговой базы.

По итогам каждого налогового (отчетного) периода производится исчисление налоговой базы по налогу на прибыль, на основе данных налогового учета[1,2,3].

Предусмотренным НК РФ, налоговый учет это система обобщения информации для выявления налоговой базы по налогу опираясь на данные первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком.

Порядок ведения налогового учета организуется самостоятельно налогоплательщиком исходя из принципа «последовательно от одного налогового периода к другому», с применением норм и правил налогового учета.

При исчислении налоговой базы в составе доходов и расходов не входят:

- доходы и расходы организаций, применяющих специальные налоговые режимы (упрощенную систему налогообложения, единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности, систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей).

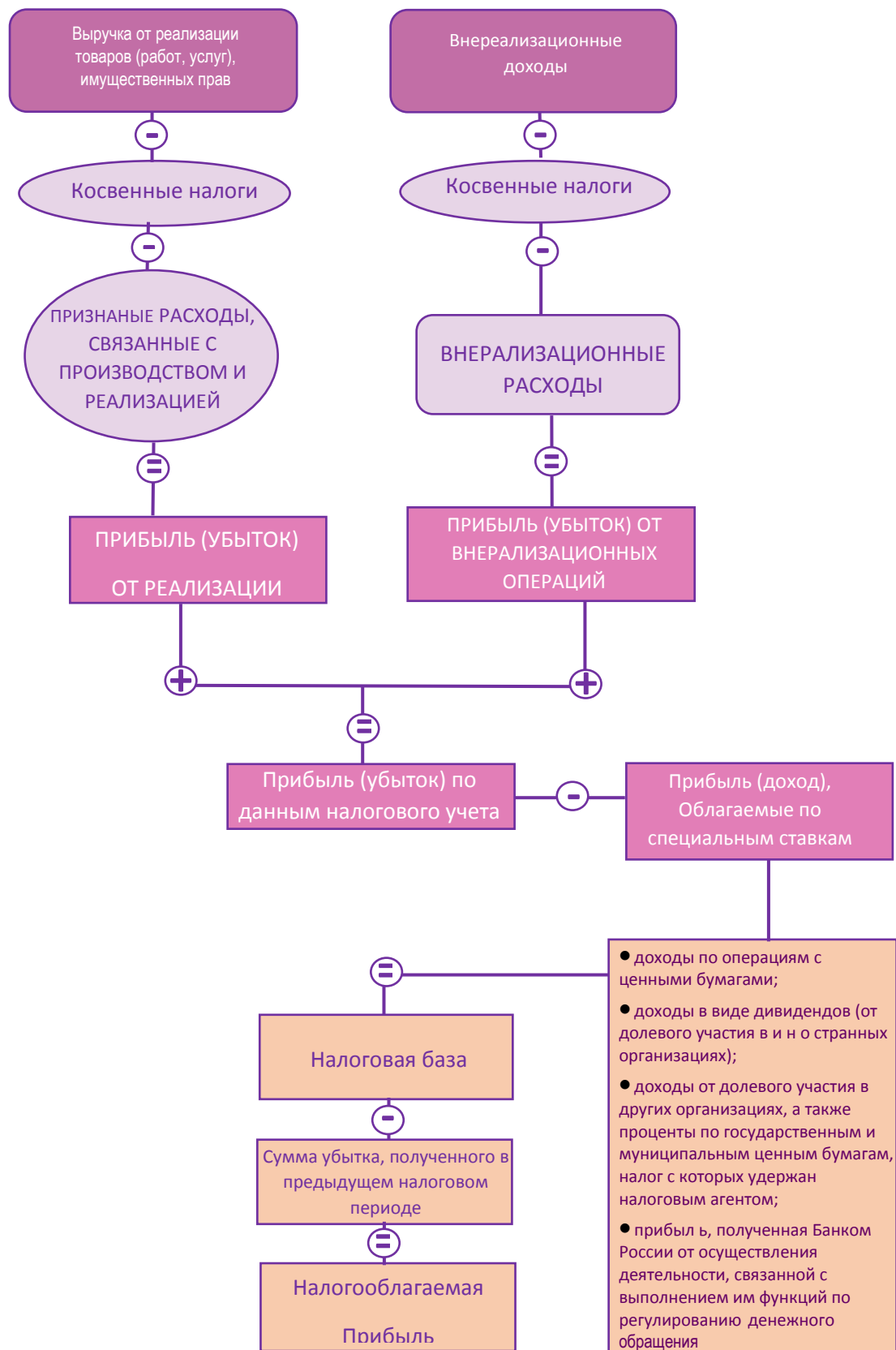


Рис 2.1 Формирование налогооблагаемой прибыли

2.2. Цели и задачи аудита расчетов с бюджетом по налогу на прибыль

Методика по проверке налога на прибыль при проведении аудита актуальна из-за того, что налоги представляют собой часть отношений экономического субъекта с государственными и контролирующими органами и несоблюдения в данной области могут повлечь за собой значительные последствия для экономического субъекта.

Цели аудита финансовой отчетности в области налога на прибыль выявляются по таким качественным аспектам отчетности.

Существование – расход по налогу на прибыль и налоговое обязательство перед бюджетом, показанные в финансовой отчетности, и вправду существуют и относятся к проверяемому отчетному периоду.

Полнота – расход по налогу на прибыль и налоговое обязательство перед бюджетом показаны в финансовой отчетности в полном объеме.

Оценка (измерение) – расход по налогу на прибыль и налоговое обязательство перед бюджетом, отраженные в финансовой отчетности, правильно рассчитаны и реально отражают результат деятельности организации.

Классификация – налоговое обязательство организации верно распределено на текущее и отложенное.[1]

Представление и раскрытие – обязательство по уплате и возврату налогов, а также расход по налогу на прибыль верно классифицированы и информация по ним раскрыта в финансовой отчетности с полной степенью детализации. Используемые аудитором критерии в оценке доказательств при проведении проверки налога на прибыль и обязательств перед бюджетом:

1. требования законодательно-нормативных актов АР по бухгалтерскому учету;
2. налогового законодательства АР по налогу на прибыль;
3. международных стандартов финансовой отчетности.

Таблица 2.2

Источники формирования отчетной информации по налогу на прибыль		
Показатель отчетности	Форма отчетности	Источник информации
Прибыль, рассчитанная по правилам бухгалтерского учета	Отчет о прибылях и убытках	Регистры бухгалтерского учета
Прибыль, рассчитанная по правилам налогового законодательства	Декларация по налогу на прибыль	Регистры налогового учета
Текущий расход по налогу на прибыль	Отчет о прибыли и убытках. Декларация по налогу на прибыль	Регистры налогового учета
Текущее обязательство по налогу на прибыль	Баланс, Декларация по налогу на прибыль	Регистры бухгалтерского учета
Отложенное налоговое обязательство или актив	Баланс	Регистры налогового и бухгалтерского учета

Источник: Таблица составлена автором на основании [7,9,10]

В аудиторской проверке существуют следующие этапы.

Планирование аудита:

- Оценка аудиторского риска и допустимой ошибки
- Анализ учетной политики
- Составления программы аудита по существу, выбор аудиторских процедур

Проведение аудита:

- Оформление рабочих документов
- Проведение аудиторских процедур по существу
- Детальное тестирование

- Аналитические процедуры
- Сбор аудиторских доказательств

Завершение аудита:

- Документальное оформление результатов аудита
- Обобщение и оценка результатов аудита

Аудитор должен стремиться к максимальному снижению аудиторского риска при проведении проверки налога на прибыли и расчетов с бюджетом . Надежное выявление аудиторского риска достигается путем комбинированной оценки рисков на этапе планирования аудиторской проверки в общем.

В случае получения больших значений неотъемлемого риска и риска средств контроля необходимо организовать проверку налога на прибыль , чтобы уменьшить насколько это возможно, величину риска необнаружения и после этого, свести общий аудиторский риск до дозволённого значения. Для этого важно получить большее число аудиторских доказательств в процессе процедур проверки по существу.

При пониженных значениях неотъемлемого риска и риска средств контроля аудитор может допустить более высокий уровень риска необнаружения и после свести общий аудиторский риск до дозволённого значения.

В отношении остатков по счетам и группам операций на оценку неотъемлемого риска, связанным с расчетом налога на прибыль, влияют такие факторы, как трудность финансово-хозяйственных операций аудируемого лица, наличие операций, по которым не имеется однозначного толкования в бухгалтерском и налоговом законодательстве, наличие отраслевых особенностей в учете и т. д. [21].

Уровень существенности определяется аудитором на основании его профессионального суждения. Аудитор, работающий в аудиторской фирме, обязан применить в личной практике внутрифирменный стандарт, регламентирующий порядок определения уровня существенности.

При определении уровня существенности обязан учитываться не только количественный, но и качественный аспект искажений.

К качественному аспекту искажения относятся:

1. Недостаточное или неадекватное описание учетной политики и раскрытие информации о налоге на прибыль в финансовой отчетности.
2. Несоблюдение учетной политики

При определении количественного аспекта искажений аудитору важно рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно малых величин, которые в совокупности могут оказать значительное влияние на формирование налоговой базы по налогу на прибыль и на бухгалтерскую отчетность[10,13].

Для расчета уровня существенности аудитор выделяет базовые показатели бухгалтерской отчетности на основе его профессионального суждения.

После устанавливаются процентные доли этих показателей для выявления их расчетного и среднего значения. Размер процентов может быть общим для всех показателей или личным для каждого показателя и определяется профессиональным аудиторским суждением.

Проведя расчеты и убрав показатели с наибольшим и наименьшим отклонением от средней, определяется общий уровень существенности, который в дальнейшем распределится между элементами проверки.

Порядок уровня оценки существенности необходим быть оформлен аудитором документально.

Показатели выбранные аудитором могут быть несхожие в зависимости от видов осуществляемой деятельности и присутствие внереализационных операций у аудируемого лица.

Налоговые декларации служат источниками информации о суммах начисленных доходов и произведенных расходов и сводные регистры налогового учета проверяемого экономического субъекта.

В том случае, если отмеченные в ходе аудита и предполагаемые ошибки меньше либо больше, но в общем схожи по величине значению уровня существенности и (или) имеются расхождения в ведении налогового учета и подготовке отчетности аудируемого лица с требованиями соответствующих нормативных документов, но не смотря на это расхождения однозначно не могут быть признаны существенными, аудитор, используя свое профессиональное суждение, берет на себя ответственность и решает, сделать или нет в этой ситуации вывод о существенных ошибках и нарушениях или сделать вывод о введении соответствующих оговорок о недопустимости выражения мнения.

Для более продуктивного подхода к проведению аудита в области налога на прибыль и обязательств перед бюджетом аудитор обязан получить представление об учетной политике аудируемого лица и оценить поведение прибыли имеющих расхождений в методике бухгалтерского и налогового учета.[10]

Анализ учетной политики осуществляется для того что бы:

1. Выявления временных и одних и тех же разниц при расчёте прибыли
2. Выявления значимых по риску элементов
3. Выражения мнения по вопросу используемой учётной политики аудируемого лица для целей налогообложения
4. Определения расхождений выявлении базы по расчету прибыли для бухгалтерского учёта и для задач налогообложения из-за расхождений в оценке и признании активов, доходов , расходов, обязательств

На этапе проведения аудита по существу важно осуществить процедуры по сбору достаточных и надлежащих аудиторских доказательств для того что бы выразить мнение документировать аудиторские доказательства.

Сам аудитор определяет объем документации по каждой конкретной работе и области аудита, опираясь на своё профессиональное мнение. Вместе с

тем объем документации должен быть в таком объёме, чтобы в случае, если появиться необходимость перенаправить работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этой работе, новый аудитор смог бы исключительно на основе представленных рабочих документов понять суть проделанной работы и обоснованность решений и выводов бывшего аудитора.

Содержание и форма рабочих документов выявляется характером аудиторского заключения, трудностью деятельности аудируемого лица, системным состоянием бухгалтерского учета и внутреннего контроля, важностью давать задания аудиторам и воплощать в реальность контроль качества аудиторских услуг, методами сбора аудиторских доказательств.

Документы аудитора , содержащие сведения по аудиту отдельного периода, относятся к нынешним аудиторским файлам.

На конечном этапе проверки осуществляется анализ выполнения программы аудита, выявление ошибок и нарушений, оформление и обобщение результатов проверки, образуются виды оговорок по налогу на прибыль для заключения по бухгалтерской(финансовой) отчётности. [14,52]

Аудитор должен документировать аналитические процедуры на стадии завершения аудита.

В конечных рабочих документах аудитора отражаются:

1. Последствия налоговых нарушений для аудируемого лица
2. Причины нарушений норм налогового законодательства по налогу на прибыль
3. Рекомендации по устранению отрицательных последствий выявленных нарушений

Могут быть допущены по характеру действий ошибки в результате не специальных действий или недобросовестности.

Существуют ошибки по характеру возникновения в определении базы по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом, связанные между собой с необоснованностью учетных записей, периодизацией, оценкой,

классификацией, признанием и представлением.

Ошибки по последствиям , прямо или косвенно влияющие на правильность расчета налога на прибыль.

Ошибки по значимости в расчетах налога на прибыль, имеющие последующее значение на итоги деятельности и финансовое положение аудируемого лица.

Итоги проведения аудита по разделу налога на прибыль и обязательств перед бюджетом находят отражение в «Письменной информации (отчете) по аудиту финансовой отчетности» или в другом документе (при налоговом аудите).

Письменная информация должна содержать сведения о найденных в процессе проверки:

1. Отклонениях учётной политики для целей налогообложения
2. В системных недостатках налогового учёта и внутреннего контроля, которые способствовали или могут способствовать к отклонениям при расчете налога на прибыль и выполнению обязательств перед бюджетом
3. Искажениях в раскрытии и представлении сведениях по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом в финансовой отчётности
4. В соответствии с налоговым законодательством, количественных отклонений при формировании базы по налогу на прибыль.

Аудитором в письменной информации обязаны быть даны ссылки на нормативные и законодательные акты, отклонения которых найдены в ходе проверки, и даны идеи по устранению данных нарушений.

По специальному заданию при проведении аудита (налоговому аудиту) в отчете аудитором выражается мнение о степени полноты и верности исчисления, нахождения в налоговых регистрах и налоговых декларациях данных по налогу на прибыль, и также своевременности расчетов с бюджетом по этому налогу. Помимо этого, могут быть выявлены выводы и предложения по вопросам улучшения налоговой политики , автоматизации учётного

процесса, построению налогового учёта и т.п

В заключении аудитора по значимым искажениям и ограничениям, имеющим влияние на мнение аудитора о достоверности финансовой отчётности, возможны следующие оговорки, касательно налога на прибыль:

- Относительно разногласий налоговой политики и методов налогового учета
- Относительно разногласий раскрытия сведений по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом в финансовой отчётности
- По возникшим событиям после отчетной даты , и условным фактам в хозяйственной деятельности
- По суммам занижения расхода по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом
- По объёмным ограничениям в работе аудитора

Относящимся к налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом на примере по замечаниям модифицированного аудиторского заключения.

«По моему мнению, в финансовой (бухгалтерской) отчетности информация о чистой прибыли, полученной за отчетный период отражена неверно, в связи с отсутствием в отчетности суммы отложенного налогового актива»;

«По моему мнению, в финансовой (бухгалтерской) отчетности обязательство перед бюджетом по налогу на прибыль сформировано не правильно, так как имеет существенные искажения налоговой базы»;

«По моему мнению, в финансовой (бухгалтерской) отчетности отложенный налоговый актив отражен неправомерно так, как отсутствует достаточная уверенность возможности его погашения в будущем периоде».

В части, привлекающей внимание относительно информации по налогу на прибыль [4].

«Не изменяя мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, я обращаю свое внимания на то, что в настоящее время не

закончено судебное разбирательство между аудируемым лицом и налоговым органом по вопросу правильности исчисления налоговой базы по налогам на прибыль. Сумма иска составляет XXX тыс. манат. Финансовая (бухгалтерская) отчетность не предусматривает никаких резервов на выполнение обязательств, которые могут возникнуть при решении суда не в пользу аудируемого лица».

2.3 Методика проведения аудита расчетов с бюджетом по налогу на прибыль

Значимым источником формирования доходной части государственного бюджета являются налоги. Из всей суммы налоговых платежей, которые поступают в государственный бюджет АР, на долю двух налогов, то есть на долю налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость приходится больше половины всех налоговых платежей. Поэтому очень важен контроль за правильным исчислением и своевременной уплатой именно этих налогов как государству, так и самой организации. Государство осуществляет контроль посредством проведения камеральных и выездных проверок, а организации в свою очередь - путем проведения налогового аудита.

Налоговый аудит - это добровольная процедура, которая проводится исключительно при желании клиента. В основном внутренний налоговый аудит позволяет доказать или квалифицировать информацию, предоставленную в налоговой декларации.

Целью аудита является проверка следующих пунктов:

- степени соответствия требований, которые установлены законодательством, а также системы налогового учёта;
- состояния выплат на отчетную дату;
- правомерности установления налоговых льгот;
- безошибочность исчисления организацией налогов;
- грамотности при составлении деклараций по налогам.
- возможность исследования специальных налоговых режимов

Я также могу отметить, что меняющееся налоговое законодательство и противоречия отдельных положений нормативных актов означает то, что могут быть случайные ошибки в расчетах по налогам. При проведении проверки задолженности по налогам выявляются следующие ошибки:

- неверное использование принципов бухгалтерского учета, законодательных актов и инструкций при расчете налогов;
- неправильное определение налогооблагаемой базы;
- применение неверной ставки налога;
- неправильное применение предусмотренных льгот;
- неточный учет пеней и штрафов.

Налоговый аудит помимо выявления всех недочётов также позволяет провести анализ и составить комплекс мер, которые позволят исправить допущенные ошибки.

При регулярном проведении налогового аудита как мероприятие, возможно исключить какие-либо налоговые недоплаты.

Качество проведения аудита во многом зависит от методики его проведения.

Методикой налогового аудита является внутренний документ аудиторской организации (индивидуального аудитора), который регламентирует порядок проведения аудита.

Цель методики – это определение способов практического выполнения специального аудиторского задания по выражению мнения о соответствии порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов.

Для того чтобы обеспечить эффективность аудита расчетов с бюджетом нужно соблюдать следующие этапы:

- планирование аудита;
- получение аудиторских доказательств;
- документирование аудита;

- обобщение выводов.

Аудиторская организация в процессе предварительного планирования в обязательном порядке должна оценивать существенность и её взаимосвязь с аудиторским риском. Информация об отдельных обязательствах, активах, расходах, доходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается важной, если её пропуск или недостаток может повлиять на пользовательские экономические решения, принятых на основе бухгалтерской (финансовой) отчётности. Существенность бывает зависим от величины показателя бухгалтерской (финансовой) отчётности и (или) ошибки, оцениваемых в том случае если они отсутствуют или искажены. [4,16]

В соответствии с МСФО «Существенность и аудиторский риск», аудиторский риск состоит из трех компонентов:

- внутрихозяйственный риск,
- риск средств контроля и
- риск необнаружения .
-

Вероятностью риска аудитора будет вероятность в сложности события, заключающегося в одновременном исполнении трех простых событий : система контроля их не заметила, имеются существенные искажения в отчётности, аудиторская организация тоже не обнаружила.

Одинаковое появления нескольких случайных действий, может быть представлено в виде произведения их вероятностей [1]:

$$P_a = P_v * P_k * P_n, \quad (1)$$

где P_a - приемлемый аудиторский риск, $0 < P_a < 1$;

P_v - внутрихозяйственный риск, $0 < P_v < 1$;

P_k - риск средств контроля, $0 < P_k < 1$;

P_n - риск необнаружения, $0 < P_n < 1$.

Приемлемая величина аудиторского риска выявляется до начала аудиторской проверки. Аудиторской организацией по правилам утверждается

величина допустимого аудиторского риска. Во многих случаях величина допустимого аудиторского риска составляет 0,05 (5%).

Внутрихозяйственный риск выявляют исходя из степени доверия к учетной системе и внутреннего контроля аудируемого лица. Следующие факторы могут использоваться для расчета данного показателя внутреннего контроля.

Осуществляя оценки аудиторского риска стандартами самой фирмы, может устанавливаться следующая шкала оценки: низкая, средняя и высокая надежность. [10,13]

По результатам данных 1 таблицы рассчитывается P_v (вероятность риска внутри хозяйства с учётом фактического и максимального количества баллов теста учётной системы).

Риск определяется, опираясь на оценку аудитора эффективности системы внутрихозяйственного контроля аудируемого лица по отношению к ее способности предотвращать или находить ошибки. Для расчета этого показателя можно использовать следующие факторы чистого риска (таблица 2).

По итогам данных таблицы 2 рассчитывается P_k (вероятность риска средств контроля с учетом фактического и максимального количества баллов теста надежности средств внутреннего кон чего исчисляется P_n (риск необнаружения ошибки) по следующей формуле:

По результатам данных таблиц 2 рассчитывается P_k (вероятность риска средств контроля учитывая фактическое и максимальное количество баллов теста надежности средств внутреннего контроля), после этого исчисляется P_n (риск необнаружения ошибки) по следующей формуле:

$$P_n = P_a / (P_v + P_k), \quad (2)$$

Возможная вероятность риска необнаружения одна из основных факторов при планировании объёма , характера процедур аудита и времени проведения..

После определения допустимого аудиторского риска , выявляется

уровень существенности , при планировании аудита налогообложения.

Вероятность того что используемые аудиторские и другие, в том числе экспертные, юридические и т.д., процедуры разрешают выявлять наличие ошибки в отчётности экономического субъекта и оценивать их влияние на принятие должных решений её пользователями называется существенностью.

Уровень существенности – это предельное значение ошибки бухгалтерской отчётности , приступая с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности прекратит быть в состоянии делать на её основе верные выводы и принимать верные экономические решения.

Расчет уровня существенности внутрифирменными стандартами аудиторской организации (личного аудитора) определяется система базовых показателей.

Когда составляется программа аудита , бывает необходимо также учитывать особенности системы налогообложения аудируемого лица. Для получения наиболее достоверных доказательств и уменьшения риска необнаружения ошибки при проведении аудита, перечень процедур лучше подбирать отдельно для каждого вида налогов.

Заключение

Одной из главных элементов рыночной экономики является налоговая система. Она является главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения привелегии социального и экономического развития. Именно поэтому нужно, что бы налоговая система Азербайджана была адаптирована к новым общественным отношениям, и соответствовала мировому опыту.

Наши налоги нестабильны, бывает постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т.д., несомненно это играет негативную роль, особенно в период перехода азербайджанской экономики к рыночным отношениям, и также не даёт возможности инвестициям как отечественным, так и иностранным. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день – самая главная проблема реформы налогообложения.

Умелое управление налоговой политикой предприятия стало одной из основных функций общего менеджмента. В связи с этим знание управленческим персоналом предприятия налоговой системы страны может стать существенным преимуществом для любой фирмы.

Основной задачей бухгалтерского учета является:

А) формирование полной и достоверной информации по деятельности организации и по её имущественному положению

Б) обеспечение информацией, необходимой для контроля за соблюдением законодательных актов при осуществлении хозяйственных операций

В) устранение отрицательных результатов хозяйственной организации и выявления резервов обеспечения финансовой устойчивости.

Несмотря на многие сходства в определениях и понятиях в методике принятой в МСФО и в практике, существует много весомых различий, что приводит к трудностям при трансформации финансовой отчётности. Эта работа требует дальнейшего совершенствования.

В современных условиях все более усиливается роль аудита финансовой

отчётности в области налога на прибыль, которая определяется по следующим качественным аспектам: полнота, оценка, классификация, представление и раскрытие. Эти аспекты требуют своих дальнейших исследований в практическом использовании.

Организацию аудиторской проверки целесообразно строить по следующим этапам:

- 1) Планирование аудита
- 2) Проведение аудита
- 3) Завершение аудита

Этот процесс требует также цикличности в своем проведении.

Для эффективного подхода и проведению аудита, аудитор должен получить представление об учётной политике аудируемого лица и оценить влияние на прибыль, имеющихся расхождений в методике бухгалтерского и налогового учёта.

В соответствии с МСФО аудиторский риск состоит из 3 компонентов:

- 1) Внутрихозяйственный риск
- 2) Риск средств контроля
- 3) Риск необнаружения

Вероятностью аудиторского риска будет вероятность сложного события осуществления трех простых событий :: есть существенные искажения в отчетности, система контроля их не заметила, аудиторская организация их также не обнаружила.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1.Гражданский кодекс Азербайджанской Республики.- Баку, 2007
- 2.Налоговый кодекс Азербайджанской Республики.- Баку, 2011
- 3.Закон Азербайджанской Республики "О внесении изменений в Налоговый кодекс Азербайджанской Республики" № 1384-IVQD от 20 октября 2015 г
- 4.Закон Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете».- Баку, 2004
- 5.Международные Стандарты Финансовой Отчётности.- Баку, 2011
- 6.Концептуальные основы Национальных Стандартов Бухгалтерского учета для коммерческих организаций.- Баку, 2010
- 7.Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета для коммерческих организаций,- Баку: издание Министерства Финансов , 2010
- 8.Новый План счетов бухгалтерского учёта в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета.- Баку, 2017
- 9.Закон Азербайджанской Республики «Об аудиторской службе».- Баку, 1994
- 10.Международные стандарты аудита (МСА) - International Standards of Auditing – ISA, Международная Федерация Бухгалтеров, июль 2012
- 11.Аббасова С.А. Практический аудит. – Баку: АзГЭУ, 2011.- 188с.
- 12.Абрютина А.С. Финансовый анализ. Учеб. пособие. / А.С. Абрютина. – Москва : Издательский дом «Бизнес-пресса», 2008. – 304 с.
- 13.Аудит – учебник под ред. В.И. Подольского В.И.- Москва: «ЮНИТИ», 2011г.-607с.
- 14.Аудит – Учебник /под ред. Соколова Я.В.- М.: Магистр, 2009.- 463с.
- 15.Васильев С.С. Экономика торговли и общественного питания. / С.С. Васильев. - М.: Экономика, 2008. – 144с.
- 16.Видяпин, В.И. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий: учебник . - М.: ИНФРА-М, 2008.-615с
17. Войтоловский Н.В. Экономический анализ. Учебник для вузов.- Москва: ЮРАЙТ, 2011.- 507 с.
- 18.Волков, О.И. Экономика предприятия (фирмы): учебник / О.И. Волков. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 602 с.

- 19.Гребнев А.И. Совершенствование управления торговлей. / А.И. Гребнев, А.И. Никулин, В.П. Гонжаров. - М., «Экономика», 2008. – 328с.
20. Грищенко О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия.-Москва: ИНФРА-М, 2010. - 112 с.
- 21.Елисеева, Т.П. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / Т.П. Елисеева. - Мн.: Современная школа, 2007. - 941 с.
- 22.Ермолович, Л.Л. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебно-методическое пособие . - М.: Современная школа, 2010. - 800 с.
23. Ефимова, О.В. Финансовый анализ: монография / О.В. Ефимова. - Мн.: Юнити, 2009. - 376 с.
- 24.Зайцев, Н.Л. Экономика, организация и управление торговлей: учебник / Н.Л. Зайцев. - М.: ИНФРА-М, 2008. - 455 с.
25. Ионова А.Ф., Селезнева Н.Н. Финансовый анализ. - М.: ПРОСПЕКТ, 2009.- 623 с.
- 26.Калинина, А.П. Комплексный экономический анализ предприятия: учебник / А.П. Калинина. - СПб.: Питер Пресс, 2009. - 569 с.
27. Кантор, Е.Л. Экономика предприятия: учебник / Е.Л. Кантор. - Питер: Питер Пресс, 2009. - 218 с.
- 28.Керимов В.Э. Бухгалтерский учет.- М.:ДАШКОВ И К, 2015.-688 с.
- 29.Киреева Н.В. Учебное пособие Экономический и финансовый анализ. – Москва: ИНФРА-М,2014.- 272с.
- 30.Кириченко Т.В. Финансовый менеджмент: учеб. пос./ под ред.А.А. Комзолова.- М.: Дашков и Ко, 2008.- 484 с.
- 31.Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности / В.В. Ковалев. - Москва: Финансы и статистика, 2012 - 246 с.
- 32.Когденко В.Г. Экономический анализ .-Москва: Изд-во ЮНИТИ-ДАНА,2013.-394 с.
33. Кожина Т.В. и др. Бухгалтерский учет и анализ.- М.: КНОРУС, 2017.-151 с.
- 34.Колесникова Т.В. Бухгалтерский учет и налогообложение.- М: РОСБУХ,2011 – 536 с.

35. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет.- М.: ПРОСПЕКТ, 2012.- 504 с.
36. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. - Минск: Высшая школа, 2010. - 426 с.
37. Кувшинов А.Б. Бухгалтерский учет. Экспресс – курс. Учебное пособие.- Москва: КНОРУС, 2017.- 296 с.
38. Лебедева, С.Н. Экономика торгового предприятия.- Мн.: Новое знание, 2009. - 240 с.
39. Лобынцев Н.Т., Ковалева О.В. Аудит: теория и практика.- М: «Издательство Приор», 2010.- 187 с.
40. Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник. – Москва: КНОРУС, 2013.- 464с.
41. Нехорошева, Л.Н., Антонова, Н.Б., Зайцева, М.А. Экономика предприятия: учебник / Л.Н. Нехорошева, Н.Б. Антонова, М.А. Зайцева. - Мн.: БГЭУ, 2008. - 383 с.
42. Николаева, Т.И. Экономика предприятий торговли и общественного питания: учебник / Т.И. Николаева. - М.: КноРус, 2008. - 399 с.
43. Осипова И.В. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник задач: Учебное пособие. –М: КНОРУС, 2013.- 349 с.
44. Пласкова Н.С. Экономический анализ.- Москва: ЭКСМО, 2009.- 704 с.
45. Попова Л.В. и др. Экономический анализ.- Москва: Дело и Сервис, 2013.- 288 с.
45. Пястолов, С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник / С.М. Пястолов. - М.: Академия, 2009. - 336 с.
46. Рогуленко Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник.-Москва: Финансы и статистика, 2014.- 464 с.
47. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности . - Минск: РИГТО, 2012. - 367 с.
48. Смольникова Ю.Ю. Бухгалтерский учет.- Москва: ПРОСПЕКТ, 2016 – 128 с.
49. Тертышник, М.И. Экономика предприятия: учебник / М.И. Тертышник. - М.: ИНФРА-М, 2008. - 338 с.

- 50.Фридман А. М. Экономика предприятий торговли и питания потребительского обществ.- Москва: «Дашков и К», 2012. - 656 с.
- 51.Чечевицына Л.Н., Чуев И.И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности.- Москва:Инфра-М, 2009. - 311 с.
- 52.Чувикова В.В. Бухгалтерский учет и анализ.- Москва: ДАШКОВ И К, 2016.- 248 с.
- 53.Чуев И.Н. Экономика предприятия. - Москва.: Дашков и К, 2010. - 416 с.
54. «Kommersiyatəskilatlarıninillikmaliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (kosoliə edilmiş) maliyyə hesabatlarınintəqdiməsiləməsi və dərcədilməsi Qaydaları», Bakı. – 2010
55. «Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq memorial order forması əsasında sintetik uçotu aparılması Qaydası»nin təsdiq edilməsi haqqında. Bakı. – 2016
56. «Gəlir üzrə» kommersiya təşkilatları üçün 6 nömrəli milli muhasibat uçotu standartı - Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 2006-cı il 18 aprel tarixli I-38 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmişdir.