

УДК 347.73 : 336.226.111

**МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ  
НАД ЕДИНЫМ НАЛОГОМ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД  
ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

*И.Д. ДЕМИНА, А.В. ХАЛЕЗОВ*

**(Российский университет кооперации (Ивановский филиал))**

Основой экономики наиболее развитых стран мира являются предприятия малого и среднего бизнеса. В настоящее время наше государство возлагает на малое

предпринимательство определенные надежды как на резерв, использование которого позволит поднять экономику страны. И, в первую очередь, к мерам, направленным

на поддержку малого бизнеса, можно отнести предоставленную возможность снижения налогового бремени за счет использования специальных налоговых режимов, в рамках которых предприятия освобождаются от уплаты ряда налогов.

Наиболее распространенным специальным налоговым режимом, который в обязательном порядке должны применять предприятия торговли и общественного питания, а также организации, оказывающие бытовые услуги населению, является специальный налоговый режим в виде уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). Широкое распространение данного спецрежима обусловлено тем, что единый налог нейтрален по отношению к экономическим мотивам и показателям экономического роста организации (к прибыли, оплате труда, выручке от реализации продукции и товаров, производительности и т.п.), что обеспечивает значительную налоговую экономию и стимулирует расширение деятельности организаций [1].

Однако несовершенство налогового законодательства и противоречивость подзаконных актов министерств и ведомств, регламентирующих порядок расчета и уплаты единого налога, зачастую приводят к тому, что даже с учетом очень простой схемы расчета ЕНВД предприятия и организации допускают серьезные ошибки при его исчислении [2,], [3]. В силу этого необходимость осуществления внутреннего контроля над единым налогом не вызывает сомнений.

Результативность внутреннего контроля над налогами, как механизма, позволяющего своевременно выявить нарушения, ошибки и неточности в исчислении и уплате налогов и сборов, в значительной степени зависит от его методического обеспечения.

Современные методики, отвечающие требованиям налогового законодательства, позволяют исключить вероятность возникновения ошибочного подхода при осуществлении внутреннего контроля над налогами как на стадии трактовки налогового

законодательства, так и на стадии определения применяемых процедур, их последовательности, а также оценки полученных результатов.

В табл. 1 представлена разработанная авторами модель методики внутреннего контроля над единым налогом на вмененный доход для отдельных видов деятельности, которая отражает структуру составляющих проверки единого налога, а также основные точки контроля. Предложенная модель разработана в шахматной (матричной) форме и представляет собой таблицу, в которой по горизонтали располагаются точки контроля, а по вертикали – составляющие методики внутреннего контроля над единым налогом.

К составляющим методики внутреннего контроля над ЕНВД в соответствии с выявленными объектами и разработанными точками контроля относятся: цель контроля, информационная база внутреннего контроля, приемы и контрольные процедуры, взаимосвязь точек контроля в формах отчетности, возможные нарушения в части своевременности, правильности и полноты уплаты налога, которые могут быть выявлены в ходе проведения проверки.

Применение данной модели методики внутреннего контроля на первоначальном этапе позволит в соответствии с поставленной целью с помощью любой точки контроля проверить сопоставимость данных бухгалтерского учета и учета в целях исчисления единого налога с данными бухгалтерской отчетности (ф. №1 и ф. №2) и налоговой отчетности (в том числе декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности, расчетной ведомости по средствам ФСС РФ (форма 4 -ФСС РФ) или отчета по страховым взносам, добровольно уплачиваемым в ФСС РФ отдельными категориями страхователями (форма 4а-ФСС РФ), а также декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц, производящих выплаты физическим лицам).

Таблица 1

Составляющие методики внутреннего контроля	Точки контроля				Начисленные суммы ЕНВД
	Физические показатели	Корректирующий коэффициент К2	Сумма начисленных пособий по временной нетрудоспособности	Сумма начисленных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование	
Цель контроля	Проверка правильности определения физических показателей в соответствии с видами и условиями деятельности, режимом работы организации	Проверка правильности применения коэффициента К <sub>2</sub> в соответствии с ассортиментом продаваемых товаров (выполняемых работ, оказываемых услуг), сезонностью, режимом работы, фактическим периодом времени осуществления предпринимательской деятельности и т.д.	Проверка правильностиности расчета и своевременности выплаты пособий по временной нетрудоспособности	Проверка правильности начисления и своевременности перечисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование	Проверка правильности начисления и своевременности перечисления ЕНВД
Информационная база	Технические паспорта помещений, паспорта транспортных средств, данные отдела кадров о количестве работников в целях исчисления ЕНВД, сведения о фактическом количестве находящихся в эксплуатации транспортных средств, которые используются течение налогового периода для перевозки пассажиров и грузов и т.д. Аналитические и синтетические данные бухгалтерского учета по балансовому счету 01	Внешние нормативные акты (правовые акты представительных органов муниципальных районов, городских округов (например, г. Иваново) по применению специального режима в виде уплаты ЕНВД	Листы нетрудоспособности, табели учета рабочего времени, расчетные и расчетно-платежные ведомости по заработной плате	Индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного единого социального налога, а также сумм налогового вычета, обороты по субсчету 69-2	Хозяйственные операции по субсчету 68 «Единый налог на вмененный доход», налоговая декларация по единому налогу на вмененный доход

Составляющие методики внутреннего контроля	Точки контроля				Начисленные суммы ЕНВД
	Физические показатели	Корректирующий коэффициент K2	Сумма начисленных пособий по временной нетрудоспособности	Сумма начисленных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование	
Приемы и контрольные процедуры	Документального исследования, аналитические, контрольные замеры	Документального исследования, нормативно-правового регулирования, расчетные, сопоставления	Документального исследования, нормативного, правового регулирования, расчетные, сопоставления, автоматизированные	Документального исследования, нормативного, правового регулирования, расчетные, сопоставления, автоматизированные	Документального исследования, нормативного, правового регулирования, расчетные, сопоставления, автоматизированные
Взаимосвязь точек контроля	Инвентарные карточки учета объектов основных средств (Книги учета основных средств), договора аренды объектов основных средств, расчет среднесписочной численности по данным отдела кадров – стр.050-070 гр.3 раздела 2 Налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности	Правовые акты представительных органов муниципальных образований (например, г. Иваново) – стр.090 гр.3 раздела 2 Налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности, приложении к Декларации с расчетом коэффициента K2	Стр.16 гр.4 таблицы 6 раздела 2 Расчетной ведомости по форме 4 -ФСС РФ или стр.9, гр.3 табл. 2 раздела 1 формы 4а-ФСС РФ – стр.030 гр.3 раздела 3 Налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности	Стр.010 гр.3 раздела 2.1 Декларации (расчета авансовых платежей) по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц производящих выплаты физическим лицам - стр.020 гр.3 раздела 3 Налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности	Стр.050 гр.3 раздела 3 Налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности - стр.151 гр.3 формы №2 «Отчет о прибылях и убытках»
Возможные нарушения	Неверный расчет величины физического показателя (например, торговой площади) в связи с неверным учетом арендованных площадей, производимого капитального ремонта торговых площадей, использованием торговой площади одновременно двумя и более организациями или частными предпринимателями, искажение величины расчетного показателя среднесписочной численности и т.д.	Искажение значения корректирующего коэффициента в связи с неверным определением зоны градостроительной ценности, ассортимента реализуемых товаров, сезонности, периода и режима работы организации	Неверное исчисление сумм пособий по временной нетрудоспособности	Неверное исчисление величины обязательных взносов на пенсионное страхование	Неверное исчисление суммы единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности с учетом того факта, что его величина не может быть уменьшена более чем на 50 % на суммы выплаченных пособий по временной нетрудоспособности, а также величины обязательных взносов на пенсионное страхование

Несопоставимость проверяемых показателей может служить сигналом о недостоверности тех или иных данных.

Кроме того, предложенная модель методики позволит ускорить сроки проведения процедур внутреннего контроля над единым налогом, установить возможные нарушения и дать оценку выявленным ошибкам.

Сбор подтверждений допущенных нарушений производится в соответствии с поставленной целью контроля, и при заполнении всех матриц таблицы и их анализа можно сделать предварительное обобщение результатов проводимого контроля и определить те моменты и доказательства, которые должны найти отражение в выводах, акте, справке или служебной записке руководству, назначившему проверку.

Проверка достоверности показателей финансовой и налоговой отчетности по данной методике позволит детально выяснить, насколько соблюдаются правила ее составления. Достоинство предлагаемой методики заключается в том, что количество точек контроля может быть расширено, в то время как изменение состава и содержания форм бухгалтерской и налоговой отчетности на методику существенного влияния не окажет. В случае же изменения бухгалтерской и налоговой отчетности мо-

гут быть выделены новые точки контроля для проведения проверок.

В заключение необходимо отметить, что предлагаемая модель внутреннего контроля над единым налогом на вмененный доход может быть использована не только в рамках осуществления контрольных мероприятий за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой перечисления налога, но и при проведении финансового анализа и мониторинга налоговых расходов. Ее применение позволит как внутренним контролерам, так и учетным работникам сделать обобщающие выводы, которые найдут отражение в итоговых документах, а также интенсифицировать и улучшить качество проведения внутреннего контроля над налогами в организации.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Курбатова С.Ф. Единый налог на вмененный доход. – М.: ЗАО Юстицинформ, 2006.
2. Жданова Е. Лимит доходов на "упрощенке" вырос. А ЕНВД снизился // Главбух. – 2007, №4.
3. Фролов А.И. Коэффициент-дефлятор глазами Минфина // Единый налог на вмененный доход: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2007, №2, март-апрель.

Рекомендована кафедрой экономики и бухгалтерского учета. Поступила 25.12.06.