

"УТВЕРЖДАЮ"

Заместитель Министра финансов
Российской Федерации,
Председатель Совета по аудиторской
деятельности при Минфине России

_____ А.Ю. Петров

«23» апреля 2004 года.

**Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и
обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании
сопутствующих услуг**

(одобрено Советом по аудиторской деятельности
при Минфине России, протокол № 25 от 22 апреля 2004г.)

Актуальность методики по проверке налога на прибыль при проведении аудита связана с тем, что налоги представляют собой часть отношений экономического субъекта с государственными и контролирующими органами и нарушения в данной области могут повлечь за собой существенные последствия для экономического субъекта.

Содержание	стр.
I. Общие положения	3
II. Рекомендации по организации и методике проверки налога на прибыль и обязательств перед бюджетом на различных этапах аудита	5
2.1. Планирование аудиторской проверки по разделу «Налог на прибыль и обязательства перед бюджетом»	5
2.1.1. Оценка рисков	6
2.1.2. Определение допустимой ошибки (уровня существенности)	13
2.1.3. Анализ учетной политики	20
2.1.4. Составление программы аудита по существу, выбор аудиторских процедур	40
2.2. Проведение аудита по существу (сбор аудиторских доказательств)	43
2.2.1. Проверка соблюдения налоговой политики	44
2.2.2. Проверка правильности определения постоянных и временных разниц, налоговых активов и обязательств	52
2.2.3. Проверка правильности определения текущего налога на прибыль и чистой прибыли	82
2.3. Завершение аудита	95
2.3.1. Обобщение и оценка результатов проверки	95
2.3.2. Документальное оформление результатов проверки	97

I. Общие положения

Данные методические рекомендации подготовлены в соответствии с Федеральным Законом РФ «Об аудиторской деятельности» от 7.08.01. № 119 –ФЗ,, Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 23.09.02. № 696,, Международными стандартами аудита и могут быть использованы аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами при проведении аудита.

Целью методических рекомендаций является представление руководства по практическому применению основных принципов и стандартов аудита на базе конкретного рабочего материала по отдельной области аудита – налога на прибыль и обязательства перед бюджетом по данному налогу.

Основными задачами методических рекомендаций являются оказание помощи аудиторам в:

- определении подходов к проведению проверки налога на прибыль на различных этапах аудита;
- разработке основополагающих и конкретных процедур проверки;
- оформлении рабочих документов и результатов аудита.

Основными задачами аудита в области налога на прибыль и обязательств перед бюджетом является получение доказательств по вопросам:

- правильности формирования налоговой базы, отсутствие неправомерно исключенных статей;
- отражения текущих налоговых обязательств перед бюджетом в бухгалтерской и налоговой отчетности;
- отражения сумм отложенных налогов в бухгалтерской отчетности согласно действующим принципам бухгалтерского учета;
- классификации и раскрытия в финансовой отчетности с должной степенью детализации информации о расходе по налогу на прибыль, текущем налоговом обязательстве, отложенных налоговых активах и обязательствах;
- полноты и своевременности уплаты экономическим субъектом в бюджет налога на прибыль.

При формировании мнения по финансовой отчетности аудитор должен получить и оценить доказательства по утверждениям, сделанным руководством аудируемого лица, по таким качественным аспектам, как существование, полнота, оценка и измерение, классификация, представление и раскрытие.

Цель аудита финансовой отчетности в области налога на прибыль по качественным аспектам отчетности:

Качественный аспект отчетности

Цели аудита

Существование	Расход по налогу на прибыль и налоговое обязательство перед бюджетом, отраженные в финансовой отчетности, реально существуют и относятся к проверяемому отчетному периоду
Полнота	Расход по налогу на прибыль и налоговое обязательство перед бюджетом отражены в финансовой отчетности в полном объеме
Оценка (измерение)	Расход по налогу на прибыль и налоговое обязательство перед бюджетом, указанные в финансовой отчетности, правильно рассчитаны и правдиво отражают результат деятельность организации
Классификация	Налоговое обязательство организации правильно распределено на текущее и отложенное
Представление и раскрытие	Обязательства по уплате и возврату налогов, а также расход по налогу на прибыль правильно классифицированы и информация по ним раскрыта в финансовой отчетности с достаточной степенью детализации

Критерии, используемые аудитором в оценке доказательств при проведении проверки налога на прибыль и обязательств перед бюджетом:

<http://www.femida-audit.com>

-
- требования законодательно-нормативных актов РФ по бухгалтерскому учету;
- требования налогового законодательства РФ по налогу на прибыль;
- требования международных стандартов финансовой отчетности.

Источники формирования отчетной информации по налогу на прибыль:

<u>Показатель отчетности</u>	<u>Форма отчетности</u>	<u>Источник информации</u>
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

II. Рекомендации по организации и методике проверки расходов по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом на различных этапах аудита

Этапы аудиторской проверки:

II этап	Планирование аудита:	<ul style="list-style-type: none">- оценка аудиторского риска и допустимой ошибки (уровня существенности);- анализ учетной политики;- составление программы аудита по существу, выбор аудиторских процедур.
III этап	Проведение аудита по существу:	<ul style="list-style-type: none">- проведение аудиторских процедур;- детальное тестирование;- аналитические процедуры;- сбор аудиторских доказательств;- оформление рабочих документов.
III этап	Завершение аудита:	<ul style="list-style-type: none">- обобщение и оценка результатов аудита;- документальное оформление результатов аудита.

2.1. Планирование аудиторской проверки по разделу «Налог на прибыль и обязательства перед бюджетом»

На этапе планирования аудитор разрабатывает как общую стратегию аудита, так и детальный подход к ожидаемому характеру, временным рамкам и объему работ по каждой из областей аудита.

Детальное планирование аудиторской работы помогает удостовериться в том, что важным областям аудита уделяется надлежащее внимание, а также координировать работу аудиторов и их ассистентов.

Для успешного планирования аудита в области налога на прибыль и обязательств перед бюджетом аудитору необходимо:

- четко понимать цель, для которой будет использоваться информация, содержащаяся в рабочих документах аудитора (для аудиторского заключения в рамках общих результатов по аудиту финансовой отчетности или для составления отчета по специальному заданию);
- обладать знаниями о бизнесе аудируемого лица;
- дать оценку аудиторского риска и разработать процедуры необходимые для его снижения до минимально низкого уровня;
- определить ключевые по значимости области проверки;
- рассчитать уровень существенности и определить его взаимосвязь с аудиторским риском;
- составить детальную программу по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом, которая будет служить инструкцией для аудиторов и ассистентов, а также средством внутреннего контроля за надлежащим выполнением работы.

2.1.1. Оценка рисков

При проведении аудиторской проверки налога на прибыль и расчетов с бюджетом аудитор должен стремиться к максимальному снижению аудиторского риска. Надежное определение аудиторского риска достигается путем комбинированной оценки рисков (неотъемлемого риска, риска средств контроля и риска необнаружения) на стадии планирования аудиторской проверки в целом.

В случае получения высоких значений неотъемлемого риска и риска средств контроля следует организовать проверку налога на прибыль так, чтобы снизить насколько возможно величину риска необнаружения и тем самым свести общий аудиторский риск до приемлемого значения. Для этого необходимо получить большее число аудиторских доказательств в ходе процедур проверки по существу.

При низких значениях неотъемлемого риска и риска средств контроля аудитор вправе допустить более высокий уровень риска необнаружения и тем самым свести общий аудиторский риск до приемлемого значения.

На оценку неотъемлемого риска в отношении остатков по счетам и группам операций, связанным с расчетом налога на прибыль, оказывают влияние такие факторы, как сложность финансово-хозяйственных операций аудируемого лица, наличие операций, по которым нет однозначного толкования в бухгалтерском и налоговом законодательстве, наличие отраслевых особенностей в учете и т.д.

Оценка неотъемлемого риска может быть оформлена в форме оценочного теста (Рабочий документ РД 1п).

ТЕСТ «ОЦЕНКА НЕОТЪЕМЛЕМОГО РИСКА»

Наименование аудируемого лица	РД 1п
Проверяемый период	
ФИО лица, составившего документ	
Дата составления документа	
ФИО лица, проверявшего документ	
Дата проверки документа	

Факторы риска 1	Оценка риска 2
I. Особенности деятельности, осуществляемой аудируемым лицом	
1. Операционная деятельность:	
производство товаров с непрерывным циклом	
оказание услуг специфического характера в т.ч.	
- связанных с использованием объектов, обслуживающих производств и хозяйств	
- профессионального участника рынка ценных бумаг	
- лизинг (сублизинг)	
выполнение строительно-монтажных работ (в т.ч. для собственных нужд)	
производство сельскохозяйственной продукции	
реализация покупных товаров (оптовая или розничная торговля)	
2. Инвестиционная деятельность	
приобретение (реализация) объектов недвижимости	
осуществление строительных, монтажных, пусконаладочных работ	

Факторы риска 1	Оценка риска 2
осуществление НИОКР	
осуществление финансовых вложений	
реализация ценных бумаг	
осуществление совместной деятельности	
осуществление операций по уступке прав требований	
3. Финансовая деятельность	
выпуск акций, облигаций, векселей	
получение (погашение) кредитов и займов	
4. Осуществление внешнеэкономической деятельности	
5. Наличие отраслевых методических рекомендаций, имеющих свою специфику и отличия от общепринятых нормативных документов	
нет	
да	
6. Продажа имущества	
да	
нет	
7. Наличие налоговых льгот	
да	
нет	
8. Осуществление мероприятий за счет средств, имеющих целевой характер (бюджетное финансирование, прочие источники)	
да	
нет	
9. Доля расчетов денежными средствами в общем объеме расчетов	
менее 20%	
от 20 до 50%	
более 50%	
10. Наличие незавершенного производства и специфика его оценки	
оценка и инвентаризация запасов и НЗП сложны и специфичны	
запасы легко поддаются оценке и инвентаризации	
у организации отсутствует НЗП и значительная величина запасов	
II. Структура организации	
1. Соответствие организационной структуры размеру и степени сложности бизнеса клиента	
недостаточное	
относительное	
высокое	
2. Наличие обособленных подразделений и филиалов, имеющих отдельный баланс	
отсутствуют	
имеются обособленные подразделения и филиалы	
головная организация осуществляет функции расчетного центра (расчеты между филиалами отражаются в бухучете головной организации)	
3. Наличие территориально удаленных подразделений, выполняющих отдельные учетные функции либо оформляющих первичные документы	

Факторы риска 1	Оценка риска 2
4. Географическое положение обособленных подразделений на территории одного субъекта РФ и муниципального образования как головная организация	
на территории одного субъекта РФ, но иного муниципального образования, чем головная организация	
на территории иного субъекта РФ, чем головная организация	
за пределами РФ	
III. Информационная обеспеченность организации	
1. Наличие специальной периодической литературы в организации	
да	
нет	
2. Наличие регулярно обновляемых справочно-информационных электронных баз	
да	
нет	
IV. Опыт и квалификация работников ответственных за ведение бухгалтерского и налогового учета и составление отчетности	
1. Главный бухгалтер имеет высшее или среднее специальное образование	
да	
нет	
Стаж работы в данной должности	
менее 2 лет	
от 2 до 10 лет	
свыше 10 лет	
Стаж работы в проверяемой организации	
менее 1 года	
от 1 года до 5 лет	
свыше 5 лет	
2. Средний возраст работников бухгалтерии и налоговой службы:	
от 20 до 30 лет;	
свыше 30.	
3. Доля работников бухгалтерии и налоговой службы, имеющих высшее или среднее экономическое образование	
менее 30%	
от 30 до 65%	
более 65%	
4. Доля работников бухгалтерии и налоговой службы, обучавшихся за последний год на курсах повышения квалификации, посещающих семинары, получающих дополнительное образование	
менее 20%	
от 20 до 40%	
свыше 40%	
5. Текучесть кадров бухгалтерии и налоговой службы	
высокая (свыше 40%)	
средняя (от 10 до 40%)	
низкая (менее 10%)	
V. Наличие информации о нарушениях налогового законодательства	

Факторы риска 1	Оценка риска 2
VI. Наличие обстоятельств, влияющих на возможность искажения показателей финансовой и налоговой отчетности	
1. Угроза непрерывности деятельности	
2. Реорганизация	
3. Наличие внешнего давления на руководителей и персонал (со стороны собственников, проверяющих органов, вышестоящих организаций)	
VII. Роль и место средств вычислительной техники в ведении учета и подготовки отчетности	
1. Применяемая система КОД	
универсальная	
адаптированная к условиям данной организации	
разработанная специально для данной организации	
2. Наличие разработанной единой внутренней отчетности и единой системы свода данных для структурных подразделений	
да	
нет	
Итого оценок:	
«Высоких»	
«Средних»	
«Низких»	
Итоговая оценка неотъемлемого риска	

Примечание

Оценка неотъемлемого риска производится на основе профессионального суждения аудитора путем оценки каждого вопроса с точки зрения уровня неотъемлемого риска, как «низкий», «средний», «высокий». По итогам результатов тестирования и на основании внутрифирменного стандарта аудитор оценивает уровень неотъемлемого риска аудируемого лица в целом.

Аудитору необходимо получить представление о системах бухгалтерского и налогового учета и внутреннего контроля аудируемого лица, достаточное для планирования аудита эффективного подхода к своей работе.

Тест по оценке системы учета и внутреннего контроля поможет аудитору принять решение о том, может ли аудитор в своей работе полагаться на систему внутреннего контроля аудируемого лица и дать оценку риска средств контроля (Рабочий документ РД 2п).

ТЕСТ «ОЦЕНКА СИСТЕМЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ»

Наименование аудируемого лица		РД 2п
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

Факторы риска	Оценка риска
1	
I. Учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского и налогового учета	
1. Учетная политика применяется последовательно от одного отчетного периода к другому	
последовательно от одного отчетного периода к другому	
непоследовательно	
2. Изменения в учетную политику вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету	
вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету	
с несоблюдением требований нормативных актов по бухгалтерскому учету	
3. Учетная политика применяется всеми структурными подразделениями организации	
всеми структурными подразделениями организации	
не всеми структурными подразделениями организации	
не применяется структурными подразделениями организации	
4. В учетной политике направления хозяйственной деятельности и способы их учета раскрыты достаточно полно	
раскрыты достаточно полно	
частично раскрыты	
не раскрыты	
5. Наличие в учетной политике противоречивых положений	
да	
нет	
6. Наличие в учетной политике методов учета отличных от установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету и налоговым законодательством	
да	
нет	
II. Структура и характеристика финансово-бухгалтерской и налоговой служб	
7. Наличие в структуре организации обособленной налоговой службы, отвечающей за ведение налогового учета и составления налоговой отчетности	
да	
нет	

Факторы риска	Оценка риска
1	
8. Степень взаимодействия между бухгалтерской и налоговой службой	
взаимодействие отсутствует (налоговая служба самостоятельно формирует регистры налогового учета без применения данных регистров бухгалтерского учета)	
первичные документы обрабатываются в бухгалтерии, а затем передаются в налоговую службу с необходимыми пояснениями и справками	
9. Наличие и соблюдение графика документооборота	
да	
нет	
10. Наличие должностных инструкций на работников финансово-бухгалтерской и налоговой службы:	
да	
нет	
11. Наличие отдела внутреннего контроля (аудита)	
да	
нет	
III. Формы и методы отражения хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете	
12. Применение единого рабочего плана счетов бухгалтерского учета (в том числе всеми филиалами и структурными подразделениями)	
да	
нет	
частично	
13. Система налогового учета организована на основании:	
только регистров бухгалтерского учета	
самостоятельно разработанных регистров налогового учета	
регистров бухгалтерского учета и самостоятельно разработанных регистров налогового учета по отдельным операциям	
14. В организации разработаны регистры налогового учета доходов и расходов от реализации и внереализационных доходов, расходов	
да	
нет	
частично	
15. В организации разработаны регистры налогового учета наиболее сложных операций (на ремонт, НИОКР, по определению финансового результата при реализации основных средств, ценных бумаг, уступки прав требования и т.д.), по которым налоговым законодательством определен особый порядок учета	
да	
нет	
частично	
16. Финансово-хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском и налоговом учете	
только на основании первичных документов	
без подтверждающих первичных документов	
17. Исправления в бухгалтерском и налоговом учете	
всегда обоснованы	
не обоснованы	
18. Ошибки при переносе из одного учетного регистра в другой	
отсутствуют	
происходят часто	
происходят иногда	

Факторы риска 1	Оценка риска
IV. Компьютерная обработка данных (КОД)	
19. Ведение бухгалтерского и налогового учета автоматизировано	
полностью	
частично	
не автоматизировано	
20. Система КОД	
охватывает отдельные участки учета, автоматизирует работу отдельных подразделений	
охватывает весь бухгалтерский и налоговый учет	
охватывает всю деятельность организации (полностью интегрированная система)	
21. Разработанные при помощи КОД формы документов и регистров соответствуют требованиям унифицированных и утвержденных форм	
да	
нет	
22. Алгоритмы обработки данных соответствуют действующему законодательству	
да	
нет	
V. Составление бухгалтерской и налоговой отчетности	
23. Бухгалтерская и налоговая отчетность составляется:	
с соблюдением требований законодательства	
с нарушением требований законодательства	
24. В случае обнаружения ошибок изменения в бухгалтерскую и налоговую отчетность вносятся	
с соблюдением установленного порядка	
с нарушением установленного порядка	
VI. Осуществление контроля	
25. Служба внутреннего аудита	
действует	
отсутствует	
26. Ревизионная комиссия (ревизионный отдел)	
действует	
отсутствует	
27. Инвентаризационная комиссия	
утверждена руководителем и действует	
отсутствует	
28. Комиссия по приему, вводу в эксплуатацию и списанию основных средств	
утверждена руководителем и действует	
отсутствует	
29. Служба по контролю за выполнением обязательств по заключенным договорам, предъявлением претензий и выполнением обязательств по предъявленным организации претензиям	
утверждена и действует	
отсутствует	
30. Наличие приказа о проведении плановых инвентаризаций имущества и финансовых обязательств	
да	
нет	

Факторы риска	Оценка риска
1	
31. Документы по проведению инвентаризации составляются с соблюдением требований нормативных актов по бухгалтерскому учету	
да	
нет	
VII. Кадровая политика	
32. Прием на работу специалистов производится на конкурсной основе, по результатам собеседования (тестирования)	
да	
нет	
33. Проводятся мероприятия по обучению и повышению квалификации кадров	
да	
нет	
Итого оценок :	
«Высоких»	
«Средних»	
«Низких»	
<u>Итоговая оценка надежности системы учета и внутреннего контроля</u>	
<u>Оценка риска средств контроля</u>	

Примечание

Оценка риска средств контроля производится на основании профессионального суждения аудитора путем оценки каждого вопроса с точки зрения их уровня, как «низкий», «средний», «высокий». По итогам результатов тестирования и на основании внутрифирменного стандарта аудитор оценивает уровень риска средств контроля аудируемого лица.

При получении отрицательного ответа на вопрос № 15 или ответа «только регистров бухгалтерского учета» на вопрос № 13 уровень риска средств контроля сразу устанавливается «высоким» без дальнейшего анализа результатов тестирования.

В случае, если риск средств контроля окажется высоким и аудитор примет решение о том, что он не может полагаться в своей работе на систему внутреннего контроля экономического субъекта, он должен планировать аудит таким образом, чтобы аудиторское мнение не основывалось на доверии к этой системе. Это может быть сделано, когда надежность системы внутреннего контроля оценивается аудитором как «высокая» или когда аудитору более удобно или экономически оправдано не полагаться на эту систему.

В случае, если аудитор в ходе аудита придет к выводу о том, что оценка надежности системы внутреннего контроля окажется ниже той, которая была получена в ходе первичной оценки, он обязан соответствующим образом скорректировать порядок осуществления других аудиторских процедур, чтобы в целом повысить достоверность своих выводов по результатам проведения аудита налога на прибыль.

2.1.2 Определение допустимой ошибки (уровня существенности)

Уровень существенности устанавливается аудитором на основании его профессионального суждения. Аудитор, работающий в аудиторской фирме, должен применить в своей практике внутрифирменный стандарт, регламентирующий порядок определения уровня существенности.

При планировании проверки по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом уровень существенности определяется в отношении следующих элементов:

- остатков по счетам 68 «Задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль», 09 «Отложенные налоговые активы», 77 «Отложенные налоговые обязательства»
- групп операций, формирующих налоговую базу по налогу на прибыль (объектов налогообложения).

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

К качественному аспекту искажения относятся:

- несоблюдение учетной политики;
- недостаточное или неадекватное описание учетной политики и раскрытие информации о налоге на прибыль в финансовой отчетности.

При определении количественного аспекта искажений аудитор необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут оказать существенное влияние формирование налоговой базы по налогу на прибыль и на бухгалтерскую отчетность.

Для расчета уровня существенности аудитор выбирает базовые показатели бухгалтерской отчетности на основании его профессионального суждения.

Затем устанавливаются процентные доли этих показателей для определения расчетного их расчетного и среднего значения. Размер процентов может быть единым для всех показателей или индивидуальным для каждого показателя.

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

Порядок оценки уровня существенности должен быть оформлен аудитором документально. Для этого составляются рабочие документы РД 3п, РД 3-1п, РД 3-2п.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЩЕГО УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ ПРИ АУДИТЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Наименование аудируемого лица		РД 3п
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

Основные показатели для определения общего уровня существенности

№	Наименование базового показателя	Значение базового показателя, руб	Доля от базового показателя (%)	Расчетное значение базового показателя для нахождения уровня существенности, руб. (гр.3 x гр.4)
1	2	3	4	5
1	Объем реализации без НДС			
2	Себестоимость реализованной продукции, работы, услуг			
3	Бухгалтерская прибыль			
4	Валюта баланса			
5	Внеоборотные активы			

№	Наименование базового показателя	Значение базового показателя, руб	Доля от базового показателя (%)	Расчетное значение базового показателя для нахождения уровня существенности, руб. (гр.3 x гр.4)
1	2	3	4	5
6	Чистая прибыль			
7	Итого	x	x	
8	Среднее значение показателя	x	x	

Отклонение основного показателя от средней величины *

№	Наименование базового показателя	Отклонение значения показателя от средней, %
1	2	3
1	Объем реализации без НДС	
2	Себестоимость реализованной продукции, работ, услуг	
3	Бухгалтерская прибыль	
4	Валюта баланса	
5	Внеоборотные активы	
6	Чистая прибыль	

Определение общего уровня существенности **

№	Наименование базового показателя	Расчетное значение базового показателя, принятого для расчета существенности, руб
1	2	3
1	Объем реализации без НДС	
2	Себестоимость реализованной продукции, работ, услуг	
3	Бухгалтерская прибыль	
4	Валюта баланса	
5	Внеоборотные активы	
6	Чистая прибыль	
7	Итого	
8	Общий уровень существенности	

Примечание

* Аудитор на основании своего профессионального суждения и внутрифирменного стандарта устанавливает уровень долей при определении расчетного значения базовых показателей.

Данная рабочая таблица заполняется для выявления двух ключевых показателей с наибольшим отклонениями (в сторону увеличения и уменьшения) от среднего значения. Данные показатели не должны принимать участия в дальнейших расчетах.

** В данной рабочей таблице определяется общий уровень существенности, который в дальнейшем распределится между элементами проверки налога на прибыль в рабочих документах РД 3-1п, РД3-2п.

РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЩЕГО УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ МЕЖДУ ОСТАТКАМИ ПО СЧЕТАМ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

Наименование аудируемого лица		РД 3-1п
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		
Общий уровень существенности (руб.)		

№	Наименование элемента проверки (счет бухгалтерского учета)	Доля остатка по счету в общей сумме остатков (%)		Уровень существенности для остатка по счету, руб	
		по дебиту	по кредиту	по дебиту	по кредиту
1	09 субсчет «Отложенный налоговый актив»		х		х
2	77 субсчет «Отложенное налоговое обязательство»	х		х	
3	68 субсчет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль»				

РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЩЕГО УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ МЕЖДУ ГРУППАМИ ОПЕРАЦИЙ, ФОРМИРУЮЩИХ НАЛОГОВУЮ БАЗУ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ (ОБЪЕКТАМИ НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ)

Наименование аудируемого лица		РД 3-1п
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		
Общий уровень существенности (руб.)		

№	Наименование элемента проверки (объекта налогообложения)	Доля отдельных видов доходов в общей сумме доходов, %	Уровень существенности для элемента, руб.
1	2	3	4
1.	Доходы от реализации		
1.1.	Выручка от реализации товаров собственного производства		
1.2.	Выручка от реализации работ собственного производства		
1.3.	Выручка от реализации услуг собственного производства		
1.4.	Выручка от реализации товаров, работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств		
1.5.	Выручка от реализации покупных товаров		
1.6.	Выручка от реализации амортизируемого имущества		
1.7.	Выручка от реализации прочего имущества		

№	Наименование элемента проверки (объекта налогообложения)	Доля отдельных видов доходов в общей сумме доходов, %	Уровень существенности для элемента, руб.
1	2	3	4
1.8.	Выручка от реализации имущественных прав		
1.9.	Выручка от реализации права требования как реализации финансовых услуг		
1.10.	Выручка от реализации права требования до наступления срока платежа		
1.11.	Выручка от реализации права требования после наступления срока платежа		
1.12.	Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по объектам обслуживающих производств и хозяйств, включая объекты жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы		
2.	Внереализационные доходы		
2.1.	Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)		
2.2.	Доходы в виде положительной курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного ЦБРФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту		
2.3.	Доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба		
2.4.	Доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, по ценным бумагам и другим долговым обязательствам		
2.5.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва по сомнительным долгам, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов		
2.6.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва по гарантийному ремонту и обслуживанию, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов		
2.7.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва по расходов на ремонт основных средств, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов		
2.8.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов		
2.9.	Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав		
2.10.	Доходы в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ		
2.11.	Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств		
2.12.	Доходы в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде		
2.13.	Прочие внереализационные доходы		
ИТОГО ДОХОДОВ		100 %	X

№	Наименование элемента проверки (объекта налогообложения)	Доля отдельных видов расходов в общей сумме расходов, %	Уровень существенности для элемента, руб.
1	2	3	4
1.	Расходы по реализации		
1.1.	Материальные расходы		
1.2.	Расходы на оплату труда		
1.3.	Амортизационные отчисления		
1.4.	Прочие расходы		
1.4.1.	Расходы на ремонт		
1.4.2.	Расходы на натасвоение природных ресурсов		
1.4.2.	Расходы на НИОКР		
1.4.3.	Расходы на обязательное и добровольное страхование имущества		
1.4.4.	Расходы на обязательное и добровольное страхование работников		
1.5.	Стоимость реализованных покупных товаров		
1.6.	Прямые расходы по торговой деятельности		
1.7.	Цена приобретения реализованного прочего имущества и расходы, связанные с его реализацией		
1.8.	Остаточная стоимость реализованного амортизируемого имущества и расходы, связанные с его реализацией		
1.9.	Стоимость реализованного права требования при его реализации как финансовой услуги		
1.10.	Стоимость реализованного права требования до наступления срока платежа		
1.11.	Стоимость реализованного права требования после наступления срока платежа		
1.12.	Расходы обслуживающих производств и хозяйств		
2.	Внереализационные расходы		
2.1.	Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида		
2.2.	Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам		
2.3.	Расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу штрафов, пеней, иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, расходы на возмещение причиненного ущерба		
2.4.	Расходы на услуги банков		
2.5.	Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств		
2.6.	Убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде		
ИТОГО РАСХОДОВ		100%	x

Примечание

В данных рабочих таблицах определяется уровень существенности для отдельных показателей с целью выявления предельной границы влияния ошибки на правильность формирования налоговой базы по налогу на прибыль.

Выбранные аудитором показатели могут быть различны в зависимости от видов осуществляемой деятельности и наличия внереализационных операций у аудируемого лица.

Источниками информации о суммах начисленных доходов и произведенных расходов являются налоговые декларации и сводные регистры налогового учета проверяемого экономического субъекта.

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

Обратная зависимость между существенностью и аудиторским риском принимается во внимание аудитором при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур. Например, если по завершении планирования конкретных аудиторских процедур аудитор определяет, что приемлемый уровень существенности ниже, то аудиторский риск повышается. Аудитор компенсирует это либо снизив предварительно оцененный уровень риска средств контроля там, где это возможно, и поддерживая пониженный уровень посредством проведения расширенных или дополнительных тестов средств контроля, либо снизив риск необнаружения искажений путем изменения характера, сроков проведения и объема запланированных процедур проверки по существу.

Оценка существенности и аудиторского риска на начальной стадии планирования может отличаться от такой оценки после подведения итогов аудиторских процедур. Это может быть вызвано изменением обстоятельств или изменением информированности аудитора по результатам аудита. Например, если аудиторская проверка планируется до конца отчетного периода, аудитор может только прогнозировать результаты хозяйственной деятельности аудируемого лица. Если фактические результаты деятельности окажутся в значительной степени отличными от прогнозируемых, оценка существенности и аудиторского риска может измениться.

В случае изменения уровня существенности после подведения итогов аудиторских процедур в рабочих документах должно быть отражено новое значение уровня существенности и приведена аргументация.

Полученное значение уровня существенности должно быть зафиксировано в программе аудита.

Если представители аудируемого лица заинтересуются порядком установления уровня существенности, аудиторская фирма обязана предоставить эту информацию.

В целях уменьшения вероятности необнаружения искажений по налогу на прибыль, а также в целях предоставления некоторой степени безопасности при оценке последствий искажений, обнаруженных в процессе аудита аудитор при планировании своей работы может намеренно устанавливать приемлемый уровень существенности на уровне более низком, чем тот, который предполагается использовать для оценки результатов аудита.

Налог на прибыль и налоговые обязательства перед бюджетом могут проверяться независимо от уровня существенности, если аудитором получено специальное задание по проверке налога на прибыль.

2.1.3. Анализ учетной политики

Для эффективного подхода к проведению аудита в области налога на прибыль и обязательств перед бюджетом аудитор должен получить представление об учетной политике аудируемого лица и оценить влияние на прибыль имеющихся расхождений в методике бухгалтерского и налогового учета (рабочий документ РД 4п).

Анализ учетной политики осуществляется с целью:

- установления расхождений в определении базы по расчету прибыли для бухгалтерского учета и для целей налогообложения из-за разницы в оценке и признании активов, обязательств, доходов и расходов;
- выявления постоянных и временных разниц при расчете прибыли;
- выявления ключевых по риску элементов;
- выражения мнения по вопросу применяемой учетной политики аудируемого лица для целей налогообложения.

ТЕСТ «АНАЛИЗ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ВЛИЯНИЕ НА ПРИБЫЛЬ РАСХОЖДЕНИЙ В НАЛОГОВОМ И БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ»

Наименование аудируемого лица		РД 4п
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
	Активы					
1.	Основные средства					
	<i>Различия в оценке</i>					
1.1.	При формировании первоначальной стоимости	В сумме расходов на приобретение (сооружение, изготовление), в том числе: расходы на доставку, погрузку и разгрузку; расходы на доведение до состояния, в котором можно использовать; комиссионные вознаграждения посредникам; расходы по страхованию на время перевозки; консультационные, информационные услуги,	В сумме расходов на приобретение (сооружение, изготовление), в том числе: расходы на доставку, погрузку и разгрузку; расходы на доведение до состояния, в котором можно использовать; комиссионные вознаграждения посредникам; консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением; Ограничения Не включаются в стоимость объекта следующие расходы: платежи за регистрацию прав на	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета баз дополнительных корректировок; - отдельных расчетов из регистров налогового учета с учетом корректировок по ограничению и оценке	Не образует разниц или временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство или постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
		<p>связанные с приобретением; суммовые разницы, возникшие до принятия на учет объекта; регистрационные сборы (п. 8 ПБУ 6/01)</p> <p><u>Переоценка</u> учитывается при определении первоначальной стоимости в полном объеме (п. 15 ПБУ 6/01)</p>	<p>недвижимое имущество; суммовые разницы, возникшие по расчетам, связанным с приобретением ОС; налоги, учитываемые в составе расходов; расходы по страхованию на время перевозки.</p> <p><u>Переоценка:</u> до 2002 года учитываются в полном объеме; на 01.01.2002г. учитывается в пределах 30% от восстановительной стоимости основных средств по состоянию на 01.01.2001г.; после 2002г. не учитываются. (п. 1 ст. 257 НК)</p>			
1.2.	При списании на расходы (амортизация)					
1.2.1	По сроку полезного использования					
	<i>основные средства, введенные в эксплуатацию до 01.01.2002</i>	В соответствии с Классификатором, утв. Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072	Оставшийся срок полезного использования устанавливается исходя из фактического срока использования объекта и нормативного срока полезного использования по амортизационным группам, в соответствии с Классификацией, утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1.	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство или актив	
	<i>основные средства, введенные в эксплуатацию после 01.01.2002</i>	- в соответствии с Классификацией, утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 - в соответствии с Классификатором, утв. Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072	В соответствии с Классификацией, утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - данных регистров налогового учета	Не образует разниц Временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
1.2.2	По способу начисления	- линейный способ; - способ уменьшаемого остатка; - способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; - способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) (п. 18 ПБУ 6/01)	По 8-10 амортизационным группам: - линейный метод. По остальным амортизационным группам: - линейный метод; - нелинейный метод (п. 1 и п. 3 ст. 259 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - данных регистров налогового учета	Временная разница, образующая, отложенный налоговый актив или обязательство	
1.2.3	По применению специальных коэффициентов	Срок полезного использования устанавливается организацией самостоятельно исходя из: - ожидаемого срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью; - ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта; - нормативно-правовых и др. ограничений использования объекта (например, срок аренды). (п. 20 ПБУ 6/01)	- применяются в порядке, установленном ст. 259 НК; - не применяются	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - данных регистров налогового учета	Временная разница, образующая, отложенный налоговый актив или обязательство	
	<i>Различия в признании</i>		<i>Ограничение</i>			
1.3.	Недвижимое имущество	Признаются амортизируемым имуществом до момента подачи документов на гос. регистрацию	Не признаются амортизируемым имуществом до подачи документов на гос. регистрацию	Не включается в расчет налогооблагаемой базы до подачи документов на гос. регистрацию	Временная разница, образующая, отложенный налоговый актив	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
1.4.	Имущество, не участвующее в производстве с целью получения доходов	Признаются в составе внереализационных расходов	Не признаются амортизируемым имуществом	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
2.	Нематериальные активы					
	<i>Различия в оценке</i>					
2.1.	При формировании первоначальной стоимости	В сумме расходов на приобретение, в том числе суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу); комиссионные вознаграждения посредникам; консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением; расходы на доведение до состояния, в котором можно использовать; суммовые различия, возникшие до принятия на учет объекта; регистрационные сборы (п. 6 ПБУ 14/00)	В сумме расходов на приобретение, в том числе: суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу); консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением; расходы на доведение до состояния, в котором можно использовать; комиссионные вознаграждения посредникам. Ограничение Не включаются в стоимость объекта следующие расходы: платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество; суммовые различия, возникшие по расчетам, связанным с приобретением актива; налоги, учитываемые в составе расходов.	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета баз дополнительных корректировок; - отдельных расчетов из регистров налогового учета с учетом корректировок по ограничению	Временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство	
2.2.	При списании на расходы (амортизация)					
2.2.1	По сроку полезного использования	- Исходя из срока полезного использования объекта; - Исходя из ожидаемого срока использования объекта; - Исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ,	- Исходя из срока полезного использования объекта; - По объектам, при невозможности определения срока полезного использования - нормы в расчете на 10 лет (п. 2 ст. 258 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета без дополнительных корректировок;		

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
		ожидаемого к получению в результате использования объекта; - По объектам, при невозможности определения срока полезного использования - в расчете на 20 лет, но не более срока деятельности организации (п. 17 ПБУ 14/2000)		- данных регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенное налоговое обязательство или актив	
2.2.2	По способу начисления амортизации	- линейный способ; - способ уменьшаемого остатка; - способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) (п. 15 ПБУ 14/2000)	- линейным методом; - нелинейным методом (п. 1 ст. 259 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании: - данных регистров бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - данных регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенное налоговое обязательство или актив	
3.	Запасы, товары					
3.1.	<i>Различия в оценке</i> При формировании стоимости материально-производственных запасов (за исключением товаров)	В сумме фактических затрат на приобретение, в т.ч.: расходы на доставку, погрузку и разгрузку; расходы на доведение до состояния, в котором можно использовать; комиссионные вознаграждения посредникам; расходы по страхованию на время перевозки; консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением; суммовые различия, возникшие до принятия МПЗ к учету; (п. 6 ПБУ 5/01)	В сумме фактических затрат на приобретение, в т.ч.: расходы на доставку, погрузку и разгрузку; расходы на доведение до состояния, в котором можно использовать; комиссионные вознаграждения посредникам; консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением; <i>Ограничение</i> Не включаются в стоимость МПЗ следующие расходы: суммовые различия, возникшие по расчетам, связанным с приобретением МПЗ; налоги, учитываемые в составе расходов; расходы по страхованию на время перевозки.	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании данных регистров налогового учета с учетом корректировок по ограничению	Временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
3.2.	При списании на расходы (материальные расходы)	- по себестоимости каждой единицы; - по средней себестоимости; - способ ФИФО; - способ ЛИФО (п. 16 ПБУ 5/01)	- по стоимости каждой единицы; - по средней стоимости; - способ ФИФО; - способ ЛИФО	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании данных регистров налогового учета	Временные разницы, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
3.3.	При формировании стоимости покупных товаров	В сумме затрат на приобретение, в т.ч.: расходы на доставку, погрузку и разгрузку, если учетной политикой не предусмотрен учет этих расходов на сч. 44 (п. 6 и 13 ПБУ5/01); комиссионные вознаграждения посредникам; расходы по страхованию на время перевозки, если учетной политикой не предусмотрен учет этих расходов на сч. 44 (п. 6 и 13 ПБУ5/01); консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением; суммовые разницы, возникшие до принятия товаров к учету; (п. 6 ПБУ 5/01)	В сумме затрат на приобретение, в т.ч.: расходы на доставку, погрузку и разгрузку если по условиям договора эти расходы включены в стоимость товаров (пп.3 п.1 ст. 268 и ст. 320 НК); <i>Ограничение</i> Не включаются в стоимость товаров следующие расходы: комиссионные вознаграждения посредникам (пп. 3 п. 1 ст. 268 и ст. 320 НК); расходы по страхованию на время перевозки (пп.5 п. 1 ст. 253 НК); консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением (пп. 3 п. 1 ст. 268 и ст. 320 НК); суммовые разницы, возникшие по расчетам, связанным с приобретением товаров; налоги, учитываемые в составе расходов; расходы по страхованию на время перевозки.	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании данных регистров налогового учета с учетом корректировок по ограничению	Временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство	
3.4.	При реализации товаров	- по себестоимости каждой единицы; - по средней себестоимости; - способ ФИФО; - способ ЛИФО	- по средней стоимости; - способ ФИФО; - способ ЛИФО; - по стоимости единицы товара	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании данных регистров налогового	Временная разница, образующая отложенное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
				учета с учетом корректировок по ограничению		
4.	Дебиторская задолженность					
4.1.	<i>Различия в оценке</i> Создание резерва по сомнительным долгам (см. в разделах «Доходы» и «Расходы»)	С учетом резерва по сомнительным долгам, рассчитанным по способу установленному учетной политикой	С учетом резерва по сомнительным долгам с <i>Ограничением</i> в соответствии со ст. 266 НК РФ			
5.	<i>Различия в оценке</i> Незавершенное производство	- по фактической производственной себестоимости; - по нормативной (плановой) производственной себестоимости; - по прямым статьям затрат; - по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов; - по фактическим производственным затратам (при позаказном производстве)	По сумме прямых расходов: - в доле, соответствующей доле таких остатков в исходном сырье (в натуральных измерителях), за минусом технологических потерь; - пропорционально доле незавершенных (или завершенных, но не принятых на конец текущего месяца) заказов в общем объеме выполняемых в течение месяца заказов; - пропорционально доле прямых затрат в плановой (нормативной сметной) стоимости продукции	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок в случае оценки НЗП по сумме прямых расходов; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные разницы, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
6.	<i>Различия в оценке</i> Готовая продукция на складе	- по фактической производственной себестоимости; - по нормативной (плановой) производственной себестоимости; - по прямым статьям затрат	По прямым расходам пропорционально доле остатков ГП в общем объеме выпущенной продукции (в натуральных измерителях) за минусом суммы прямых расходов, приходящихся на остаток НЗП	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок в случае оценки ГП по сумме прямых расходов; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные разницы, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
7.	<i>Различия в оценке</i> Отгруженная, но не реализованная продукция, товары	Пропорционально доле остатков отгруженной, но не реализованной продукции в общем объеме отгруженной	По прямым расходам пропорционально доле остатков отгруженной, но не реализованной продукции в общем объеме отгруженной продукции (в	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без	Временные разницы, образующие отложенный	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
		продукции (в натуральных измерителях)	натуральных измерителях), за минусом суммы прямых расходов, приходящихся на остаток ГП на складе	дополнительных корректировок в случае оценки НЗП и ГП по сумме прямых расходов; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	налоговый актив или обязательство	
	Обязательства					
	<i>Различия в признании</i>					
8.	Доходы в виде безвозмездно полученного амортизируемого имущества	Признаются по мере начисления амортизации (План счетов)	Признаются в полном объеме по мере подписания акта приема-передачи имущества, акта приемки-сдачи работ, услуг (пп. 1 п. 4 ст. 271 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временная разница, образующая отложенный налоговый актив	
	Доходы					
	<i>Различия в признании</i>					
9.	Доходы, относящиеся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, дата признания которых не установлена	Признаются: - равномерно; - пропорционально доле фактических расходов отчетного периода в общей сумме расходов - иной вариант, утвержденный учетной политикой	Признаются: - равномерно; - пропорционально доле фактических расходов отчетного периода в общей сумме расходов (п. 2 ст. 271 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные разницы, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
10.	Суммы восстановленных резервов по сомнительным долгам	Признаются: - в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете - в особом порядке, отличном от порядка, применяемого в налоговом учете	Признаются в размере, установленном п. 5 ст. 266 НК в последний день отчетного (налогового) периода (пп. 5 п. 4 ст. 271 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временная разница, образующая отложенный налоговый актив	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
11.	Суммы восстановленных резервов по гарантийному ремонту и обслуживанию	Признаются: - в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете - в особом порядке, отличном от порядка, применяемого в налоговом учете	Признаются в размере, установленном ст. 267 НК в последний день отчетного (налогового) периода (пп. 5 п. 4 ст. 271 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
12.	Суммы восстановленных резервов по ремонту основных средств	Признаются: - в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете - в особом порядке, отличном от порядка, применяемого в налоговом учете	Признаются в размере, установленном ст. 324 НК в последний день отчетного (налогового) периода (пп. 5 п. 4 ст. 271 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
13.	Суммы восстановленного резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год	Признаются: - в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете - в особом порядке, отличном от порядка, применяемого в налоговом учете	Признаются в размере, установленном ст. 324.1. НК в последний день отчетного (налогового) периода (пп. 5 п. 4 ст. 271 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
14.	Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде	Признаются при выявлении дохода: - в текущем периоде до окончания отчетного года - в месяце выявления дохода; - в отчетном году после его завершения, но за который годовая финансовая отчетность не утверждена в установленном порядке – декабре отчетного	По доходам, не относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в момент выявления дохода (получения, обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода) (пп. 6 п. 4 ст. 271 НК) По доходам, относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по дате признания	Не формируют разниц в период выявления дохода Производится уточнение ранее рассчитанных разниц	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
		года (п. 11 Приказа Минфина РФ № 67н)	в том периоде, к которому относится выявленный доход (ст. 81 НК) <i>Ограничение</i>			
15.	Доходы от долевого участия в деятельности других организаций (полученные дивиденды)	Признаются в полном объеме в момент начисления дохода (по решению акционеров (участников) о выплате дивидендов) (п. 16 ПБУ 9/99)	Налог удерживается налоговым агентом – лицом, выплатившим дивиденды (ст. 275 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянный налоговый актив	
16.	Доход в виде стоимости имущества, полученного по безвозмездной помощи (содействию) в порядке, установленном 95-ФЗ «О безвозмездной помощи РФ...» от 04.05.99.	Признается в полном объеме (ПБУ 9/99)	Не признается доходом (п. 1 пп. 6 ст. 251 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянный налоговый актив	
17.	Доход в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования	Признается в полном объеме (ПБУ 9/99, ПБУ 13/00)	Не признается доходом, при выполнении условий п.1 пп. 14 ст. 251 НК	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянный налоговый актив	
18.	Доход в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости	Признается в полном объеме (п. 20 ПБУ 19/02)	Не признается доходом п. 1 пп. 24 ст. 251 НК	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянный налоговый актив	
19.	Доход в виде сумм восстановленных резервов под обесценение ценных бумаг	Признается в полном объеме (п. 39 ПБУ 19/02)	Не признается доходом п. 1 пп. 25 ст. 251 НК	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянный налоговый актив	
20.	Доходы по сделкам по цене ниже рыночной	Ограничение Не признаются доходами	Признаются в соответствии со ст.40 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
	Расходы					
	<i>Различия в признании</i>					

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
21.	Отчисления на формирование резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, а также на ежегодные выплаты за выслугу лет и по итогам работы за год	резерв: - создается в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете; - создается в порядке, отличном от применяемого в налоговом учете; - не создается	резерв: - создается в порядке, установленном ст. 324.1.НК; - не создается	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
22.	Расходы на ремонт основных средств	- резерв на ремонт не создается, расходы признаются в том отчетном периоде, в котором были произведены в размере фактических затрат; - резерв на ремонт создается в по в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете; расходы признаются равными долями в последний день отчетного периода; - резерв на ремонт создается в порядке, отличном от применяемого в налоговом учете	- резерв на ремонт не создается, расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором были произведены в размере фактических затрат; - резерв на ремонт создается в по в порядке, установленном ст. 324 НК; расходы признаются равными долями в последний день отчетного периода	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные различия, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
23.	Расходы по обязательному страхованию имущества	<u>Признаются</u> в пределах тарифов, установленных законодательством РФ или международными конвенциями. Если тарифы не утверждены, расходы признаются в размере фактических затрат - аналогичные срокам, применяемым в налоговом учете; - отличные от сроков, применяемых в налоговом учете с учетом требований п. 19 ПБУ 10/99	Признаются в пределах тарифов, установленных законодательством РФ или международными конвенциями. Если тарифы не утверждены, расходы признаются в размере фактических затрат (ст. 263 НК): - в отчетном (налоговом) периоде, в котором согласно графику платежей по договору перечислены страховые взносы; - равномерно в течение срока действия договора, если по договору предусмотрен разовый платеж	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с учетом корректировок по дате признания	Временные различия, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
24.	Убытки от реализации основных средств					

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
24.1	Основные средства, фактический срок эксплуатации которых не превышает установленный Правительством	Признаются в полном объеме без ограничений в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место	Признаются равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации (п. 3 ст. 268 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временная разница, образующая отложенный налоговый актив	
24.2	Основные средства, фактический срок эксплуатации которых превышает установленный Правительством	Признаются в полном объеме без ограничений в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место	Признаются: - в течение срока, остающегося для полного списания стоимости объекта, определяемого организацией самостоятельно; - одновременно в составе расходов отчетного периода		Временная разница, образующая отложенный налоговый актив или не образует разниц	
24.3	Основные средства, амортизация по которым начислялась с применением повышающего коэффициента	Признаются в полном объеме без ограничений в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место	Оставшийся срок полезного использования, в течение которого будут признаны убытки, определяется: - с применением повышающего коэффициента, т.е. сокращается в два или три раза по сравнению с остающимся нормативным сроком; - без применения повышающего коэффициента	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по сроку признания; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временная разница, образующая отложенный налоговый актив	
25.	Расходы, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности	Распределяются пропорционально доле дохода от конкретного вида деятельности в суммарном объеме: - всех видов, полученных в рамках видов деятельности; - доходов, полученных в рамках видов деятельности, а также операций, не признаваемых видами деятельности; - иной вариант распределения	Распределяются пропорционально доле дохода от конкретного вида деятельности в суммарном объеме: - всех видов, полученных в рамках видов деятельности; - доходов, полученных в рамках видов деятельности, а также операций, не признаваемых видами деятельности; - иной вариант распределения	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временная разница, образующая отложенный налоговый актив	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
26.	Расходы на формирование резерва по сомнительным долгам	Признаются: - в порядке, аналогичном применяемому в налоговом учете; - в порядке, отличном от применяемого в налоговом учете	- признаются на последний день отчетного (налогового) периода по результатам инвентаризации дебиторской задолженности в сумме, определяемой в соответствии с порядком, установленным ст. 266 НК - резерв не создается	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Разница не возникает или временная разница, образующая отложенный налоговый актив	
27.	Убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде	Признаются при выявлении убытка: - в текущем периоде до окончания отчетного года - в месяце выявления дохода; - в отчетном году после его завершения, но за который годовая финансовая отчетность не утверждена в установленном порядке – декабре отчетного года (п. 11 Приказа Минфина РФ № 67н)	По убыткам, не относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в момент выявления убытка (получения, обнаружения документов, подтверждающих наличие убытка, расхода) По убыткам, относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в том периоде, к которому относится выявленный убыток, расход (ст. 81 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками	Если уточненная декларация не сдана – постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство Если уточненная декларация сдана - разницы не возникает, производится уточнение ранее рассчитанных разниц	
28.	Потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материальных ценностей	Признаются в сумме фактических потерь без ограничений	Ограничение Признаются в пределах норм, утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ (пп. 2 п. 7 ст. 254 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
29.	Расходы на добровольное страхование работников, поименованные в п. 16 ст. 255 НК	Признаются в полном объеме в сроки: - аналогичные срокам, применяемым в налоговом учете; - отличные от сроков, применяемых в налоговом учете с учетом требований п. 19 ПБУ 10/99	Признаются в пределах норм, установленных п. 16 ст. 255 НК: - в отчетном (налоговом) периоде, в котором согласно графику платежей по договору перечислены страховые взносы; - равномерно в течение срока действия договора, если по договору предусмотрен разовый платеж	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
30.	Расходы на дополнительные отпуска, предоставляемые по индивидуальному трудовому договору сверх установленных законодательством РФ	Признаются в полном объеме	Ограничение Не признаются в качестве расходов (пп. 24 п. 1 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
31.	Расходы по освоению природных ресурсов (в части расходов на осуществление безрезультатных работ)	Признаются в полном объеме без ограничений	Ограничение и признание Расходы признаются в пределах и в сроки, установленные ст. 261 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
32.	Расходы на НИОКР	Признаются в порядке, установленном ПБУ 17/02	Ограничение и признание Признаются в пределах и в сроки, установленном ст. 262 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
33.	Расходы по добровольному страхованию имущества	Признаются в полном объеме без ограничений: - аналогичные срокам, применяемым в налоговом учете; - отличные от сроков, применяемых в налоговом учете с учетом требований п. 19 ПБУ 10/99	Признаются по установленным ст. 263 НК видам добровольного страхования: - в отчетном (налоговом) периоде, в котором согласно графику платежей по договору перечислены страховые взносы; - равномерно в течение срока действия договора, если по договору предусмотрен разовый платеж	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по срокам признания и ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство и (или) временные разницы, образующие отложенный налоговый актив (обязательство)	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
34.	Представительские расходы	Признаются в полном объеме без ограничений	Ограничение Признаются в пределах норм, утв. п. 2 ст. 264 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
35.	Расходы на рекламу	Признаются в полном объеме без ограничений по всем видам рекламы	Ограничение По отдельным видам рекламы признаются в пределах норм, утв. п. 4 ст. 264 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
36.	Расходы на командировки в части суточных, полевого довольствия	Признаются в полном объеме без ограничений	Ограничение Признаются в пределах норм, утв. Постановлением правительства (пп. 12 п. 1 ст. 264 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
37.	Расходы на подготовку переподготовку кадров	Признаются в полном объеме без ограничений	Признаются расходы, соответствующие требованиям п. 3 ст. 264 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по признанию	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
38.	Компенсации за использование для служебных целей личных легковых автомобилей	Признаются в полном объеме без ограничений в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место, независимо от времени фактической оплаты	Ограничение Признаются в пределах норм, утв. Постановлением правительства (п.п. 11 п. 1 ст. 264 НК) в момент перечисления денежных средств с расчетного счета или выплаты из кассы (п.п. 4 п. 7 ст. 272 НК)	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по признанию и ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
39.	Плата государственному или частному нотариусу	Признаются в размере государственной пошлины – по нотариальным действиям, предусматривающим обязательную нотариальную форму Признаются в полном объеме без ограничений - по нотариальным действиям, не предусматривающим обязательную нотариальную форму	Признаются в размере государственной пошлины (п. 4 ст. 4 Федерального закона № 226-ФЗ) – по нотариальным действиям, предусматривающим обязательную нотариальную форму Признаются в полном объеме без ограничений - по нотариальным действиям, не предусматривающим обязательную нотариальную форму	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок	Не образует разниц	
40.	Платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду	Признаются в полном объеме без ограничений	Ограничение Не признаются расходом (п. 4 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
41.	Расходы, связанные с деятельностью обслуживающих производств и хозяйств	Признаются в полном объеме без ограничений в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место	Ограничение Признаются с ограничением, установленным ст. 275.1. НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании данных бухгалтерского учета с дополнительными корректировками по ограничению	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
42.	Проценты по долговым обязательствам любого вида	Принимаются в сумме причитающихся платежей согласно условиям договоров независимо от того, в какой форме и когда фактически производятся указанные платежи (п. 14 ПБУ 15/01)	Ограничение Признаются в пределах, установленных ст. 269 НК Признание По договорам займа, кредита, иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, расход признается на конец отчетного периода При прекращении действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода расход признается на дату прекращения	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
			действия договора (погашения долгового обязательства) (п. 8 ст. 272 НК)			
43.	Убыток от реализации права требования, срок платежа по которому не наступил	Признается в полном объеме как финансовый результат от операции	Ограничение Признается в пределах, установленных п. 1 ст. 279 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
44.	Убыток от реализации права требования, после наступления срока платежа	Признается в полном объеме как финансовый результат от операции	Ограничение и признание Признается в пределах и в сроки, установленные п. 2 ст. 279 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
45.	Убыток от реализации права требования как финансовой услуги	Признается в полном объеме как финансовый результат от операции	Ограничение и признание Признается в пределах и в сроки, установленные п. 3 ст. 279 НК	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
46.	Расходы, связанные с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей	Признается в полном объеме	Ограничение Не признаются расходами (п. 16 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
47.	Отчисления в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги, создаваемые организациями в соответствии с законодательством РФ	Признается расходом в полном объеме (п. 38 ПБУ 19/02)	Ограничение Не признается расходом (п. 10 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
48.	Отрицательная разница, полученная от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости	Признается расходом в полном объеме (п. 20 ПБУ 19/02)	Ограничение Не признается расходом (п. 46 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
49.	Расходы на организацию развлечений, отдыха или лечения, и расходы, связанные с содержанием образовательных учреждений или оказанием им бесплатных услуг, с оплатой обучения в высших и средних специальных учебных заведениях работников при получении ими высшего и среднего специального образования	Признается расходом в полном объеме (ПБУ 10/99)	Ограничение Не признается расходом (п. 43 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
50.	НДС по списанной дебиторской задолженности	Признается расходом в полном объеме (ПБУ 10/99)	Ограничение Не признается (п. 19 ст. 270 НК)	Не включается в расчет налогооблагаемой базы	Постоянная разница, образующая постоянное налоговое обязательство	
	<i>Различия в оценке</i>					
51.	Материальные расходы					
	Оценка при списании (см. п. 3.2. в разделе «Активы»)					
52.	Прямые расходы по производственной деятельности (выполнению работ, оказанию услуг)	- Состав прямых расходов, аналогичен составу в налоговом учете - Состав прямых расходов отличен от состава в налоговом учете	1. Материальные затраты на приобретение: сырья и материалов, используемых в производстве товаров и (или) образующих их основу, либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров, работ, услуг; комплектующих изделий, подвергающихся монтажу и (или) полуфабрикатов, подвергающихся	Включается в расчет налогооблагаемой базы: - на основании данных бухгалтерского учета без дополнительных корректировок; - на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные разницы, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	

№ п/п	Виды различий в учете (по объектам учета и отдельным операциям)	Отражение в учете		Порядок включения в базу при расчете налога на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ	Влияние на прибыль	Учетный регистр
		по требованиям бухгалтерского учета	по требованиям налогового законодательства			
1	2	3	4	5	6	7
			дополнительной обработке 2. Расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров (работ, услуг) 3. Суммы ЕСН, начисленного на вышеуказанные суммы расходов на оплату труда 4. Суммы начисленной амортизации по ОС, используемым при производстве товаров, работ, услуг			
53.	Убыток от потери уничтоженного амортизируемого имущества	Определяется исходя из бухгалтерской стоимости и амортизации объекта	Определяется исходя из налоговой стоимости и амортизации объекта	Включается в расчет налогооблагаемой базы на основании отдельных расчетов из регистров налогового учета	Временные разницы, образующие отложенный налоговый актив или обязательство	
54.	Амортизация по основным средствам (см. п. 1.2. в разделе «Активы»)					
55.	Амортизация по нематериальным активам (см. п. 2.2. в разделе «Активы»)					
56.	Стоимость реализованных покупных товаров (см. п. 3.4. в разделе «Активы»)					

Определение «ключевых по риску областей»

В ходе планирования аудита в области налога на прибыль и обязательств перед бюджетом необходимо определить «ключевые по риску области», вероятность ошибок в которых высока. Такие области, как правило, подлежат сплошной проверке.

При проведении аудита налога на прибыль к ним могут быть отнесены:

- операции, неоднозначно трактуемые в законодательстве и сложные в понимании с точки зрения включения в налогооблагаемую базу операций со связанными сторонами;
- операции с различиями методами учета, определенных бухгалтерским и налоговым законодательством или учетной политикой;
- операции с существенными суммами;

- операции, ранее не встречаемые в хозяйственной практике аудируемого лица;
- операции, учет по которым ведется менее квалифицированным или малоопытным работником;
- операции, учитываемые с нарушением методики отражения на счетах учета.

Источники получения информации о «ключевых по риску областях»:

- результаты оценок внутреннего и контрольного рисков;
- результаты проведения опросов работников и анализ учетной политики;
- результаты прошлых проверок;
- результаты анализа законодательно-нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению.

Результат определения «ключевых по риску областей» оформляется в рабочем документе РД 6п.

ТЕСТ «ОПРЕДЕЛЕНИЕ КЛЮЧЕВЫХ ПО РИСКУ ОБЛАСТЕЙ»

Наименование аудируемого лица		РД 5п
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Ключевые по риску области	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
1.	Операции, неоднозначно трактуемые в законодательстве и сложные в понимании с точки зрения включения в налогооблагаемую базу операций со связанными сторонами:		
1.1.	Расходы на страхование работников		
1.2.	Расходы на страхование имущества		
1.3.	Осуществление НИОКР		
1.4.	Расходы по освоению природных ресурсов		
1.5.	Штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств		
1.6.	Доходы и расходы, курсовые разницы, возникшие по операциям с иностранной валютой		
2.	Операции с различиями в методах учета, определенных бухгалтерским и налоговым законодательством или учетной политикой:		
2.1.	Амортизация по основным средствам, введенным в эксплуатацию до 01.01.2002г.		
2.2.	Резерв по сомнительным долгам		
2.3.	Резерв по ремонту основных средств		
2.4.	Убыток от реализации основных средств		
2.5.	Проценты по долговым обязательствам		
2.6.	Расходы обслуживающих производств и хозяйств		
2.7.	Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде		

№ п/п	Ключевые по риску области	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
2.8.	Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде		
3.	Операции с существенными суммами		
3.1.	Переоценка основных средств		
3.2.	Оценка незавершенного производства		
3.3.	Оценка готовой продукции		
3.4.	Оценка товаров отгруженных		
3.5.	Оценка покупных товаров на складе		
4.	Операции, ранее не встречаемые в хозяйственной практике аудируемого лица:		
4.1.	Операции с ценными бумагами		
4.2.	Уступка права требования		
4.3.	Осуществление совместной деятельности		
4.4.	Доходы от долевого участия в деятельности других организаций		
4.5.	Получение средств целевого финансирования		

Примечание

Проверка начисления амортизации основных средств, введенных в эксплуатацию до 01.01.2002 г., проводится выборочно по каждой амортизационной группе.

2.1.4. Составление программы аудита по существу, выбор аудиторских процедур

Аудиторские процедуры применяемые для получения доказательств состоят из тестов средств контроля в отношении оценки организации и эффективности функционирования систем учета и внутреннего контроля и процедур по проверке по существу.

Аудиторские процедуры при проверке по существу налога на прибыль и расчетов с бюджетом состоят из тестов на соответствие (детальных тестов) и аналитических процедур.

Тесты на соответствие имеют целью проверку соответствия содержащейся в документах информации установленным правилам, требованиям, нормативам; выявления в учетных документах ошибочных сумм, которые могут оказаться существенными.

Аналитические процедуры имеют целью изучения полученных в ходе аудита результатов и рассмотрения взаимосвязей отдельных показателей формирующих базу по налогу на прибыль и задолженность перед бюджетом.

Методы проведения аудиторских процедур с целью получения достаточных и надлежащих по характеру аудиторских доказательств при проверке налога на прибыль состоят из:

- опроса персонала аудируемого лица;
- наблюдения;
- запроса и подтверждения;
- инспектирования первичных документов, учетных регистров, налоговых деклараций и другой документации;
- арифметических подсчетов;
- аналитических процедур.

Детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практического осуществления аудиторской проверки по налогу на прибыль и приводится в программе проверки по существу. В программе также определяется объем аудиторских процедур и делается ссылка на рабочий документ, в котором будут собраны аудиторские доказательства и сделаны выводы по каждому элементу аудиторской проверки налога на прибыль (Рабочий документ РД 6п).

ПРОГРАММА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ И РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО ДАННОМУ НАЛОГУ

Наименование аудируемого лица		РД 6п
Основные виды деятельности		
Проверяемый период		
Количество человеко-часов		
Руководитель аудиторской группы		
Состав аудиторской группы	Аудиторы:	
	Эксперты:	
Планируемый аудиторский риск		

№	Показатели, формирующие информацию по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом	Цели аудита	Аудиторские процедуры	Рабочий документ	Затраченное время (час)	Метод проведения проверки	Исполнитель
1.	Прибыль (убыток) рассчитанная по правилам бухгалтерского учета Условный расход (доход) по налогу на прибыль	Существование Полнота Измерение Классификация Представление	Общие аудиторские процедуры по проверке правильности формирования доходов и расходов для целей определения финансового результата по другим разделам аудита (проверка документов и бухгалтерских записей, запрос и подтверждение, подсчет и аналитические процедуры) (Контрольная бухгалтерская проводка Дт 99 Кт 68 или Дт 68 Кт 99)	Рабочие документы по другим разделам аудита Рабочий документ №РД 1д «Проверка соблюдения положений налоговой политики по налогу на прибыль, действующему законодательству» Рабочий документ №ОД 1 «Результаты проверки соблюдения положений налоговой политики по налогу на прибыль, действующему законодательству»			
2.	Постоянные разницы по доходам и расходам, возникающим при корректировке бухгалтерской прибыли по требованиям главы 25 НК РФ	Существование Полнота Измерение Классификация Представление	<u>Тестирование</u> причин возникновения постоянных разниц <u>Инспектирование</u> правильности отражения в учетных регистрах сумм по операциям, связанным с возникновением постоянных разниц (подробно по возникшим разницам). <u>Подсчет</u> данных по постоянным разницам аудитором, сверка их с данными, отраженными в	Рабочий документ № РД 2д Тест «Постоянные разницы, по доходам и расходам, признаваемым для целей бухгалтерского и налогового учета»			

№	Показатели, формирующие информацию по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом	Цели аудита	Аудиторские процедуры	Рабочий документ	Затраченное время (час)	Метод проведения проверки	Исполнитель
	Постоянное налоговое обязательство (актив)		бухгалтерском учете по постоянным налоговым обязательствам (активам) (Контрольная бухгалтерская проводка: Дт 99/ Кт 68 Постоянное налоговое обязательство Дт 68 Кт 99 Постоянный налоговый актив Контрольная сумма в Отчете о прибылях и убытках по статье «Постоянное налоговое обязательство (актив)»	Рабочий документ № РД 3д «Проверка правильности определения постоянных разниц» Рабочий документ № РД 3-1д «Проверка доходов от долевого участия в других организациях» и другие рабочие документы			
3.	Временные разницы по доходам и расходам, возникающие при корректировке бухгалтерской прибыли в соответствии с требованиями главы 25 НК РФ Отложенные налоги	Существование Полнота Измерение Классификация Представление	<u>Тестирование</u> причин возникновения временных разниц по доходам и расходам по налогу на прибыль (по видам разниц) <u>Анализ</u> правильности расчета положительных (налогооблагаемых) временных разниц. Подробно по видам разниц. <u>Анализ</u> правильности расчета отрицательных (вычитаемых) временных разниц. Подробно по видам разниц. <u>Подсчет</u> суммы отложенных налогов и сверка их с данными по счету 09 «Отложенный налоговый актив» и счету 77 «Отложенное налоговое обязательство» <u>Анализ соответствия</u> сальдо со статьями баланса «Отложенный налоговый актив», «Отложенное налоговое обязательство» и данными отчета о прибылях и убытках	Рабочий документ №РД 4д Тест «Временные разницы, по доходам и расходам, признаваемым для целей бухгалтерского и налогового учета» Рабочий документ №РД 5д «Проверка правильности определения временных разниц» Рабочий документ №РД 5-1д «Проверка формирования незавершенного производства» Рабочий документ №РД 5-2д «Проверка расчета по формированию и использованию резерва по сомнительным долгам» и другие рабочие документы Рабочий документ №РД 6д «Альтернативный вариант аудита налога на прибыль (отложенный налоговый актив (обязательство))» Рабочий документ №ОД 2 «Свод данных по проверке разниц между бухгалтерским и налоговым учетом»			

№	Показатели, формирующие информацию по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом	Цели аудита	Аудиторские процедуры	Рабочий документ	Затраченное время (час)	Метод проведения проверки	Исполнитель
4.	Текущий расход по налогу на прибыль	Существование Полнота Измерение Классификация Представление	<u>Подсчет</u> суммы текущего налога на прибыль исходя из условного расхода по налогу на прибыль, постоянных налоговых обязательств (активов) и отложенных налогов, полученных по данным аудита <u>Анализ соответствия</u> результата с данными налоговой декларации. <u>Инспектирование</u> правильности заполнения налоговой декларации и расчета по налогу на прибыль. <u>Анализ соответствия</u> сальдо по счету 68/ «Задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль» с информацией в финансовой и налоговой отчетности.	Рабочий документ №РД 7д «Проверка правильности определения текущего налога на прибыль» Рабочий документ №РД 8д «Сопоставимость данных учета с данными налоговой отчетности (налоговой декларации)»			
5.	Прибыль к распределению за вычетом налога на прибыль	Существование Полнота Измерение Классификация Представление	<u>Подсчет</u> суммы чистой прибыли с учетом текущего налога на прибыль и отложенных налогов, полученных по данным аудита <u>Анализ соответствия</u> результата с данными финансовой отчетности	Рабочий документ №РД 9д «Проверка правильности определения чистой прибыли»			

2.2. Проведение аудита по существу

На этапе проведения аудита по существу необходимо осуществить процедуры по сбору достаточных и надлежащих аудиторских доказательств для выражения мнения, документировать аудиторские доказательства.

Аудитор самостоятельно определяет объем документации по каждой конкретной работе и области аудита руководствуясь своим профессиональным мнением. Вместе с тем объем документации должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этому заданию, новый аудитор смог бы исключительно на основе данных рабочих документов понять проделанную работу и обоснованность решений и выводов прежнего аудитора.

Форма и содержание рабочих документов аудита по существу определяется характером аудиторского задания, требованиями к аудиторскому заключению, характером и сложностью деятельности аудируемого лица, состоянием систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, необходимостью давать задания аудиторам и осуществлять контроль качества аудиторских услуг, методами сбора аудиторских доказательств.

Рабочие документы аудитора, содержащие информацию по аудиту отдельного периода, относятся к текущим аудиторским файлам.

2.2.1. Проверка соблюдения налоговой политики

ПРОВЕРКА СОБЛЮДЕНИЯ ПОЛОЖЕНИЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ, ДЕЙСТВУЮЩЕМУ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ

Наименование аудируемого лица		РД 1д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
Доходы от реализации					
1.	Доходы, относящиеся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, дата признания которых не установлена	Признаются: - равномерно; - пропорционально доле фактических расходов отчетного периода в общей сумме расходов (п. 2 ст. 271 НК)			
Внереализационные доходы					
2.	Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)	Признаются: - в момент предъявления документов, служащих основанием для расчетов; - в момент осуществления расчетов в соответствии с условиями договоров; - последний день отчетного (налогового) периода (пп. 3 п. 4 ст. 271 НК)			
3.	Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде	По доходам, не относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в момент выявления дохода (получения, обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода) (пп. 6 п. 4 ст. 271 НК) По доходам, относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в том периоде, к которому относится выявленный доход (ст. 81 НК)			
4.	Суммовые разницы	Признаются продавцом :			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
		<ul style="list-style-type: none"> - на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары, работы, услуги; - на дату реализации товаров, работ, услуг – в случае предварительной оплаты Признаются покупателем : <ul style="list-style-type: none"> - на дату погашения кредиторской задолженности за приобретенные товары, работы, услуги, - на дату приобретения товара, работ, услуг – в случае предварительной оплаты 			
Расходы, связанные с производством и реализацией					
5.	Материальные расходы				
5.1.	оценка при списании	<ul style="list-style-type: none"> - по стоимости каждой единицы; - по средней стоимости; - способ ФИФО; - способ ЛИФО 			
6.	Начисленная амортизация по основным средствам				
6.1.	способ начисления	По 8-10 амортизационным группам: <ul style="list-style-type: none"> - линейный метод. По остальным амортизационным группам: <ul style="list-style-type: none"> - линейный метод; - нелинейный метод 			
6.2.	применение специальных коэффициентов	<ul style="list-style-type: none"> - применяются в порядке, установленном ст. 259 НК; - не применяются 			
6.3.	переоценка	При определении первоначальной стоимости: <ul style="list-style-type: none"> - переоценки до 2002 года учитываются в полном объеме; - переоценка на 01.01.2002г. учитывается в пределах 30% от восстановительной стоимости основных средств по состоянию на 01.01.2001г.; - переоценки после 2002г. не учитываются. 			
7.	Начисленная амортизация по нематериальным активам				
7.1.	способ начисления амортизации	<ul style="list-style-type: none"> - линейным методом; - нелинейным методом 			
7.2.	срок полезного использования	<ul style="list-style-type: none"> - Исходя из срока полезного использования объекта; 			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
		- По объектам, при невозможности определения срока полезного использования - нормы в расчете на 10 лет			
8.	Расходы на оплату труда				
8.1.	отчисления на формирование резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, а также на ежегодные выплаты за выслугу лет и по итогам работы за год	резерв : - создается в порядке, установленном ст. 324.1.НК; - не создается			
8.2.	расходы по обязательному и добровольному страхованию работников	Признаются в пределах норм, установленных п. 16 ст. 255 НК: - в отчетном (налоговом) периоде, в котором согласно графику платежей по договору перечислены страховые взносы; - равномерно в течение срока действия договора, если по договору предусмотрен разовый платеж			
8.3.	расходы на дополнительные отпуска, предоставляемые по индивидуальному трудовому договору сверх установленных законодательством РФ	- не признаются в качестве расходов (пп. 24 п. 1 ст. 270 НК)			
9.	Расходы на ремонт основных средств	резерв на ремонт не создается, расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором были произведены в размере фактических затрат; - резерв на ремонт создается в по в порядке, установленном ст. 324 НК ; расходы признаются равными долями в последний день отчетного периода			
10.	Расходы по обязательному и добровольному страхованию имущества	Признаются по установленным ст. 263 НК видам добровольного страхования, а также в пределах тарифов, установленных законодательством РФ или международными конвенциями: - в отчетном (налоговом) периоде, в котором согласно графику платежей по договору перечислены страховые взносы; - равномерно в течение срока действия договора, если по договору предусмотрен разовый платеж			
11.	Расходы на юридические, информационные, консультационные, аудиторские и прочие услуги; расходы на управление организацией или ее структурными подразделениями,	Признаются в полном объеме без ограничений. Моментом признания является: - дата расчетов в соответствии с условиями договоров - дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов, - последний день отчетного (налогового) периода			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
	расходы на приобретение услуг по управлению	(пп. 3 п. 7 ст. 272 НК)			
12.	Периодические (текущие) платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности	Признаются в полном объеме без ограничений. Моментом признания является: - дата расчетов в соответствии с условиями договоров - дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов, - последний день отчетного (налогового) периода (пп. 3 п. 7 ст. 272 НК)			
13.	Убытки от реализации основных средств				
13.1.	основные средства, фактический срок эксплуатации которых не превышает установленный Правительством	Признаются равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации (п. 3 ст. 268 НК)			
13.2.	основные средства, фактический срок эксплуатации которых превышает установленный Правительством	Признаются : - в течение срока, остающегося для полного списания стоимости объекта, определяемого организацией самостоятельно; - одновременно в составе расходов отчетного периода			
13.3.	основные средства, амортизация по которым начислялась с применением повышающего коэффициента	Оставшийся срок полезного использования, в течение которого будут признаны убытки, определяется: - с применением повышающего коэффициента, т.е. сокращается в два или три раза по сравнению с остающимся нормативным сроком; - без применения повышающего коэффициента			
14.	Стоимость реализованных покупных товаров				
14.1.	оценка товаров при реализации	- по средней стоимости; - способ ФИФО; - способ ЛИФО; - по стоимости единицы товара			
15.	Расходы, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности	Распределяются пропорционально доле дохода от конкретного вида деятельности в суммарном объеме: - всех видов, полученных в рамках видов деятельности; - доходов, полученных в рамках видов деятельности, а также операций, не признаваемых видами деятельности; - иной вариант распределения			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
Внереализационные расходы					
16.	Расходы на оплату услуг банка	Признаются в полном объеме в момент: - начисления денежных средств в оплату оказанных услуг; - момент списания денежных средств со счета (если по условиям договора списание средств со счета производится банком в безакцептном порядке); Учитываются в качестве : - прочих расходов, - внереализационных расходов; - прочих и внереализационных расходов в зависимости от того, связаны эти услуги с производством и реализацией или нет			
17.	Расходы на формирование резерва по сомнительным долгам	- признаются на последний день отчетного (налогового) периода по результатам инвентаризации дебиторской задолженности в сумме, определяемой в соответствии с порядком, установленным ст. 266 НК - резерв не создается			
18.	Убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде	По убыткам, не относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в момент выявления убытка (получения, обнаружения документов, подтверждающих наличие убытка, расхода) По убыткам, относящимся к конкретному отчетному (налоговому) периоду: признаются в полном объеме в том периоде, к которому относится выявленный убыток, расход (ст. 81 НК)			
19.	Суммовые разницы	Признаются продавцом : - на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары, работы, услуги; - на дату реализации товаров, работ, услуг – в случае предварительной оплаты Признаются покупателем : - на дату погашения кредиторской задолженности за приобретенные товары, работы, услуги, - на дату приобретения товара, работ, услуг – в случае предварительной оплаты			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
Прочие объекты аудита					
20.	Формирование стоимости активов				
20.1.	основных средств	В сумме расходов на приобретение (сооружение, изготовление) за исключением: - платежей за регистрацию прав на недвижимое имущество; - % по долговым обязательствам; - суммовых разниц, возникших по расчетам, связанных с приобретением ОС; - налогов, учитываемых в составе расходов.			
20.2.	нематериальные активы	Определяется как сумма фактических расходов на приобретение, изготовление и т.п.			
20.3.	материально-производственные запасы (за исключением товаров)	В сумме фактических затрат на приобретение: - с включением суммы % по долговым обязательствам, используемым для приобретения МПЗ; - без включения суммы % по долговым обязательствам, используемым для приобретения МПЗ			
20.4.	покупные товары	По покупной стоимости			
21.	Незавершенное производство				
21.1.	прямые расходы по производственной деятельности (выполнению работ, оказанию услуг)	1. Материальные затраты на приобретение: - сырья и материалов, используемых в производстве товаров и (или) образующих их основу, либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров, работ, услуг; - комплектующих изделий, подвергающихся монтажу и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке 2. Расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров (работ, услуг) 3. Суммы ЕСН, начисленного на вышеуказанные суммы расходов на оплату труда 4. Суммы начисленной амортизации по ОС, используемым при производстве товаров, работ, услуг			
21.2.	Порядок оценки незавершенного производства	По сумме прямых расходов: - в доле, соответствующей доле таких остатков в исходном сырье (в натуральных измерителях), за			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
		минусом технологических потерь; - пропорционально доле незавершенных (или завершенных, но не принятых на конец текущего месяца) заказов в общем объеме выполняемых в течение месяца заказов; - пропорционально доле прямых затрат в плановой (нормативной сметной) стоимости продукции			
22.	Порядок оценки готовой продукции на складе	По прямым расходам пропорционально доле остатков ГП в общем объеме выпущенной продукции (в натуральных измерителях) за минусом суммы прямых расходов, приходящихся на остаток НЗП			
23.	Порядок оценки отгруженной, но не реализованной продукции	По прямым расходам пропорционально доле остатков отгруженной, но не реализованной продукции в общем объеме отгруженной продукции (в натуральных измерителях), за минусом суммы прямых расходов, приходящихся на остаток ГП на складе			
24.	Прямые расходы по торговой деятельности	Стоимость покупных товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде Сумма расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада, в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения этих товаров. Оставляются в остатке пропорционально остатку товаров на складе			
25.	Порядок уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль	- квартальные авансовые платежи с уплатой в течение квартала ежемесячных авансовых платежей - ежемесячные авансовые платежи исходя из фактической прибыли			
26.	Разработка и закрепление в Учетной политике организации системы регистров налогового учета и первичных учетных документов, являющихся подтверждением данных налогового учета	- сводные регистры налогового учета по доходам и расходам - аналитические регистры бухгалтерского учета, в случае если учет доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете не отличается - аналитические регистры налогового учета, в случае если главой 25 НК РФ предусмотрен порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, отличный от порядка отражения операций в бухгалтерском учете; - специальные расчеты, справки по отдельным видам доходов и расходов			

№ п/п	Элемент учетной политики	Требования главы 25 НК РФ	Вариант учетной политики	Отклонения	
				нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики
1	2	3	4	5	6
27.	Ведение раздельного учета по деятельности, облагаемой налогом на прибыль и деятельности, облагаемой в соответствии со специальными налоговыми режимами	Раздельный учет ведется в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ			

Результаты проверки соблюдения положений налоговой политики по налогу на прибыль, действующему законодательству оформляются отчетным документом ОД 1.

РЕЗУЛЬТАТЫ ПРОВЕРКИ СОБЛЮДЕНИЯ ПОЛОЖЕНИЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ, ДЕЙСТВУЮЩЕМУ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ

Наименование аудируемого лица				ОД 1д		
Проверяемый период						
ФИО лица, составившего документ						
Дата составления документа						
ФИО лица, проверявшего документ						
Дата проверки документа						
№ п/п	Элемент учетной политики	Выявленные отклонения		Причины отклонений	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
		нарушения налогового законодательства	по применению налоговой политики			

2.2.2. Проверка правильности определения постоянных и временных разниц, налоговых активов и обязательств

В ходе проверки учета постоянных разниц составляются рабочие документы РД 2д, РД 3д, РД 3-1д и др.

ТЕСТ «ПОСТОЯННЫЕ РАЗНИЦЫ ПО ДОХОДАМ И РАСХОДАМ, ПРИЗНАВАЕМЫМ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА»

Наименование аудируемого лица		РД 2д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Доходы и расходы, по которым могут возникнуть постоянные разницы	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
Доходы, не признаваемые в налоговом учете			
1.	Доход в виде стоимости имущества, полученного по безвозмездной помощи (содействию) в порядке, установленном 95-ФЗ «О безвозмездной помощи РФ...» от 04.05.99		
2.	Доход в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно (при выполнении условий п. 1 пп. 11 ст. 251 НК)		
3.	Доход в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования		
4.	Доход в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости		
5.	Доход в виде сумм восстановленных резервов под обесценение ценных бумаг		
6.	Прибыль от реализации основных средств, если прибыль в бухгалтерском учете больше прибыли в налоговом учете		
7.	Дивиденды, полученные организацией от других юридических лиц		
8.	Прибыль прошлых лет, по которой не сдана уточненная налоговая декларация		
9.	Прочие аналогичные доходы		
Доходы, не признаваемые в бухгалтерском учете			
10.	Доходы по сделкам при реализации по цене ниже рыночной		
11.	Прибыль от реализации основных средств, если прибыль в бухгалтерском учете меньше прибыли в налоговом учете		

№ п/п	Доходы и расходы, по которым могут возникнуть постоянные разницы	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
12.	Прочие аналогичные доходы		
Расходы, не признаваемые в налоговом учете			
Расходы, по которым предусмотрены ограничения в налоговом учете			
Определяемые по окончании каждого отчетного периода			
13.	Суточные по командировкам, подъемные, полевое довольствие		
14.	Расходы на проживание во время нахождения в командировке, не подтвержденные документально		
15.	Компенсация за использование личных легковых автомобилей в служебных целях		
16.	Расходы по нотариальному оформлению сделок		
17.	Платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду		
18.	Расходы по обязательному страхованию имущества, не поименованные в ст. 263 НК		
19.	Проценты по долговым обязательствам (кредитам, товарным и коммерческим кредитам, займам)		
20.	Суммы расходов на НИОКР, не давшие положительного результата		
21.	Суммы убытков от реализации права требования как финансовой услуги		
22.	Суммы убытков от уступки права требования, срок исполнения обязательств по которым в соответствии с условиями договора не истек к моменту уступки, превышающие предельный размер		
23.	Суммы убытков по объектам обслуживающих производств и хозяйств в части, превышающей предельный размер		
Определяемые нарастающим итогом по окончании налогового периода (отчетного года)			
24.	Рекламные расходы в части прочих видов рекламы		
25.	Представительские расходы		
26.	Расходы на добровольное страхование работников		
Иные расходы, не признаваемые в налоговом учете			
27.	Амортизация переоцененных объектов основных средств		
27. 1	переоценка на 01.01.2002г.		

№ п/п	Доходы и расходы, по которым могут возникнуть постоянные разницы	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
27.2	переоценка на 01.01.2003г. и последующие отчетные периоды		
28.	Расходы, связанные с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей		
29.	Убыток, перенесенный на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству РФ о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах		
30.	Суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги, создаваемые организациями в соответствии с законодательством РФ		
31.	Отрицательной разницы, полученной от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости		
32.	Средства, перечисляемые профсоюзным организациям		
33.	Выплаты работникам и членам их семей (в соответствии с п. 21, 23 – 29 ст. 270 НК)		
34.	Расходы на осуществление безрезультатных работ по освоению природных ресурсов		
35.	Расходы, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения, и		
36.	Расходы, связанные с содержанием образовательных учреждений или оказанием им бесплатных услуг, с оплатой обучения в высших и средних специальных учебных заведениях работников при получении ими высшего и среднего специального образования		
37.	Расходы, учитываемые при формировании бухгалтерской прибыли, а в налоговом учете, учтенные в составе переходного периода :		
37.1	основные средства первоначальной стоимостью до 10 тыс. руб.		
37.2	расходы будущих периодов, не признаваемые таковыми для целей налогообложения		
37.3	нематериальные активы, не признаваемые таковыми для целей налогообложения		
38.	Стоимость реализованного имущества, списанного для целей налогообложения в расходы переходного периода		
39.	Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде (по которым не сдана уточненная налоговая декларация)		
40.	НДС по списанной дебиторской задолженности		
41.	Прочие аналогичные расходы		

ПРОВЕРКА ПРАВИЛЬНОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПОСТОЯННЫХ НАЛОГОВЫХ РАЗНИЦ И ПОСТОЯННЫХ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ (АКТИВОВ)

Наименование аудируемого лица	РД Зд
Проверяемый период	
ФИО лица, составившего документ	
Дата составления документа	
ФИО лица, проверявшего документ	
Дата проверки документа	

№ п/п	Постоянная налоговая разница	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонения) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
Доходы, не признаваемые в налоговом учете						
1	Доход в виде стоимости имущества, полученного по безвозмездной помощи (содействию) в порядке, установленном 95-ФЗ «О безвозмездной помощи РФ...» от 04.05.99					
2	Доход в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно (при выполнении условий п. 1 пп. 11 ст. 251 НК)					
3	Доход в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования					
4	Доход в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости					
5	Доход в виде сумм восстановленных резервов под обесценение ценных бумаг					
6	Прибыль от реализации основных средств, если прибыль в бухгалтерском учете больше прибыли в налоговом учете					
7	Дивиденды, полученные организацией от других юридических лиц					
8	Прибыль прошлых лет, по которой не сдана уточненная налоговая декларация					

№ п/п	Постоянная налоговая разница	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонения) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
9	Прочие аналогичные доходы					
I.	Итого постоянные разницы по доходам, не признаваемым в налоговом учете					
Доходы, не признаваемые в бухгалтерском учете						
10	Доходы по сделкам при реализации по цене ниже рыночной					
11	Прибыль от реализации основных средств, если прибыль в бухгалтерском учете меньше прибыли в налоговом учете					
12	Прочие аналогичные доходы					
II.	Итого постоянные разницы по доходам, не признаваемым в бухгалтерском учете					
Расходы, не признаваемые в налоговом учете						
Расходы, по которым предусмотрены ограничения в налоговом учете						
Определяемые по окончании каждого отчетного периода						
13	Суточные по командировкам, подъемные, полевое довольствие сверх норм					
14	Расходы на проживание во время нахождения в командировке, не подтвержденные документально					
15	Компенсация за использование личных легковых автомобилей в служебных целях сверх норм					
16	Расходы по нотариальному оформлению сделок сверх предусмотренных тарифов					

№ п/п	Постоянная налоговая разница	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонения) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
17	Платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду					
18	Расходы по обязательному страхованию имущества, не поименованные в ст. 263 НК					
19	Проценты по долговым обязательствам (кредитам, товарным и коммерческим кредитам, займам) сверх норм					
20	Суммы расходов на НИОКР, не давшие положительного результата					
21	Суммы убытков от реализации права требования как финансовой услуги					
22	Суммы убытков от уступки права требования, срок исполнения обязательств по которым в соответствии с условиями договора не истек к моменту уступки, превышающие предельный размер					
23	Суммы убытков по объектам обслуживающих производств и хозяйств в части, превышающей предельный размер					
Определяемые нарастающим итогом по окончании налогового периода (отчетного года)						
24	Рекламные расходы в части прочих видов рекламы сверх норм					
25	Представительские расходы сверх норм					
26	Расходы на добровольное страхование работников сверх норм					
Иные расходы, не признаваемые в налоговом учете						
27	Амортизация переоцененных объектов основных средств					

№ п/п	Постоянная налоговая разница	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонения) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
27.1	переоценка на 01.01.2002г. сверх предельного размера					
27.2	переоценка на 01.01.2003г. и последующие отчетные периоды					
28	Расходы, связанные с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей					
29	Убыток, перенесенный на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству РФ о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах					
30	Суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги, создаваемые организациями в соответствии с законодательством РФ					
31	Сумма отрицательной разницы, полученной от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости					
32	Средства, перечисляемые профсоюзным организациям					
33	Выплаты работникам и членам их семей (в соответствии с п. 21, 23 – 29 ст. 270 НК)					
34	Расходы на осуществление безрезультатных работ по освоению природных ресурсов					
35	Расходы, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения					

№ п/п	Постоянная налоговая разница	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонения) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
36	Расходы, связанные с содержанием образовательных учреждений или оказанием им бесплатных услуг, с оплатой обучения в высших и средних специальных учебных заведениях работников при получении ими высшего и среднего специального образования					
37	Расходы, учитываемые при формировании бухгалтерской прибыли, а в налоговом учете, учтенные в составе переходного периода :					
37.1	основные средства первоначальной стоимостью до 10 тыс. руб.					
37.2	расходы будущих периодов, не признаваемые таковыми для целей налогообложения					
37.3	нематериальные активы, не признаваемые таковыми для целей налогообложения					
38	Стоимость реализованного имущества, списанного для целей налогообложения в расходы переходного периода					
39	Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде (по которым не сдана уточненная налоговая декларация)					
40	НДС по списанной дебиторской задолженности					
41	Прочие аналогичные расходы					
III.	Итого постоянные разницы по расходам, не признаваемым в налоговом учете					
Итого постоянные разницы (стр. II + стр. III – стр. I)						

№ п/п	Постоянная налоговая разница	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонения) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
	Ставка по налогу на прибыль					
	Постоянное налоговое обязательство (актив)					
	Отражено в бухгалтерском учете Дт 99 Кт 68 Постоянное налоговое обязательство или Дт 68 Кт 99 Постоянный налоговый актив					
	Отражено в отчете о прибылях и убытках		x			x

По проверке отдельных объектов налогообложения по налогу на прибыль могут составляться отдельные рабочие документы.

ПРОВЕРКА ДОХОДОВ ОТ ДОЛЕВОГО УЧАСТИЯ В ДРУГИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Наименование аудируемого лица		РД 3-1д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

1. По дивидендам, подлежащим распределению (начисленные дивиденды)

	Наименование акционера	Доля в УК	Сумма прибыли, подлежащая распределению	Сумма дивидендов, подлежащих распределению	Дата начисления дивидендов	Сумма налога с дивидендов (6%)
	1	2	3	4	5	6
по данным аудируемого лица						
по данным аудита						
расхождение						
причина расхождения						

2. По полученным дивидендам

	Наименование организации, выплачивающей дивиденды	Дата получения дивидендов	Сумма полученных дивидендов
	7	8	9
по данным аудируемого лица			
по данным аудита			
расхождение			
причина расхождения			

В ходе проверки учета временных налоговых разниц составляются рабочие документы РД 4д, РД 5д, РД 5-1д, РД 5-2д, РД 6д и др.

ТЕСТ «ВРЕМЕННЫЕ РАЗНИЦЫ ПО ДОХОДАМ И РСХОДАМ, ПРИЗНАВАЕМЫЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА»

Наименование аудируемого лица		РД 4д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Временные налоговые разницы	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
Вычитаемые временные разницы			
Разницы по времени признания			
1	По доходам		
1.1.	Доходы в виде безвозмездно полученного амортизируемого имущества		
1.2.	Сумма процентов по договорам займа, кредита, начисленные по истечению срока договора		
1.3.	Полученные доходы в виде авансов при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бух. учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности		
1.4.	Прочие (указать)		
2	По расходам		
2.1.	Излишне уплаченный налог, сумма которого не возвращена в организацию, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах		
2.2.	Убытки, перенесенные на будущее, неиспользованные для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но которые будут приняты в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством РФ о налогах и сборах		
2.3.	Применение, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей		

№ п/п	Временные налоговые разницы	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
2.4.	Применение, в случае уступки права требования, срок исполнения обязательств по которым в соответствии с условиями договора истек к моменту уступки, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения 50% суммы убытка		
2.5.	Наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары, работы, услуги при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бух. учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности		
2.6.	Прочие (указать)		
Разницы по оценке			
3	По расходам		
3.1.	Накопленная амортизация актива, показанная в бух. отчетности, превышает амортизацию, принимаемую для целей налогообложения (применение разных способов расчета амортизации и сроков полезного использования)		
3.2.	Стоимость материалов, списанных в бухгалтерском учете, превышает стоимость материалов, принимаемая для целей налогообложения (применение различных способов списания материалов)		
3.3.	Прямые расходы, принимаемые в бух. учете превышают прямые расходы для целей налогообложения, (применение различных способов определения стоимости НЗП)		
3.4.	Применение разных способов признания расходов: бух. учете – путем создания резервов и в налоговом учете – путем включения фактически произведенных затрат в расходы отчетного периода, например		
3.4.1.	расходы на ремонт (ст. 260, 324 НК)		
3.4.2.	списание сомнительных долгов		
3.4.3.	расходы на оплату отпусков		
3.5.	Разница между суммой начисленного резерва по сомнительным догам по правилам бухгалтерского и налогового учета		
3.6.	Прочие (указать)		
Налогооблагаемые разницы			
Разницы по времени признания			
1.	По доходам		

№ п/п	Временные налоговые разницы	Отметка о наличии (Да/Нет)	Примечание
1	2	3	4
1.1.	Признание выручки от продажи товаров, работ, услуг в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признание процентных доходов для целей бух. учета, исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу		
2.	По расходам		
2.1.	Расходы будущих периодов:		
2.1.1.	программное обеспечение (если в договоре не установлен срок использования, то в налоговом учете признаются расходами единовременно)		
2.1.2.	расходы по страхованию (если в договоре установлен график платежей, то признаются в налоговом учете согласно графику платежей по мере списания средств со счета; если предусмотрен разовый платеж, то - равномерно в течение срока действия договора)		
2.2.	Отсрочка или рассрочка по уплате налога на прибыль		
2.3.	Прочие (указать)		

ПРОВЕРКА ПРАВИЛЬНОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВРЕМЕННЫХ РАЗНИЦ И ОТЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ (АКТИВОВ)

Наименование аудируемого лица		РД 5д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
Дата проверки документа		

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения		
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Вычитаемые временные разницы									
Разницы по времени признания									
1.	По доходам, в том числе								
1.1.	Доходы в виде безвозмездно полученного амортизируемого имущества								
1.2.	Сумма процентов по договорам займа, кредита, начисленные по истечению срока договора								
1.3.	Полученные доходы в виде авансов при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности								
1.4.	Прочие (указать)								
2.	По расходам, в том числе								

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений	
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения			
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
2.1.	Излишне уплаченный налог, сумма которого не возвращена в организацию, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах									
2.2.	Убытки, перенесенные на будущее, неиспользованные для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но которые будут приняты в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством РФ о налогах и сборах									
2.3.	Применение, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей									
2.4.	Применение, в случае уступки права требования, срок исполнения обязательств по которым в соответствии с условиями договора истек к моменту уступки, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения 50% суммы убытка									
2.5.	Наличие кредиторской задолженности за приобретенные товары, работы, услуги при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бух. учета - исходя из допущения									

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений	
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения			
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	временной определенности фактов хозяйственной деятельности									
2.6.	Прочие (указать)									
	Разницы по оценке									
3.	По расходам, в том числе									
3.1.	Накопленная амортизация актива, показанная в бух. отчетности, превышает амортизацию, принимаемую для целей налогообложения (применение разных способов расчета амортизации и сроков полезного использования)									
3.2.	Стоимость материалов, списанных в бухгалтерском учете, превышает стоимость материалов, принимаемая для целей налогообложения (применение различных способов списания материалов)									
3.3.	Прямые расходы, принимаемые в бух. учете превышают прямые расходы для целей налогообложения, (применение различных способов определения стоимости НЗП)									
3.4.	Применение разных способов признания расходов: бухгалтерском учете – путем создания резервов и в налоговом учете – путем включения фактически произведенных затрат в расходы отчетного периода, например									
3.4.1.	расходы на ремонт									
3.4.2.	списание сомнительных долгов									
3.4.3.	расходы на оплату отпусков									

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений	
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения			
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
3.5.	Разница между суммой начисленного резерва по сомнительным догам по правилам бухгалтерского и налогового учета									
3.6.	Прочие (указать)									
I.	Итого вычитаемые временные разницы									
Налогооблагаемые временные разницы										
Разницы по времени признания										
1.	По доходам									
1.1.	Признание выручки от продажи товаров, работ, услуг в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признание процентных доходов для целей бух. учета, исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу									
2.	По расходам									
2.1.	Расходы будущих периодов:									
2.1.1.	программное обеспечение (если в договоре не установлен срок использования, то в налоговом учете признаются расходами единовременно)									

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений	
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения			
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
2.1.2.	расходы по страхованию (если в договоре установлен график платежей, то признаются в налоговом учете согласно графику платежей по мере списания средств со счета; если предусмотрен разовый платеж - равномерно в течение срока действия договора)									
2.2.	Отсрочка или рассрочка по уплате налога на прибыль									
2.3.	Прочие (указать)									
	Разницы по оценке									
3.	По расходам									
3.1.	Амортизация, принимаемая для целей налогообложения превышает накопленную амортизацию, показанную в бух. отчетности (применение разных способов расчета амортизации и сроков полезного использования)									
3.2.	Применение разных способов признания расходов: в бух.учете – путем создания резервов и в налоговом учете – без создания резервов по правилам 25 гл. НК РФ, например:									
3.2.1.	расходы на ремонт									
3.2.2.	списание сомнительных долгов									
3.2.3.	расходов на оплату отпусков									

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений	
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения			
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
3.3.	Стоимость материалов, принимаемая для целей налогообложения, превышает стоимость материалов, списанных в бух. учете (применение различных способов списания материалов)									
3.4.	Прямые расходы, принимаемые для целей налогообложения, превышают прямые расходы в бух. учете (применение различных способов определения стоимости НЗП)									
3.5.	Прочие (указать)									
II.	Итого налогооблагаемые временные разницы									
	Ставка налога на прибыль в отчетном периоде									
	Отложенный налоговый актив									
	Отложенное налоговое обязательство									
	Отражено в бухгалтерском учете Начисление Дт 09«Отложенный налоговый актив» Кт 68 Погашение Дт 68 Кт 09«Отложенный налоговый актив»									

№ п/п	Временные налоговые разницы	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица			По данным аудита				Причина расхождений	
		Сумма		Учетный регистр	Сумма		Выявленные расхождения			
		Начислено разниц	Погашено разниц		Начислено разниц	Погашено разниц	По начисленным разницам (гр. 6 – гр. 3)	По погашенным разницам (гр. 7 – гр. 4)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	Отражено в бухгалтерском учете Начисление Дт 68 Кт 77 «Отложенное налоговое обязательство» Погашение Дт 77 «Отложенное налоговое обязательство» Кт 68									
	Отражено в балансе			х						
	отложенные налоговые активы			х						
	отложенные налоговые обязательства			х						
	Отражено в отчете о прибылях и убытках			х						
	отложенные налоговые активы			х						
	отложенные налоговые обязательства			х						

При проверке отдельных и наиболее значимых временных разниц могут составляться отдельные рабочие документы.

ПРОВЕРКА ФОРМИРОВАНИЯ НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Наименование аудируемого лица		РД 5-1д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)			Регистр налогового учета			Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета			выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)
		Код листа, строки НДС	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт	аудируемого лица	аудита		аудируемого лица (гр. 11-гр. 7)	Аудита (гр. 12 - гр. 8)		
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита												
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
I. Производство продукции, связанное с обработкой и переработкой сырья																
1.	Прямые расходы, фактически понесенные в отчетном периоде (до распределения)	x	x	x												
1.1.	Материальные расходы	x	x	x												
1.2.	Расходы на оплату труда	x	x	x												

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)			Регистр налогового учета			Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета			выявленные различия аудитуемого лица от различия аудита (гр.14-гр.15)
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт	аудируемого лица	аудита		аудируемого лица (гр. 11-гр. 7)	Аудита (гр. 12 - гр. 8)		
			аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1.3.	ЕСН, за исключением расходов по обязательному пенсионному страхованию	x	x	x												
1.4.	Амортизация основных средств	x	x	x												
2.	Сумма прямых расходов, относящихся к выпущенной за отчетный (налоговый) период продукции	стр. 010 Прил. 2 к Листу 02														
3.	Сумма прямых расходов на незавершенного производства	x	x	x												

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)			Регистр налогового учета			Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета			выявленные различия аудитуемого лица от различия аудита (гр.14-гр.15)
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт	аудитуемого лица	аудита		аудитуемого лица (гр. 11-гр. 7)	Аудита (гр. 12 - гр. 8)		
			аудитуемого лица	аудита		аудитуемого лица	аудита									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
II. Производство продукции, не связанное с обработкой и переработкой сырья																
1.	Прямые расходы, фактически понесенные в отчетном периоде (до распределения)	x	x	x												
1.1.	Материальные расходы	x	x	x												
1.2.	Расходы на оплату труда	x	x	x												
1.3.	ЕСН, за исключением расходов по обязательному пенсионному страхованию	x	x	x												
1.4.	Амортизация основных средств	x	x	x												
2.	Сумма прямых расходов, относящихся к выпущенной за отчетный (налоговый) период продукции	стр. 030 Прил. 2 к Листу 02														

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)			Регистр налогового учета			Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета			выявленные различия аудированного лица от различия аудита (гр.14-гр.15)
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт	аудируемого лица	аудита		аудируемого лица (гр. 11-гр. 7)	Аудита (гр. 12 - гр. 8)		
			аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
3.	Сумма прямых расходов на остатки незавершенного производства	x	x	x												
II. Выполнение работ																
1.	Прямые расходы, фактически понесенные в отчетном периоде (до распределения)	x	x	x												
1.1	Материальные расходы	x	x	x												
1.2.	Расходы на оплату труда	x	x	x												
1.3.	ЕСН, за исключением расходов по обязательному пенсионному страхованию	x	x	x												
1.4.	Амортизация основных средств	x	x	x												

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)			Регистр налогового учета			Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета			выявленных различий аудитуемого лица от различий аудита (гр.14-гр.15)
		Код листа, строки НДС	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт	аудируемого лица	аудита		аудируемого лица (гр. 11-гр. 7)	Аудита (гр. 12 - гр. 8)		
			аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
2.	Сумма прямых расходов, относящихся к выполненным работам за отчетный (налоговый) период	стр. 020 Прил. 2 к Листу 02														
3.	Сумма прямых расходов на остатки незавершенного производства	x	x	x												
III. Оказание услуг																
1.	Прямые расходы, фактически понесенные в отчетном периоде (до распределения)	x	x	x												
1.1.	Материальные расходы	x	x	x												
1.2.	Расходы на оплату труда	x	x	x												
1.3.	ЕСН, за исключением расходов по обязательному пенсионному страхованию	x	x	x												

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)			Регистр налогового учета			Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета			выявленные различия аудитуемого лица от различия аудита (гр.14-гр.15)
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт	аудируемого лица	аудита		аудируемого лица (гр. 11-гр. 7)	Аудита (гр. 12 - гр. 8)		
			аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1.4.	Амортизация основных средств	x	x	x												
2.	Сумма прямых расходов, относящихся к оказанным услугам за отчетный (налоговый) период	стр. 020 Прил. 2 к Листу 02														
3.	Сумма прямых расходов на остатки незавершенного производства	x	x	x												
Косвенные расходы																
1.	Материальные расходы	стр. 040 Прил. 2 к Листу 02														
	в том числе															
1.1.	расходы на приобретение топлива, воды, электроэнергии	стр. 041 Прил. 2 к Листу 02														

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленные различия аудированного лица от различий аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		аудируемого лица (гр. 11-гр. 7)		Аудита (гр. 12 - гр. 8)
			аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1.2.	расходы на приобретение работ, услуг производственного характера	стр. 042 Прил. 2 к Листу 02														
2.	Расходы на оплату труда	стр. 050 Прил. 2 к Листу 02														
	в том числе															
2.1.	расходы на оплату труда персонала, не участвующего в процессе производства	стр. 051 Прил. 2 к Листу 02														
2.2.	расходы по добровольному страхованию работников	стр. 052 Прил. 2 к Листу 02														
3.	ЕСН, за исключением расходов по обязательному пенсионному страхованию	стр. 121 Прил. 2 к Листу 02														
4.	Амортизация основных средств	стр. 060 Прил. 2 к Листу 02														

ПРОВЕРКА РАСЧЕТА ПО ФОРМИРОВАНИЮ И ИСПОЛЬЗОВАНИЮ РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ

Наименование аудируемого лица		РД 5-2д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

Сумма начисленного резерва на начало квартала	Расчет суммы резерва (по итогам квартала)				Отражение изменения резерва		Анализ использования резерва				
	Суммы дебиторской задолженности		Расчетный показатель	Лимит создания резерва (10% от выручки – нарастающим итогом)	Сумма созданного резерва	Отнесение суммы излишне начисленного в предыдущем периоде резерва к доходам (Дт 63, Кт 91)	Отнесение суммы доначисленного в отчетном периоде резерва к расходам (Дт 91, Кт 63)	Общая сумма списанной дебиторской задолженности	Сумма использованного в течение квартала резерва (Дт 63, Кт 62)	Сумма дебиторской задолженности, списанная на расходы сверх резерва	Остаток не использованного в течение квартала резерва нарастающим итогом
	От 45 до 90 дней	Более 90 дней									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
по данным аудируемого лица											
по данным аудита											
расхождение											
причина расхождения											

При отсутствии у аудируемого лица на момент проверки аналитического учета временных разниц аудит налога на прибыль (отложенного налогового актива (обязательств)) проводится по альтернативному варианту. Составляется рабочий документ РД 6д

АЛЬТЕРНАТИВНЫЙ ВАРИАНТ ПРОВЕРКИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ (ОТЛОЖЕННЫЙ НАЛОГОВЫЙ АКТИВ (ОБЯЗАТЕЛЬСТВО))

Наименование аудируемого лица		РД 6д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Показатель	По данным:		Расхождения (гр.4 – гр.3)	Причина расхождений (отклонений)	Источник заполнения для гр. 3 и 4
		аудируемого лица	аудита			
1	2	3	4	5	6	7
1.	Бухгалтерская прибыль (убыток)					Стр. «Прибыль/убыток до налогообложения» формы №2 «Отчет о прибылях и убытках» за соответствующий период
2.	Условный расход (доход) (стр. 1 x 24%)					x
3.	Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток)					Стр. 250 Листа 02 Налоговой декларации по налогу на прибыль за соответствующий период
4.	Постоянное налоговое обязательство (постоянный налоговый актив)					Рабочий документ «Проверка правильности определения постоянных разниц» (РД 5д)
5.	Сальдированная (свернутая) сумма отложенного налогового актива (при превышении отложенного налогового актива над отложенным налоговым обязательством) если (стр. 3 – стр. 2 – стр. 4) > 0, то стр. 5 = (стр. 3 – стр. 2 – стр. 4); стр. 6 = 0					x
6.	Сальдированная (свернутая) сумма отложенного налогового обязательства (при превышении отложенного налогового обязательства над отложенным налоговым активом) если (стр. 3 – стр. 2 – стр. 4) < 0, то стр. 6 = (стр. 2 + стр. 4 – стр. 3), стр. 5 = 0					x

Сводные результаты проверки постоянных и временных разниц отражаются в отчетном документе ОД2.

СВОД ДАННЫХ ПО ПРОВЕРКЕ РАЗНИЦ МЕЖДУ БУХГАЛТЕРСКИМ И НАЛОГОВЫМ УЧЕТОМ И ВОЗНИКАЮЩИХ В РЕЗУЛЬТАТЕ ПОСТОЯННЫХ И ВРЕМЕННЫХ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ (АКТИВОВ)

Наименование аудируемого лица		ОД 2д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

Корректировки прибыли на постоянные разницы

Виды разниц	По данным аудируемого лица	По данным аудита	Расхождени я	Причины расхождений	Рекомендации
-------------	----------------------------	------------------	-----------------	---------------------	--------------

Итого постоянные разницы _____

Ставка налога на прибыль _____

Постоянное налоговое обязательство (актив) _____

Корректировки прибыли на временные разницы

Виды разниц	По данным аудируемого лица	По данным аудита	Расхождения	Причины расхождений	Рекомендации
-------------	----------------------------	------------------	-------------	---------------------	--------------

Итого вычитаемые временные разницы _____

Итого налогооблагаемые временные разницы _____

Ставка налога на прибыль _____

Отложенные налоговые активы _____

Отложенные налоговые обязательства _____

2.2.3. Проверка правильности определения текущего налога на прибыль и чистой прибыли

В ходе проверки текущего налога на прибыль составляются рабочие документы РД 7д, РД 8д, РД 9д.

ПРОВЕРКА ПРАВИЛЬНОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТЕКУЩЕГО НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Наименование аудируемого лица		РД 7д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Объекты аудита	По данным бухгалтерского учета (налоговой декларации) аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонений) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Условный расход (доход) по налогу на прибыль					
2.	Постоянное налоговое обязательство (актив)					
3.	Отложенные налоговые активы					
4.	Отложенные налоговые обязательства					
5.	Текущий налог на прибыль (стр. 1 + стр. 2 + стр. 3 – стр. 4)					
6.	Текущий налог на прибыль по данным налоговой декларации					

Текущий налог на прибыль по данным бухгалтерского учета	Текущий налог на прибыль по данным налоговой декларации	Выявленные расхождения	Причины расхождений

СОПОСТАВИМОСТЬ ДАННЫХ УЧЕТА С ДАННЫМИ НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ (НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ)

Наименование аудируемого лица	РД 8д
Проверяемый период	
ФИО лица, составившего документ	
Дата составления документа	
ФИО лица, проверявшего документ	
Дата проверки документа	

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
3	аудируемого лица	аудита	4	аудируемого лица		аудита	9			10			11		12	
1	2															
	Доходы от реализации															
1.	Выручка от реализации товаров собственного производства ¹							62, 76	90/1 ²							
2.	Выручка от реализации работ собственного производства ¹							62, 76	90/1 ²							
3.	Выручка от реализации услуг собственного производства ¹							62, 76	90/1 ²							
4.	Выручка от реализации покупных товаров							62, 76	90/1 ²							
5.	Выручка от реализации материалов							62, 76	91/1 ³							

1

Примечание

Раскрывается информация по каждому виду реализованных товаров, работ, услуг.

² По данным бухгалтерского учёта указывается кредитовый оборот по счёту 90/1 по данному виду деятельности за минусом дебетового оборота по счетам 90/3 «НДС», 90/4 «Акциз», 90/5 «Налог с продаж».

³ По данным бухгалтерского учёта указывается кредитовый оборот по счёту 91/1 «Прочие доходы» по операциям реализации материалов, за минусом начисленных НДС, акцизов и налога с продаж.

<http://www.femida-audit.com>

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НДС	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
6.	Выручка от реализации объектов незавершенного строительства							62, 76	91/1 ⁴							
7.	Выручка от реализации прочего не амортизируемого имущества							62, 76	91/1 ⁵							
8.	Выручка от реализации амортизируемого имущества							62, 76	91/1 ⁶							
9.	Выручка от реализации имущественных прав, за исключением доходов от реализации права требования							62, 76	91/1 (90/1)							
10.	Выручка от реализации права требования как реализации финансовых услуг															
11.	Выручка от реализации права требования до наступления срока платежа															
12.	Выручка от реализации права требования после наступления срока платежа															
13.	Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по объектам обслуживающих производств и хозяйств															

⁴ По данным бухгалтерского учёта указывается кредитовый оборот по счёту 91/1 «Прочие доходы» по операциям реализации объектов незавершенного строительства, за минусом начисленных НДС, акцизов и налога с продаж.

⁵ По данным бухгалтерского учёта указывается кредитовый оборот по счёту 91/1 «Прочие доходы» по операциям реализации прочих ТМЦ, за минусом начисленных НДС, акцизов и налога с продаж.

⁶ По данным бухгалтерского учёта указывается кредитовый оборот по счёту 91/1 «Прочие доходы» по операциям реализации объектов основных средств, за минусом начисленных НДС, акцизов и налога с продаж.

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
14.	Итого доходов от реализации							х	х							
15.	Выручка от реализации ценных бумаг															
	Внереализационные доходы															
16.	Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)															
17.	Доходы в виде положительной курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного ЦБРФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту															
18.	Доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытков или ущерба															
19.	Доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, по ценным бумагам и другим долговым обязательствам															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
20.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва по сомнительным долгам, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов															
21.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва по гарантийному ремонту и обслуживанию, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов															
22.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва по расходам на ремонт основных средств, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов															
23.	Доходы в виде сумм восстановленного резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год, расходы на формирование которого были приняты в составе расходов															
24.	Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
25.	Полученное имущество, использованное не по целевому назначению															
26.	Доходы в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ															
27.	Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств															
28.	Доходы в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде															
29.	Прочие внереализационные доходы															
	В том числе:															
29.1.	кредиторская задолженность, списанная в связи с истечением срока исковой давности или по др. основаниям															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
29.2.	стоимость излишков ТМЦ и иного имущества, выявленных в результате инвентаризации															
30.	Внереализационные доходы, не поименованные выше															
Итого внереализационных доходов								x	x							
31.	Доходы от долевого участия в деятельности других организаций															
Расходы, связанные с производством и реализацией																
32.	Расходы на ремонт основных средств или отчисления на создание ремонтного фонда															
33.	Расходы по освоению природных ресурсов															
34.	Расходы на научные исследования и (или) опытно - конструкторские разработки в том числе:															
34.1.	расходы на формирование специализированных фондов															
35.	Расходы на добровольное и обязательное страхование															
36.	Суммы налогов и сборов, начисленные в порядке, установленном законодательством РФ о налогах и сборах															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
	В том числе:															
36.1.	суммы ЕСН															
37.	Расходы на юридические и информационные услуги, расходы на консультационные и иные аналогичные услуги															
38.	Расходы на управление организацией или отдельными ее подразделениями, а также расходы на приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями															
39.	Представительские расходы															
40.	Расходы на рекламу															
41.	Расходы по аренде федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества															
42.	Цена приобретения реализованного прочего имущества и расходы, связанные с его реализацией															
43.	Расходы на командировки															
44.	Расходы на аудиторские услуги															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
45.	Расходы на услуги по предоставлению работникам сторонними организациями для участия в производственном процессе, управлении производством либо для выполнения иных функций, связанных с производством и (или) реализацией															
46.	Расходы на подготовку и переподготовку кадров															
47.	Расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг)															
48.	Периодические (текущие) платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности и средствами индивидуализации															
	Итого других расходов в составе прочих							x	x							
	Итого прочих расходов							x	x							

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита												
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Внереализационные расходы																
49.	Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида															
50.	Расходы в виде отрицательной курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту															
51.	Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам															
52.	Расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, расходы на возмещение причиненного ущерба															
53.	Расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным ТМЦ, работам, услугам, если кредиторская задолженность по ним списана в отчетном периоде															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
54.	Расходы на услуги банков															
55.	Расходы по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок															
56.	Расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества															
57.	Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств															
58.	Расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ, установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту (кроме банков)															
59.	Убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде															
60.	Суммы безнадежных долгов (при создании резерва по сомнительным долгам - суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств резерва)															

№ п/п	Показатели	Отражение в налоговом учете						Отражение в бухгалтерском учете				Расхождение			Причина расхождений (отклонений)	
		налоговая отчетность (декларация)		Регистр налогового учета		Проводка		Сумма по данным		Учетный регистр	данных бух. учета от данных налогового учета		выявленных разниц аудируемого лица от разниц аудита (гр.14-гр.15)			
		Код листа, строки НД	Сумма по данным		Номер регистра, строки	Сумма по данным		Дт	Кт		аудируемого лица	аудита		Аудируемого лица (гр.11-гр.7)		Аудита (гр.12-гр.8)
аудируемого лица	аудита		аудируемого лица	аудита		14	15			16			17			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
61.	Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций															
62.	Прочие внереализационные расходы и убытки, приравняемые к ним															
	В том числе:															
62.1.	Расходы, связанные с консервацией и расконсервацией, затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов															
62.2.	Потери от простоев по внутрипроизводственным причинам															
62.3.	Потери от простоев по внешним причинам															
62.4.	Судебные расходы и арбитражные сборы															
Итого внереализационных расходов								x	x							

Примечание

При изменении формы налоговой декларации по налогу на прибыль данный рабочий документ подлежит корректировке.

ПРОВЕРКА ПРАВИЛЬНОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ К РАСПРЕДЕЛЕНИЮ

Наименование аудируемого лица		РД 9д
Проверяемый период		
ФИО лица, составившего документ		
Дата составления документа		
ФИО лица, проверявшего документ		
Дата проверки документа		

№ п/п	Объекты аудита	По данным бухгалтерского учета аудируемого лица		По данным аудита		Причина расхождений (отклонений)
		Сумма	Учетный регистр	Сумма	Выявленные расхождения (отклонений) (гр. 5 – гр. 3)	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Прибыль (убыток) до налогообложения					
2.	Отложенные налоговые активы					
3.	Отложенные налоговые обязательства					
4.	Текущий налог на прибыль					
5.	Штрафы пени по налоговым обязательствам					
6.	Чистая прибыль (убыток) отчетного периода (стр. 1 + стр. 2 – стр. 3 – стр. 4 – стр. 5)					

2.3. Завершение аудита

2.3.1. Обобщение и оценка результатов проверки

На завершающем этапе аудиторской проверки осуществляется анализ выполнения программы аудита, классификация выявленных ошибок и нарушений, обобщение и оформление результатов проверки, формулируются виды оговорок по налогу на прибыль для аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аналитические процедуры на стадии завершения аудита должны документироваться аудитором.

В итоговых рабочих документах аудитора отражаются:

- причины нарушений норм налогового законодательства по налогу на прибыль;
- налоговые последствия этих нарушений для аудируемого лица;
- практические рекомендации по устранению негативных последствий выявленных нарушений.

Классификация нарушений по налогу на прибыль:

По характеру действий

Ошибки в результате непреднамеренных действий или недобросовестности

Непреднамеренные ошибки	Ошибки совершенные по некомпетентности, халатности и невнимательности, а также вызванные несовершенством системы налогового учета и действующего налогового законодательства (вероятность их возникновения повышается в условиях изменения налогового законодательства): <ul style="list-style-type: none">- ошибочные действия „допущенные при сборе и обработки данных, на основании которых рассчитывается налог на прибыль;- неправильное заполнение строк налоговой декларации при условии полного и правильного отражения произведенных операций в регистрах налогового учета;- неправильный перенос данных бухгалтерского учета в регистры налогового учета;- арифметические ошибки, описки и пропуски при расчете базы по налогу на прибыль;- ошибки автоматизированной обработки информации, возникающие как при вводе информации в компьютерную программу налогового учета, так и непосредственно при использовании программного обеспечения: при обработке, хранении и передаче данных (повторный ввод, потеря данных, неточное округление);-неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета финансово - хозяйственных операций;-неправильные оценочные значения, возникающие в результате недоучета или неверной интерпретации фактов;- неправильное признание, классификация, представление и раскрытие информации в финансовой отчетности.
Преднамеренные нарушения	Ошибки возникающие по вине одним или несколькими лицами из числа руководителей, представителей собственника, сотрудников аудируемого лица с целью извлечения незаконных выгод (борьба с ними должна, вестись по линии укрепления внутрифирменного контроля): <ul style="list-style-type: none">- занижение или сокрытие налога на прибыль;- фальсификация налоговой и финансовой отчетности.

По характеру возникновения

Ошибки в определении базы по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом, связанные с необоснованностью учетных записей, периодизацией, оценкой, классификацией, признанием и представлением.

- Ошибки в необоснованности отражения в учете - отражение в налоговом учете фактов без достаточных на то оснований (например, включение в расходы отчетного периода расходов, не обусловленных целями получения доходов, экономически не оправданных, документально не подтвержденных и др.)
- Ошибки в периодизации - неполное отражение в налоговом учете фактов хозяйственной деятельности (например, не отражение в налоговом учете реализованных товаров право собственности на которые уже перешло к покупателю, штрафов признанных дебитором или присужденных судом и др.);
- неверное распределение доходов и расходов по отчетным (налоговым) периодам (например, единовременное принятие для целей налогообложения убытка от реализации основных средств)
- Ошибки в оценке - неверный выбор способа оценки (например, принятие к учету для целей налогообложения сумм по переоценке основных средств; неверное определение стоимости незавершенного производства и др.)
- Ошибки в классификации и признании - неправильная классификация доходов и расходов (например, отражение доходов от реализации в налоговом учете в составе внереализационных доходов отражение прямых расходов в составе косвенных расходов и др.)
- Ошибки в формировании информации в отчетности - неверное заполнение налоговой декларации;
- неполное или неадекватное раскрытие информации по налогу на прибыль в финансовой отчетности.

По последствиям

Ошибки прямо или косвенно влияющие на правильность расчета налога на прибыль

- Локальные - признание для целей налогообложения документально не подтвержденных расходов (например, расходов на командировку, расходов на оказание консультационных услуг и др.)
- Транзитные - признание для целей налогообложения расходов на оплату труда, не предусмотренных трудовым договором приводящих к завышению базы нормирования расходов на страхование работников, представительских расходов и др.);
- неправильное формирование стоимости амортизируемого имущества (включение в состав прочих косвенных расходов затрат на его доставку) приводит к завышению прочих косвенных расходов и занижению амортизационных отчислений.

По значимости

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

- Существенные - ошибки в налоговой отчетности приводящие к значительным штрафным санкциям и (или) пеням по налогу на прибыль и ошибки в на уровне финансовой отчетности в целом, которые могут повлиять на экономические решения пользователей этой отчетности.
- Не существенные - ошибки в налоговой и финансовой отчетности, не влекущие за собой существенных, как для деятельности аудируемого лица так и для третьих лиц последствий.

2.3.2. Документальное оформление результатов проверки

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

Письменная информация (отчет) аудитора руководству и (или) собственникам должен содержать сведения о выявленных в процессе проверки:

- нарушениях учетной политики для целей налогообложения;
- недостатках в системе налогового учета и внутреннего контроля, которые привели или могут привести к нарушениям при расчете налога на прибыль и выполнению обязательств перед бюджетом;
- количественных отклонений при формировании базы по налогу на прибыль в соответствии с налоговым законодательством;
- искажениях в представлении и раскрытии информации по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом в финансовой отчетности.

В письменной информации (отчете) аудитором должны быть даны ссылки на законодательные и нормативные акты, нарушения которых выявлены в ходе проверки, и даны предложения по устранению данных нарушений.

При проведении аудита по специальному заданию (налоговому аудиту) в отчете аудитором выражается мнение о степени полноты и правильности исчисления, отражения в налоговых регистрах и налоговых декларациях данных по налогу на прибыль, а также своевременности расчетов с бюджетом по данному налогу. Кроме того, могут быть отражены выводы и предложения по вопросам оптимизации налоговой политики, построению системы налогового учета, автоматизации учетного процесса и т.п.

В аудиторском заключении по существенным искажениям и ограничениям, влияющим на мнение аудитора о достоверности финансовой отчетности, могут быть даны следующие оговорки, касающиеся налога на прибыль:

- по разногласиям относительно налоговой политики и методов налогового учета;
- по разногласиям относительно раскрытия информации по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом в финансовой отчетности (классификации налоговых обязательств на текущие и долгосрочные, соблюдения принципа осмотрительности в отношении налоговых активов);
- по событиям, возникшим после отчетной даты и условным фактам в хозяйственной деятельности связанным с обязательством перед бюджетом по налогу на прибыль (по судебным делам и налоговым проверкам);
- по существенным суммам занижения расхода по налогу на прибыль и обязательств перед бюджетом;
- по ограничениям в объеме работы аудитора.

Пример модифицированного аудиторского заключения по замечаниям, относящимся к налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом:

В части, содержащей мнение с оговоркой из-за фактов неправильного отражения информации о налоге на прибыль:	«По нашему мнению, в финансовой (бухгалтерской) отчетности неверно отражена информация о чистой прибыли, полученной за отчетный период, в связи с отсутствием в отчетности суммы отложенного налогового актива».
	«По нашему мнению, в финансовой (бухгалтерской) отчетности неверно сформировано обязательство перед бюджетом по налогу на прибыль в связи с существенным искажением налоговой базы».
	«По нашему мнению, в финансовой (бухгалтерской) отчетности неправомерно отражен отложенный налоговый актив в связи отсутствием достаточной уверенности возможности его погашения в будущем».
В части, привлекающей внимание относительно информации по налогу на прибыль:	«Не изменяя мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, мы обращаем внимание на то, 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 ХХХ тыс. рублей. Финансовая (бухгалтерская) отчетность не предусматривает никаких резервов на выполнение обязательств, которые могут возникнуть в результате решения суда не в пользу аудируемого лица».
В части отказа от выражения мнения относительно информации по налогу на прибыль:	«В связи с отсутствием данных в учете относительно отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, мы не выражаем свое мнение по вопросу полноты и правильности раскрытия информации о расходах по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом в финансовой (бухгалтерской) отчетности».