

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.С. Рычкова
«__» _____ 2017 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Организация и методика обеспечения судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость на примере АО «Роском-плект»

Исполнитель студент группы 278-ОС	_____	О.Р. Иванова
	(подпись, дата)	
Руководитель доцент, канд. техн. наук	_____	Е.С. Новопашина
	(подпись, дата)	
Нормоконтроль доцент, канд. техн. наук	_____	Е.С. Новопашина
	(подпись, дата)	
Рецензент доцент, канд. экон. наук	_____	Е.А. Самойлова
	(подпись, дата)	

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой _____

« _____ » _____ 2017

З А Д А Н И Е

К выпускной дипломной работе (проекту) студента
Ивановой Ольги Романовны

1. Тема выпускной дипломной работы

Организация и методика обеспечения судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость на примере АО «Роскомплект»

(утверждено приказом от 01.06.2017 № 249-уч)

2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 20.06.2017 г.

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе:

бухгалтерский баланс и Отчет о финансовых результатах АО «Роскомплект» за 2016 год, приказ об учетной политике, налоговая декларация по НДС за 2016 год

4. Содержание выпускной дипломной работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов): правовые и организационные основы бухгалтерского, налогового учета и судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость, организация судебно-бухгалтерской экспертизы: стадии, порядок назначения, планирование, стандарт проведения, рекомендации руководству АО «Роскомплект» по результатам исследования

5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.): схема объектов судебно-бухгалтерской экспертизы, таблица элементов налога на добавленную стоимость, бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах АО «Роскомплект» за 2016 год, налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость за 2016 год

6. Консультанты по выпускной дипломной работе (проекту) (с указанием относящихся к ним разделов) _____

7. Дата выдачи задания: 08.02.2017 г.

Руководитель выпускной дипломной работы (проекта)

Новопашина Елена Сергеевна, доцент, канд. тех. наук

(Ф.И.О., должность, ученая степень, ученое звание)

Задание принял к исполнению (дата) 08.02.2017 г.

_____ (подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 92 с., 16 рисунков, 23 таблицы, 6 приложений, 51 источник.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА, СУДЕБНО-ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ, ЗАКЛЮЧЕНИЕ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ, НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность торговой компании АО «Роскомплект».

Цель исследования - разработать методику проведения судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость и представить рекомендации по результатам экспертизы.

Методы исследования - специальные методы научного познания, применяемые в судебно-бухгалтерской экспертизе (методы первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения); в анализе (методы сравнения, горизонтальный и вертикальный анализ и др.).

С целью повышения экономической безопасности АО «Роскомплект» необходимо соблюдать действующее законодательство по НДС. Поскольку проведенное исследование свидетельствует о высоком уровне контроля и минимуме возможных санкций от неправильного исчисления НДС, компании представлены возможные риски от неуплаты НДС. Усиление системы внутреннего контроля по расчётам по НДС позволит предприятию не допустить применения штрафных санкций и повысить экономическую безопасность.

Значимость работы - разработана методика проведения судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость и предложены рекомендации по её результатам.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	6
1 Правовые и организационные основы бухгалтерского, налогового учета и судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость	9
1.1 Понятие налога на добавленную стоимость и его основные элементы	9
1.2 Нормативно-правовое регулирование учета и проведения судебно-экономической экспертизы налога на добавленную стоимость	17
1.3 Организация судебно-бухгалтерской экспертизы: стадии, порядок назначения, планирование, стандарт проведения	26
2 Экспертное исследование расчётов по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект»	36
2.1 Организационно-экономическая характеристика объекта исследования АО «Роскомплект»	36
2.2 Стандарт экспертного исследования расчётов по налогу на добавленную стоимость (объекты, источники информации, методические приемы и процедуры экспертизы)	43
2.3 Расчётно-аналитические методические приемы исследования налога на добавленную стоимость. Документальные приемы исследования правильности формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость и налоговых вычетов	49
3 Разработка рекомендаций АО «Роскомплект» по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость	64
3.1 Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость	64
3.2 Оценка заключения судебно-бухгалтерской экспертизы и рекомендации по результатам исследования	76
Заключение	84
Библиографический список	88

Приложение А Элементы налога на добавленную стоимость	93
Приложение Б Учетная политика АО «Роскомплект»	94
Приложение В Бухгалтерский баланс АО «Роскомплект» за 2016 г.	97
Приложение Г Отчет о финансовых результатах АО «Роскомплект» за 2016 г.	99
Приложение Д Налоговая декларация по НДС АО «Роскомплект» за 2016 г.	101
Приложение Е Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость	104

ВВЕДЕНИЕ

Государственная система определяет и осуществляет соответствующую политику по разным сторонам государственного устройства - экономическую, социальную, налоговую. Налоговая политика реализуется посредством налогового механизма, который включает в себя совокупность организационно-правовых норм и методов формирования системы налогообложения.

Налоговая политика и налоговый механизм определяют роль налогов в обществе. Налог на добавленную стоимость (НДС) в системе налоговых платежей является одним из основных налогов, формирующих доходную часть бюджета. При этом налоговое бремя на налогоплательщиков в части НДС является достаточно значительной статьей расходов.

Расчёты с бюджетом по налогам и сборам являются одним из приоритетных участков учетно-аналитической работы бухгалтерии вследствие их регулярности и изменений в законодательной базе по бухгалтерскому учёту и налогообложению. Бухгалтерский учёт расчётов с бюджетом по НДС на предприятии формирует достоверную и оперативную информацию о состоянии расчётов. С целью укрепления законности и правопорядка правоохранительные органы применяют при рассмотрении уголовных и гражданских дел судебные экспертизы, которые поручают экспертам, как на стадии предварительного расследования, так и на стадии судебного рассмотрения дел. В общем смысле экспертиза проводится опытными специалистами для исследования и решения вопросов, которые требуют специальных знаний в области науки, техники, экономики. Одним из видов экспертиз является судебно-бухгалтерская экспертиза, которая представляет собой экономическое исследование конфликтных ситуаций в хозяйственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности, которые стали объектами расследования правоохранительных органов. Анализ налоговой базы и расчётов с бюджетом по НДС в рамках проведения судебно-бухгалтерской экспертизы позволяют выявить положительные и негативные тенденции в этой области. Все это опреде-

ляет актуальность темы работы «Организация и методика обеспечения судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость».

Цель исследования разработать методику проведения судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость и представить рекомендации по результатам экспертизы.

Для достижения поставленной цели в ходе исследования решаются следующие задачи:

- выполнить обобщение понятия налога на добавленную стоимость и его основных элементов;
- охарактеризовать нормативно-правовое регулирование учёта и проведение судебно-экономической экспертизы налога на добавленную стоимость в РФ;
- рассмотреть организацию судебно-бухгалтерской экспертизы: стадии, порядок назначения, планирование, стандарт проведения;
- представить организационно-экономическую характеристику объекта исследования АО «Роскомплект»;
- охарактеризовать стандарт экспертного исследования расчётов по налогу на добавленную стоимость, объекты, источники информации, методические приемы и процедуры экспертизы;
- представить и использовать расчётно-аналитические приемы исследования налога на добавленную стоимость, документальные приемы исследования правильности формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость;
- составить заключение судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость;
- дать оценку заключения судебно-бухгалтерской экспертизы и рекомендации по результатам исследования.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность торговой компании АО «Роскомплект».

Предметом исследования является организация учёта и судебно-бухгалтерская экспертиза по налогу на добавленную стоимость.

Методы исследования - приемы и способы диалектического метода познания, а также специальные методы научного познания, применяемые в судебно-бухгалтерской экспертизе (методы первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения); в экономическом анализе (методы сравнения, горизонтальный и вертикальный анализ и др.).

Логика исследования - последовательное и глубокое изложение материала, раскрывающее тему исследования на основе сформулированных в ней цели и задач, содержание которых выражено в структуре дипломной работы, базирующейся на системном изучении теории и практики организации расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость, выявлении проблем и недостатков в этой области, а также разработки предложений по их совершенствованию.

Теоретической и методологической основой написания работы являются Налоговый кодекс РФ, федеральные законы, постановления, положения и инструкции, принятые соответствующими министерствами и ведомствами. В ходе исследования используются данные Федеральной налоговой службы, Федеральной службы Государственной статистики. Также при подготовке данной работы использовались учебные пособия по налогам и налогообложению (Жидкова Е.Ю., Лукаш Ю.А. и др.), бухгалтерскому учёту (Кондраков Н.П., Касьянова Г.Ю. и др.), материалы и статьи периодических изданий и Интернет-ресурсы (справочно-правовые системы, официальные сайты Министерства финансов, Федеральной налоговой службы и Государственной статистики).

Практической основой написания работы служат материалы исследуемого предприятия.

Практическая значимость исследования заключается в оценке системы учёта расчётов с бюджетом по НДС и предложении путей совершенствования расчётов по налогу на добавленную стоимость.

1 ПРАВОВЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО, НАЛОГОВОГО УЧЕТА И СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

1.1 Понятие налога на добавленную стоимость и его основные элементы

Налоги являются важнейшей составляющей современной экономической системы. В них отражаются экономические основы формирования государственности всех других составляющих современного общественного устройства. Налоговая система в настоящее время несет сложнейшее экономическое и социальное значение, ее влияние на все грани формирования современного общества очень важно. В современных экономических условиях органы власти используют налоговую политику как определенный регулятор влияния на отрицательные рыночные факторы¹.

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом. Косвенными налогами являются налоги на товары и услуги, которые устанавливаются в виде надбавки к ценам или тарифам. В противоположность прямым налогам косвенные налоги связаны с доходом или имуществом налогоплательщиков не прямо, а опосредованно. Владельцы экономических субъектов, которые производят товары или оказывают услуги, которые подлежат косвенному обложению, платят государству сумму налога за счёт выручки от продаж товаров и услуг, то есть, по сути, являются сборщиком этого налога. Окончательными плательщиками налога являются покупатели продукции или потребители услуг, которые покупают товары или потребляют услуги по ценам, которые включают косвенные налоги, в том числе и изучаемый налог на добавленную стоимость².

Продукция перед продажей проходит определенное количество стадий производства и реализации до доведения до конечного потребителя. Субъект производства приобретает материалы и сырьё, топливо и комплектующие, не-

¹ Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З.Дадашев. - М: Инфра-М, 2014. С.22.

² Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: теория и практика / Е.С.Вылкова. - М.: Юрайт, 2014. С.79.

обходимые для производства товаров. Затем произведенную продукцию производитель продает оптовому предприятию, который перепродает эти товары розничному субъекту рыночных отношений, который реализует товары конечному покупателю. На каждой стадии в этом сегменте операций стоимость товара за счёт расходов каждого из субъектов взаимоотношений, которые включают средства на оплату труда, арендных платежей, начисленной амортизации основных средств и нематериальных активов, расходов по процентам по займам и прочих платежей, а также прибыли предприятия. Это и есть сущность добавленной стоимости, которая облагается НДС³. В случае использования данного налога определяется цель обложения на каждой стадии не полного оборота, как для налога с оборота, а только тех его элементов, которые включают добавленную стоимость. Одним из важнейших свойств косвенного налогообложения является принятие его во внимание при расчёте цены облагаемых товаров посредством надбавок к цене или включения в состав расходов на производство. В обычных условиях рыночных взаимоотношений уплата косвенных налогов осуществляется конечными покупателями, несмотря на то, что оплачивают эти налоги в доход бюджета именно производители и продавцы продукции, товаров (работ, услуг), которые подлежат налогообложению.

Налог на добавленную стоимость является формой внесения в доход бюджета части добавленной стоимости, создающейся на разных этапах производства и обращения товаров (продукции, работ и услуг) и рассчитывается в виде разности между общей стоимостью проданных товаров (работ и услуг) и стоимостью материальных расходов, которые отнесены на расходы производства и на продажу⁴.

Использование косвенных налогов в налоговых системах многих стран в условиях рыночной экономики часто соотносят с увеличением надобности гос-

³ Гончаренко, Л.И. Налоги и налоговая система Российской Федерации / Л.И.Гончаренко. - М: КноРус, 2017. С.9.

⁴ Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ от 05.08.2000 (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 22.04.2017.

ударства в росте доходов бюджета⁵. Налог на добавленную стоимость исчисляется в соответствии с главой 21 Налогового кодекса РФ⁶. В Приложении А представлены основные элементы налога на добавленную стоимость.

Рассмотрим подробнее элементы НДС. Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в соответствии с Налоговым кодексом являются субъекты, представленные на рисунке 1:

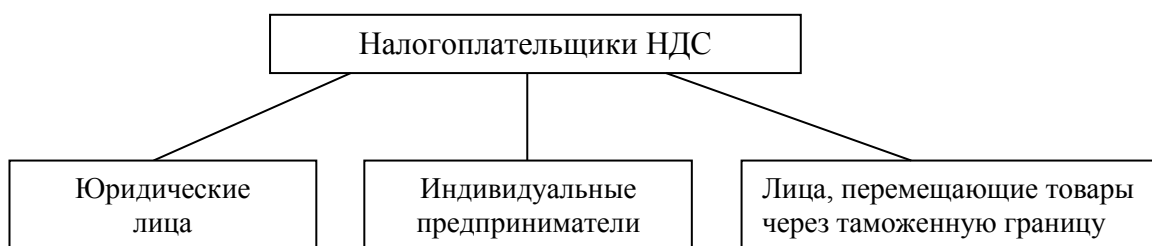


Рисунок 1 - Налогоплательщики НДС

К объектам обложения добавленной стоимости относятся следующие операции:

- продажа продукции, товаров (работ, услуг) в пределах РФ;
- передача в пределах РФ продукции для собственных нужд, расходы на которые не принимаются при исчислении налога на прибыль организаций;
- производство строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Местом продажи работ (услуг) является территория Российской Федерации, если:

- работы (услуги), связаны только с недвижимым имуществом (кроме воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимися на территории Российской Федерации. К таким работам (услугам), в частности, относятся строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению, услуги по аренде;

⁵ Евстигнеев, Е.Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России / Е.Н.Евстигнеев, Н.Г.Викторова. - М: Инфра-М, 2014. С.144.

⁶ Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ от 05.08.2000 (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 22.04.2017.

- работы (услуги), связаны непосредственно с движимым имуществом, воздушными, морскими судами и судами внутреннего плавания, находящимися на территории Российской Федерации. К таким работам (услугам) относятся, в частности, монтаж, сборка, переработка, обработка, ремонт и техническое обслуживание;

- услуги фактически оказываются на территории Российской Федерации в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта;

- покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории Российской Федерации.

Местом продажи товаров признается территория Российской Федерации, при условии признания некоторых факторов в соответствии с рисунком 2.

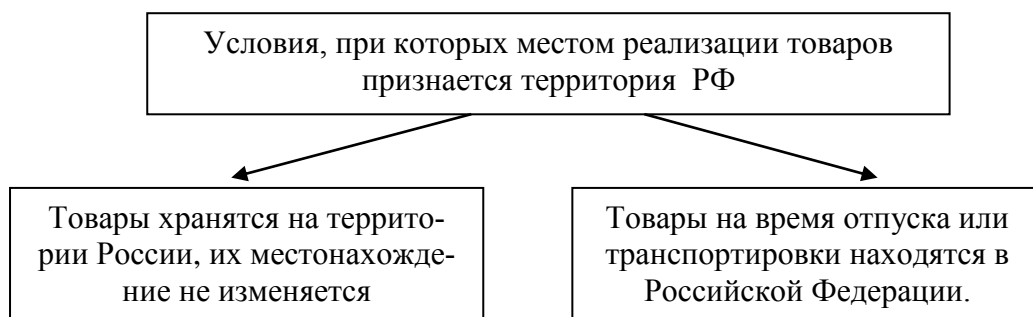


Рисунок 2 - Условия признания место реализации товаров территорию Российской Федерации

В случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) в соответствии с положениями ст. 149 НК РФ, налогоплательщик обязан вести отдельный учёт таких операций.

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

В случае использования налогоплательщиками при продаже (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) продукции (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. В случае исполь-

зования одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При передаче имущественных прав налоговая база определяется с учётом особенностей, установленных НК РФ.

Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается как квартал.

Налогообложение осуществляется по налоговой ставке 0 процентов при реализации:

- товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны;

- работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;

- услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

- товаров (работ, услуг) в области космической деятельности;

- драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов РФ, Центральному банку РФ, банкам;

- товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей.

- припасов, вывезенных с территории Российской Федерации в таможенном режиме перемещения припасов. В целях настоящей статьи припасами яв-

ляются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, судов смешанного (река-море) плавания;

- выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг) по перевозке или транспортировке экспортируемых за пределы территории Российской Федерации товаров и вывозу с таможенной территории Российской Федерации продуктов переработки на таможенной территории Российской Федерации, а также связанных с такой перевозкой или транспортировкой работ (услуг), в том числе работ (услуг) по организации перевозок, сопровождению, погрузке, перегрузке;

Налогообложение осуществляется по налоговой ставке 10 процентов при продаже:

- следующих продовольственных товаров:

а) скота и птиц по живому весу;

б) мяса и мясопродуктов;

в) молока и молокопродуктов;

г) яйца и яйцепродуктов;

д) масла растительного;

е) маргарина;

ж) сахара, включая сахар-сырец;

и) соли;

к) зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов;

л) маслосемян и продуктов их переработки (шротов(а), жмыхов);

м) хлеба и хлебобулочных изделий;

н) крупы;

п) муки;

р) макаронных изделий;

с) рыбы живой (кроме ценных пород: белорыбицы, лосося балтийского и дальневосточного, осетровых (белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди), сем-

ги, форели (кроме морской), нельмы, кеты, чавычи, кижуча, муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира);

т) море- и рыбопродуктов, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки, сельди, консервов и пресервов (кроме деликатесных);

у) продуктов детского и диабетического питания;

ф) овощей (включая картофель);

- следующих товаров для детей:

а) трикотажных изделий для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп;

б) швейных изделий для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьных возрастных групп, верхней одежды, нательного белья, головных уборов, одежды и изделий для новорожденных и детей ясельной группы;

в) обуви: пинеток, гусариковой, дошкольной, школьной; валяной; резиновой: малодетской, детской, школьной;

г) кроватей детских;

д) матрацев детских;

е) колясок;

ж) тетрадей школьных;

и) игрушек;

к) пеналов;

л) счетных палочек;

м) счет школьных;

н) дневников школьных;

п) тетрадей для рисования;

р) альбомов для рисования;

с) альбомов для черчения;

т) обложек для учебников, дневников, тетрадей;

у) касс цифр и букв;

ф) подгузников;

- периодических печатных газет и журналов, кроме периодических печатных изданий рекламного или эротического содержания;

- следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:

а) лекарственных товаров, включая лекарственные средства, которые предназначены для проведения клинических исследований, лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного производства;

б) изделий медицинского назначения.

Налогообложение осуществляется по налоговой ставке 18 процентов в остальных случаях⁷.

Уплата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения на территории РФ осуществляется по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период равными долями не позднее 25 числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Таким образом, особенностью налога на добавленную стоимость, которая отличает этот налог от других и не только косвенных налогов, является возмещение государством суммы налога, которая уплачивается при приобретении товаров (работ, услуг). Значение налога на добавленную стоимость при формировании бюджета, его особенности и причины целесообразности его применения определяют порядок и методологию его исчисления в практике действующих в Российской Федерации предприятий и организаций. Налог на добавленную стоимость в системе налоговых отчислений и платежей является одним из основных налогов, которые формируют доходную часть бюджета. При этом налоговое бремя на налогоплательщиков в части налога на добавленную стоимость является весьма существенной статьёй расходов. Налог на добавленную стоимость относится к общей группировке универсальных косвенных налогов,

⁷ Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ от 05.08.2000 (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 22.04.2017.

которыми облагается весь оборот на внутреннем рынке и оборот, который складывается для ведения внешнеэкономических видов деятельности. Элементы налога на добавленную стоимость определяются в соответствии с главой 21 Налогового кодекса РФ.

1.2 Нормативно-правовое регулирование учёта и проведения судебно-экономической экспертизы налога на добавленную стоимость

Научные исследования показали, что если выразить в абсолютном выражении все налоги и платежи и отнять эту сумму из стоимости всей реализованной продукции, то получится, что у отдельных организаций в виде налогов и платежей изымается вся прибавочная стоимость, а также часть оборотного капитала, вследствие чего у организаций не остается средств не только для ведения расширенного процесса производства, но и для простого воспроизводства. Поэтому на практике используют законные и незаконные методы «оптимизации налогов»⁸.

В этих условиях важнейшей задачей учёта является соответствующее законодательству отражение в учёте расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость и тщательная судебно-экономическая экспертиза правильности расчётов налога на добавленную стоимость и других обязательных платежей в бюджет. При начислении налогов и отражении расчётов с бюджетом по налогообложению бухгалтер должен помнить, что условия начисления, ставки и другие параметры ряда налогов менялись в предыдущем и текущем году, вследствие чего необходимо иметь под рукой все законы и инструкции.

Для целей и задач укрепления законности и правопорядка правоохранительные органы применяют при рассмотрении уголовных и гражданских дел судебные экспертизы, которые поручают экспертам как на стадии предварительного расследования, так и на стадии судебного рассмотрения дел⁹. Одним из видов экспертиз является судебно-бухгалтерская экспертиза, которая представляет собой экономическое исследование конфликтных ситуаций в хозяй-

⁸ Аронов, А.В. Налоги и налогообложение / А.В.Аронов, В.А.Кашин. - М.: Инфра-М, - 2015.С.99

⁹ Хамидуллина Г.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза. – М.: Бухгалтерский учет, 2015. С.63.

ственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности, которые стали объектами расследования правоохранительных органов.

Учёт расчётов по НДС может быть полностью выделен в самостоятельный участок учёта организации или он может осуществляться в общей бухгалтерии. Целью учёта операций расчётов с бюджетом по НДС является формирование информации для бухгалтерской отчётности и всех заинтересованных пользователей. Для определения размера НДС необходимо четко представлять порядок формирования налоговой базы. Налоговая база для исчисления и уплаты НДС определяется в зависимости от особенностей реализации произведенных налогоплательщиком или приобретенных на стороне товаров, работ и услуг. При этом важно иметь в виду, что в случае применения налогоплательщиком при реализации, а также при передаче, выполнении или оказании для собственных нужд товаров, работ или услуг различных налоговых ставок налоговая база должна определяться отдельно по каждому виду.

Нормативно-правовое регулирование исчисления НДС определено Налоговым кодексом РФ, главой 21 «Налог на добавленную стоимость организации», постатейный порядок которой представлен в таблице 1.

Таблица 1 – Нормативно-правовое регулирование исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость

Элемент налога	Нормативное регулирование
Налогоплательщики	Ст.143 НК РФ
Объект налогообложения	Ст.146, 149 НК РФ
Место реализации	Ст.147, 148 НК РФ
Налоговая база	Ст.153-162, 167 НК РФ
Налоговый период	Ст.163 НК РФ
Налоговые ставки	Ст.164 НК РФ
Порядок исчисления налога	Ст.165 - 166 НК РФ
Налоговые вычеты	Ст.169, 171, 172 НК РФ
Уплата налога и отчетность	Ст.173, 174 НК РФ
Возмещение налога	Ст.176 - 176.1 НК РФ

Бухгалтерский учёт расчётов с бюджетом по НДС ведётся в соответствии с системой нормативного регулирования бухгалтерского учёта. В соответствии со статьей 71 Конституции РФ официальный статистический и бухгалтерский

учёта находятся в ведении РФ¹⁰. Это означает, что порядок организации и ведения бухгалтерского учёта и представления бухгалтерской отчётности в РФ регламентируется законодательными и иными нормативными актами, принимаемыми на федеральном уровне, а также на региональном и отраслевом уровнях.

К документам в области регулирования бухгалтерского учёта в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете» (далее ФЗ № 402-ФЗ)¹¹ относятся документы, указанные на рисунке 3.

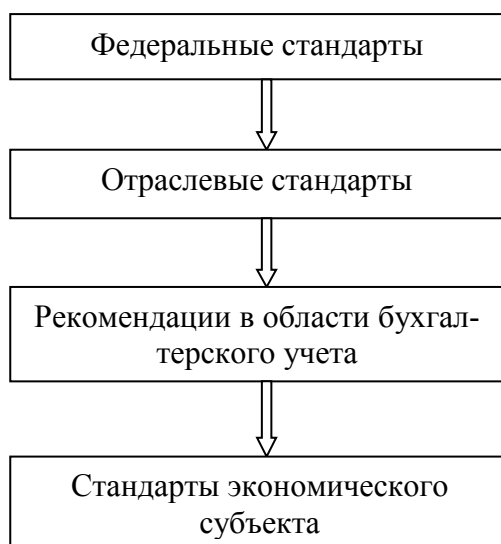


Рисунок 3- Документы, регулирующие бухгалтерский учёт

В ФЗ № 402-ФЗ определяется роль и место бухгалтерского учёта в системе законодательных актов РФ, его цели и задачи, общие методы ведения и нормативного регулирования, обязанности и ответственность организаций порядок и учреждений за состояние бухгалтерского учёта и отчётности.

Статьей 9 ФЗ № 402-ФЗ утвержден перечень обязательных реквизитов первичных документов, которые принимаются для учёта НДС:

- название документа;
- дата формирования документа;
- наименование организации;

¹⁰ Конституция Российской Федерации: Принята всенародным голосованием 12.12.1993 с учетом поправок, внесенных Законом РФ о поправках к Конституции РФ от 21.07.2014 N 11-ФКЗ [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 20.04.2017.

¹¹ О бухгалтерском учете: Закон РФ № 402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 23.04.2017.

- содержание хозяйственной операции;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- подписи лиц, предусмотренных законодательством, с указанием их фамилий и инициалов или других реквизитов, которые нужны для идентификации этих лиц¹².

Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 29.03.2017) утверждено Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, которое устанавливает принципы организации и осуществления бухгалтерского учёта, формирования показателей и сдачи бухгалтерской отчётности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, вне зависимости от их организационно-правовых форм, а также взаимоотношения экономического субъекта с внешними пользователями бухгалтерской информации. Положением установлено, что экономический субъект осуществляет бухгалтерский учёт имущества, обязательств и хозяйственных операций методом двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учёта, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учёта. Имущество, обязательства и иные факты хозяйственной деятельности для отражения в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности подлежат оценке в денежном выражении. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности организации обязаны проводить инвентари-

¹² О бухгалтерском учете: Закон РФ №402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 23.04.2017.

зацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка¹³.

Положения по бухгалтерскому учёту регламентируют порядок разделов учётно-аналитической работы применительно к учёту расчётов по НДС:

- Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н (ред. 29.03.2017 N 47н). В ПБУ 1/08 изложены требования по формированию учётной политики организации, в частности, определяются элементы, подлежащие раскрытию, в том числе порядок ее утверждения, а также порядок внесения изменений в учётную политику в части отражения НДС¹⁴.

- Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина от 6 июля 1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010 N 142н). На основании ПБУ 4/99 Минфин регулярно разрабатывает методические рекомендации или указания по составлению бухгалтерской отчётности, которые действуют в течение одного года или нескольких лет применительно к расчётам по НДС¹⁵.

- Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина от 6 мая 1999 г. № 32н (ред. от 06.04.2015N 57н). Положение регулирует порядок определения выручки от продаж (реализации) продукции, работ или услуг, формирования прибыли и учёта прочих доходов, с учётом НДС¹⁶.

- Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина от 6 мая 1999 г. № 33н (ред. от

¹³ Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Министерства финансов РФ от 29.07.98 г. № 34н (ред. от 29.03.2017 №47н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 05.05.2017.

¹⁴ Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н (ред. от 06.04.2015 N 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 07.05.2017.

¹⁵ Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 4/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.07.99г. № 43н (ред. от 08.11.2010 N 142н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 02.05.2017.

¹⁶ Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 9/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. № 32н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 04.05.2017.

06.04.2015N 57н). ПБУ 10/99 регулирует порядок признания и общие правила отражения в бухгалтерском учёте и отчётности расходов организации, относимых на увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) и принимаемых к уменьшению валовой прибыли организации, с учётом НДС¹⁷.

- Положение по бухгалтерскому учёту «Исправление ошибок в бухгалтерском учёте и отчётности» (ПБУ 22/2010), утвержденное Приказом Минфина РФ от 28.06.2010 г. № 63н (ред. от 06.04.2015N 57н), устанавливает правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учёте и отчётности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, в том числе с учётом НДС¹⁸.

Методические рекомендации и инструкции призваны конкретизировать учётные стандарты в соответствии с отраслевыми и иными особенностями.

В Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49 (ред. от 08.11.2010), установлен порядок назначения, проведения и документального оформления инвентаризации, выведения её результатов и их отражения в учёте, в том числе расчётов по НДС¹⁹.

Рабочие документы по бухгалтерскому учёту устанавливают порядок учёта в соответствии с особенностями деятельности предприятия: приказ об учётной политике, план счетов бухгалтерского учёта, положение о документообороте.

Судебно-бухгалтерская экспертиза проводится на основании Закона от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в

¹⁷ Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учёту. ПБУ 10/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. № 33н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 05.05.2017.

¹⁸ Исправление ошибок в бухгалтерском учёте и отчётности. Положение по бухгалтерскому учёту. ПБУ 22/2010: Приказ Минфина РФ от 28.06.2010 г. № 63н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 06.05.2017.

¹⁹ Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 11.05.2017.

Российской Федерации» (в ред. N 23-ФЗ от 08.03.2015) (далее ФЗ № 73-ФЗ)²⁰. В соответствии со ст. 4 ФЗ № 73-ФЗ судебно-экспертная деятельность осуществляется для оказания содействия судам и лицам, производящим дознание путем осуществления методов, которые требуют специальных знаний, в том числе бухгалтерского учёта и налогообложения. Основной задачей судебно-бухгалтерской экспертизы по НДС является соблюдение нормативно-правовых актов при начислении и уплаты НДС и правильность ведения бухгалтерского учёта расчётов с бюджетом.

Нормативным регулированием проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, кроме ФЗ № 73-ФЗ, являются Гражданский Кодекс РФ от 28.05.2003 № 61-ФЗ (ред. от 28.03.2017 N 39-ФЗ)²¹, НК РФ²², Федеральные законы «О бухгалтерском учёте»²³ и «Об аудиторской деятельности»²⁴, правила (стандарты) аудиторской деятельности, положения по бухгалтерскому учёту.

Помимо этого, важную роль при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы играют те официальные документы, которые не составляют ее собственную правовую основу, но являются правовой основой деятельности проверяемого физического или юридического лица. С их помощью выявляется законность осуществления той или иной хозяйственной операции, ее документального оформления и отражения в бухгалтерском учёте организации. Учитывая большое количество таких источников судебно-бухгалтерской экспертизы, имеет смысл классифицировать их, исходя из наиболее значимого с точки зрения практики критерия – их юридической силы.

С этой точки зрения такие документы делятся на четыре уровня, представленные на рисунке 4.

²⁰ О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Закон РФ от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ (ред. N 23-ФЗ от 08.03.2015) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 27.04.2017.

²¹ Гражданский кодекс РФ. Федеральный закон от 28.05.2003 № 61-ФЗ (ред. от 28.03.2017 N 39-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 25.04.2017.

²² Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ от 05.08.2000 (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 22.04.2017.

²³ О бухгалтерском учёте: Закон РФ № 402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 23.04.2017.

²⁴ Об аудиторской деятельности: Закон РФ № 307-ФЗ от 30.12.2008 (в ред. от 01.05.2017 N 403-ФЗ) // [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 28.04.2017.



Рисунок 4 - Иерархия документов по юридической силе

Федеральное отечественное законодательство. Это самый высокий с точки зрения юридической силы уровень. Сюда входят Федеральный конституционный закон, федеральные кодифицированные акты процессуальных отраслей права, федеральные законы и кодексы Российской Федерации.

Акты высших федеральных органов государственной (исполнительной) власти. К ним относятся указы Президента, постановления Правительства РФ.

Акты федеральных органов исполнительной власти и нормативы, принимаемые на основе законодательства министерствами и ведомствами для обязательного применения на территории страны организациями и гражданами.

Методические рекомендации, разъяснения, толкования ведомственного судебного характера (Постановления Пленума Верховного Суда РФ). В отдельную группу подобных источников судебно-бухгалтерской экспертизы следует выделить источники международного характера. Часть их носит обязательный характер, а часть – рекомендательный, что также необходимо учитывать при их использовании.

Источниками не нормативного, а учебного, консультативного свойства являются комментарии к законодательствам, методические рекомендации профессионалов. При проведении судебно-бухгалтерской экспертизы важно в процессе сбора информации использовать документы, назначение которых отвечает всем классификациям для наиболее полного представления о правомерности деятельности организации. В настоящее время, когда объем информации по

любому вопросу непрерывно возрастает, особую актуальность для быстроты восприятия документа имеет строго определенное расположение реквизитов документа. Благодаря этому любой работник, имеющий дело с документами, заранее знает, в какой его части содержится необходимая информация.

Помимо официальных и неофициальных учётных записей, составляющих общие объекты исследования эксперта-бухгалтера, существуют также специальные объекты исследования, которые представлены на рисунке 5.

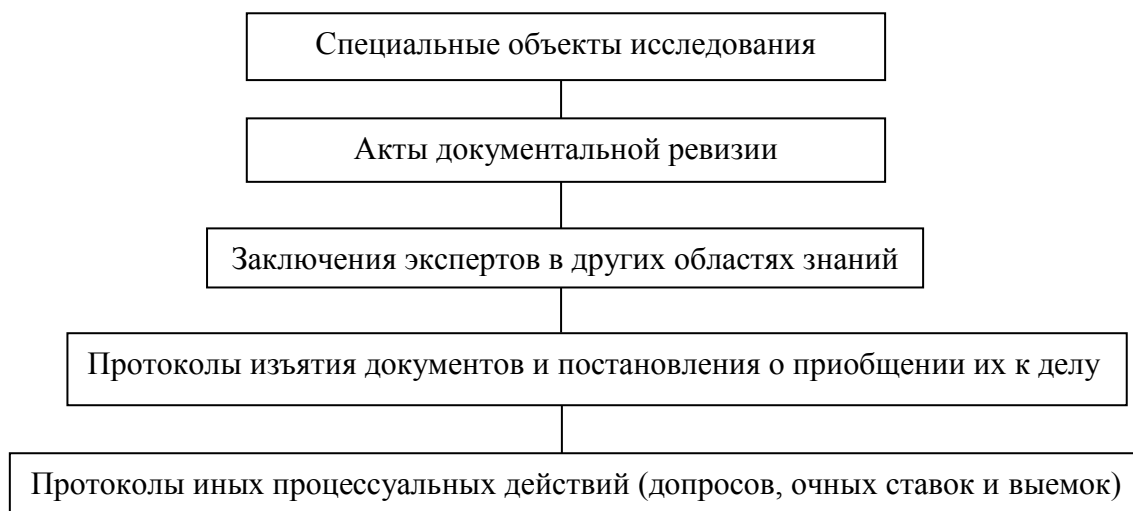


Рисунок 5 - Специальные объекты исследования

Таким образом, значение учёта и судебно-бухгалтерской экспертизы по НДС заключается в формировании и контроле полной и достоверной информации о расчётах с бюджетом по НДС, необходимой для руководства и управления, а также для ее использования инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами, банками, налоговыми органами, предупреждение негативных явлений в вопросах организации бухгалтерского учёта операций по расчётам с бюджетом по налогам и сборам могут обеспечить предприятию положительный эффект в структуризации учёта, оценке результатов деятельности и ее совершенствования. При ведении бухгалтерского учёта и проведении судебно-бухгалтерской экспертизы по НДС необходимо руководствоваться нормативно-законодательной базой в области бухгалтерского учёта, налогообложения и других законодательных актов.

1.3 Организация судебно-бухгалтерской экспертизы: стадии, порядок назначения, планирование, стандарт проведения

Судебно-бухгалтерская экспертиза — это экспертное исследование первичных и сводных документов бухучёта и отчётности, содержащих фактические данные, необходимые для составления заключения по уголовному или гражданскому делу (в том числе арбитражному спору), делу об административном правонарушении. Судебно-бухгалтерская экспертиза назначается следователем, дознавателем, судом, лицом или органом, рассматривающим дело об административном правонарушении.

Целью судебно-бухгалтерской экспертизы является устранение и предупреждение повторения правонарушений в хозяйственной деятельности организаций.

Для достижения указанной цели в ходе организации судебно-бухгалтерской экспертизы решаются следующие задачи:

- анализ всех налогов, плательщиками которых является исследуемая организация;
- составление расчётов по НДС. Необходимо убедиться, что сумма налога, указанная в отчётности, соответствует данным бухгалтерского учёта;
- определение облагаемого оборота;
- проверка правильности применения налоговых ставок;
- применение обоснованных налоговых льгот;
- ведение правильного бухгалтерского учёта по НДС, соответствие организации учёта требованиям законодательства;
- контроль своевременности представления расчётов (деклараций) по НДС в налоговые органы;
- своевременность и полнота оплаты налога;

- согласование и тождественность с налоговыми органами расчётов с бюджетом. Оставление неотрегулированных сумм по этим расчётам не допускается²⁵.

Предметом судебно-бухгалтерской экспертизы являются хозяйственные операции и контроль их отражения в учёте и отчётности, являющимися объектами расследования судебными органами и требуют специальных познаний экспертов-бухгалтеров для установления истины. Объекты судебно-бухгалтерской экспертизы, представленные на рисунке 6, конкретизируют её предмет и определяют параметры исследования.

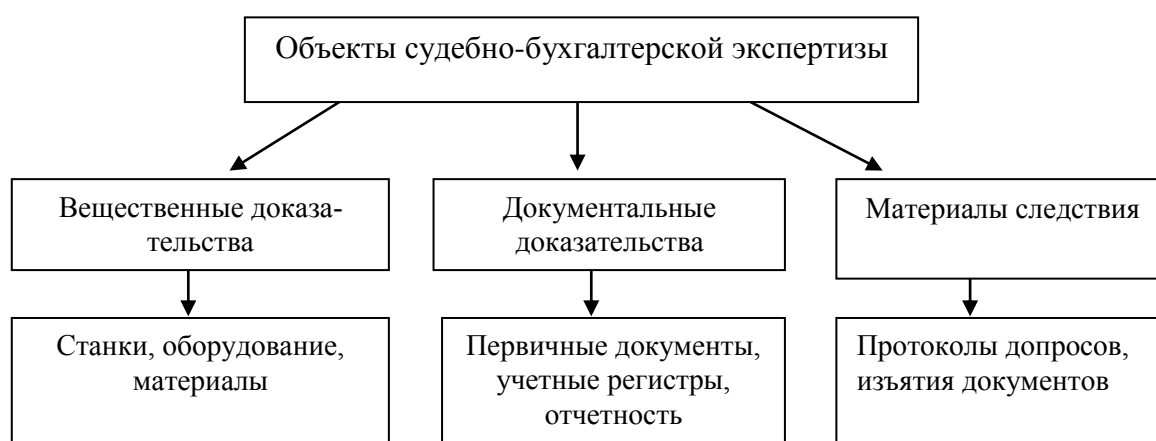


Рисунок 6 - Объекты судебно-бухгалтерской экспертизы

Процесс экспертного исследования вне зависимости от рода и вида судебной экспертизы состоит из нескольких основных стадий. Каждая стадия выполняет определенные функции и обеспечивает решение промежуточных задач. Содержание этих стадий осуществляется в процессе судопроизводства и состоит в организации, производстве экспертного исследования и подготовке заключения экспертом-бухгалтером для решения задач судебно-бухгалтерской экспертизы.

На рисунке 7 представлены четыре основных стадии судебно-экспертного исследования.

²⁵ Золотарева, Г.И. Бюджетная система Российской Федерации / Г.И.Золотарева, Н.И.Смородинова. – М.: КноРус, 2015. С.52.

Подготовительная (организационная) стадия включает подготовительные работы к проведению экспертизы. На этой стадии эксперт-бухгалтер знакомится с постановлением о назначении экспертизы, другими исходными материалами, уясняет задачи экспертизы, производит предварительный экспертный осмотр объектов исследования.

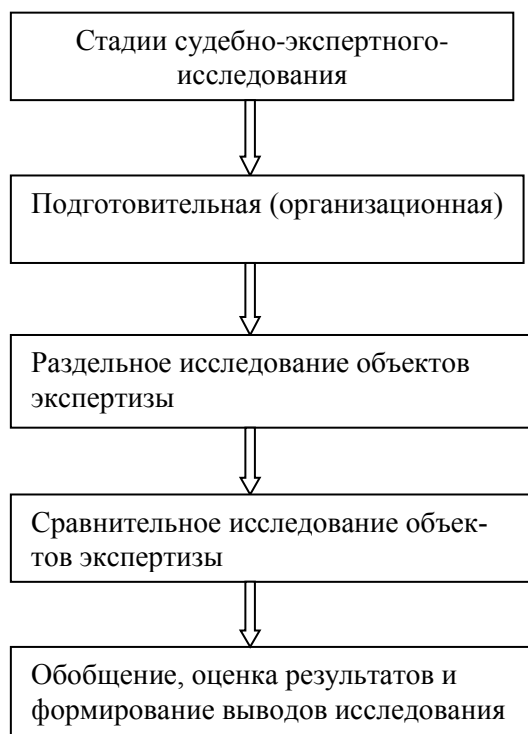


Рисунок 7- Стадии судебно-экспертного исследования

В процессе раздельного исследования сначала тщательно изучаются объекты экспертизы, анализируются общие и частные признаки объектов, необходимые для решения задач экспертизы, решаются простые диагностические задачи. Для этого изучаются признаки каждого объекта и по ним определяются его свойства и состояние. На второй стадии эксперт изучает представленные на экспертизу бухгалтерские документы, применяя избранные методы исследования. Как правило, в ходе судебно-бухгалтерской экспертизы решаются сложные диагностические задачи. На основании результатов решения простых задач и полученных в результате диагностических признаков осуществляется построение типовой модели (реконструкция) процесса, способа действия, события.

Следующей стадией судебно-бухгалтерской экспертизы является сравнительное исследование - выведение следствий из полученной модели и сравне-

ние гипотетических следствий с реально установленными признаками объектов экспертизы. Третья стадия предполагает выполнение исследовательских процедур лично экспертом и подготовку ответов на поставленные перед экспертизой вопросы. Исследование должно быть объективным и обоснованным, т.е. эксперт должен формулировать свои выводы на основе определенной методики и нормативных документов. При этом в заключении он приводит ссылки на пункты и статьи этих документов. В случае применения метода арифметической проверки документов в заключении приводится пересчет той или иной суммы.

Завершающей, четвертой стадией является оценка результатов судебно-экспертного исследования, когда осуществляется обобщение результатов экспертизы²⁶. На этой стадии группируются и систематизируются результаты исследования, составляется заключение экспертизы, разрабатываются предложения по профилактике и устранению нарушений. Подводятся итоги и формулируются выводы — ответы на поставленные вопросы, которые должны формулироваться кратко и конкретно. При необходимости результаты исследования группируются в таблицах, ведомостях, которые располагаются по тексту заключения или в приложении (если рабочих документов много). Представление результатов экспертизы означает вручение заключения судебного эксперта-бухгалтера субъекту, назначившему экспертизу, а также направление руководству организации предложений о профилактике правонарушений, допрос эксперта-бухгалтера в суде в случае необходимости.

Судебно-бухгалтерская экспертиза по уголовным делам назначается, как правило, в следующих случаях:

- когда следователь, дознаватель, суд полагают, что необходимо проведение исследования с использованием специальных судебно-бухгалтерских знаний; когда результаты проведенной ревизии противоречат материалам расследуемого дела и для установления истины необходимо проведение экспертизы;

²⁶ Хамидуллина Г.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза. — М.: Бухгалтерский учет, 2015. С.59.

- если ревизором для отображения в учёте и снижения выявленной недостачи ценностей в подотчёте у материально-ответственных лиц не приняты документы (акты на порчу товаров и материалов, накладные на внутреннее перемещение и другие документы);
- при использовании ревизором для определения материального ущерба сомнительной методики;
- когда есть обоснованное ходатайство обвиняемого, подозреваемого, подсудимого, потерпевшего или их представителей о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы;
- когда выводы первичной экспертизы противоречат другим доказательствам, собранным по делу;
- если такая необходимость вызвана выводами судебной экспертизы другого рода или вида (например, судебной технологической или товароведческой).

В стадии предварительного расследования экспертиза назначается следователем, прокурором сразу же, как только в этом возникнет необходимость. В соответствии с ст. 195 УПК «Порядок назначения судебной экспертизы»²⁷ следователь, признав необходимым производство экспертизы, составляет об этом постановление. Мотивированное постановление является процессуальным основанием для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

Для того чтобы задание на проведение экспертизы выполнить в сроки и в полном объеме, эксперт-организатор, являющийся руководителем группы экспертов-бухгалтеров (если экспертиза проводится несколькими экспертами), или сам эксперт составляют план-график проведения судебно-бухгалтерской экспертизы. Требования к составлению плана проведения судебно-бухгалтерской экспертизы процессуальным законодательством не регламентируются. Необходимость планирования обусловлена объективными причинами.

Планирование экспертом своей работы позволяет:

²⁷ Уголовно-процессуальный Кодекс РФ. Федеральный закон от 18.12.2001 г. № 174-ФЗ (ред. от 17.04.2017 N 73-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 21.04.2017.

- соблюдать сроки экспертного производства;
- уделить необходимое внимание всем сторонам дела;
- выполнить работу с оптимальными затратами, качественно и своевременно;
- эффективно распределить работу между членами группы экспертов, участвующих в проверке;
- координировать работу экспертов;
- выявить события, операции, документы, информацию, которые могут оказать существенное влияние на выводы эксперта и исход дела.

Планирование процесса судебно-бухгалтерской экспертизы может осуществляться на основании принципов планирования, применяемых в аудиторской практике, но с учётом требований процессуального законодательства. Такое планирование регулируется федеральным правилом (стандартом) № 3 «Планирование аудита», утвержденным Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»²⁸.

Планирование является начальным этапом проведения судебно-бухгалтерской экспертизы. На основе плана-графика разрабатывается программа судебно-бухгалтерской экспертизы, в которой могут определяться объем, виды и последовательность осуществления экспертных процедур, необходимых для формирования у экспертов-бухгалтеров объективного и обоснованного мнения об организации бухучёта экономического субъекта. Программа экспертизы является набором инструкций для эксперта, выполняющего исследование, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В процессе разработки программы эксперту следует учитывать направления исследования вопросов, которые поставлены правоохранительными органами. Исследование вопросов может быть самостоятельно детализировано экспертом в зависимости от предмета экспертизы. Планирование судебно-бухгалтерской

²⁸ Правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита», утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696 (ред. от 22.12.2011 № 1095)[Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 02.05.2017.

экспертизы должно осуществляться экспертом-бухгалтером в соответствии с общими принципами проведения экспертного исследования, представленными на рисунке 8, а также с учётом частных требований планирования.

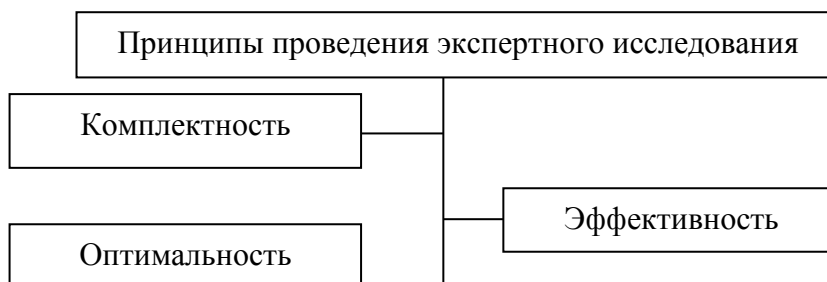


Рисунок 8 - Принципы проведения экспертного исследования

Комплексность — обеспечение взаимосвязанности и согласованности всех этапов экспертного исследования.

Эффективность — увязка всех этапов планирования по срокам, по кругу анализируемых вопросов, по перечню исследуемых объектов.

Оптимальность — обеспечение вариантности планирования для выбора оптимального плана, позволяющего сократить сроки экспертизы и оптимизировать эффективность экспертного результата²⁹.

На производство судебно-бухгалтерской экспертизы распространяются общие положения о судебной экспертизе, закрепленные в ФЗ № 73-ФЗ. Согласно ст. 9 этого Закона судебная экспертиза — процессуальное действие, состоящее из проведения исследований и подготовки заключения экспертом по вопросам, разрешение которых требует специальных знаний в области науки, техники, искусства или ремесла, которые поставлены перед экспертом судом, судьей, органом дознания, лицом, производящим дознание, следователем или прокурором, в целях установления обстоятельств, подлежащих доказыванию по конкретному делу³⁰.

Специфика судебно-бухгалтерской экспертизы проявляется в следующих аспектах:

²⁹ Хамидулина Г.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза. — М.: Бухгалтерский учет, 2015. С.88.

³⁰ О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Закон РФ от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ (ред. N 23-ФЗ от 08.03.2015) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 27.04.2017.

- для ее проведения требуются специальные знания в области бухучёта и смежных дисциплин (контроллинга, экономики организации, экономического анализа, налогообложения, финансового менеджмента, финансов, аудита);

- объектом расследования и судебного разбирательства являются хозяйственные операции, получившие отражение в учётных регистрах, бухгалтерской и налоговой отчётности и других документах.

Судебная бухгалтерия основывается на более широком использовании специальных бухгалтерских познаний в целях проведения качественных расследований экономических преступлений и установления механизма преступной деятельности. Эти задачи могут решаться и с помощью методов ревизии и аудита как важнейших форм экономического контроля. Если ревизия осуществляет проверки по документированной учётно-экономической информации по объектам, подлежащим обязательному контролю, и использует при этом специальные знания, то аудит, как более широкое понятие, обеспечивает не только проверку достоверности финансовых показателей, но и разработку предложений по устранению недостатков в учёте. Это по существу экспертиза эффективности бизнеса.

Ревизор может привлекаться для установления законности хозяйственных операций, достоверности их отражения в бухгалтерском учёте, правильности действий должностных лиц, а также для проведения служебных расследований, связанных с экономическими правонарушениями. Аудитор может привлекаться в качестве эксперта-бухгалтера при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы. При этом он применяет те методы исследования, которые необходимы в соответствии с поставленными задачами экспертизы.

Существуют следующие группы вопросов, традиционно решаемых в рамках судебно-бухгалтерской экспертизы:

- Выявление учётных несоответствий, их величины, механизма их образования, его влияния на показатели финансово-хозяйственной деятельности, отклонений от правил ведения учёта и отчётности. Например: существуют ли

расхождения в учётных данных о приходе и расходе имущественных ценностей? какова сумма недостачи, образовавшейся за данный период? и т.п.

- Установление обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций приема, хранения, реализации товарно-материальных ценностей, поступления и расходования денежных средств. Например: когда и на какую сумму списаны конкретные ценности по неверно составленным документам или вовсе без документов? какова сумма неоправданно выданных денежных средств? и т.п.

- Определение соответствия порядка учёта требованиям специальных правил, обстоятельств, затрудняющих объективное ведение бухгалтерской отчётности. Например: правильно ли составлялись бухгалтерские проводки и другие бухгалтерские записи? соблюдалась ли надлежащая методика ведения бухгалтерского и налогового учёта? И т.д.

Аудиторы, оказывающие услуги по проведению судебно-бухгалтерских экспертиз, вправе в своей работе руководствоваться не только федеральными, но и внутренними аудиторскими стандартами. Согласно ФЗ № 73-ФЗ аудиторская фирма не является судебно-экспертным учреждением³¹. Однако работающие в ней аудиторы могут выполнять судебные экспертизы, поскольку аудиторская деятельность близка по сути, но не тождественна судебно-экспертной. Аудиторской фирмой может быть разработан стандарт проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, включающий, описание методики экспертного исследования. Необходимость разработки стандарта обусловлена причинами:

- разработкой единых требований к проведению судебно-бухгалтерской экспертизы;
- повышением эффективности практической работы и ее соответствия стандартам аудиторской деятельности;
- определением четкого порядка действий при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы;

³¹ О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Закон РФ от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ (ред. N 23-ФЗ от 08.03.2015) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 27.04.2017.

- обеспечением дополнительного контроля над работой ассистентов.

При разработке внутреннего стандарта проведения судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо руководствоваться:

- требованиями, предъявляемыми к внутренним стандартам аудиторских организаций;
- заключением аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям;
- рекомендуемой формой внутреннего аудиторского стандарта проведения судебно-бухгалтерской экспертизы и оформления заключения экспертизы.

Таким образом, на судебно-бухгалтерскую экспертизу распространяются общие принципы судебно-экспертной деятельности, которые содержатся в ФЗ N 73-ФЗ, а также правилах аудиторской деятельности и бухгалтерского законодательства. В процессе осуществления экспертизы проводится проверка реальности и юридической обоснованности сумм задолженности, проверка соблюдения правил расчётной и финансовой дисциплины, правильности оформления.

2 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ РАСЧЁТОВ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В АО «РОСКОМПЛЕКТ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика объекта исследования АО «Роскомплект»

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность Акционерного общества "Роскомплект". Компания зарегистрирована 2 июля 1998 года создано в соответствии с Федеральным законом «Об акционерных обществах» и иным действующим законодательством Российской Федерации.

Юридический и фактический адрес компании: 690001, г Владивосток, ул. Светланская, д. 87.

Целью создания предприятия является осуществление предпринимательской деятельности и извлечение на этой основе прибыли. Предметом деятельности Общества является удовлетворение общественных потребностей в товарах и услугах посредством оптовой торговли.

Основной вид деятельности - комплексная продажа мебели для офиса и снабжение предприятий бытовой техникой, компьютерной техникой, символикой. АО "Роскомплект" одна из немногих в Приморском крае предлагает в своем ассортименте фирменную и государственную символику.

Также основными видами деятельности Общества в соответствии с Уставом являются:

- оптовая торговля непродовольственными товарами;
- снабжение предприятий;
- предоставление транспортно-экспедиционных услуг, хранение товарных партий.

К дополнительным видам деятельности относятся:

- рекламно-информационная деятельность;
- охрана и перевозка продуктов и товаров, подлежащих утилизации по заключению санитарных, таможенных и других компетентных органов;
- розничная торговля;

– оказание всех видов маркетинговых услуг.

Учредительными документами Акционерного общества «Роскомплект» являются договор и устав.

Ответственность за организацию процесса основной деятельности на предприятии несет руководитель предприятия через обеспечение неукоснительного выполнения всеми подразделениями и службами, работниками предприятия приказов и распоряжений.

Организационная структура АО «Роскомплект» представлена на рисунке 9.

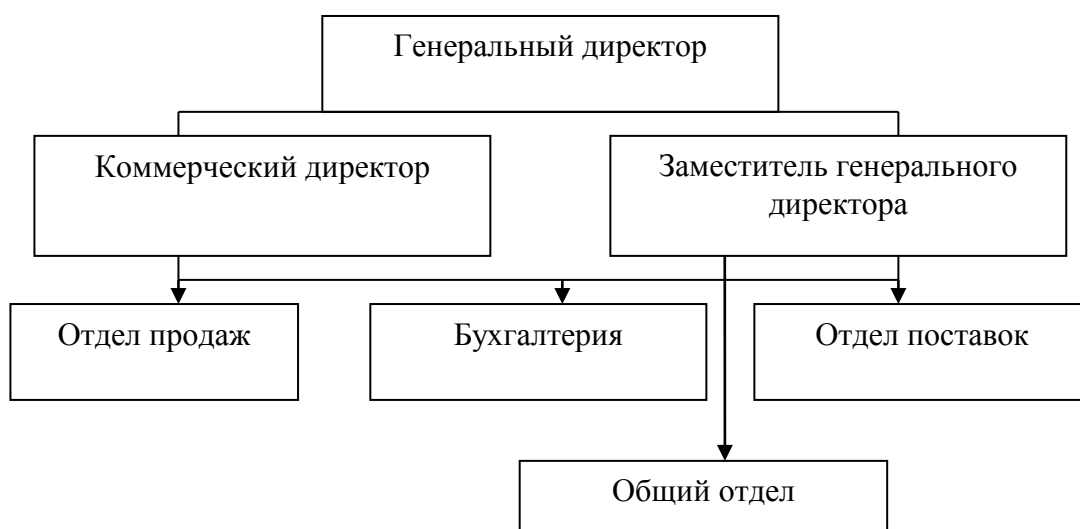


Рисунок 9 - Организационная структура АО «Роскомплект»

Высшим органом правления общества «Роскомплект» являются учредители, а управление текущей деятельностью осуществляется генеральным директором, который работает на условиях найма по контракту.

Ответственность за организацию процесса реализации товаров и продукции на предприятии несет руководитель предприятия через обеспечение неукоснительного выполнения всеми подразделениями и службами, работниками предприятия приказов и распоряжений.

Генеральный директор координирует работу управляющих менеджеров, под руководством которых функционируют основные подразделения организации: отдел снабжения, отдел продаж, бухгалтерия, отдел кадров.

Отдел поставок предприятия формирует ассортимент поставок и координирует взаимоотношения с поставщиками.

Отдел продаж АО «Роскомплект» включает в себе группу менеджеров по продажам, которые имеют постоянных покупателей и определенный рынок сбыта продукции.

Бухгалтерия предприятия управляет основными финансовыми потоками. Главный бухгалтер обеспечивает непрерывное отражение финансовой деятельности в учёте и отчётности предприятия. Главным бухгалтером обеспечивается формирование полной и достоверной информации о финансовых ресурсах предприятия и источниках его образования.

Общий отдел представлен специалистами, обеспечивающими непрерывную деятельность компании - юристом, специалистом по кадрам и маркетологом.

Основной вид деятельности – оптовую торговлю – обеспечивают сотрудники отдела продаж – менеджеры и товароведы. Для обеспечения непрерывного торгового процесса функционирует отдел поставок.

Главный бухгалтер возглавляет работу по подготовке и принятию рабочего плана счетов, обеспечению порядка проведения инвентаризаций, контроля за проведением хозяйственных операций, соблюдения технологии обработки бухгалтерской информации и порядка документооборота.

Организационное обеспечение бухгалтерского учёта подчинено задаче своевременного предоставления аппарату управления достоверной и необходимой информации с наименьшими издержками. Бухгалтерский учёт на предприятии осуществляется в соответствии с утвержденной учётной политикой предприятия (Приложение Б). Положение об учётной политике АО «Роскомплект» содержит основные положения по ведению учёта, в отношении которых действующим законодательством предусмотрено несколько вариантов.

В соответствии с учётной политикой обязанность по ведению бухгалтерского учёта возложена на главного бухгалтера. Бухгалтерский учёт ведется с

использованием специализированной компьютерной программы «1С: Бухгалтерия 8.3».

Учёт доходов и расходов ведется методом начисления – по факту отгрузки товаров, оказанию услуг и выполнению работ.

Инвентаризация активов и обязательств проводится по распоряжению руководителя организации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

Порядок ведения налогового учёта в АО «Роскомплект» в соответствии с требованиями НК РФ и действующего налогового законодательства. Формы регистров, а также система налогового учёта применяются в соответствии с рекомендациями ФНС РФ. В целях совмещения бухгалтерского и налогового учёта, регистры бухгалтерского учёта содержат реквизиты, рекомендованные для налогового учёта.

По результатам исследования учётной политики и организации учёта на предприятии можно сделать вывод о соблюдении положений учётной политики и требования нормативного бухгалтерского и налогового законодательства. На предприятии применяется общая система налогообложения. АО «Роскомплект» является плательщиком налогов: на прибыль, на имущество, НДС, НДФЛ как налоговый агент.

В отношении расчётов по НДС учётной политикой АО «Роскомплект» установлено, что суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные поставщиками товаров, работ, услуг, имущественных прав, учитываются на счёте 19 «НДС по приобретенным ценностям». По кредиту счёта 19 «НДС по приобретенным ценностям» в корреспонденции с субсчетом 68.02 «Налог на добавленную стоимость» отражается возмещение НДС из бюджета.

Суммы НДС, которые в соответствии с действующим законодательством РФ о налогах и сборах подлежат налоговому вычету, однако на отчётную дату к возмещению из бюджета еще не приняты, в стоимость активов не включаются и отражаются в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчетности в составе обо-

ротных средств – по строке 1220 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» раздела II «Оборотные активы» Бухгалтерского баланса.

Основные экономические показатели АО «Роскомплект» за 2014-2016 гг. представлены в таблице 2, которые сформированы по данным финансовой отчетности АО «Роскомплект» (Приложения В, Г).

Таблица 2 – Динамика основных экономических показателей хозяйственной деятельности АО «Роскомплект» за 2014-2016 гг.

Показатели/ годы	2014	2015	2016	Абс. изменения к 2014 г.		Темп роста к 2014 г. в %	
				2015 г.	2016 г.	2015 г.	2016 г.
1. Выручка от продаж, тыс. руб. в текущих ценах	112212	124627	142214	12415	30002	111,06	126,74
в сопоставимых ценах	110669	113569	124885	2900	14216	102,62	112,85
2. Полная себестоимость продаж, тыс.руб.	94469	118292	138146	12623	32477	111,95	130,73
3. Среднесписочная численность, чел.	45	51	57	6	12	113,33	126,67
4. Фонд оплаты труда, тыс.руб.	2720,52	4124,27	4997,3	1403,75	2276,78	151,60	183,69
5. Среднегодовая заработная плата, тыс. руб.	60,46	80,87	87,67	20,41	27,21	133,76	145,00
6.Среднегодовая выработка на 1 чел., руб.	2493,6	2443,67	2494,98	-49,93	1,38	98,00	100,06
7.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	14190	18730	30193	4540	16003	131,99	212,78
8. Затраты на 1 руб. продаж, руб.	0,84	0,95	0,97	0,11	0,13	113,10	115,48
9. Прибыль от продаж, тыс. руб.	3587	6335	4068	2748	481	176,61	113,41
10.Чистая прибыль, тыс.руб.	65	144	68	79	-3	221,54	104,62
11.Рентабельность продаж, %	3,20	5,08	2,86	1,88	-0,34	158,75	89,38

На основании приведенных в таблице 2 данных можно сделать вывод о том, что в АО «Роскомплект» показатель выручки от продаж увеличился в 2015 г. на 12415 тыс.руб., в 2016 г. – на 30002 тыс.руб. по сравнению с 2014 г. Увеличение объемов продаж произошло за счёт расширения предлагаемого ассортимента перечня товаров, а также роста цен на них. Объем выручки в 2016 г. составил 126,74 % от показателя 2014 г., что положительно характеризует объем продаж. Размер выручки от продаж зависит от изменения цен и количества реализуемых товаров. Проведем анализ влияния факторов на изменение выручки:

$\Delta Вц = 142214 - 124885 = 17329$ тыс.руб., т.е. за счёт изменения цен на товары выручка возросла на 17329 тыс.руб.

$\Delta B_k = 124885 - 112212 = 12673$ тыс.руб., т.е. за счёт изменения количества реализованных товаров выручка возросла на 12673 тыс.руб.

Итого изменение выручки $17329 + 12673 = 30002$ тыс.руб.

Следовательно, наибольшее влияние на рост выручки в 2016 г. по сравнению с базовым 2014 г. оказало увеличение цен на товары.

Причинами увеличения показателя себестоимости продаж АО «Роскомплект» за исследуемый период является повышение покупной стоимости товаров. Себестоимость увеличилась на 12623 тыс.руб. в 2015 г. и на 32477 тыс.руб. в 2016 г., темп роста составил 130,73 % за исследуемый период 2014-2016 гг. Полная себестоимость продаж включает в себя прямые расходы торгового предприятия на покупку товарной продукции (строка 2120 Отчёта о финансовых результатах Приложения Г), которые в АО «Роскомплект» представлены покупной стоимостью товаров, заработной платой работников и социальными отчислениями, расходами на аренду и прочими расходами, а также коммерческими расходами предприятия (строка 2210 Отчёта о финансовых результатах Приложения Г), включающими расходы на продажу товаров.

За три года увеличилась численность работающих в АО «Роскомплект» на 12 человек и составила 57 человек по данным 2016 г. Соответственно, возрос и фонд оплаты труда на 83,69 %, что связано с увеличением среднемесячной заработной платы. Также изменилась и среднегодовая заработная плата – 60,46 тыс.руб. в 2014 г. и до 87,67 тыс.руб. в 2016 г. Темп роста за исследуемый период составил 145 %. Среднегодовая выработка на одного человека снизилась в 2015 г. на 49,93 руб. на 1 чел., в 2016 г. увеличилась по сравнению с показателем 2014 г. на 1,38 руб. За исследуемый период возросла среднегодовая стоимость основных производственных фондов с 14190 тыс.руб. в 2014 г. до 30193 тыс.руб. на конец 2016 г., что соответствует 212,78 %.

Увеличились затраты на 1 руб. выручки от реализации товаров на 0,11 руб. в 2015 г. и на 0,13 руб. в 2016 г. за счёт увеличения себестоимости продаж.

Прибыль от продаж в 2015 г. была увеличена по сравнению с показателем 2014 г. На 2748 тыс.руб. и составила 6335 тыс.руб. Однако в 2016 г. этот пока-

затель снизился до 4068 тыс.руб. за счёт превышения темпов роста себестоимости над темпами роста выручки от продаж.

Чистая прибыль предприятия увеличилась в 2015 г. по сравнению с 2014 г. более чем в 2 раза до 144 тыс.руб., но снизилась по результатам работы в 2016 г. и составила 68 тыс.руб. Снизился показатель уровня рентабельности продаж АО «Роскомплект» на 0,34 % в 2016 г. по сравнению с 2014 г., в 2015 г. наблюдается увеличение этого показателя на 1,88 %.

Динамику основных показателей деятельности представим в виде диаграммы на рисунке 10.

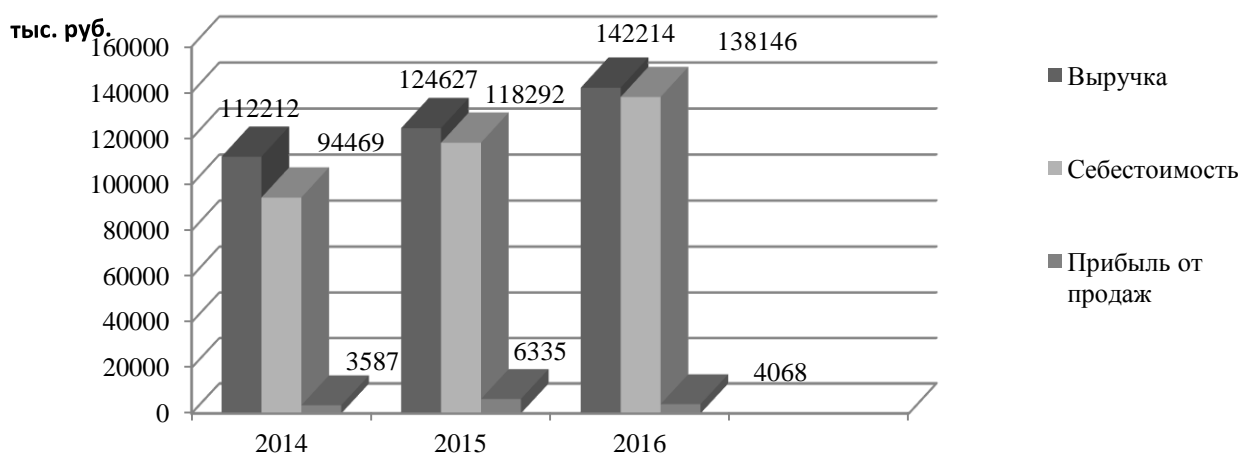


Рисунок 10 - Динамика основных показателей деятельности АО «Роскомплект» за 2014-2016 гг.

Таким образом, анализ технико-экономических показателей показал, что АО «Роскомплект» развивается, расширяя виды предоставляемых услуг и завоевывая рынок. Однако показатели финансовых результатов и эффективности деятельности предприятия за 2016 г. имеют отрицательную тенденцию, которую необходимо преодолеть исследуемой компании. Организационная структура и система учёта обусловлены особенностями торговой деятельности предприятия. В соответствии с учётной политикой и действующим законодательством компания применяет общую систему налогообложения и является плательщиком установленных НК РФ налогов, в том числе налога на добавленную стоимость. Особенности торговой деятельности предприятия определяют поря-

док формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость и расчётов с бюджетом.

2.2 Стандарт экспертного исследования расчётов по налогу на добавленную стоимость (объекты, источники информации, методические приемы и процедуры экспертизы)

Экспертное исследование расчётов по налогу на добавленную стоимость осуществляется на основании разработанного стандарта. Поскольку нормативным законодательством такие стандарты не предусмотрены, при его разработке необходимо руководствоваться как стандартами аудита в части последовательности проверки и проводимых процедур, так и законодательством по налогообложению и бухгалтерскому учёту в части отражения расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость.

Цель экспертного исследования – определить правильность ведения расчётов по налогу на добавленную стоимость.

Направленность экспертного исследования определяют основные вопросы, по которым необходимо предоставить экспертное мнение:

- установление эффективности системы учёта и внутреннего контроля на предприятии;
- проверка правильности документального оформления операций, связанных с расчётами по налогу на добавленную стоимость;
- выявление расхождений при расчётах по налогу на добавленную стоимость, исчисленного к уплате в бюджет;
- проверка правильности формирования сумм НДС к возмещению из бюджета;
- оценка налоговой базы по налогу на добавленную стоимость;
- проверка правильности формирования показателей и заполнения учётных налоговых регистров и налоговой отчётности по налогу на добавленную стоимость.

Решение поставленных вопросов достигается в ходе экспертизы, проводимой по разработанной программе с учётом установленных объектов. Для

проведения экспертного исследования расчётов по налогу на добавленную стоимость определим объекты в таблице 3.

Таблица 3 – Объекты исследования судебно-бухгалтерской экспертизы операций расчётов по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект»

Объекты экспертизы расчётов по налогу на добавленную стоимость	Основные вопросы экспертного исследования
Система бухгалтерского учёта расчётов с бюджетом по НДС	Соответствие положений учетной политики в отношении операций с НДС нормативному законодательству
Система внутреннего контроля предприятия	Наличие графиков документооборота, результатов инвентаризаций расчётов по НДС
Расчёты по налогу на добавленную стоимость, исчисленного к уплате в бюджет	Арифметический пересчёт НДС, правильность документального оформления по налогу на добавленную стоимость, исчисленного к уплате в бюджет
Расчёты по налогу на добавленную стоимость, принятого к возмещению из бюджета	Арифметический пересчёт НДС, правильность документального оформления по налогу на добавленную стоимость, принятого к возмещению из бюджета
Порядок формирования налоговой базы	Соответствие нормативному законодательству, арифметическая правильность расчётов
Формирование налоговых регистров по НДС	Проверка всех необходимых реквизитов налоговых регистров по НДС
Формирование налоговой отчётности по НДС	Проверка правильности заполнения деклараций, применяемых форм

Следовательно, при исследовании судебно-бухгалтерской экспертизой операций расчётов по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект» установлено, что объектами являются все операции последовательного первичного и сводного бухгалтерского и налогового учёта налога на добавленную стоимость.

Источниками информации для исследования операций по налогу на добавленную стоимость являются:

- налоговое законодательство,
- планово-нормативная и нормативно-договорная информация,
- первичная документация по учёту и правила ее составления, регистры бухгалтерского и налогового учёта, бухгалтерская (финансовая) и налоговая отчётность,

– акты ревизий и проверок операций расчётов по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект», информация правоохранительных органов,

– хронометражные карты и выборочные наблюдения.

Содержание источников информации и их использование в экспертном исследовании представлены в таблице 4.

Таблица 4 - Содержание источников информации судебно-бухгалтерской экспертизы операций расчётов по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект»

Источники информации	Содержание информации	Использование информации судебно-бухгалтерской экспертизой
Налоговое законодательство	Все элементы формирования налоговой базы по НДС в соответствии с главой 21 НК РФ (Приложение А)	Использование правил налогового законодательства
Основные положения по учёту расчётов с бюджетом по НДС	Методика учёта расчётов с бюджетом по НДС	Изучение состояния учёта расчётов с бюджетом по НДС
Указания по применению и заполнению форм первичной документации по учёту операций, которые отражают формирование налоговой базы по НДС	Правила оформления первичных документов по учёту операций, связанных с начислением и возмещением НДС	Оценка недоброкачества первичных документов по учёту операций, связанных с начислением и возмещением НДС
Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности предприятий	Отображение операций, связанных с начислением и возмещением НДС в системе счетов бухгалтерского учёта	Исследование состояния бухгалтерского учёта операций, связанных с начислением и возмещением НДС

К фактографической информации относятся, прежде всего, первичные документы по операциям АО «Роскомплект», связанных с начислением и возмещением НДС: счета-фактуры, книги покупок и продаж. Приведенные первичные документы являются типовыми. Важным источником фактографической информации по операциям, связанных с начислением и возмещением НДС являются учётные регистры по счетам бухгалтерского учёта.

Акты ревизий и проверок операций, связанных с начислением и возмещением НДС, а также информация правоохранительных органов используются судебно-бухгалтерской экспертизой вместе с другими источниками информа-

ции для определения размера ущерба, причиненного вследствие правонарушений, и установления ответственных за него лиц.

Методические приемы экспертного исследования, а также обобщения и реализации результатов исследования расчётов по НДС для АО «Роскомплект» представлены на рисунке 11.

Методические приемы экспертного исследования										
Расчётно-аналитические			Документальные							
Экономический анализ	Аналитические и статистические расчёты	Экономико-математические методы	Информационное моделирование	Нормативно-правовое регулирование	Экспертизы разных видов	Камеральные проверки норм и расценок	Исследование документов			
							По форме и содержанию	Встречная проверка	Взаимный контроль операций и документов	Аналитическая и логическая проверка
Методические приемы обобщения и реализации приемов экспертизы										
Группировка предварительных результатов экспертизы			Хронологическо-систематизированная	Аналитическая группировка доказательств	Обобщение результатов исследования и составление заключения эксперта	Разработка предложений по профилактике правонарушений	Вручение заключения эксперта правоохранительным органам	Реализация предложений по профилактике правонарушений		
Реализация результатов экспертизы в суде (арбитраже)	Хронологическая	Систематизированная								

Рисунок 11 - Методические приемы экспертного исследования, обобщения и реализации результатов исследования операций расчётов по НДС

Особенность методических приемов состоит в том, что эксперт-бухгалтер после завершения экспертизы разрабатывает не только предложения по предупреждению незаконного присвоения средств, нарушения правил бухгалтерского учёта и контроля, но и рекомендации обычно в пределах его компетенции по

рациональному формированию налоговой базы по налогу на добавленную стоимость на предприятии.

Процедуры представляют собой систему действенного влияния на субъекты и объекты. Каждый методологический приём исследования судебно-бухгалтерской экспертизы применяется с использованием относящихся к этому приёму процедур, т.е. определённого влияния на объект экспертизы на каждом из этапов исследования расчётов по НДС для АО «Роскомплект», как представлено в таблице 5.

Таблица 5 – Основные этапы и процедуры, применяемые при проведении экспертного исследования, обобщения и реализации результатов исследования операций расчётов по НДС в АО «Роскомплект»

Этапы	Методические приёмы экспертизы	Экспертные процедуры
Подготовительный	Тестирование системы учета и контроля Нормативно-правовое регулирование Экспертизы разных видов	Организационные, документальные Подбор нормативно-правовой, плановой, договорной, учётной и другой информации для построения информационной модели объекта исследования Счётно-вычислительные, логические, процедуры сравнения, сопоставления
Сбор доказательств	Исследование документов Методические приёмы экспертизы Экономический анализ Статистические расчёты	Организационные, нормативно-правовые, аналитические, расчётные, счётно-вычислительные, логические, сравнения, сопоставления Экспертные процедуры Организационные, моделирования, аналитические, расчётные, счётно-аналитические, сравнения, сопоставления Логические, сравнения и сопоставления объектов экспертизы в динамике их поведения соответственно параметрам, определённым законодательством, нормативно-правовыми документами.
Обобщения и реализации результатов экспертизы	Аналитическая группировка Систематизированная группировка результатов экспертизы в заключении эксперта Реализация результатов экспертизы	Составление таблиц, схем, графиков, ведомостей Нормативно-правовые, аналитические, расчётные, счётно-вычислительные, логические, сравнения, сопоставления Передача заключения экспертизы правоохранительным органам, допрос эксперта в суде

При подготовке следует составить тесты состояния учёта и контрольной среды исследуемого предприятия, которые позволяют выявить основные проблемные участки учёта и контроля, на которые стоит обратить внимание при проведении экспертного исследования. В таблице 6 представим тесты проверки системы бухгалтерского учёта расчётов с бюджетом по НДС АО «Роскомплект».

Таблица 6 - Тесты проверки системы бухгалтерского учёта расчётов с бюджетом по НДС АО «Роскомплект», 2016 г.

Вопросы	Ответы	
	Да	Нет
Соответствует ли учетная политика по НДС особенностям предприятия?	v	
Установлен ли и соблюдается ли график документооборота?	v	
Соответствуют ли критерии, отраженные в учетной политике, критериям, установленным законодательством?	v	
Организован ли учет НДС по авансам выданным и полученным?	v	
Организован ли отдельный учет по ставкам НДС?	v	
Разработана ли схема учета НДС по отдельным операциям?		v
Проводятся ли сверки расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость?	v	

Далее в процессе подготовки осуществляется процедура подтверждения оценки системы внутреннего контроля по тестам, представленным в таблице 7.

Таблица 7 - Аудиторские тесты проверки системы внутреннего контроля расчётов с бюджетом по НДС АО «Роскомплект», 2016 г.

Вопросы	Ответы	
	Да	Нет
Установлены ли сроки сдачи внутренней отчётности в бухгалтерию предприятия?		v
Проводится ли арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей по начислению НДС и формированию налоговых вычетов?	v	
Проводится ли сверка данных предприятия и налоговых органов?	v	
Соблюдается ли график документооборота по учету НДС?	v	
Проводится ли арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей по НДС с авансов полученных и авансов уплаченных?	v	
Проводится ли арифметическая проверка правильности уплаты НДС по срокам в соответствии с начисленными по декларациям суммами?	v	

По итогам первичной оценки системы бухгалтерского учёта и системы внутреннего контроля АО «Роскомплект» принято решение о том, что можно полагаться в своей работе на организацию системы бухгалтерского учёта. По результатам отрицательного ответа будет осуществляться дополнительная проверка, и разработаны рекомендации по итогам исследования.

Следовательно, определив основные этапы экспертного исследования, применяемые источники информации, методы и процедуры, осуществляется проверка по всем направлениям расчётов по НДС исследуемой организации.

2.3 Расчётно-аналитические методические приемы исследования налога на добавленную стоимость. Документальные приемы исследования правильности формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость и налоговых вычетов

При проведении экспертного исследования применяются методы, приемы и процедуры, сгруппированные на этапе разработки стандарта проведения экспертного исследования операций расчётов по НДС в АО «Роскомплект». Последовательно осуществляется проверка документального оформления, отражения в учёте и отчётности операций начисления, возмещения НДС и формирования налоговой базы по налогу.

Исчисление налога на добавленную стоимость в бюджет осуществляется при ведении операций продаж. В целях бухгалтерского учёта каждая хозяйственная операция по формированию налога на добавленную стоимость, оформляется первичной учётной документацией.

В ходе исследования установлено, что при расчётах с покупателями АО «Роскомплект» заполняется счёт-фактура. Счёт-фактура составляется в АО «Роскомплект» по мере предоставления услуг или отгрузки товара на имя предприятия - покупателя в двух экземплярах, первый из которых представляется поставщиком покупателю и дает право на возмещение сумм налога на добавленную стоимость.

При направлении покупателю счетов-фактур по почте датой представления считается дата сдачи счета-фактуры на почту.

Второй экземпляр (копия) счета-фактуры остается у АО «Роскомплект» для отражения в книге продаж и начисления налога на добавленную стоимость при реализации товаров.

АО «Роскомплект» оформляет счета-фактуры в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 1137 от 26.12.2011 г.(в редакции от 29.11.2014 № 1279). Счета-фактуры содержат обязательные реквизиты:

- номер и дату выписки,
- наименование грузоотправителя и плательщика;
- наименование грузополучателя,
- наименование и краткое описание товара, его количество, цену и сумму (без НДС, с НДС);
- сумму к оплате получателем товара (заказчиком).

Счёт-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером АО «Роскомплект».

В счете-фактуре не допускаются подчистки и помарки. Исправления заверяются подписью руководителя и печатью АО «Роскомплект» с указанием даты исправления.

Счета-фактуры в журналах учёта АО «Роскомплект» подшиты и пронумерованы.

При отгрузке товаров, не облагаемых налогом на добавленную стоимость, в счете-фактуре сумма налога не указывается и делается надпись или ставится штамп «Без налога (НДС)».

Все счета-фактуры, выданные АО «Роскомплект» покупателям регистрируются в книге продаж. Книга продаж утверждена Постановлением Правительства РФ № 1137 от 26.12.2011 г. (в редакции от 29.11.2014 № 1279). Заполнение книги продаж регламентируется Разделом III Правил ведения журналов учёта полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчётах по налогу на добавленную стоимость.

Книга продаж предназначена для регистрации счетов-фактур, составляемых АО «Роскомплект», в целях определения суммы налога на добавленную стоимость по реализованным товарам.

Отражение счетов-фактур в книге продаж АО «Роскомплект» производится в хронологическом порядке по мере реализации товаров или получения предоплаты в том отчётном периоде, в котором в целях налогообложения признаётся продажа товаров, но не позднее 10-дневного срока.

Получение денежных средств в виде предоплаты (аванса) в счёт предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) оформляется в АО «Роскомплект» составлением счетов-фактур и соответствующими записями в книге продаж (Приложение Д).

При отгрузке товаров под полученную предоплату (аванс) в книге продаж делается запись, уменьшающая сумму ранее оформленного налога на добавленную стоимость по этой предоплате (авансу) с соответствующим изменением итоговой суммы налога за отчётный период, в котором произведена отгрузка. Затем отражаются операции по фактической отгрузке товаров (выполнению работ, оказанию услуг) под полученную предоплату (аванс). Книга продаж АО «Роскомплект» прошнурована, а ее страницы пронумерованы и скреплены печатью.

Следовательно, все операции по учёту налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, подтверждаются документально.

Бухгалтерский учёт начисления НДС ведётся с использованием счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам».

Формирование учётной информации по расчётам с бюджетом по НДС осуществляется в учётных регистрах.

Для отражения расчётных операций с бюджетом по НДС в АО «Роскомплект» используют счёт 68-2 «Расчёты по налогам и сборам по НДС».

Операции по продажам и составляют основную часть расчётных операций по расчётам с бюджетом по НДС. На предприятии применяется ставка 18

%, поскольку товары АО «Роскомплект» не подлежат налогообложению по ставке 10 % в соответствии со статьей 164 Налогового кодекса РФ.

Продажа товаров в АО «Роскомплект» осуществляется на условиях предварительной, последующей и частичной оплаты.

Условиями предварительного договора предусматривается, что по соглашению сторон допускается предварительная оплата договора купли-продажи и все перечисленные продавцу средства считаются задатком. Сумма предоплаты, полученной в счёт предстоящей поставки, не признается доходом организации (п. 3 Положения по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99)³².

Порядок отражения в учёте суммы НДС, начисленной с полученного аванса, действующими нормативно-правовыми актами не определен. В связи с этим организация самостоятельно определяет такой порядок и закрепляет его в своей учётной политике³³. Сумма НДС, начисленная при получении предварительной оплаты в счёт предстоящих поставок продукции, отражается по дебету счёта 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», аналитический счёт «НДС с авансов полученных», в корреспонденции с кредитом счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам».

Так, в соответствии с условиями договора АО «Роскомплект» с ООО «Промконсалтинг» осуществляется поставка товаров на условиях безналичного расчёта по предварительной оплате. 31 ноября 2016 г. на расчётный счет АО «Роскомплект» в соответствии с договором перечислены денежные средства от ООО «Промконсалтинг» в оплату поставки товаров. АО «Роскомплект» отгрузило товар покупателю на сумму 112563 руб. (в т.ч. НДС 18 % - 17170,63 руб.). Отгрузка товаров произведена 10.12.2016 г.

Отражение операции на счетах бухгалтерского учёта АО «Роскомплект» рассмотрим в таблице 8.

³² Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учёту. ПБУ 9/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. № 32н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 04.05.2017.

³³ Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учёту. ПБУ 10/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. №33н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 05.05.2017.

Таблица 8–Рабочий документ эксперта «Формирование информации учёта расчётов с бюджетом по НДС в АО «Роскомплект» по продажам на условиях предварительной оплаты»

Содержание операции	Документ-основание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
31.11.2016 г. На расчётный счет АО «Роскомплект» поступили денежные средства от ООО «Промконсалтинг» в оплату предстоящей поставки	Выписка банка по расчётному счёту	51	62-2	112563
Начислен НДС с предоплаты	Счёт-фактура	76-09	68-2	17170,63
10.12.2016 г. Признана выручка от продажи товаров	Товарная накладная	62-1	90-1	112563
Начислен НДС	Счёт-фактура	90-3	68-2	17170,63
Принят к вычету НДС, начисленный с предоплаты	Счёт-фактура	68-2	76-09	17170,63
Зачтена сумма предоплаты	Бухгалтерская справка	62-2	62-1	112563

Постоянным покупателям АО «Роскомплект» осуществляет поставку товаров на условиях последующей оплаты. В этом случае НДС, исчисленный с суммы выручки, сразу отражается на счёте 68 субсчет 2 «Расчёты с бюджетом по НДС».

Так, АО «Роскомплект» реализовало товаров в отчётном периоде на сумму 650 100 рублей (в т.ч. НДС 18 % - 99168 рублей). Покупная стоимость товаров составила 410 220 рублей. В учёте данные операции отражены так, как представлено в таблице 9.

Таблица 9 – Рабочий документ эксперта «Формирование информации учёта расчётов с бюджетом по НДС, исчисленного к уплате в бюджет в АО «Роскомплект»

Содержание операций	Первичный учетный документ	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Проданы товары в отчётном периоде	Товарная накладная	62	90-1	650 100
Начислен НДС по проданным товарам	Счёт-фактура	90-3	68-2	99 168
Поступила оплата от покупателей	Выписка банка	51	62	650 100
Перечислена в бюджет сумма начисленного НДС	Платёжное поручение	68-2	51	99168

Если договор поставки заключен с условием частичного аванса и последующей оплатой, то отражение в учёте организации поступления товарной продукции, осуществляется аналогично. Сумму «входного» НДС по такому товару можно будет принять к вычету только частями: сначала в части аванса, затем осуществив доплату, с суммы доплаты. Если аванс и доплата осуществляются в одном налоговом периоде по НДС, это особого значения не имеет, если же аванс и доплата произведены в разные налоговые периоды по НДС, то это имеет существенное значение.

Так, АО «Роскомплект» заключило договор поставки товаров с ООО «ДВ-Торг». Условиями договора предусматривается, что, при этом ООО «ДВ-Торг» обязано не позднее, чем за пять дней до очередного срока поставки перечислить АО «Роскомплект» 50 % предоплату предстоящей поставки. Оставшаяся сумма перечисляется покупателем в течение 5 дней с момента поставки. Сумма аванса была перечислена ООО «ДВ-Торг» 25 ноября 2016 г. Поставка была осуществлена 05 декабря на сумму 213560 руб. (в том числе НДС – 32576,95 руб.). Окончательная оплата осуществлена 10.12.2016 г. на расчётный счёт АО «Роскомплект». В учёте данная операция отражена бухгалтерскими проводками, представленными в таблице 10.

Таблица 10 - Рабочий документ эксперта «Формирование информации учёта расчётов с бюджетом по НДС, исчисленного к уплате в бюджет в АО «Роскомплект» по продаже товаров на условиях частичной предоплаты»

Содержание операции	Документ-основание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
25.11.2016 г. Поступила частичная предоплата под предстоящую поставку товаров	Выписка банка по расчётному счёту	51	62-2	106780
Начислен НДС с предоплаты	Счет-фактура	76-09	68-2	16288,47
05.12.2016 г. Отгружены товары	Товарная накладная	62-1	90-1	213560
Начислен НДС	Счет-фактура	90-3	68-2	32576,95
Принят к вычету НДС, начисленный с предоплаты	Счет-фактура	68-2	76-09	16288,47
Зачтена сумма предоплаты	Бухгалтерская справка	62-2	62-1	106780
10.12.2016 г. Поступила окончательная оплата	Выписка банка по расчётному счёту	51	62-1	106780

Следовательно, формирование и отражение в бухгалтерском учёте начисленного НДС осуществляется в соответствии с особенностями деятельности организации, принятой учётной политикой и налоговым законодательством.

Первичными учётными документами подтверждаются все суммы налога на добавленную стоимость, подлежащие возмещению АО «Роскомплект». Полученные счета-фактуры регистрируются в установленном порядке в книге покупок. Книга покупок предназначена для регистрации счетов-фактур, предоставляемых поставщиками, в целях определения сумм налога, подлежащих возмещению. Книга покупок ведется покупателями. Счета-фактуры, полученные от продавцов, регистрируются в книге покупок по мере возникновения права на налоговые вычеты в порядке, установленном статьей 172 НК РФ.

Бухгалтерский учёт НДС, принятого к возмещению из бюджета, ведется на активном счёте 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (субсчета по видам ценностей) и активно-пассивном счёте 68 «Расчёты по налогам и сборам» (субсчет «Расчёты по налогу на добавленную стоимость»). Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая начислению в бюджет по операциям, признаваемым объектом налогообложения, определяется путем умножения налоговой базы на соответствующую ставку НДС. При определении налоговой базы выручка определяется исходя из всех доходов, связанных с расчётами по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных в денежной и натуральной формах, включая оплату ценными бумагами. Счёт 19 «НДС по приобретенным ценностям» предназначен для обобщения информации об уплаченных (причитающихся к уплате) организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, а также работам и услугам.

Суммы НДС, учтенные по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость», подлежат возмещению из бюджета в АО «Роскомплект» при соблюдении следующих условий:

– товары (работы, услуги) приобретены для выполнения операций, облагаемых НДС;

- товары (работы, услуги) приняты на учёт (по счетам 01, 07, 10, др.)
- имеется счёт-фактура с выделенной суммой НДС, оформленная надлежащим образом.

Так, поставщиком товарной продукции для АО «Роскомплект» является ООО «МебельТорг». В соответствии с условиями договора в октябре 2016 г. осуществлена поставка товаров на общую сумму 225698 руб., в том числе НДС 18 % - 34428,51 руб.

Товарная продукция доставлена транспортом компании ООО «Восточный транзит», услуги которой оценены в размере 11540 руб., в том числе НДС 18 % - 1760,34 руб. Условиями договора определено, что поставщик осуществляет поставку товаров покупателю с условием их последующей оплаты по договору поручительства.

Корреспонденция счетов учёта расчётов с бюджетом по НДС АО «Роскомплект» по счетам 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и 68 «Расчёты по налогам и сборам», субсчет 2 «Расчёты по НДС» представлена в таблице 11.

Таблица 11 – Рабочий документ эксперта «Формирование информации по учёту формирования сведений для возмещения НДС из бюджета в АО «Роскомплект» по оплаченным товарам»

Содержание операции	Документ-основание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Поступление товаров от поставщика	Товарная накладная	41-1	60	191269,49
Отражен НДС по полученным ценностям	Счёт-фактура	19-3	60	34428,51
Оплачена задолженность поставщику	Выписка банка	60	51	225698
Произведены расходы на транспортировку товаров	Акт	44	60	9779,66
НДС по транспортным расходам	Счёт-фактура	19-3	60	1760,34
Оплачены расходы на транспортировку товаров	Выписка банка	60	51	11540
Возмещен НДС	Расчёт бухгалтера	68-2	19-3	36188,85

Суммы НДС возмещаются как по поставкам материальных ценностей, так и по предоставленным услугам и выполненным работам. Так, арендодателем

для АО «Роскомплект» является ООО «ВладКонсалт». В соответствии с условиями договора АО «Роскомплект» оплачивает ежемесячно в 2016 г. арендные платежи за аренду офиса в размере 34500 руб. (в том числе НДС 18 % - 5262,71 руб.) и за аренду склада в размере 54720 руб. (в том числе НДС 18 % - 5347,12 руб.).

При оказании услуг в соответствии с сопроводительными документами отражается НДС проводкой по дебету счетов учёта расходов и 19 «Налог на добавленную стоимость» субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным ценностям, полученным услугам и выполненным работам» с кредита счета 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Корреспонденция счетов по учёту формирования сведений для возмещения НДС из бюджета в АО «Роскомплект» по оплаченным услугам представлена в таблице 12.

Таблица 12 – Рабочий документ эксперта «Формирование информации по учёту формирования сведений для возмещения НДС из бюджета в АО «Роскомплект» по оплаченным услугам»

Содержание операции	Документ-основание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Отражены расходы на аренду офиса	Акт	44	60	29237,29
НДС по оказанным услугам	Счёт-фактура	19-3	60	5262,71
Оплачена задолженность за аренду офиса	Выписка банка	60	51	34500
Отражены расходы на аренду склада	Акт	44	60	49372,88
НДС по оказанным услугам	Счёт-фактура	19-3	60	5347,12
Оплачены расходы по аренде склада	Выписка банка	60	51	54720
Возмещен НДС	Расчёт бухгалтера	68-2	19-3	10609,83

На основании первичной учётной документации формируется налогооблагаемая база по налогу на добавленную стоимость с учётом начисленных и возмещаемых сумм, которая отражается затем в системе бухгалтерского учёта.

Следовательно, формирование налогооблагаемой базы по НДС, определяется как разница между налогом, подлежащим получению от покупателей по проданной им товарной продукции, работам, услугам и другим объектам нало-

гообложения и налогом, уплаченным поставщикам и подрядчикам за приобретенные у них материальные ценности, работы, услуги, стоимость которых относится на издержки производства.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства (ликвидации основных средств), сборке (разборке), монтаже (демонтаже) основных средств, суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ, и суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства.

Так, в марте 2016 г. проведен ремонт нежилых помещений АО «Роскомплект». Основные положения договора представлены в таблице 13.

Таблица 13 – Основные положения договора на проведение ремонта подрядным способом в АО «Роскомплект», 2016 г.

Наименование	Содержание
Предмет договора	ЗАКАЗЧИК поручает, а исполнитель принимает на себя обязательства по проведению ремонтных работ в АО «Роскомплект», в кабинетах № 33,34,35.
Стоимость услуг и порядок оплаты	Общая стоимость договора согласно прилагаемой смете составляет 295 005 (Двести девяносто пять тысяч пять) руб. Все работы производятся из материалов исполнителя. Затраты на транспортировку исполнитель принимает на себя. Оплата производится по безналичному расчёту, путем перечисления на расчётный счет ИСПОЛНИТЕЛЯ в размере 50% предоплаты. Окончательный расчёт производится после предоставления акта выполненных работ.
Заключительные положения	Настоящий договор может быть изменен, расторгнут, признан недействительным в соответствии с действующим законодательством. Любые изменения, дополнения к настоящему договору действительны лишь при условии, что они совершены в письменной форме и подписаны уполномоченными на то представителями сторон. Приложения к настоящему договору составляют его неотъемлемую часть.
Срок действия договора	Настоящий договор вступает в силу со дня подписания договора. Действует по 31 июля 2016 г.

Смета составляется организацией, осуществляющей ремонт объекта основного средства, в соответствии с существующими нормативными документами по строительству.

В смете указываются ремонтируемый объект, его местонахождение, описание работ, срок выполнения, затраты. После составления сметы подписывается руководителем Исполнителя, а также лицом, составившим эту смету. После составления сметы утверждается руководителем организации Заказчика. Акт выполненных работ составляется по окончании выполненных работ, который содержит наименование и стоимость выполненных работ

После того как все первичные документы оформлены и утверждены руководителем заказчика, они передаются в бухгалтерию для оформления вычетов по НДС и отнесения на счета бухгалтерского учёта, как представлено в таблице 14.

Таблица 14 – Рабочий документ эксперта «Формирование информации счетов учёта ремонта и формирование вычетов по НДС в АО «Роскомплект»

Операция	Дт	Кт	Сумма, руб.
На основании п. 2 договора сумма аванса составляет 50% от общей стоимости	60-2	51	147502,5
По акту выполненных работ отражена полная стоимость выполненных работ, без НДС	44	60	250004,17
По счёт-фактуре НДС подлежит уплате подрядчику	19-5	60	45000,75
Субсчет «Авансы выданные» переносится на субсчет «Задолженность перед подрядчиком за выполненные работы»	60-1	60-2	147502,5
НДС к зачету с суммы аванса	68-2	19-5	26550,45
Оплата подрядчику оставшейся суммы за ремонтные работы	60-1	51	147502,5
Отражена оставшаяся сумма НДС к зачету	68-2	19-5	26550,45

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов.

Налогооблагаемая база (база налога) выступает основой для исчисления суммы налога. Налоговая база для исчисления и уплаты НДС определяется в зависимости от особенностей реализации произведенных налогоплательщиком

или приобретенных на стороне товаров, работ и/или услуг. При этом важно иметь в виду, что в случае применения налогоплательщиком при реализации, а также при передаче, выполнении или оказании для собственных нужд товаров, работ и/или услуг различных налоговых ставок налоговая база должна определяться отдельно по каждому виду товаров, работ и/или услуг, облагаемых по разным ставкам.

Формирование налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект» определяется особенностями деятельности исследуемой компании по оптовой торговле продовольственными товарами.

Сумма налога на добавленную стоимость АО «Роскомплект», подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как: сумма налога к уплате = общая сумма налога, исчисленного при реализации работ по основной деятельности *минус* сумма налоговых вычетов.

В ходе проведенного исследования определено, что налогооблагаемая база по НДС в АО «Роскомплект» формируется от сумм поступлений НДС в сумме выручки от продаж по договорам на поставку товарной продукции, как представлено в таблице 15. При этом следует отметить, что на предприятии применяется только ставка 18 %. Следовательно, наблюдается только один вид налогооблагаемой базы.

Представленные в таблице 15 данные свидетельствуют о том, что за исследуемый период наблюдается рост доходной части формирования налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость. Так, в 2015 г. продажа товарной продукции по ставке 18 % составила 14652025 руб., а в 2016 г. этот показатель увеличился на 21292298 руб. и составил 167812554 руб.

Вычеты для расчёта налогооблагаемой базы при исчислении налога на добавленную стоимость формируют расходную часть, которая уменьшает сумму уплаты НДС за отчётный период.

В таблице 16 обобщим порядок формирования налога на добавленную стоимость АО «Роскомплект», с учётом сформированных сумм от реализации за вычетом сумм налога, принимаемого к возмещению.

Таблица 15 – Формирование доходной части налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект», 2015-2016 гг.

Налогооблагаемые объекты	2015 год		2016 год		Изменение	
	Значение, руб.	Уд.вес, %	Значение, руб.	Уд.вес, %	Значение, руб.	Уд.вес, %
Продажа товаров по ставке 18%, I квартал	35005120	23,89	39456221	23,51	4451101	-0,38
Продажа товаров по ставке 18%, II квартал	37256478	25,43	42125771	25,10	4869293	-0,33
Продажа товаров по ставке 18%, III квартал	36747960	25,08	43256310	25,78	6508350	0,7
Продажа товаров по ставке 18%, IV квартал	37510698	25,60	42974252	25,61	5463554	0,01
Итого	146520256	100,00	167812554	100,00	21292298	-

Таблица 16 – Расчёт формирования налогооблагаемой базы и расчёта налога на добавленную стоимость в АО «Роскомплект» в руб., 2015-2016 гг.

в рублях

Объекты расчёта	2015 г.	2016 г.	Изменение	Темп роста, %
1. Продажа товаров	146520256	167812554	21292298	114,53
2. Вычеты по оплаченным ценностям, работам и услугам	146188228	167411619	21223391	114,52
Итого налог на добавленную стоимость, подлежащий к уплате (1-2)	332028	400935	68907	120,75

Представленные в таблице 16 данные свидетельствуют о том, что за исследуемый период наблюдается рост на 68907 руб. исчисленного налога на добавленную стоимость при увеличении налогооблагаемой базы на 21292298 руб. и применяемых вычетов на 21223391 руб. Основным фактором увеличения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей к уплате является рост суммы НДС, начисленного по реализованным товарам.

От правильности определения налогооблагаемой базы и суммы возмещения НДС зависит достоверность информации для составления налоговой декларации по НДС, а, следовательно, правильность расчётов в бюджете.

Формирование данных налогового учёта в АО «Роскомплект» предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учёта для целей налогообложения. При этом аналитический учёт данных так организован, что он раскрывает порядок формирования налоговой базы.

Подтверждением данных налогового учёта в АО «Роскомплект» являются:

- первичные учётные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учёта;
- расчёт налоговой базы.

Регистры налогового учёта ведутся в АО «Роскомплект» в виде специальных форм в электронном виде. При этом аналитический учёт данных так организован, что он обеспечивает непрерывное отражение в хронологическом порядке фактов хозяйственной деятельности и раскрывает порядок формирования налоговой базы.

Налоговые регистры типовой версии «1С: Бухгалтерия», используемые в АО «Роскомплект», полностью совпадают с регистрами, предложенными ФНС России. Способ совместного ведения бухгалтерского и налогового учёта предполагает, что при отражении в учёте данных первичного документа автоматически формируются учётные записи по счетам как бухгалтерского, так и налогового учёта.

Информация о начисленных суммах НДС отражается в Налоговой декларации. Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость АО «Роскомплект» (Приложение Д) заполняется в соответствии с инструкцией о порядке её заполнения. Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость представляется АО «Роскомплект» в ИФНС г. Владивостока в срок не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим кварталом, что подтверждено в ходе проводимого исследования. Сумма налога, удержанного из доходов налогоплательщика и перечисленного в бюджет, подтверждается соответствующими документами.

ющими платежными документами. При этом обращено внимание на правильность и полноту оформления документов требованиям действующих нормативных актов.

Таким образом, система расчётов с бюджетом по формированию налогооблагаемой базы по НДС в АО «Роскомплект» осуществляется в соответствии с особенностями деятельности торговой организации. Формирование налогооблагаемой базы по НДС, определяется как разница между налогом, подлежащим получению от покупателей по проданным им товарам и другим объектам налогообложения и налогом, уплаченным поставщикам и подрядчикам за приобретенные у них материальные ценности, работы, услуги, стоимость которых относится на издержки обращения. АО «Роскомплект» уменьшает общую сумму НДС на установленные налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров, выполнении работ и оказании услуг. В АО «Роскомплект» применяются вычеты в соответствии со ст. 171 НК РФ с учётом особенностей деятельности.

3 РАЗРАБОТКА РЕКОМЕНДАЦИЙ АО «РОСКОМПЛЕКТ» ПО РЕЗУЛЬТАТАМ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

3.1 Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость

Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы является процессуальным документом, которым удостоверяется фактическое исследование бухгалтерской документации и информации, содержащейся в ней, а также других материалов, которые могут сопровождать хозяйственные процессы экономического субъекта для выявления правонарушения.

В заключении судебно-бухгалтерской экспертизы на основании проведенных исследований с учётом их результатов эксперт от своего имени или комиссия экспертов дают письменное заключение и подписывают его. Подписи эксперта или комиссии экспертов удостоверяются печатью государственного судебно-экспертного учреждения.

По результатам проведенного исследования системы расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект» составим заключение судебно-бухгалтерской экспертизы с учётом того, что в заключении эксперта или комиссии экспертов должны быть отражены:

- время и место производства судебной экспертизы;
- основания производства судебной экспертизы;
- сведения об органе или о лице, которые назначили судебную экспертизу;
- сведения о государственном судебно-экспертном учреждении, об эксперте (фамилия, имя, отчество, образование, специальность, стаж работы, ученая степень или ученое звание, занимаемая должность), которому было поручено проведение судебной экспертизы;
- предупреждение эксперта в соответствии с законодательством Российской Федерации об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;
- вопросы, которые были поставлены перед экспертом или комиссией

экспертов для проведения экспертизы;

- объекты исследований и материалы дела, которые были представлены эксперту для производства судебной экспертизы;
- сведения обо всех участниках процесса, которые присутствовали при производстве судебной экспертизы;
- содержание и результаты исследований с указанием примененных методов;
- оценка результатов исследований, обоснование и формулировка выводов по поставленным вопросам³⁴.

Результаты судебно-бухгалтерской экспертизы по НДС формируются как ответы на вопросы, поставленные следователем. Поскольку АО «Роскомплект» не привлекалось к ответственности за неправомерное налогообложение, обобщив судебную практику по НДС на основании материалов ФНС РФ³⁵ для возможных вопросов и дадим ответы на них в качестве информации для АО «Роскомплект» в таблице 17.

Таблица 17 - Информация по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость АО «Роскомплект»

Вопросы	Основание (судебная практика)	Ответы эксперта
Во всех ли расчётных документах сумма НДС указывается отдельной строкой?	Определение Верховного Суда Российской Федерации от 24.10.2016 N 305-КГ16-6640 по делу N А40-79255/2014 (ООО "Авиакомпания Когалымавиа" против Инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по городу Москве)	Да, во всех расчётных документах сумма НДС указывается отдельной строкой
Соблюдаются ли при заполнении документов все реквизиты?	Определение Верховного Суда Российской Федерации от 12.08.2016 N 305-КГ16-10312 по делу N А40-144005/2015 (ООО "Первая Ипотечная Компания - Регион (Пермь)" против Инспекции Федеральной налоговой службы N 17 по городу Москве).	Да, при заполнении документов соблюдаются все реквизиты

³⁴Хамидуллина Г.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза. – М.: Бухгалтерский учет, 2015. С.91.

³⁵ Судебное урегулирование налоговых споров. Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn25/taxation/jud_settlement/

Налог на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), которые используются исключительно в необлагаемой данным налогом деятельности, вычету не подлежит, даже если доля совокупных расходов налогоплательщика на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, составляет менее 5 процентов?	Определение Верховного Суда Российской Федерации от 12.10.2016 N 305-КГ16-9537 по делу N А40-65178/2015 (АО "РЖДстрой" против Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 6).	Необлагаемая НДС деятельность не ведется
Правомерно ли использование на предприятии налоговой ставки по НДС 10%?	Постановление АС СЗО от 11.02.2016 по делу № А56-6219/2015	Налоговая ставка 10% не применяется на предприятии в соответствии с особенностями предметов торговли
Соблюдаются ли сроки представления налоговых деклараций в налоговые органы и оплаты налога?	Определение от 12.12.2016 № 303-КГ16-16630 (с. Тютин Д.В., Артель старателей Заря-1)	Да, сроки представления налоговых деклараций в налоговые органы и оплата налога соблюдаются

Составленное заключение по результатам экспертизы расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость АО «Роскомплект» (Приложение Е) содержит информацию по решению поставленных вопросов.

Следовательно, подтверждена достоверность расчётов с бюджетом по НДС исследуемого предприятия. Однако по результатам экспертизы целесообразно провести анализ расчётов, формирования задолженности по налогу и дать оценку налоговой нагрузке предприятия для разработки системы налогового планирования. В ходе исследования установлено, что по результатам ведения бухгалтерского и налогового учёта формируется бухгалтерская и налоговая отчётность АО «Роскомплект», являющаяся источником информации для проведения анализа расчётов с бюджетом по НДС.

В таблице 18 представим показатели состояния расчётов АО «Роскомплект» с бюджетом по НДС и его значение для общей налоговой нагрузки исследуемого предприятия.

Таблица 18 – НДС в структуре налоговой нагрузки АО «Роскомплект», 2015-2016 гг.

Элементы налоговой нагрузки	2015 г.		2016 г.		Абсолютное изменение		Темп роста, %
	Сумма, тыс.руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс.руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс.руб.	Удельный вес, %	
Налог на добавленную стоимость	332	29,96	401	32,05	69	2,09	120,78
Налог на прибыль	45	4,06	18	1,44	-27	-2,62	40,00
Налог на доходы физических лиц	554	50,00	615	49,16	61	-0,84	111,01
Налог на имущество	177	15,97	217	17,35	40	1,37	122,60
Всего налоговых платежей	1108	100	1251	100	143	-	112,91

Представленные в таблице 18 данные свидетельствуют о том, что за исследуемый период размер совокупных налоговых платежей АО «Роскомплект» увеличился на 143 тыс.руб. и составил 1251 тыс.руб. по итогам налогового 2016 года. Увеличение наблюдается по всем видам налогов АО «Роскомплект», за исключением налога на прибыль, снижение которого составило 27 тыс.руб. за счёт снижения налогооблагаемой базы в 2016 г.

Платежи по налогу на добавленную стоимость увеличились в 2016 г. на 69 тыс.руб. по сравнению с показателем 2015 г. и составили 401 тыс.руб. Выплаты налога на доходы физических лиц возросли на 61 тыс.руб. и составили 615 тыс.руб. в 2016 г. Сумма исчисленного налога на имущество в 2016 г. также увеличилась по сравнению с 2015 г. на 40 тыс.руб. и составила 217 тыс.руб.

Наибольший удельный вес в структуре налоговых платежей АО «Роскомплект» как в 2015 г. (50 %), так и в 2016 г. (49,16 %) занимает налог на доходы

физических лиц. Также значительный удельный вес – 29,96 % в 2015 г. и 32,05 % в 2016 г. – составляет налог на добавленную стоимость.

На рисунке 12 показано место НДС в структуре налоговых платежей АО «Роскомплект» в 2015 г.

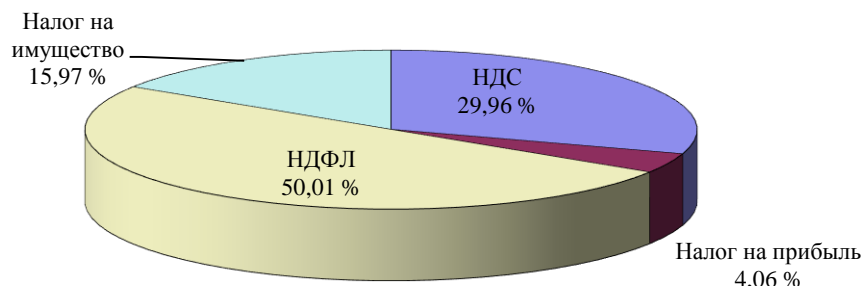


Рисунок 12 – Место НДС в структуре налоговых платежей АО «Роскомплект», 2015 г.

Налог на имущество занимает 15,97 % в 2015 г. и 17,35 % в 2016 г. от общей суммы налоговых платежей АО «Роскомплект». Наименьшее значение в структуре налогов, уплачиваемых предприятием, занимает налог на прибыль – 4,06 % в 2015 г. и 1,44 % в 2016 г., что положительно характеризует систему налогового планирования АО «Роскомплект» в части формирования налогооблагаемой прибыли.

На рисунке 13 показано место НДС в структуре налоговых платежей АО «Роскомплект» в 2016 г.

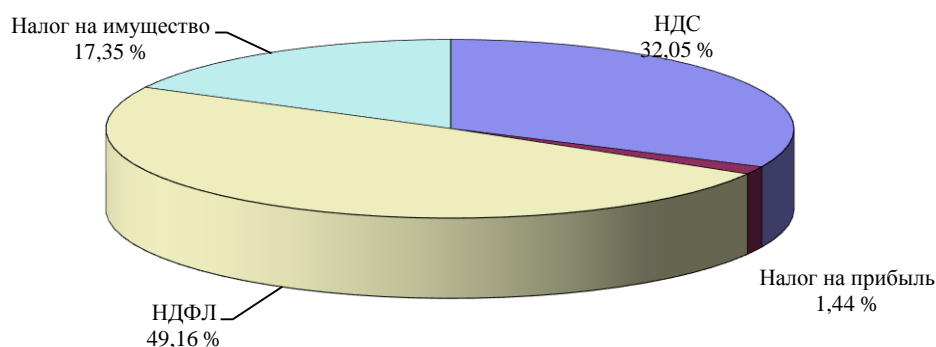


Рисунок 13 – Место НДС в структуре налоговых платежей АО «Роскомплект», 2016 г.

Установив динамику и структуру налоговых платежей, нужно проанализировать возникновение, состав и структуру задолженности перед бюджетом, дать оценку с точки зрения ее реальной стоимости, распределить по срокам образования кредиторскую задолженность перед бюджетом по налогу на добавленную стоимость.

Анализ возникновения и уплаты налога на добавленную стоимость в АО «Роскомплект» проведем на основании данных за 2015 и 2016 гг., представленных в таблице 19.

Таблица 19 – Динамика возникновения и погашения кредиторской задолженности по НДС в АО «Роскомплект», 2015 - 2016 гг.

в тысячах рублей

Период	Задолженность на начало периода	Начислено	Перечислено	Задолженность на конец периода
2015 г.	23	332	331	24
2016 г.	24	401	408	17

Представленные в таблице 20 данные свидетельствуют о том, что за исследуемый период задолженность бюджету по налогу на добавленную стоимость меняется незначительно. В 2015 г. рост задолженности исследуемого предприятия АО «Роскомплект» на 1 тыс.руб. к концу года до 24 тыс.руб. обусловлен превышением начисленной суммы в 332 тыс.руб. над перечисленной задолженностью в 331 тыс.руб. Причем следует отметить, что сумма задолженности АО «Роскомплект» состоит из текущей начисленной, но не оплаченной задолженности бюджету по налогу на добавленную стоимость на конец ответного периода.

Представленные данные свидетельствуют о том, что на начало 2016 г. кредиторская задолженность АО «Роскомплект» перед бюджетом по налогу на добавленную стоимость составила 24 тыс.руб., что на 7 тыс.руб. больше задолженности на конец 2016 г. в размере 17 тыс.руб.

На рисунке 14 представлена динамика кредиторской задолженности по НДС в бюджет в АО «Роскомплект» за 2015-2016 гг.

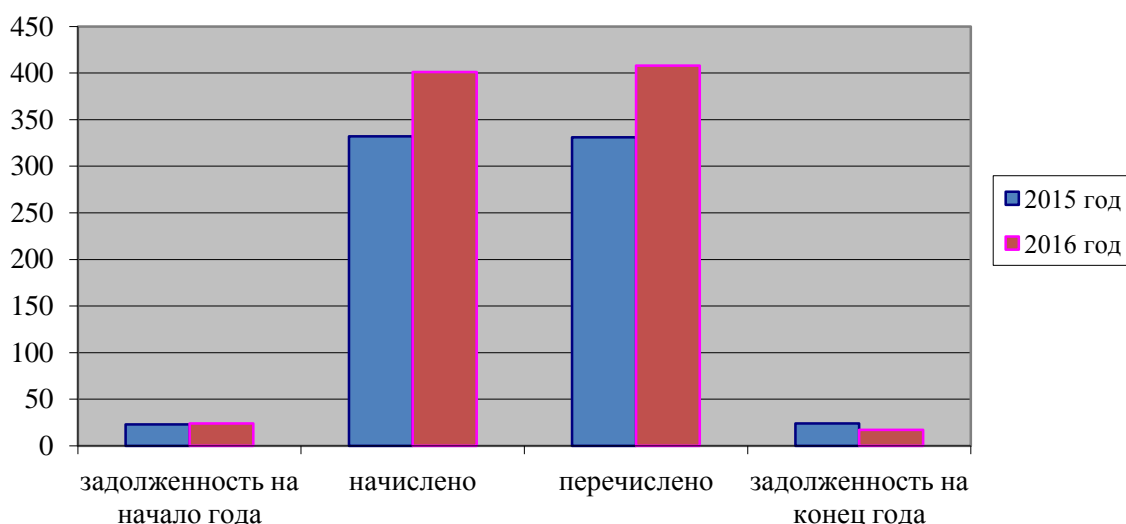


Рисунок 14 – Динамика кредиторской задолженности по НДС в бюджет в АО «Роскомплект», 2015-2016 гг.

Судебно-бухгалтерская экспертиза часто проводится по поводу несоблюдения сроков уплаты налогов. В ходе анализа важно определить наличие просроченной задолженности перед бюджетом по НДС. Поскольку для уплаты каждого налога и сбора ИФНС определены сроки представления отчётов и соответствующие сроки перечисления платежей, в целях недопущения начисления штрафов и пеней, важно отслеживать своевременность расчётов.

Оценку состояния задолженности бюджету по налогу на добавленную стоимость по срокам образования в АО «Роскомплект» представим в таблице 20.

Таблица 20 - Анализ состояния задолженности по НДС по срокам образования в АО «Роскомплект», 2015-2016 гг.

в тысячах рублей

Показатели	Всего задолженность	В том числе по срокам образования				
		до 1 мес.	от 1 до 3 мес.	от 3 до 6 мес.	от 6 до года	более года
2015 год	24	24	-	-	-	-
2016 год	17	17	-	-	-	-

Приведенные в таблице 20 показатели сроков образования задолженности по налогам и сборам АО «Роскомплект» за 2015-2016 гг. показывают отсут-

стве просроченной задолженности по налогу на добавленную стоимость. Сумму расчётов с бюджетом по налогам и сборам составляют текущие начисленные, но не оплаченные платежи. Такая ситуация положительно характеризует систему расчётных взаимоотношений АО «Роскомплект» с бюджетом. При этом следует признать, что наличие штрафных санкций, предусмотренных налоговым законодательством, является мощнейшим стимулом своевременной оплаты налогов в бюджетную систему.

Далее проведем оценку ритмичности формирования налогооблагаемой базы. Коэффициент ритмичности определяется суммированием фактического удельного веса показателей за каждый период, но не более базового уровня по данным таблицы 21.

Таблица 21 - Ритмичность формирования налогооблагаемой базы по НДС в АО «Роскомплект» по кварталам за 2015-2016 гг.

Квартал	Налогооблагаемая база, тыс.руб.		Удельный вес, %	
	2015 г.	2016 г.	2015 г.	2016 г.
1 квартал	35005120	39456221	23,89	23,51
2 квартал	37256478	42125771	25,43	25,10
3 квартал	36747960	43256310	25,08	25,78
4 квартал	37510698	42974252	25,60	25,61
Итого за год	146520256	167812554	100,00	100,00

Данные таблицы 21 показывают, что в течение года по отчётным кварталам, а также соответственно за 2015 г. и 2016 г. по данным квартальной и годовой отчётности АО «Роскомплект» объём поступления средств для расчёта налога на добавленную стоимость менялся незначительно. Удельный вес объёмов поступления за каждый квартал года остается практически одинаковым.

Исчислим значение коэффициента ритмичности для АО «Роскомплект» по данным таблицы 21, принимая за базовые показатели 2015 г., за отчётные – 2016 г.

$$\text{Критм} = 23,51 + 25,10 + 25,08 + 25,60 = 99,30\%.$$

Исчисленный коэффициент указывает, что существуют незначительные изменения формирования налогооблагаемой базы в зависимости от временного периода.

На рисунке 15 представим сравнительный анализ динамики формирования доходной части налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект» за период 2015-2016 гг.

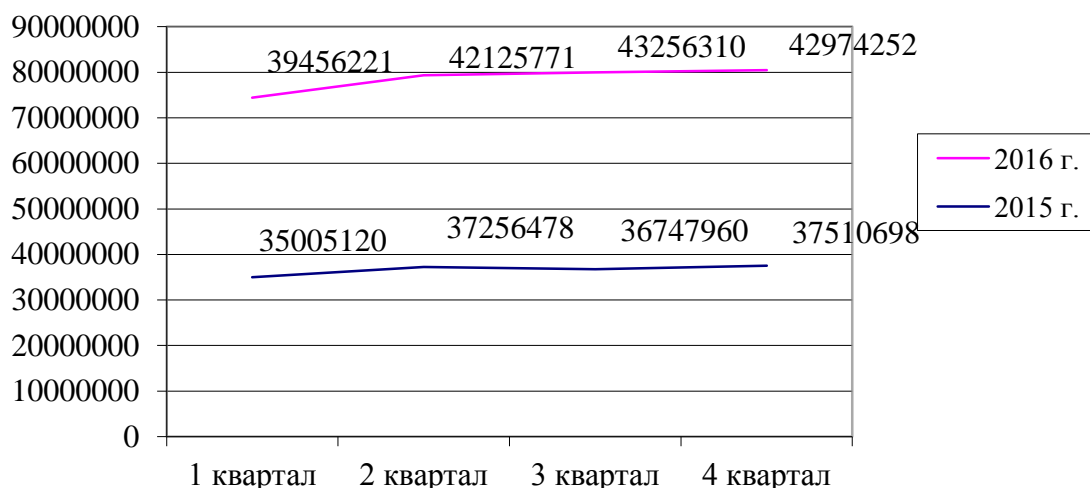


Рисунок 15 - Ритмичность формирования доходной части налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость в АО «Роскомплект», 2015-2016 гг.

Данные формирования доходной части налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость свидетельствуют о том, что общие тенденции изменения по кварталам 2015 г. сохраняются и в 2016 г. Проведенный анализ ритмичности АО «Роскомплект» свидетельствует о том, что на предприятии в течение года объем формирования доходной части налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость поквартально изменяется не значительно, рост происходит за счёт изменения договорных взаимоотношений, привлечения новых и замены бывших клиентов АО «Роскомплект».

В ходе анализа важно оценить налоговую нагрузку. Налоговая нагрузка дает не только количественную, но и качественную характеристику воздействия налоговой системы на хозяйствующий субъект и развитие его бизнеса. При расчёте необходимо учесть тот факт, что налоги и сборы различаются между собой по признакам объекта обложения и источника уплаты. Поэтому в систему аналитических коэффициентов налоговой нагрузки включены различные показатели деятельности организации, которые характеризуют степень

давления налогообложения на основные финансово-экономические показатели хозяйствующего субъекта.

Рекомендуемые показатели для расчёта налогообложения³⁶ отражены в таблице 22.

Таблица 22 – Показатели налоговой нагрузки в АО «Роскомплект», 2015-2016 гг.

Показатель	Методика расчёта	2015 г.	2016 г.	Абсол. изменение,	Темп роста, %
Коэффициент налогообложения чистой прибыли (Кнчп)	Налоговые обязательства/Нераспределенная прибыль отчётного периода	7,69	17,62	9,93	228,99
Коэффициент налоговой ёмкости (Кнёмк)	Величина налоговых платежей/Себестоимость (с учетом коммерческих и управленческих расходов)	0,01	0,01	0,00	96,68
Коэффициент налоговой оборачиваемости (Кно)	Доходы организации (с учетом доходов от прочих видов деятельности)/Налоговые обязательства	113,90	115,13	1,23	101,08
Коэффициент рентабельности налоговых затрат (Кнз)	Чистая прибыль/Налоговые обязательства	0,13	0,06	-0,07	43,67
Коэффициент налогообложения выручки и авансовых поступлений от покупателей (Кнвап)	Налоговые издержки по НДС и акцизам/Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг	0,19	0,18	-0,01	95,54
Коэффициент налоговой платежеспособности (Кнп)	Положительный денежный поток по инвестиционной и текущей деятельности/Налоговые обязательства	119,64	121,75	2,11	101,76
Коэффициент остаточной налоговой платежеспособности	Денежные средства (сальдо на конец периода)/Налоговые обязательства (сальдо на конец периода)	0,15	0,50	0,35	344,44
Коэффициент налогообложения прибыли до налогообложения (Кнпдн)	Налоговые издержки, относимые на прибыль до налогообложения/Прибыль до налогообложения	0,24	0,20	-0,04	84,94
Коэффициент налогообложения расчётной прибыли (Кнрп)	Налоговые обязательства/Чистая прибыль + Налоговые обязательства	0,88	0,95	0,06	106,93

Представленные в таблице 22 данные свидетельствуют о том, что коэффициент налогообложения чистой прибыли показывает величину налоговых издержек на каждый рубль чистой прибыли, остающейся в распоряжении организации: 7,69 в 2015 г. и 17,62 в 2016 г. Его увеличение в 2016 г. на 9,93 свиде-

³⁶ Лукаш, Ю.А. Оптимизация налогов. Методы и схемы: полное практическое руководство / Ю.А.Лукаш. - М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2015. С.90.

тельствует о негативных тенденциях роста удельного веса налоговых платежей в чистой прибыли АО «Роскомплект».

Коэффициент налоговой ёмкости показывает долю налоговых обязательств в общих затратах организации: 0,01 как в 2015 г., так и в 2016 г. Низкий показатель налоговой ёмкости АО «Роскомплект» свидетельствует о незначительном влиянии налоговых платежей на себестоимость продаж предприятия, что положительно характеризует систему налогового планирования исследуемой компании.

Коэффициент налоговой оборачиваемости показывает величину полученных доходов организацией на каждый рубль возникших налоговых платежей. То есть, чтобы заплатить один рубль налога, АО «Роскомплект» продает товарной продукции в 2015 г. – на 113,9 руб., в 2016 г. – на 115,13 руб. Увеличение этого показателя на 1,23 руб. положительно характеризует основную деятельность предприятия и обеспеченность налоговых обязательств доходами АО «Роскомплект».

Коэффициент рентабельности налоговых затрат снизился в 2016 г. на 0,07, что негативно характеризует эффективность налоговой нагрузки в её связи с чистой прибылью. Это обусловлено снижением конечного финансового результата АО «Роскомплект» в 2016 г.

Коэффициент налогообложения выручки и авансовых поступлений от покупателей показывает долю налоговых отчислений по НДС и акцизам в структуре чистой выручки: 0,19 в 2015 г. и 0,18 в 2016 г. Незначительное (на 0,01) снижение этого показателя положительно характеризует динамику соотношения доходов предприятия и его налоговых платежей.

Коэффициент налоговой платежеспособности показывает, сколько приходится поступивших денежных средств (приток) на один рубль налоговых обязательств: 119,64 и 121,75 в 2015 г. и 2016 г. соответственно. Рост показателя на 2,11 положительно характеризует налоговую платежеспособность АО «Роскомплект» в 2016 г.

Коэффициент остаточной налоговой платежеспособности показывает, насколько организация сможет рассчитаться по своим оставшимся налоговым обязательствам за счёт денежных средств: на 0,15 в 2015 г. и 0,5 в 2016 г. Косвенно этот показатель характеризует абсолютную ликвидность организации, поэтому его положительная динамика в АО «Роскомплект» за 2016 г. является позитивной тенденцией.

Коэффициент налогообложения прибыли до налогообложения показывает величину налоговых обязательств с бухгалтерской прибыли в расчёте на один ее рубль: 0,24 в 2015 г. и 0,2 – в 2016 г. При умножении на 100 % - отражает долю налоговых обязательств при формировании прибыли до налогообложения: 24 % в 2015 г. и 20 % в 2016 г. Снижение доли налоговых обязательств в 2016 г. является положительной характеристикой показателя налоговой нагрузки АО «Роскомплект» в 2016 г.

Коэффициент налогообложения расчётной прибыли показывает долю изъятия государством заработанной организацией прибыли: 0,88 и 0,95 за 2015 и 2016 гг. соответственно. Увеличение этого показателя в 2016 г. является основанием для разработки путей снижения налоговой нагрузки или повышения чистой прибыли предприятия.

Следовательно, рассчитанные показатели налоговой нагрузки в целом положительно характеризуют состояние системы налогового планирования на исследуемом предприятии.

Таким образом, по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы составляется экспертное заключение, которое содержит выводы о достоверности расчётов по НДС и выявленных отклонениях. В ходе исследования установлено, что налоговая база сформирована верно, состояние расчётных взаимоотношений АО «Роскомплект» с бюджетом по НДС характеризует положительные тенденции снижения задолженности и отсутствия просроченных платежей.

3.2 Оценка заключения судебно-бухгалтерской экспертизы и рекомендации по результатам исследования

Проведение экспертизы имеет определенные юридические последствия. Поскольку чаще всего судебно-бухгалтерская экспертиза назначается в тех случаях, когда суду для правильного разрешения дела необходимы специальные познания в области бухгалтерии, то, соответственно, суд будет прислушиваться к мнению эксперта и его заключению. Можно сделать вывод, что решение суда по определенному делу будет основываться если не полностью, то во многом на результате экспертизы.

Правильно понять, оценить ситуацию и принять рациональное решение во многом зависит от оптимального сочетания как опыта и знаний эксперта-бухгалтера, который может обладать различным опытом, интуицией, а также особым искусством в реализации тех или иных способов принятия решений. Таким образом, эксперт как бы должен дать собственную оценку факторам, влияющим на принятие того или иного решения. Тем не менее, к оценочным мероприятиям, для большей их обоснованности, целесообразно привлекать других специалистов (специалистов-экспертов). С этой целью эксперт-бухгалтер может ходатайствовать перед органом или лицом, назначившим экспертизу о привлечении специалистов для оценки воздействующих факторов на принятие решения по тому или иному вопросу³⁷.

В результате обобщения различных мнений специалистов-экспертов появляется возможность сопоставить их различные точки зрения, что существенно может повлиять на эффективность выработанных альтернативных вариантов решений. Для более эффективной работы эксперту, целесообразно либо применить уже разработанные алгоритмы принятия экспертных решений, либо, учитывая сложившуюся специфическую ситуацию, разрабатывать собственные алгоритмы. При выборе или разработке подобных алгоритмов эксперту для выбора, на его взгляд, правильного варианта решения необходимо учитывать дополнительную информацию об объекте принятия решения, которую он может по-

³⁷ Хамидуллина Г.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза. – М.: Бухгалтерский учет, 2015. С.95.

лучить от органа или лица, назначившего экспертизу. А при наличии двух и более альтернативных вариантов принятия рационального решения, выбор лучшей из нескольких альтернатив, целесообразно осуществлять путем их сравнения друг с другом до тех пор, пока не будет отобрана лучшая из них.

Этап оценки экспертного заключения и реализации результатов экспертизы включает:

- проверку наличия оснований, по которым лицо (орган), назначившее экспертизу, может не согласиться с выводами эксперта-бухгалтера;
- анализ критических замечаний в отношении заключения эксперта-бухгалтера при рассмотрении его в суде;
- оценку и изучение представленного заключения, назначившим лицом (органом), с точки зрения использования современных научных разработок в соответствующих областях экономической науки.

Эксперт при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы не делает выводы, а отвечает на поставленные следователем вопросы. В рамках выполнения дипломной работы целесообразно дать рекомендации предприятию по результатам исследования.

Представленное заключение судебно-бухгалтерской экспертизы расчётов АО «Роскомплект» с бюджетом по НДС содержит ответы на все поставленные вопросы относительно достоверности ведения расчётов по налогу на добавленную стоимость, что подтверждает его значение. Представленные в ходе исследования расчёты по НДС и оценка налоговой нагрузки имеют практическое применение для исследуемого предприятия.

По результатам исследования целесообразно рекомендовать АО «Роскомплект» систему налогового планирования с целью недопущения налоговых санкций и повышения экономической безопасности.

Совершенствование учёта расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость напрямую связано с оптимизацией налоговых платежей и формированием системы налогового планирования. Сущность налогового планирования заключается в признании права налогоплательщика применять все допустимые

приемы и способы для максимального сокращения своих налоговых обязательств.

Процесс налогового планирования состоит из нескольких взаимосвязанных между собой этапов, представленных на рисунке 16.

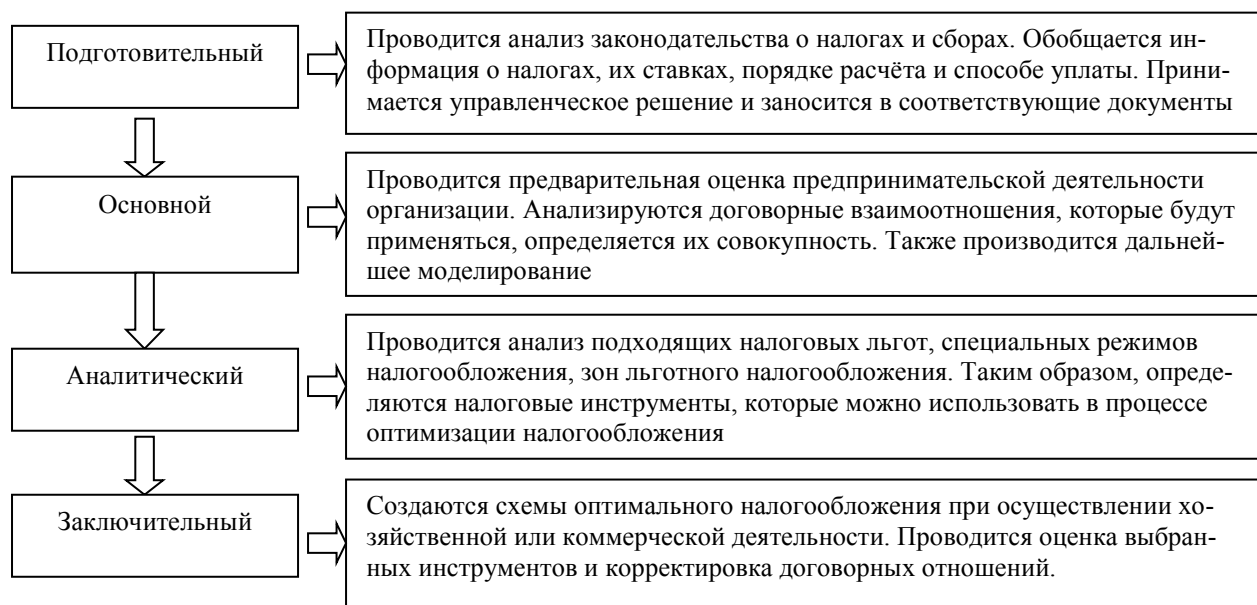


Рисунок 16 – Этапы налогового планирования

С целью повышения экономической безопасности АО «Роскомплект» необходимо соблюдать действующее законодательство по НДС. Поскольку проведенное исследование свидетельствует о высоком уровне контроля и минимуме возможных санкций от неправильного исчисления НДС, рассмотрим возможные риски от неуплаты НДС. Существует две распространенные причины неуплаты НДС:

- Намеренное уклонение от уплаты НДС. У многих бизнесменов острое чувство несправедливости вызывает тот факт, что с увеличением прибыли увеличивается и НДС. То есть, чем успешнее компания, тем больше сил и энергии в нее вложено, тем больше ей приходится отдавать государству. Кроме того, НДС ставит компанию в достаточно жесткие рамки: несмотря на то, что продукцию организация может реализовать через полгода или даже год, налоги она должна платить регулярно.

- Ненамеренная задержка сроков оплаты. Она может быть связана с тем, что бухгалтер просто забыл о необходимости оплатить налог или он напутал

сроки, либо бухгалтер допустил ошибку в декларации по НДС. Ошибку пришлось исправлять, а это привело к неуплате НДС в срок. В конце концов, бухгалтер мог в самый ответственный момент заболеть. Все это вполне понятно. Проблема в том, что за ошибки штатного сотрудника личную ответственность несет руководитель компании. А все штрафы и пени платятся из ее бюджета.

Для недопущения возможных санкций компании необходимо усилить систему внутреннего контроля. Контроль в АО «Роскомплект» является одной из необходимых составных частей управленческого процесса в отношении налогообложения, в котором он выступает как элемент обратной связи, так как по его результатам производится корректировка ранее принятых решений и планов по НДС.

Основное назначение контроля как части системы управления налогообложением добавленной стоимости АО «Роскомплект» состоит:

- в предупреждении незаконных и неэкономичных, с точки зрения интересов субъекта хозяйствования, хозяйственных и финансовых операций на начальной стадии принятия управленческого решения в отношении операций с НДС;
- в выявлении нарушений налогообложения АО «Роскомплект» и установлении их причин;
- в обобщении передового опыта налогообложения, ведения налогового учёта и недопущения санкций.

Разработка регламентов по организации внутреннего контроля является важным этапом в усилении внутреннего контроля АО «Роскомплект», поскольку закрепляет права, обязанности и ответственность отдельных работников АО «Роскомплект», а также позволяет добиться высокого качества работы внутреннего контроля. Необходимыми атрибутами эффективно функционирующей системы внутреннего контроля АО «Роскомплект» являются разработанные и утвержденные правила, а также должностные инструкции, которые могут являться для исследуемой компании элементами внутривнутрихозяйственного регулирования.

В целях повышения эффективности работы внутреннего контроля АО «Роскомплект» рекомендуется построение блок-схем, известных также как карты процессов, которые помогают выяснить, какие этапы процесса являются лишними или непоследовательными. Они удобны, потому что:

- дают возможность наглядно представить процесс контроля АО «Роскомплект» при его обсуждении и анализе;
- облегчают понимание процесса в целом и той части, в которой возникли проблемы в отношении налогового учёта и налогообложения НДС;
- облегчают понимание взаимосвязей и последовательности действий в процессе контроля НДС в АО «Роскомплект»;
- помогают диагностировать проблемы налогообложения НДС в АО «Роскомплект»;
- помогают выдвигать идеи относительно коренных причин возникших проблем в отношении НДС;
- являются документированной процедурой.

В целях повышения эффективности проведения внутреннего контроля НДС в АО «Роскомплект» руководитель службы должен обеспечить разработку подробной инструкции (программы) по методикам выборки, тестирования и оценки бизнес-процессов относительно операций с НДС.

В программе контроля налогового учёта по НДС могут быть расширены отдельные положительно относительно активов и обязательств, контроль которых наиболее необходим по оперативным показателям операций начисления и возмещения НДС в АО «Роскомплект». Так, допустим, для выявления операций, характеризующихся признаками неправильного заполнения документов, необходимо провести их исследование путём тщательно проведённой проверки тех операций, которые содержат отдельные формальные признаки злоупотреблений, путём применения приёмов встречной проверки, взаимного контроля, контрольного сличения, с целью выявления факторов, указывающих на определённые способы сокрытия хищений и злоупотреблений. В целях пресечения злоупотреблений и нарушений в АО «Роскомплект» при составлении програм-

мы нужно учесть необходимость проведения инвентаризации имущества и расчётов, по которым возникает необходимость расчёта НДС. Для этого необходимо сокращение сроков инвентаризационной работы АО «Роскомплект» в отношении операций по НДС и совершенствование техники её проведения. Для этого рекомендуются следующие методы:

- для ускорения процесса проведения контрольных проверок для АО «Роскомплект» рекомендовано применять специальные книги, построенные по типу оборотных ведомостей. Первая инвентаризация отражается в них как обычно, последующие на вкладышах с указанием изменений;

- применение многочисленных документов, в которые будут записываться данные об имуществе и расчётов по НДС специальным шрифтом, воспринимаемым сканером для передачи в компьютерную программу АО «Роскомплект».

Мониторинг выполнения программы и отдельных аудиторов АО «Роскомплект» осуществляется путем регулярного обсуждения информации о ходе работ ответственных за программы и руководителей аудиторских групп.

Обязательному контролю качества работы службы внутреннего контроля руководству АО «Роскомплект» необходимо уделять особое внимание, так как именно этот аспект оказывает доминирующее влияние на эффективность внутреннего контроля в целом. В данном структурном подразделении экономического субъекта необходимо формирование внутренней системы контроля качества проверок, которая будет осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль осуществляется на этапе планирования системы контрольной работы АО «Роскомплект». Текущий внутренний контроль работы исполнителей включает элементы основных указаний и проверки выполненной работы. Последующий контроль состоит в проверке результатов работы, выполненной каждым сотрудником.

Несмотря на то, что грамотное ведение налогового учёта само по себе – важный контрольный фактор финансово-хозяйственной деятельности экономи-

ческого субъекта, усиление системы внутреннего контроля в отношении операций с НДС является необходимостью с точки зрения повышения экономической безопасности.

В таблице 23 обобщим возможные санкции за неуплату НДС и спрогнозируем эффект от усиления контроля за расчётами с бюджетом по НДС.

Таблица 23 – Прогнозирование эффективности от повышения контроля своевременного начисления и уплаты НДС для обеспечения экономической безопасности АО «Роскомплект»

Ответственность	Содержание	Основание	Эффект (сумма неуплаченных штрафов)
Административная ответственность за неуплату НДС	За непредставление в установленный срок документов и сведений, необходимых для осуществления налогового контроля наказываются должностные лица, то есть руководители организации. Именно к ним применяются все санкции.	Ст. 15.6 КоАП РФ Ст. 15.11 КоАП РФ (грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учёта и предоставления отчётности)	От 300 до 500 рублей От 2000 до 3000 рублей
Налоговая ответственность за неуплату НДС	По налоговому кодексу, за неуплату НДС расплачиваться придется руководителю	Ст. 122 НК РФ - Размер штрафа или пени зависит от формы вины недобросовестного налогоплательщика.	По неосторожности - 20% от суммы налога. Если правонарушение оказалось умышленным - 40%.
Уголовная ответственность за неуплату НДС	Предполагает не только финансовую ответственность, но и ограничение свободы виновных лиц в зависимости от тяжести преступления	Статьи 198 и 199 НК	От 100 до 300 000 рублей, либо принудительными работами на срок до 2 лет, либо арестом на срок до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 3 лет. Если же правонарушение совершено группой лиц по предварительному сговору, то штраф составит от 200 до 500 000 рублей, срок принудительных работ – до 5 лет, срок лишения свободы – до 6 лет.
Если недоплата составила 1 млн рублей, то придется заплатить 200 000 рублей штрафа. Если компания намеренно не платит, то штраф составит 400 000 рублей.			

Неуплата НДС может привести к серьезной ответственности перед законом. Несвоевременная же уплата налогов влечет за собой наложение штрафов на организацию, то есть дополнительные расходы для АО «Роскомплект».

При этом компания может являться абсолютно добросовестным налогоплательщиком. А проблемы с законом могут возникнуть из-за человеческого фактора. В данном случае к нему относится некомпетентность или высокая загруженность бухгалтеров. Следовательно, усиление системы внутреннего контроля по расчётам по НДС позволит предприятию не допустить применения штрафных санкций и повысить экономическую безопасность.

Таким образом, система усиления внутреннего контроля и налогового планирования, предложенная для исследуемой компании, приведет к недопущению штрафных санкций с целью повышения экономической безопасности. Налоговое планирование организации является одним из основных направлений деятельности учётно-аналитической системы. В условиях жесткой фискальной политики российского государства на фоне возникшего экономического кризиса и сокращения материального производства налоговое планирование позволяет организации существенно сократить затраты за счёт недопущения штрафных санкций. Значение планирования заключается в создании постоянного поиска путей повышения эффективности хозяйствования, осуществляемому в рамках разработки эффективной налоговой политики и повышении экономической безопасности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В соответствии с поставленной целью и определенными задачами в работе проведено исследование учёта и судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость. По результатам исследования можно сделать следующие выводы.

Налогообложение добавленной стоимости – одна из наиболее важных форм косвенного налогообложения. Введение косвенных налогов в налоговые системы государств с рыночной экономикой обычно связывают с возрастанием потребности государства в доходах бюджета. Современные национальные налоговые системы, как известно, сочетают прямые и косвенные налоги. Одни государства отдают предпочтение прямым налогам, а другие – косвенным. Характер предпочтения зависит в значительной степени от экономического развития государства: чем ниже уровень развития, тем большую долю доходов государство получает от взимания косвенных налогов. И наоборот, чем выше этот уровень, тем значительнее роль прямых налогов в налоговой системе страны.

НДС относится к категории универсальных косвенных налогов, которыми облагаются весь объем продаж на внутреннем рынке и товарооборот, складывающийся при осуществлении внешнеэкономической деятельности. Его перечисляют в доходы бюджета все производители товаров (работ, услуг) и продавцы, участвующие в сбыте товаров (работ, услуг).

Нормативно-правовое регулирование учёта и проведения судебно-экономической экспертизы налога на добавленную стоимость в РФ определяется действующим законодательством по налогообложению, бухгалтерскому учёту, судебной экспертизе и аудиторской деятельности.

В процессе уголовного судопроизводства, производства по делам об административных правонарушениях, гражданского судопроизводства, как в судах общей юрисдикции, так и в арбитражных судах, часто возникает необходимость в исследованиях с использованием специальных знаний. Основной формой использования специальных знаний в судопроизводстве является судебная

экспертиза. Ее сущность состоит в анализе по заданию следователя, дознавателя, суда, лица или органа, осуществляющего производство по делу об административном правонарушении, сведущим лицом - экспертом предоставляемых в его распоряжение материальных объектов экспертизы

Процесс экспертного исследования при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы по НДС состоит из нескольких основных стадий - подготовительной (организационной); отдельного исследования объектов экспертизы; сравнительного исследования объектов экспертизы; обобщения, оценки результатов исследования и формулирования выводов.

Каждая стадия выполняет определенные функции и обеспечивает решение промежуточных задач. Содержание этих стадий осуществляется в процессе судопроизводства и состоит в организации, производстве экспертного исследования и подготовке заключения экспертом-бухгалтером для решения задач судебно-бухгалтерской экспертизы.

Эксперты, которые проводят судебно-бухгалтерскую экспертизу, обязаны руководствоваться общими нормами процессуального законодательства и Законом «О государственной судебно-экспертной деятельности». Экспертной организацией может быть разработан стандарт проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, включающий, в том числе описание методики экспертного исследования по НДС.

В результате проведенной экспертизы установлено, что исследуемое предприятие АО «Роскомплект» применяет общую систему налогообложения и уплачивает соответствующие налоги, одним из основных является НДС. Порядок начисления, уплаты налога, льготы, ставки, налоговый период и объект налогообложения определяются в соответствии с главой 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового Кодекса РФ.

Практика исчисления и взимания НДС определяются особенностями деятельности предприятия. Основным видом деятельности АО «Роскомплект» является оптовая торговля непродовольственными товарами. Сумма налога на

добавленную стоимость рассчитывается как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов.

Учёт расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость ведется предприятием с целью формирования информации о суммах начисленного и уплаченного налога по данным о налогообложении добавленной стоимости АО «Роскомплект». Рабочим планом счетов на основании Плана счетов бухгалтерского учёта и Инструкция по его применению для учёта расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость предусмотрен счёт 68 «Расчёты с бюджетом по налогу на прибыль» субсчет 3 «Расчёты с бюджетом по налогу на добавленную стоимость». Учёт расчётов осуществляется по данным начисленных и уплаченных сумм налога по данным налогового и отчётного периода.

Проведенная экспертиза является основанием для составления экспертного заключения, в котором представлены ответы на все вопросы относительно правильности формирования налоговой базы по НДС и ведения учёта расчётов с бюджетом. По результатам проведенного анализа расчётов с бюджетом по НДС АО «Роскомплект» установлено, что за исследуемый период наблюдается рост доходной части формирования налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость. Платежи по налогу на добавленную стоимость увеличились в 2016 г. на 69 тыс.руб. по сравнению с показателем 2015 г. и составили 401 тыс.руб. Выплаты налога на доходы физических лиц возросли на 61 тыс.руб. и составили 615 тыс.руб. в 2016 г. В 2015 г. рост задолженности на 1 тыс.руб. к концу года до 24 тыс.руб. обусловлено превышением начисленной суммы в 332 тыс.руб. над перечисленной задолженностью в 331 тыс.руб. При этом следует отметить, что сумма задолженности состоит из текущей начисленной, но не оплаченной задолженности по НДС на конец отчётного периода.

За исследуемый период наблюдается рост на 68907 руб. исчисленного налога на добавленную стоимость при увеличении налогооблагаемой базы на 21292298 руб. и применяемых вычетов на 21223391 руб. Основным фактором увеличения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей к уплате является рост суммы НДС, начисленного по реализованным товарам.

Расчитанные показатели налоговой нагрузки в целом положительно характеризуют состояние системы налогового планирования на исследуемом предприятии.

Совершенствование учёта расчётов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость напрямую связано с оптимизацией налоговых платежей и формированием системы налогового планирования. НДС является одним из основных затратных составляющих налоговой нагрузки АО «Роскомплект». С целью повышения экономической безопасности АО «Роскомплект» необходимо соблюдать действующее законодательство по НДС. Поскольку проведенное исследование свидетельствует о высоком уровне контроля и минимуме возможных санкций от неправильного исчисления НДС, компании представлены возможные риски от неуплаты НДС. Усиление системы внутреннего контроля по расчётам по НДС позволит предприятию не допустить применения штрафных санкций и повысить экономическую безопасность.

Таким образом, достигнута основная цель исследования – разработана методика проведения судебно-бухгалтерской экспертизы налога на добавленную стоимость и предложены рекомендации по её результатам. Правильная налоговая политика хозяйствующего субъекта позволяет наиболее эффективно использовать финансовые ресурсы предприятия и оптимизировать систему экономической безопасности. Налоговое планирование должно учитывать особенности деятельности предприятия, действующую систему налогового законодательства и перспективы ведения бизнеса.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Конституция Российской Федерации: Принята всенародным голосованием 12.12.1993 с учетом поправок, внесенных Законом РФ о поправках к Конституции РФ от 21.07.2014 N 11-ФКЗ [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 20.04.2017.

2 Гражданский кодекс РФ. Федеральный закон от 28.05.2003 № 61-ФЗ (ред. от 28.03.2017 N 39-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 25.04.2017.

3 Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ от 05.08.2000 (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 22.04.2017.

4 Уголовно-процессуальный Кодекс РФ. Федеральный закон от 18.12.2001 г. № 174-ФЗ (ред. от 17.04.2017 N 73-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 21.04.2017.

5 О бухгалтерском учете: Закон РФ №402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 23.04.2017.

6 О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Закон РФ от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ (ред. N 23-ФЗ от 08.03.2015) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 27.04.2017.

7 Об аудиторской деятельности: Закон РФ №307-ФЗ от 30.12.2008 (в ред. от 01.05.2017 N 403-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 28.04.2017.

8 Правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита», утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696 (ред. от

22.12.2011 №1095) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 02.05.2017.

9 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Министерства финансов РФ от 29.07.98 г. № 34н (ред. от 29.03.2017 №47н)// СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 05.05.2017.

10 Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015 N 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 07.05.2017.

11 Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 4/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.07.99г. №43н (ред. от 08.11.2010 N 142н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 02.05.2017.

12 Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 9/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. № 32н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 04.05.2017.

13 Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 10/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. №33н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 05.05.2017.

14 Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 22/2010: Приказ Минфина РФ от 28.06.2010 г. № 63н (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 06.05.2017.

15 О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н (ред. от 06.04.2015 № 57н)// СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 04.05.2017.

16 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. №49 // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 11.05.2017.

17 План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению: Приказ МФ РФ №94н от 31.10.2000 (ред. от 08.11.2010 №142н) // СПС Консультант Плюс: офиц. сайт – Режим доступа: www.consultant.ru/. – 10.05.2017.

18 Адамов, Н.А. Пути оптимизации системы налогообложения / Н.А.Адамов, Т.А.Козенкова. // Все о налогах. 2014. №4. - С.17-22.

19 Алексеева, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. - М: КноРус, 2016. - 712 с.

20 Аронов, А.В. Налоги и налогообложение / А.В.Аронов, В.А.Кашин. - М.: Инфра-М, - 2015. - 576 с.

21 Басовский, Л.Е. Финансовый менеджмент / Л.Е.Басовский. - М: Инфра-М, 2015. - 240 с.

22 Бункина, М. К. Макроэкономика: учебник. / М. К. Бункина, В. А. Семенов. – М. : Дело и Сервис, 2014. – 543 с.

23 Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: теория и практика / Е.С.Вылкова. - М.: Юрайт, 2014. - 660 с.

24 Гончаренко, Л.И. Налоги и налоговая система Российской Федерации / Л.И.Гончаренко. - М: КноРус, 2017. – 112 с.

25 Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - М: Инфра-М, 2014. – 240 с.

26 Евстигнеев, Е.Н. Налоги и налогообложение. Теория и практикум / Е.Н.Евстигнеев, Н.Г.Викторова. - М: Проспект, 2015. – 520 с.

27 Евстигнеев, Е.Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России / Е.Н.Евстигнеев, Н.Г.Викторова. - М: Инфра-М, 2014. – 270 с.

28 Елин, А. Изменения в Налоговый кодекс: к чему стоит быть готовым / Н.А. Елин. // Главбух. 2016. №2. - С.20-23.

- 29 Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. Гриф МО РФ / В.Р.Захарьин. - М: Форум, 2015. – 320 с.
- 30 Золотарева, Г.И. Бюджетная система Российской Федерации / Г.И. Золотарева, Н.И.Смородинова. – М.: КноРус, 2015. – 232 с.
- 31 Касьянова, Г.Ю. НДС: Практика исчисления / Г.Ю.Касьянова. – М.: АБАК, 2016. – 32 с.
- 32 Качур, О.В. Налоги и налогообложение / О.В.Качур. – М.: КонРус, 2016. – 432 с.
- 33 Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / В.В.Ковалев, О.Н.Волкова. – М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2015. – 424 с.
- 34 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. Учебник / Н.П.Кондраков. - М.: Проспект, 2015. – 496 с.
- 35 Лукаш, Ю.А. Оптимизация налогов. Методы и схемы: полное практическое руководство / Ю.А.Лукаш. - М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2015. - 432 с.
- 36 Мамрукова, О.И. Налоги и налогообложение / О.И.Мамрукова. М.: Омега-Л, 2015. - 407 с.
- 37 Мартьянова, О.В. Анализ эффективности деятельности организации / О.В.Мартьянова // Бухгалтерский учет. 2014. - №5. – С.123-127.
- 38 Налоговая стратегия Российской Федерации на период до 2023 // Электронный ресурс: www.ecsoman.edu.ru.
- 39 Нечитайло, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности/ А.И.Нечитайло. – М.: Феникс, 2015. - 365 с.
- 40 О поступлении администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет // Электронный ресурс: www.nalog.ru.
- 41 Перов, А.В. Налоги и налогообложение / А.В.Перов. – М.: Юрайт, 2016. - 996 с.
- 42 Пястолов, С.М. Экономический анализ деятельности предприятий/ С.М.Пястолов. – М.: КноРус, 2015. - 576 с.
- 43 Рогуленко, Т.М. Аудит / Т.М.Рогуленко. – М.: Юрайт, 2015. – 541 с.

44 Самсонов, Е.А. Совершенствование методов налогового планирования / Е.А.Самсонов // Евразийское Научное Объединение, 2016. Т. 2. - № 11 (11). - С. 109-112.

45 Семенихин, В.В. Все налоги России / В.В.Семенихин. - М.: Эксмо, 2017. – 1072 с.

46 Судебное урегулирование налоговых споров. Официальный сайт ФНС РФ. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn25/taxation/jud_settlement/.

47 Фомичева, Л.П. Вычеты НДС по авансам / Л.П.Фомичева // Бухгалтерский учет. – 2015. - №5. – с.48-53.

48 Хамидуллина Г.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза. – М.: Бухгалтерский учет, 2015. – 104 с.

49 Хахонова, Н.Н. Аудит. - М.: КноРус, 2015. - 720 с.

50 Черник, Д.Г. Налоги: практика налогообложения. - М.: Инфра-М, 2015. - 368 с.

51 Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Учебник / А.Д.Шеремет. – М.: Инфра-М, 2015. - 367 с.

Приложение А

Элементы налога на добавленную стоимость

Элемент налога	Характеристика
Налогоплательщики	<ol style="list-style-type: none"> 1. Юридические лица 2. Индивидуальные предприниматели 3. Лица, которые являются налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через границу РФ
Объект налогообложения	<ol style="list-style-type: none"> 1. Операции по продаже товаров в границах РФ, передаче имущественных прав. 2. Операции по передаче в пределах товаров (работ, услуг) для собственного потребления, затраты по которым не являются вычетом при исчислении налога на прибыль. 3. Операции по строительно-монтажным работам для собственных нужд; 4. Операции по ввозу товаров на таможенную территорию РФ и другие территории, которые находятся под ее юрисдикцией.
Место продажи	<p>Для товаров местом продажи является РФ, при следующих условиях:</p> <ul style="list-style-type: none"> - товар находится в пределах РФ, не отгружается и не транспортируется - товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится в пределах РФ
Налоговая база	<p>При использовании разных налоговых ставок налоговая база устанавливается отдельно по каждому товарам (работам, услугам), которые облагаются по разным ставкам.</p> <p>Для расчета налоговой базы выручка рассчитывается по всем доходам, которые связаны с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных в количественной и денежной.</p>
Налоговый период	Квартал
Налоговые ставки	<ol style="list-style-type: none"> 1.0 процентов при продаже установленных товаров (работ, услуг), 2.10 процентов при продаже установленных товаров (работ, услуг), 3.18 процентов по товарам и услугам, не установленным в пунктах 1 и 2. 4.10/110, 18/118 - процентное отношение налоговой ставки к базе, принятой за 100 и увеличенной на размер налоговой ставки в случаях, когда сумма налога устанавливается расчетным методом. 5.при ввозе товаров в пределы РФ и иные территории, которые находятся под ее юрисдикцией, применяются налоговые ставки 10 % и 18 %
Порядок исчисления налога	<p>Значение налога - соответствующая тарифу налога процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - значение налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам удельные веса соответствующих налоговых баз.</p>
Налоговые вычеты	<p>Вычеты включают НДС, которые предъявлены плательщику налога при покупке товаров (работ, услуг), имущественных прав в пределах РФ или которые уплачены налогоплательщиком при ввозе товаров в пределы РФ.</p> <p>Налоговые вычеты осуществляются по данным счетов-фактур, которые представляются продавцами</p>
Уплата налога и отчетность	<p>Значение налога, подлежащее уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода. Значение налога к уплате = общее значение налога <i>минус</i> значение налоговых вычетов <i>плюс</i> суммы восстановленного налога.</p> <p>Уплата налога осуществляется по итогам каждого налогового периода не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим кварталом.</p> <p>Налогоплательщики должны передать в налоговые органы декларацию в срок не позднее 25 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом.</p>
Возмещение налога	<p>После получения от налогоплательщика налоговой декларации ИФНС проверяет сумму НДС к возмещению.</p> <p>Поручение на возврат налога передается налоговым органом в территориальное отделение Федерального казначейства, которое за 5 дней производит возврат налогоплательщику суммы налога.</p>

Приложение Б
Учетная политика АО «Роскомплект»

П Р И К А З
от 11.01.2015

№ 1/14

г. Владивосток

Об учётной политике предприятия на 2016-й
ПРИКАЗЫВАЮ

На основании требований Федерального закона «О бухгалтерском учёте», Положения по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ПБУ 1/08, Приказа МФ РФ № 94н от 31.10.2000 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению», а также требований налогового законодательства РФ к ведению налогового учёта

ПРИНЯТЬ
на 2016-й год следующие положения учётной политики предприятия:

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Виды деятельности предприятия

основным видом деятельности организации является оптовая торговля мебелью и техникой

Организация учётной работы

осуществляется бухгалтерией организации (как структурным подразделением), под руководством главного бухгалтера

Технология обработки информации

а) осуществляется автоматизированным способом с применением программного обеспечения «1С бухгалтерия». При этом первичные документы на хозяйственные операции составляются на бумажных носителях, в соответствии с действующим законодательством, а регистры аналитического и промежуточного учёта, баланс и отчётность ведутся в электронной форме. В случаях, предусмотренных законодательством, регистры и их данные переносятся на бумажный носитель.

б) на основании п. 2 ст. 9 закона «О бухгалтерском учёте», вводятся формы первичных учётных документов и регистров бухгалтерского учёта, ввиду их отсутствия в Альбомах унифицированных форм. На основании требований Налогового кодекса РФ вводятся формы регистров налогового учёта.

Образцы этих форм прилагаются, утверждаются и вводятся в документооборот предприятия на основании настоящего приказа:

УТВЕРДИТЬ к настоящему приказу

Приложение № 1 УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

Приложение № 2 УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГОВОГО УЧЁТА

Приложение № 3 РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ

Директор

УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

Порядок ведения бухгалтерского учёта

а) в соответствии с Законом «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ от 06.12.2011; Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ, утв. Приказом МФ РФ № 34н от 29.07.1998; Положениями по бухгалтерскому учёту; Планом счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению, утв. Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000.

б) в целях применения регистров бухгалтерского учёта для формирования данных налогового учёта, порядок их ведения и использования регулируется, кроме перечисленных выше нормативных актов, Налоговым Кодексом РФ, иными нормативными актами налогового законодательства.

Рабочий план счетов утверждается в соответствии с Приложением № 3 к приказу № 1/14 от 18.01.2014 «Об учётной политике предприятия на 2014-й год».

Учёт основных средств

а) осуществляется по каждому инвентарному объекту.

б) объекты стоимостью в пределах суммы, оговоренной п. 18 ПБУ 6/01 «Учёт основных средств» списываются на расходы на продажу по мере ввода их в эксплуатацию.

Порядок начисления амортизации по объектам основных средств

а) осуществляется линейным способом (ПБУ 6/01, п. 18), исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

б) срок полезного использования и норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется на условиях ст. 259 НК в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.02.

в) по основным средствам, бывшим в употреблении, норма амортизации определяется с учетом срока эксплуатации имущества предыдущими собственниками

Порядок учёта ремонта основных средств затраты на ремонт относятся на себестоимость в том отчётном периоде, в котором они были осуществлены в соответствии с условиями п. 27 ПБУ 6/01 и ст. 260 НК.

Оценка материально-производственных запасов

а) при принятии к учёту - по фактической себестоимости приобретения, с отражением на счетах 41 «Товары» и 10 «Материалы»;

б) при списании на продажу и ином выбытии – по средней себестоимости запасов.

Порядок определения прямых расходов, относящихся к остаткам товаров на складе производится в соответствии с требованиями ст. 320 НК РФ

Порядок определения расходов на продажу

а) ведётся с разделением на **прямые расходы** и **косвенные расходы**, отражаемые по дебету счёта 44 «Расходы на продажу».

К прямым расходам относятся суммы расходов на доставку (транспортные расходы) товаров, в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения этих товаров. Все остальные расходы, осуществленные в текущем месяце, признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

б) отнесение расходов к прямым или косвенным производится в соответствии с требованиями ПБУ 10/99 «Расходы организации» и действующего налогового законодательства – ст. 320 НК РФ и др.

Учёт расходов будущих периодов равномерно (ежемесячно) списываются на расхо-

ды на продажу (п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ).

Порядок инвентаризации имущества и финансовых обязательств ежегодно в организации создаётся постоянно действующая комиссия, формируемая из работников аппарата управления и представителей трудового коллектива (профсоюза), которая в декабре месяце каждого отчётного года осуществляет полную инвентаризацию имущества и обязательств.

Кроме того, в компетенцию комиссии входит оформление актов списания оборотных и основных средств, ввод основных средств в эксплуатацию, переоценка основных средств и решение прочих аналогичных вопросов в течении отчётного года.

Приложение № 2 к Приказу № 1/14
«Об учётной политике предприятия на 2016 год»

Учетная политика для целей налогообложения

Нормативные документы, регулирующие вопросы учетной политики: Налоговый Кодекс РФ.

В соответствии с требованиями налогового законодательства в целях установления порядка ведения налогового учета:

Ответственным за организацию налогового учета назначить руководителя организации.

Налоговый учет вести механизированным способом – с использованием компьютера.

Для целей обложения налогом на добавленную стоимость:

- определять дату возникновения обязанности по отгрузке;
- распределять налог, уплаченный за товары, работы, услуги, использованные при осуществлении деятельности пропорционально облагаемой и необлагаемой НДС выручке.

Для целей налогообложения прибыли:

- признавать доходы от реализации товаров (работ, услуг) по методу начисления;
- признавать внереализационные доходы по методу начисления;
- расходы, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности предприятия распределять пропорционально доле соответствующего дохода в общем объеме всех доходов;
- амортизацию объектов основных средств для целей налогообложения производить линейным способом;
- при проведении ремонта фактические затраты учитывать в составе расходов будущих периодов с последующим списанием на расходы до конца года;
- исчислять налог по итогам каждого отчетного (налогового) периода.

Данная учетная политика не является исчерпывающей и при внесении в законодательные акты, регулирующие порядок ведения бухгалтерского учета, значительных изменений, может дополняться отдельными приказами по организации с доведением внесенных изменений до налоговых органов.

Приложение В
Бухгалтерский баланс АО «Роскомплект» за 2016 г.

Бухгалтерский баланс		Коды		
на 31 декабря 2016 г.				
Организация АО "Роскомплект"	Дата (число, месяц, год)	31	12	2016
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	80945622		
Вид экономической деятельности	ОКВЭД	51.4		
Организационно-правовая форма/форма собственности	по ОКПО	0710001		
АО/акционерная	по ОКПО	80945622		
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)	по ОКПО/ОКФС	47	16	
Местонахождение (адрес)	по ОКЕИ	384 (385)		
		690091, г.Владивосток, ул. Светланская, 87		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
			2016 г. ³	2015 г. ⁴	2014 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	256	112	50
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150	37117	23269	14190
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180	12	9	5
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100	37385	23390	14245
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	6438	9200	6690
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	33	25	60
	Дебиторская задолженность	1230	4293	2378	1198
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	60	75	75
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	57	18	69
	Прочие оборотные активы	1260		338	
	Итого по разделу II	1200	10881	12034	8032
	БАЛАНС	1600	48266	35424	22277

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 20 16 г. ³		На 31 декабря 20 15 г. ⁴		На 31 декабря 20 14 г. ⁵	
	ПАССИВ							
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶							
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	80	80	80			
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	() ⁷	()	()			
	Переоценка внеоборотных активов	1340						
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	72	72	72			
	Резервный капитал	1360	8	8	8			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	1533	680	550			
	Итого по разделу III	1300	1693	840	710			
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
	Заемные средства	1410	11000	12000	3904			
	Отложенные налоговые обязательства	1420	17	7	2			
	Оценочные обязательства	1430						
	Прочие обязательства	1450						
	Итого по разделу IV	1400	11017	12007	3906			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
	Заемные средства	1510	2629	2564	2200			
	Кредиторская задолженность	1520	32927	20006	15521			
	Доходы будущих периодов	1530		7				
	Оценочные обязательства	1540						
	Прочие обязательства	1550						
	Итого по разделу V	1500	35556	22577	17721			
	БАЛАНС	1700	48266	35424	22337			

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)
 " " 20 г.

- Примечания
1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
 2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности незначителен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
 3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
 4. Указывается предыдущий год.
 5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
 6. Некоммерческая организация именуется указанным разделом "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
 7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Приложение Г

Отчет о финансовых результатах АО «Роскомплект» за 2016 г.

Отчет о финансовых результатах				
	за	год	20	16 г.
				Коды
				0710002
				31 12 2016
Организация	АО "Роскомплект"		Дата (число, месяц, год)	80945622
			Форма по ОКУД	2536076333
Идентификационный номер налогоплательщика			по ОКПО	51.4
Вид экономической деятельности	оптовая торговля		ИНН	47 16
			по ОКПО	384 (385)
Организационно-правовая форма/форма собственности			ИНН	
АО/акционерная			по ОКПО	
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)			о ОКПФ/ОКФС	
			по ОКЕИ	
Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За год	За год
			20 16 г. ³	20 15 г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	142214	124627
	Себестоимость продаж	2120	(131878)	(111309)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	10336	13318
	Коммерческие расходы	2210	(6268)	(6983)
	Управленческие расходы	2220	()	()
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	4068	6335
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320		
	Проценты к уплате	2330	(946)	(1819)
	Прочие доходы	2340	1808	1572
	Прочие расходы	2350	(4841)	(5899)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	89	189
	Текущий налог на прибыль	2410	(21)	(45)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	12	
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	17	
	Прочее	2460		
	Чистая прибыль (убыток)	2400	68	144

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За год	За год
			20 16 г. ³	20 15 г. ⁴
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	68	144
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		

			Главный бухгалтер	
Руководитель	(подпись)	(расшифровка подписи)	(подпись)	(расшифровка подписи)
"	"	20	г.	

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

Приложение Д

Налоговая декларация по НДС АО «Роскомплект» за 2016 г.



ИНН 002536076333
КПП 253601001 Стр. 001

Форма по КНД 1151001

Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость

Номер корректировки 0-- Налоговый период (код) 34 Отчетный год 2016

Представляется в налоговый орган (код) 2536 по месту нахождения (учета) (код) 210

Акционерное общество "Роскомплект"

(налогоплательщик)

Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД 51.4

Номер контактного телефона

На 003 страницах с приложением подтверждающих документов и (или) их копий на листах

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю:

1 1 - налогоплательщик,
2 - представитель налогоплательщика

Княжевский
Александр
Александрович

(фамилия, имя, отчество полностью)

(наименование организации - представителя налогоплательщика)

Подпись _____ Дата 17.01.2017

М.П.

Наименование документа,
подтверждающего полномочия представителя

Заполняется работником налогового органа

Сведения о представлении декларации

Данная декларация представлена (код)

на страницах

с приложением подтверждающих документов и (или) их копий на листах

Дата представления декларации

Зарегистрирована за №

(Фамилия, И.О.)

(Подпись)



ИНН 002536076333

КПП 253601001 Стр. 002

**Раздел 1. Сумма налога,
подлежащая уплате в бюджет (возмещению из бюджета),
под данным налогоплательщика**

Показатели	Код строки	Значения показателей
Код по ОКАТО	010	05401000000
Код бюджетной классификации	020	18210301000011000001
Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет в соответствии с пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (руб.)	030	400935-----
Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет в соответствии с пунктом 1 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (руб.) <i>(величина разницы суммы строк 230 раздела 3, 020 раздела 6 и суммы строк 240 раздела 3, 010 раздела 4, 010 раздела 5 (графы 3), 010 раздела 5 (графы 5), 030 раздела 6 больше или равна нулю)</i>	040	-----
Сумма налога, исчисленная к возмещению из бюджета в соответствии с пунктом 1 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (руб.) <i>(величина разницы суммы строк 230 раздела 3, 020 раздела 6 и суммы строк 240 раздела 3, 010 раздела 4, 010 раздела 5 (графы 3), 010 раздела 5 (графы 5), 030 раздела 6 меньше нуля)</i>	050	-----

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

_____ (подпись)

17.01.2017 (дата)



ИНН 002536076333

КПП 253601001 Стр. 003

Раздел 3. Расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 - 4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации

Налогооблагаемые объекты	Код строки	Налоговая база (руб.)	Ставка НДС	Сумма НДС (руб.)
1	2	3	4	5
1. Реализация (передача для собственных нужд) товаров (работ, услуг), передача имущественных прав по соответствующим ставкам налога. всего	010	114588289	18%	20625892
	020		10%	
	030	27625740	18/118	2762574
	040		10/110	
2. Реализация предприятия в целом как имущественного комплекса	050			
3. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления	060		18%	
4. Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав	070			
5. Суммы, связанные с расчетами по оплате налогооблагаемых товаров (работ, услуг)	080			
6. Суммы налога, подлежащие восстановлению, всего	090			
в том числе				
6.1. суммы налога, подлежащие восстановлению при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов	100			
6.2. суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса	110			
7. Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога (сумма величин графы 5 строк 010 - 090)	120			23388466
Налоговые вычеты				
	1		Код строки	Сумма НДС (руб.)
8. Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежащая вычету в соответствии с пунктом 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации, а также сумма налога, подлежащая вычету в соответствии с пунктом 5 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации			2	3
8.1. в том числе предъявленная подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) по выполненным работам при проведении капитального строительства			130	22987531
9. Сумма налога, предъявленная налогоплательщику - покупателю при перечислении суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежащая вычету у покупателя			140	
10. Сумма налога, исчисленная при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, подлежащая вычету			150	
11. Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, подлежащая вычету, всего			160	
в том числе:			170	
11.1. таможенным органам по товарам, ввезенным в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории			180	
11.2. налоговым органам при ввозе товаров с территории Республики Беларусь			190	
12. Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг)			200	
13. Сумма налога, уплаченная в бюджет налогоплательщиком в качестве покупателя - налогового агента, подлежащая вычету			210	
14. Общая сумма НДС, подлежащая вычету (сумма величин, указанных в строках 130, 150 - 170, 200, 210)			220	
15. Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет по данному разделу (разность величин строк 120, 220 больше или равна нулю)			230	400935
16. Итого сумма НДС, исчисленная к уменьшению по данному разделу (разность величин строк 120, 220 меньше нуля)			240	

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

(подпись)

17.01.2017

(дата)

Приложение Е

Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы по налогу на добавленную стоимость

БЮРО
Судебно-бухгалтерской экспертизы
Г.Владивостока
Адрес: г,Владивосток, ул. Пионерская, 1

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ЭКСПЕРТА

№11

Основание - постановление следователя Ленинского РУВД г.Владивостока Петрова С.И. от 10.03.2017 г.

Экспертиза проведена в экспертном учреждении №1 при УВД г.Владивостока экспертом-бухгалтером первой квалификационной категории (стаж работы по специальности 10 лет) Антоновой Надеждой Юрьевной. Права и обязанности эксперта, предусмотренные ст. 182 УК РФ разъяснены: об ответственности за отказ или за дачу заведомо ложного заключения по ст. 307 УК РФ и за разглашение материалов дела (ст. 310 УК РФ).

Экспертиза начата 11 марта 2017 г.

Экспертиза окончена 20 марта 2017 г.

При проведении экспертизы присутствовали следователь Петров С.И., проводящий расследование по делу генерального директора АО «Роскомплект». Для проведения экспертизы были предоставлены документы по учету операций по налогу на добавленную стоимость за 1 год (2016), отчетность данного предприятия за 2016 г., налоговая декларация за 2016 г. Данная экспертиза является комплексной.

В постановлении следователя о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы перед экспертом-бухгалтером были поставлены следующие вопросы:

- во всех ли расчетных документах сумма НДС указывается отдельной строкой?;
- соблюдаются ли при заполнении документов все реквизиты?;
- налог на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), которые используются исключительно в необлагаемой данным налогом деятельности, вычету не подлежит, даже если доля совокупных расходов налогоплательщика на приобретение, производство и

(или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, составляет менее 5 процентов?;

- правомерно ли использование на предприятии налоговой ставки по НДС 10%?;
- соблюдаются ли сроки представления налоговых деклараций в налоговые органы и оплаты налога?

ИССЛЕДОВАНИЕ

Было проведено основательное исследование всех представленных бухгалтерских документов в соответствии с законодательством Российской Федерации. Особое внимание было уделено соответствию записей первичных документов, особенно счетам-фактурам предприятия регистрам бухгалтерского и налогового учета, а также данным Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

Предоставленные материалы исследовались с формальной стороны и по существу содержания. Использовались методы сравнения, формальная проверка документов, а также арифметическая проверка документов.

ВЫВОДЫ

- во всех расчетных документах сумма НДС указывается отдельной строкой,
- при заполнении документов соблюдаются все реквизиты расхождений по операциям начисления НДС не выявлено,
- необлагаемая НДС деятельность не ведется,
- налоговая ставка 10% не применяется на предприятии в соответствии с особенностями предметов торговли,
- сроки представления налоговых деклараций в налоговые органы и оплата налога соблюдаются.

Судебно-бухгалтерский эксперт _____ Антонова Н.Ю.