

ББК 65.261 я 73

О64

Министерство образования и науки Российской Федерации

Амурский государственный университет

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Учебно-методический комплекс

Составители: Г.А. Трошин, А.Г. Трошин

Благовещенск 2011

*Рекомендовано
учебно-методическим советом университета*

Рецензент:

*Шевцова В.Ф., зав. кафедрой «Финансы и кредит» Благовещенского филиала
Московской академии предпринимательства, канд. экон. наук, доцент*

Об4 Трошин Г.А., Трошин А.Г (составители). Организация и методика налоговых проверок: Учебно-методический комплекс / сост. Г.А. Трошин, А.Г. Трошин. – Благовещенск: Изд-во АмГУ, 2011. – 170 с.

Учебно-методический комплекс дисциплины «Организация и методика налоговых проверок» подготовлен в соответствии с требованиями государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по специальности 080107 «Налоги и налогообложение».

Комплекс предназначен для студентов очной и заочно-сокращенной форм обучения, содержит учебную программу, учебно-тематические планы дисциплины, рекомендации по проведению практических, семинарских занятий, структуру и содержание рейтинговой системы контроля знаний студентов, задания по самостоятельной работе, рекомендуемую литературу, перечень контрольных вопросов.

ББК 65.261 я73

© Амурский государственный университет, 2011

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Учебная программа дисциплины	7
1.1 Учебно-тематический план дисциплины «Организация и методика налоговых проверок»	7
1.2 Содержание теоретического курса дисциплины	8
1.3 Содержание семинарских и практических занятий	11
1.4 Рекомендуемая литература	13
2 Краткое содержание лекционного курса	15
2.1 Понятие и сущность налогового контроля	15
2.1.1 Понятие и сущность налогового контроля	15
2.1.2 Налоговые органы как центральное звено налоговых администраций	17
2.1.3 Задачи налогового контроля и ФНС России	22
2.2 Реализация налоговыми органами основных полномочий налогового контроля	27
2.2.1 Формы налогового контроля	27
2.2.2 Постановка на учет налогоплательщиков (плательщиков сборов и налоговых агентов)	29
2.2.3 Организация камеральных налоговых проверок	35
2.2.4 Организация выездных налоговых проверок	39
2.3 Модернизация налоговых органов стратегическое направление совершенствования налогового администрирования	55
3 Задачи для самостоятельной работы студентов	62
3.1 Методические рекомендации по выполнению и оформлению самостоятельной работы	62
3.2 Варианты заданий самостоятельной работы	63
3.3 Тесты для контроля остаточных знаний	85

3.4 Рекомендуемая литература	94
4. Практикум по проблемным ситуациям налогового контроля с решениями	96
4.1 Проблемные ситуации	96
4.2 Возможные варианты решения проблемных ситуаций	102
5. Методические указания по выполнению курсовой работы	139
5.1 Состав и структура курсовой работы	139
5.2 Тематика курсовых работ	141
5.3 Рекомендуемая литература	142
5.4 Руководство, консультации и порядок защиты курсовой работы	144
6 Экзаменационные вопросы	145
7 Рейтинговая система оценки и контроля знаний студентов	151
7.1 Структура и балльная оценка рейтингов знаний студентов	151
Приложение А Образец оформления титульного листа курсовой работы	152
Приложение Б Пример оформления содержания	153
Приложение В Характеристика соответствия форм объектам налогового контроля	154
Приложение Г Сведения включаемые в ЕГРН	155
Приложение Д Структура досье налогоплательщика	158
Приложение Е Состав акта выездной налоговой проверки	159

ВВЕДЕНИЕ

Развитие рыночных отношений способствует формированию прочного экономического фундамента общества, его институтов и поэтому поддерживается органами государственного управления. Вместе с тем, возможные нарушения налогового законодательства в сфере экономических отношений затрагивают, в первую очередь, интересы государства. Необходимость стабилизации финансовой системы, обеспечение устойчивого поступления бюджетных доходов, соблюдение налоговой дисциплины как условия качественного выполнения обязательств перед государством со стороны хозяйствующих субъектов обусловили значимость налогового контроля.

Цель дисциплины – рассмотреть организационно-правовые методы налогового контроля, используемые при проведении налоговых проверок, виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение.

Задачи дисциплины – ознакомление студентов с методологическими основами проведения налогового контроля, положениями Налогового Кодекса, разъяснениями Федеральной налоговой службы, регламентирующими порядок проведения контрольных мероприятий, разъяснениями Министерства Финансов России.

Изучив данную дисциплину, *студент должен:*

- знать нормативную базу проведения налоговых проверок, основные права и обязанности налогоплательщиков по уплате налогов, а также налоговых органов при проведении налогового контроля;
- уметь организовать проведение налогового контроля в условиях формирования и развития рыночной инфраструктуры;
- уметь использовать и распространять прогрессивные формы и методы учетно-экономической и контрольно-ревизионной деятельности, направленные на освоение современных требований, предъявляемых к экономическому ана-

лизу и контролю;

- уметь использовать организационно-правовые методы налогового контроля при проведении налоговых проверок;

- применять методы отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок;

- уметь оперативно составлять контрольно-ревизионную документацию, соответствующую нормам налогового законодательства;

- уметь ставить задачи автоматизированной компьютерной обработки учетно-экономической информации;

- правомерно применять штрафные санкции при нарушении налогоплательщиками налогового законодательства;

- уметь самостоятельно принимать решения при проведении контрольной деятельности.

1 УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА ДИСЦИПЛИНЫ

1.1 Учебно-тематический план дисциплины «Организация и методика налоговых проверок»

Наименование	очная форма обучения					заочно-сокращенная форма обучения				
	всего	в том числе:				всего	в том числе:			
		аудиторные	из них:				аудиторные	из них:		
			лекции	практическ.	самостоят. работа			лекции	практическ.	самостоят. работа
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>
Объем работы студента (час.) по ГОСу	280	140	35	105	140	280	28	28	-	252
1. Необходимость, сущность и задачи налогового контроля	8	4	2	2	4	10	1	1	-	9
2. Современные подходы к налоговому контролю	10	6	2	4	4	20	2	2	-	18
3. Система органов налогового контроля в Российской Федерации и их взаимодействие с другими государственными органами	10	6	2	4	4	10	1	1	-	9
4. Государственная регистрация и учет налогоплательщиков в Российской Федерации	10	6	2	4	4	10	1	1	-	9
5. Права, обязанности и ответственность налоговых органов в Российской Федерации	10	6	2	4	4	10	1	1	-	9
6. Права и обязанности налогоплательщиков	7	3	1	2	4	6	1	1	-	5
7. Формы и методы налогового контроля	28	12	4	8	16	26	4	4	-	26

-камеральная проверка бухгалтерской и налоговой отчетности;	32	12	2	10	20	30	2	2	-	28
-проведение выездной налоговой проверки	74	40	4	36	38	70	6	6	-	64
-оформление результатов налоговой проверки;	18	8	2	6	12	12	2	2	-	10
- реализация материалов налоговой проверки	18	8	2	6	12	10	2	2	-	8
8. Организация корпоративного налогового контроля	16	10	4	6	6	20	2	2	-	18
9 Критерии эффективности и показатели работы налоговых органов	11	7	2	5	4	10	1	1	-	9
10. Особенности организации налогового контроля в развитых странах	10	6	2	4	4	10	1	1	-	9
11 Методы определения налоговых обязательств, применяемые в развитых странах	10	6	2	4	4	10	1	1	-	9
Итого	280	144	35	105	140	280	28	28	-	252

1.2 Содержание теоретического курса дисциплины

Тема 1. Необходимость, сущность и задачи налогового контроля

1. Налоговый контроль как форма налоговых правоотношений.
2. Сущность, цели и задачи налогового контроля. Направления налогового контроля.
3. Организация налогового контроля: содержание, элементы, принципы.

Тема 2. Современные подходы к налоговому контролю.

1. Экономические основы налогового контроля в условиях рыночных отношений.
2. Факторы и тенденции развития налогового контроля в России.

Тема 3. Система органов налогового контроля в Российской Федерации и их взаимодействие с другими государственными органами.

1. Субъекты налогового контроля в РФ. Правовое регулирование их деятельности.
2. Статус, компетенция и структура налоговых органов в РФ.
3. Функции ФНС России и ее территориальных подразделений.
4. Полномочия других государственных органов в сфере налогового контроля.
5. Взаимодействие налоговых органов и других государственных органов, иных обязанных лиц.

Тема 4. Государственная регистрация и учет налогоплательщиков в Российской Федерации

1. Общие положения о государственной регистрации налогоплательщиков.
2. Процедура государственной регистрации.
3. Постановка налогоплательщиков на учет в налоговых органах.
4. Порядок и условия присвоения ИНН и КПП.
5. Особенности постановки на учет отдельных категорий налогоплательщиков.

Тема 5. Права, обязанности и ответственность налоговых органов в Российской Федерации.

1. Права налоговых органов по организации налогового контроля.
2. Права налоговых органов по наложению административных взысканий.
3. Обязанности и ответственность налоговых органов.

Тема 6. Права и обязанности налогоплательщиков.

1. Правовой статус налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов).
2. Основные права налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов).
3. Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов).

Тема 7. Формы и методы налогового контроля.

1. Формы осуществления налогового контроля, их характеристика.

2. Методика налогового контроля, их группировка.

3. Характеристика основных методов документального контроля:

- критерии достоверности документа;
- формальная проверка;
- нормативная проверка;
- счетная проверка документов и учетных регистров;
- сличение документов с учетными записями и изучение обоснованности бухгалтерских проводок;

4. Характеристика методов фактического контроля:

- инвентаризация имущества;
- экспертиза (экспертная оценка);
- привлечение специалиста;
- проверка объемов выполненных работ;
- встречная сверка и сопоставление документов;
- контрольный запуск сырья и материалов в производство и лабораторный анализ их качества.

5. Информативные методы налогового контроля.

6. Расчетно-аналитические методы:

- технико-экономические расчеты;
- нормативное контрольное сличение;
- группировка и обобщение;
- экономический анализ плановых фактических и отчетных данных;
- расчет по аналогии.

Тема 8. Организация корпоративного налогового контроля.

1. Налоговые риски, их классификация.

2. Содержание внутреннего налогового контроля.

3. Элементы внутреннего налогового контроля.

4. Анализ расчетов налоговых платежей с целью выявления и предупреж-

дения нарушений налогового законодательства.

Тема 9. Критерии эффективности показатели работы налоговых органов.

1. Общие критерии эффективности налоговой системы.
2. Собираемость налогов как основной показатель эффективности налоговой системы в РФ.
3. Показатели эффективности контрольной работы налоговых органов.

Тема 10. Особенности организации налогового контроля в развитых странах.

1. Принципиальные подходы к налоговому контролю в развитых странах.
2. Статус и структура фискальных служб
3. Взаимодействие фискальных и правоохранительных органов.

Тема 11. Методы определения налоговых обязательств, применяемые в развитых странах.

1. Сущность и сфера применения косвенных методов определения налоговых обязательств.
2. Метод анализа собственного капитала предприятия в налоговом контроле.
3. Методика определения налоговых обязательств физического лица.
4. Внутренний и внешний сопоставительный анализ финансовых показателей деятельности предприятия.

1.3 Содержание семинарских и практических занятий

Тема 1. Необходимость, сущность и задачи налогового контроля: налоговый контроль как форма налоговых правоотношений, сущность, цели и задачи.

Тема 2. Современные подходы к налоговому контролю: факторы и тенденции развития налогового контроля в России.

Тема 3. Система органов налогового контроля в Российской Федерации и их взаимодействие с другими государственными органами: статус, компетенция и структура налоговых органов в Российской Федерации, стратегические цели и тактические задачи.

Тема 4. Государственная регистрация и учет налогоплательщиков в Рос-

сийской Федерации: государственная регистрация и постановка на учет налогоплательщиков и налоговых агентов в налоговых органах.

Тема 5. Права, обязанности и ответственность налоговых органов в Российской Федерации: права, обязанности и ответственность налоговых органов, взаимоотношения с иными контролирующими организациями, с правоохранительными и судебными органами.

Тема 6. Права и обязанности налогоплательщиков: права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых агентов.

Тема 7. Формы и методы налогового контроля: налоговый контроль – формы, методы, основы организации. Камеральная налоговая проверка бухгалтерской и налоговой отчетности. Организационная работа налоговых органов по подготовке и проведению выездной налоговой проверки.

Организация работы налоговых органов в ходе подготовки и проведения выездной налоговой проверки:

- организационная работа налоговых органов на подготовительном этапе и проведении выездной налоговой проверки;
- проверка налично-денежного оборота и денежных документов;
- основные способы сокрытия от налогообложения выручки от реализации совершения хищения денежных средств с расчетного счета организации в банке;
- методы проверки бухгалтерских документов;
- применение методов фактического контроля в ходе выездных налоговых проверок.

Порядок документального оформления результатов выездной налоговой проверки, состав и содержание акта выездной налоговой проверки, приложений к нему.

Процедура вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, рассмотрение налоговых споров.

Тема 8. Организация корпоративного налогового контроля: содержание, цели и задачи внутреннего налогового контроля.

Тема 9. Критерии эффективности показатели работы налоговых органов: организация внутриведомственного контроля в налоговых органах.

Тема 10. Особенности организации налогового контроля в развитых странах: принципиальные подходы к налоговому контролю, статус и структура фискальных служб.

Тема 11. Методы определения налоговых обязательств, применяемые в развитых странах: концепция прибыли (дохода) и ее применение при налоговых проверках в развитых странах.

1.4 Рекомендуемая литература

- 1 Братухина О.А. Контроль и организация проверок налоговыми органами: учеб. пособие. – Ростов – на Дону: Феникс, 2007.
- 2 Дубоносов Е.С. Судебная бухгалтерия: учебно-практ. пособие. – М.: Книжный мир, 2004.
- 3 Красницкий В.А. Организация и методика налоговых проверок: Учебное пособие / под ред. Л.П. Павловой. – М.: Финансы и статистика, 2005.
- 4 Латышев В.И. Налоговые правонарушения: поиск и выявление. – М.: Финансы и статистика, 2006.
- 5 Налоги и налогообложение: учеб. для вузов: рек. Мин. обр. РФ / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – 6-е изд. доп. – СПб.: Питер, 2009. – 523 с.
- 6 Налоговое администрирование: учеб. пособие: рек УМО / под науч. ред. Л.И. Гончаренко. – М.: КноРус, 2009. – 447 с.
- 7 Нестеров Г.Г. Налоговый контроль: учеб. пособие / Г.Г. Нестеров, Н.А. Попонова, А.В. Терзиди. – 2-е пререаб. и доп. – М.: Эксмо, 2009. – 384 с.
- 8 Нестеров Г.Г. Терзиди А.В. Налоговый учет и налоговая отчетность. – М.: Эксмо, 2009.
- 9 Паскачев А.Б., Садыгов Ф.К., Мишин В.И. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика / под ред. Ф.К. Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004.
- 10 Пономарев А.И. Налоговое администрирование в Российской Федера-

ции: учеб. пособие / А.И. Пономарев, Т.В. Игнатова. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 288 с.

11 Родионов А.А. Налоговые схемы, за которые посадили Ходорковского. – М.: Вершина, 2005.

12 Тимошенко В.А., Спирина Л.В. Проверка налоговых органов: учеб. пособие. – Дашков и Ко, 2009.

Интернет-ресурсы:

13 www.nalog.ru (сайт Федеральной налоговой службы РФ)

14 www.mosnalog.ru (сайт управления ФНС РФ по г. Москве)

15 www.gnivc.ru (сайт главного научно-исследовательского вычислительного центра Федеральной налоговой службы)

16 www.garant.ru (сайт справочной правовой системы «Гарант»)

17 www.r28.nalog.ru (сайт Управления ФНС по Амурской области)

18 www.mvf.klerk.ru (сайт «В помощь бухгалтеру»)

2 КРАТКОЕ СОДЕРЖАНИЕ ЛЕКЦИОННОГО КУРСА

2.1 Понятие и сущность налогового контроля

2.1.1 Понятие и функции налогового контроля

Налоговое администрирование – это процесс управления налоговым производством, реализуемый налоговыми и иным и органами (налоговыми администрациями), обладающими определенными властными полномочиями в отношении налогоплательщиков и плательщиков сборов.

При таком подходе предметом налогового администрирования является налоговое производство, объектом – процесс управления этим производством, а субъектами – налоговые и иные органы, именуемые налоговыми администрациями. Налоговое производство – это совокупность законодательно установленных приемов, способов и методик, определяющих порядок добровольного исполнения налогового обязательства налогоплательщиком, и полномочий налоговых администраций по контролю, регулированию и принуждению налогоплательщиков к исполнению этого обязательства.

Налоговые администрации — это государственные налоговые органы, которым на законодательной основе предоставлены властные (административные) полномочия в отношении налогоплательщиков и плательщиков сборов.

Состав налоговых администраций представлен на рис. 1. К ним относятся: финансовые органы, органы внутренних дел, налоговые и таможенные органы. Центральным звеном налоговых администраций являются налоговые органы. Объем полномочий других администраций значительно меньше, а их права и обязанности уже. Такая неравнозначность в системе налогового администрирования объективно обусловлена тем, что именно налоговые органы специализируются на реализации целого комплекса функций в сфере налогообложения, являющихся для них основными, в то время как возлагаемые на другие администрации отдельные функции в сфере налогообложения не являются для них оп-

ределяющими (профильными).

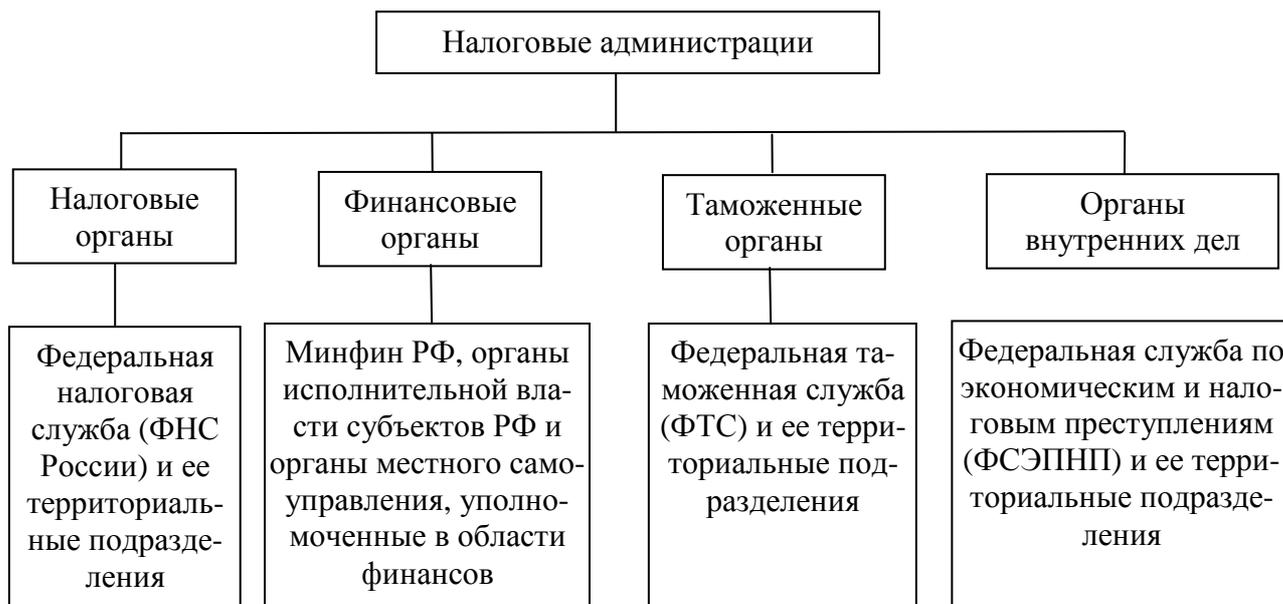


Рисунок 1 – Состав налоговых администраций

Рассмотрим основные функции налогового администрирования.

Налоговому администрированию присущи четыре основные функции: планирования, контролирования, регулирования и принуждения. Для каждой функции характерен свой инструментарий реализации, т.е. совокупность способов, приемов и методов достижения поставленных перед нею целей. Каждая функция отличается специфичным составом органов, разрабатывающих и реализующих этот инструментарий.

Функцию налогового планирования реализуют финансовые и налоговые органы. Основной целью налогового планирования является обеспечение обоснованных качественных и количественных параметров заданий по формированию доходной части бюджетов различного уровня. Основными формами являются стратегическое и текущее планирование. Основные методы налогового планирования: косвенные методы, основанные на прогнозировании экономических валовых показателей; прямые методы, основанные на прогнозировании налоговых баз по всему перечню налогов; упрощенные методы, основанные на экстраполяции существующих трендов.

Функцию налогового контроля реализуют налоговые органы, а в преду-

смотренных НК случаях также таможенные и органы внутренних дел. Основная цель — обеспечение такого уровня налогового администрирования, при котором исключаются или сводятся к минимуму нарушения законодательства о налогах и сборах, а также выявляются и предупреждаются эти нарушения.

Основная цель налогового регулирования — достижение компромисса между фискальными интересами государства и экономическими интересами налогоплательщиков. Фискальные интересы государства, в свою очередь, также неоднородны и требуют нахождения компромисса между интересами Федерации, субъектов РФ и местного самоуправления. Основными здесь являются формы налогового стимулирования и дестимулирования, налогового льготирования, распределения налоговых поступлений между различными уровнями бюджетов. Основными являются следующие методы: регулирование соотношения прямого и косвенного налогообложения; регулирование соотношения федеральных, региональных и местных налогов; регулирование масштаба и направленности предоставления налоговых льгот и преференций; регулирование состава налогов, объектов налогообложения, налоговых ставок, способов исчисления налоговой базы, порядка и сроков уплаты налогов.

Функцию принуждения реализуют налоговые, таможенные и органы внутренних дел. Основная цель – обеспечение обязанности исполнения всеми субъектами законодательства о налогах и сборах, в том числе принудительного исполнения налоговых обязательств налогоплательщиками. Основными формами принуждения являются формы ответственности за нарушение законодательства: налоговая, административная и уголовная. К основным методам можно отнести добровольное и принудительное исполнение выявленного нарушения законодательства.

2.1.2 Налоговые органы как центральное звено налоговых администраций

В России налоговые органы представляют собой единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджетную систему РФ, а в случаях, предусмотренных законодательством, - за пра-

вильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей (ст. 30 НК).

Они имеют собственную трехуровневую структуру построения, включающую; центральный аппарат ФНС (I уровень); территориальные органы — управления ФНС по субъектам РФ, межрегиональные инспекции ФНС (II уровень); инспекции ФНС по районам, районам в городах, городах без районного деления, инспекции ФНС межрайонного уровня (III уровень).

Современное построение налоговых органов в России осуществляется одновременно по двум принципам: территориальному и отраслевому. Традиционное территориальное построение налоговых органов осуществлено в начале 1990-х гг. в соответствии с административно-территориальным устройством, принятым в России. Низовым звеном (III уровень) являются инспекции ФНС России (ранее инспекции МНС) по районам, районам в городах, городам без районного деления, средним звеном (II уровень) — управления ФНС по республикам в составе РФ, краям, областям, округам, города в Москве и Санкт – Петербургу, а высшее звено (I уровень) — это центральный аппарата ФНС. Между этими звеньями соблюдается строгая иерархия вертикальной подчиненности.

Однако данная структура не исчерпывает всего многообразия построения налоговых органов. В начале 2000-х гг. образованы еще межрегиональные и межрайонные инспекции ФНС России, сформированные как для координации деятельности нижестоящих налоговых органов, так и для администрирования отдельных категорий налогоплательщиков по отраслевому признаку. К таким категориям относятся крупнейшие и крупные налогоплательщики, деятельность которых выходит далеко за рамки отдельно взятой территории, контролируемой какой-либо одной инспекцией, что обуславливает целесообразность администрирования их соответственно на межрегиональном либо межрайонном уровне. Таким образом, традиционная структура налоговых органов дополнилась еще дополнительной организационной ветвью.

II уровень дополнили межрегиональные инспекции ФНС России трех ти-

пов, подчиняющиеся исключительно Центральному аппарату ФНС:

- 1) по центральной обработке данных — одна инспекция;
- 2) по федеральным округам семь инспекций, по числу округов;
- 3) по крупнейшим налогоплательщикам в сферах:

– разведки, добычи, переработки, транспортировки и реализации нефти (МРИ № 1);

– разведки, добычи, переработки, транспортировки и реализации газа (МРИ № 2);

– производства и оборота этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции (МРИ № 3);

– производства и реализации электрической и тепловой энергии (МРИ № 4);

– производства и реализации продукции металлургической промышленности (МРИ № 5);

– оказания транспортных услуг (МРИ № 6);

– оказания услуг связи (МРИ № 7);

– производства и реализации продукции машиностроения (МРИ № 8);

– кредитной и страховой (МРИ № 9).

III уровень дополнили межрайонные инспекции ФНС России, подчиненные при этом Управлению ФНС по субъекту РФ. Эти инспекции бывают двух типов:

1) по крупным налогоплательщикам;

2) по нескольким административным районам (в целях экономии бюджетных средств).

Вторая ветвь построения налоговых органов и в определенной степени вторая вертикаль управления созданы для повышения эффективности налогового администрирования налогоплательщиков, обеспечивающих наиболее значимые налоговые поступления. Эти органы призваны в современных условиях противопоставить объективно нарастающей тенденции вертикальной интегра-

ция крупнейших налогоплательщиков (в различные холдинги, финансово-промышленные группы, вертикально интегрированные компании) адекватное вертикально интегрированное налоговое администрирование.

Кроме того, ФНС России имеет в своем подчинении ряд структур, реализующих научно-исследовательские, учебно-методические и информационно-аналитические задачи, актуальные для совершенствования теории и практики налогового администрирования:

- Главный научно-исследовательский вычислительный центр (ГНИВЦ);
- Государственный научно-исследовательский институт развития налоговой системы (ГНИИРанС);
- учебно-методические центры УМЦ (их в настоящее время пять);
- печатные издания «Российский налоговый курьер», «Налоговая политика и практика», «Вестник регистрации».

Критерии отнесения к разным категориям налогоплательщиков, администрируемых различными инспекциями, основываются, во-первых, на показателях их финансово-экономической деятельности за отчетный год и, во-вторых, на отношениях взаимозависимости между организациями.

Показатели финансово-экономической деятельности в соответствии с приказом МНС от 16 апреля 2004 г. М САЭ-3 — 20/290 следующие:

- суммарный объем начислений федеральных налогов и сборов с учетом уменьшений по НДС по внутренним оборотам, но без уменьшения на суммы, признанные в соответствующем году к возмещению налоговыми и судебными органами по ставке 0 %;
- суммарный объем выручки от продажи товаров, работ, услуг (форма № 2 годовой бухгалтерской отчетности) и операционных доходов (строки 060-070);
- сумма оборотных и внеоборотных активов (форма № 1 годовой бухгалтерской отчетности, строка 300).

Конкретные значения этих показателей представлены в табл. 1.

Таблица 1.

Критерий	Крупнейший налогоплательщик	Крупный налогоплательщик	Традиционный налогоплательщик
1	2	3	4
1. Суммарный объем начислений федеральных налогов и сборов: - для организаций связи; - для организаций транспорта - для прочих организаций	свыше 300 млн. руб. свыше 50 млн. руб. свыше 1 млрд. руб.	от 50 до 300 млн. руб. от 30 до 50 млн. руб. до 75 млн. руб.	до 50 млн. руб. до 30 млн. руб. до 75 млн. руб.
2. Суммарный объем выручки: - для организаций связи - для организаций транспорта - для прочих организаций	свыше 6 млрд. руб. свыше 1 млрд. руб. от 1 до 10 млрд. руб.	от 750 млн. до 6 млрд. руб. от 500 млн. до 1 млрд. руб. от 1 до 10 млрд. руб.	до 750 млн. руб. до 500 млн. руб. до 1 млрд. руб.
3. Активы: - для организаций связи - для организаций транспорта - для прочих организаций	свыше 7 млрд. руб. свыше 1 млрд. руб. свыше 10 млрд. руб.	от 750 млн. до 7 млрд. руб. от 500 млн. до 1 млрд. руб. от 1 до 10 млрд. руб.	до 750 млн. руб. до 500 млн. руб. до 1 млрд. руб.
Уровень администрирования налогоплательщика	Федеральный уровень (межрегиональные инспекции)	Региональный уровень (межрайонные инспекции)	Уровень района (инспекции по районам, районам в городах, городам без районного отделения)
Примечание. Организация теряет статус такого налогоплательщика только по истечении трех лет, следующих за годом, в котором она перестала удовлетворять установленным требованиям.			

К крупнейшим и крупным налогоплательщикам применяются также критерии взаимозависимости. Организации, отношения с которыми в соответствии со ст. 20 НК могут оказывать влияние на условия или экономические результаты основного вида деятельности другой организации, имеющие показатели, представленные в таблице 1, также относятся к соответствующей категории налогоплательщиков и подлежат администрированию на уровне, соответствующем уровню администрирования взаимозависимого с ним налогоплательщика.

ФНС осуществляет свою деятельность непосредственно через свои терри-

ториальные органы в тесном взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными организациями.

ФНС возглавляет руководитель, назначаемый на должность Правительством РФ по представлению министерства финансов. Руководителей управлений ФНС по субъектам РФ назначает руководитель ФНС по согласованию с полномочным представителем президента РФ по соответствующему федеральному округу. Руководители инспекций ФНС по районам, районам в городах, городам без районного деления, а также инспекции межрайонного уровня назначаются начальниками управлений по субъектам РФ по согласованию с ФНС России. Руководители налоговых органов всех уровней несут персональную ответственность за выполнение возложенных на них задач и функций.

При таком построении налоговых органов принципиально обеспечивается их единство. Оно обеспечивается, во-первых, тем, что функции контроля за взиманием налогов всех уровней на территории РФ выполняют органы ФНС России, а во-вторых, законодательной нормой, запрещающей создание налоговых органов, не входящих в систему ФНС России. Требование обеспечения единства системы налоговых органов определяется основополагающим принципом единства налоговой системы страны и необходимостью единообразного применения налогового законодательства на всей территории страны.

2.1.3 Задачи налогового контроля и ФНС России

При осуществлении мер налогового контроля часто возникают конфликты между сторонами налоговых отношений в связи с разным пониманием норм налогового законодательства: в сфере администрирования экспортного НДС, при налогообложении импортных операций, а также в связи с разным пониманием чиновниками существования обоснованных расходов для целей налогообложения прибыли. Зачастую такие нормы содержат противоречия, а некоторые вопросы налоговым законодательством не урегулированы вовсе. Частые судебные споры приводят к росту расходов предпринимателей на содержание юридиче-

ских служб и оплату судебных издержек, отнимают много времени, столь необходимого для осуществления хозяйственной деятельности.

Таким образом, перед налоговым администрированием поставлены следующие задачи:

– увеличение собираемости налогов, в том числе за счет вывода предпринимательской деятельности из теневого сектора экономики;

– сокращение издержек налогоплательщиков при исполнении обязанности по исчислению и уплате налогов, а также затрат государства на осуществление налогового контроля;

– усиление ответственности уполномоченных органов за надлежащее исполнение ими норм отечественного и международного законодательства при реализации мер налогового контроля.

Основными задачами ФНС России являются:

1) контроль и надзор за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей в соответствующий бюджет и внебюджетные фонды в соответствии с законодательством РФ;

2) валютный контроль в соответствии с законодательством РФ о валютном регулировании и валютном контроле в пределах компетенции налоговых органов;

3) контроль производства и оборота этилового спирта, изготовленного из всех видов сырья (далее этиловый спирт), спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции.

Налоговые органы представляют собой независимую от местных органов власти и управления систему контроля за соблюдением налогового законодательства. Все управления и инспекции ФНС России являются юридическими лицами, имеют самостоятельные сметы расходов, текущие счета в учреждениях банков и гербовые печати.

Функции налоговых органов — центрального аппарата, региональных и местных — несколько различаются.

Инспекции ФНС по районам, районам в городах, городах без районного деления реализуют следующие функции:

- ведут в установленном порядке учет всех налогоплательщиков;
- контролируют своевременность представления и достоверность документов, связанных с исчислением и уплатой налогов;
- ведут оперативно-налоговый учет (по каждому налогоплательщику и виду платежа) сумм налогов и фактически поступивших в бюджет, а также сумм пени и штрафов;
- обеспечивают в установленном порядке возврат или зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов и сборов, а также пеней и штрафов;
- проводят разъяснительную работу в отношении применения законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов; бесплатно информируют налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, представляют налогоплательщикам формы установленной отчетности, разъясняют порядок их заполнения, порядок исчисления и уплаты налогов и сборов и обеспечивают налогоплательщиков иной необходимой информацией;
- применяют установленные законодательством РФ санкции в случае нарушения законодательства о налогах и сборах;
- осуществляют взыскание недоимок, пеней и штрафов с нарушителей налогового законодательства;
- осуществляют в установленном порядке лицензирование деятельности по производству и обороту этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и обеспечивают контроль за соблюдением условий указанной деятельности;
- осуществляют в установленном порядке регистрацию контрольно-кассовых машин, используемых в организациях в соответствии с законодательством РФ;

- осуществляют контроль за соблюдением правил использования контрольно-кассовых машин, полнотой учета выручки денежных средств в организациях, обязанных использовать контрольно-кассовые машины в соответствии с законодательством РФ;

- обеспечивает передачу органам внутренних дел материалов по фактам нарушений, содержащих признаки налоговых преступлений;

- составляют и представляют в вышестоящие налоговые органы налоговую отчетность.

Управления ФНС по субъектам РФ реализуют наряду с уже вышеперечисленными следующие функции:

- осуществляют организацию, координацию и контроль за деятельностью нижестоящих инспекций;

- ведут аналитическую и статистическую деятельность, обеспечивают в соответствии с законодательством РФ меры по созданию информационных систем, автоматизированных рабочих мест и других средств автоматизации и компьютеризации работы налоговых органов;

- обобщают практику применения законодательства о налогах и сборах, анализируют отчетные и статистические данные, результаты налоговых проверок и разрабатывают на их основе и в пределах своей компетенции приказы, инструкции, методические указания и другие документы по применению законодательства РФ о налогах и сборах;

- организуют контроль за изданием актов, связанных с налогообложением, выпускаемых региональными органами власти и местными органами самоуправления;

- анализируют отчетные и статистические данные, результаты налоговых проверок на местах, информацию и сведения, получаемые от федеральных органов исполнительной власти субъектов РФ и организаций; на их основе разрабатывают мероприятия по обеспечению государственного контроля за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей и алкогольной про-

дукции;

– представляют в установленном порядке в пределах своей компетенции в соответствующие федеральные органы исполнительной власти, правоохранительные и контролирующие органы, их территориальные органы и органы исполнительной власти субъектов РФ информацию о выявленных нарушениях.

Центральный аппарат ФНС имеет дополнительные функции:

– участвует в разработке проектов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов на соответствующий год;

– осуществляет руководство налоговыми органами, в том числе формирует методическое обеспечение процесса налогового администрирования;

– осуществляет организационную взаимосвязь и обеспечивает слаженность информационного обмена с другими налоговыми администрациями;

– готовит предложения по совершенствованию налоговой политики, планированию налоговых поступлений, развитию налогового законодательства в РФ, валютного законодательства и законодательства в области производства и оборота этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции, а также законодательства о государственной регистрации юридических лиц;

– в пределах своей компетенции разрабатывает и утверждает обязательные для налогоплательщика формы заявлений о постановке на учет в налоговых органах, расчетов по налогам, иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов, а также устанавливает порядок их заполнения;

– участвует в переговорах о заключении межправительственных соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества, осуществляет реализацию указанных соглашений.

ФНС осуществляет свои функции посредством реализации полномочий, которые можно разделить на четыре укрупненных направления:

1) осуществление контроля и надзора за соблюдением законодательства о налогах и сборах;

2) выдача лицензий, свидетельств или разрешений на конкретные виды деятельности предприятий;

3) осуществление государственной регистрации юридических и физических лиц, учет всех налогоплательщиков;

4) информирование налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, законодательстве о них и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актах и по другим вопросам, связанным с порядком исчисления и уплаты налогов и сборов.

ФНС осуществляет также другие полномочия в пределах компетенции налоговых органов, если они предусмотрены федеральными законами, нормативными правовыми актами Президента РФ или Правительства РФ.

2.2 Реализация налоговыми органами основных полномочий налогового контроля

2.2.1 Формы налогового контроля

Под налоговым контролем следует понимать одно из важнейших направлений государственного финансового контроля (рис. 2).



Рисунок 2 – Виды финансового контроля

Основная цель налогового контроля – обеспечение исполнения налогового законодательства налогоплательщиками, налоговыми агентами и другими субъектами налоговых правоотношений. С ней сопряжены другие цели налогового контроля, представленные на рис. 3.

Организация налогового контроля является в значительной степени определяющим фактором повышения уровня налоговых поступлений в бюджетную систему государства. *Эффективно организованный налоговый контроль позволяет уменьшать:*

- 1) размер сумм налогов, не уплаченных в результате сокрытия налоговой базы;
- 2) размер сумм налогов, не уплаченных из-за сокрытия денежных средств и имущества, на которое должно быть обращено взыскание;
- 3) масштаб неуплаты налогов в результате неправильного (ошибочного) применения налогового законодательства;
- 4) масштаб потерь от применения схем налоговой оптимизации.

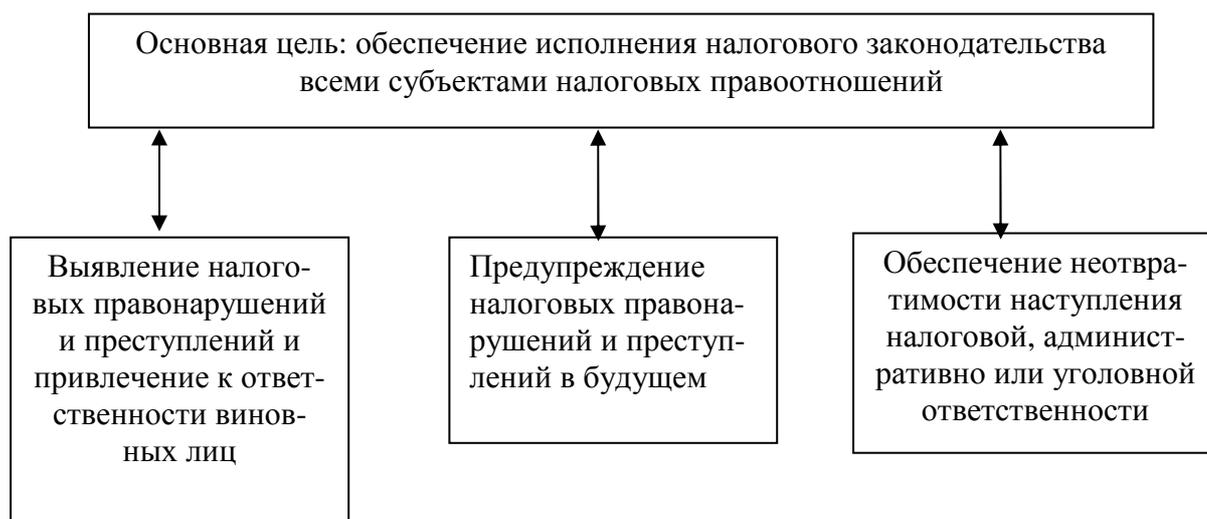


Рисунок 3 – Цели налогового контроля

Налоговый контроль предусматривает использование трех методов: предварительного наблюдения (учет и регистрация налогоплательщиков и объектов налогообложения), текущего контроля (общий контроль за сдачей налоговых деклараций, своевременностью и полнотой уплаты налогов) и последующего контроля (проверки налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов на предмет правильности и полноты исчисления налогов, проверки банков). Последующий контроль как функция и как важный участок работы налоговых органов имеет свою законодательную базу, сложную организационную структуру и детализированное технико-экономическое обеспечение, включающее большое количество разного рода методических указаний, приемов и программ, в том числе компьютерных.

Налоговый контроль направлен на обеспечение налогоплательщиками,

налоговыми агентами плательщиками сборов исполнения законодательства в части постановки на налоговый учет, представления налоговой и бухгалтерской отчетности, уплаты налогов и сборов в установленные сроки, правильности определения объектов налогообложения, налоговой базы, ставок налога, порядок открытия счетов в банках и сообщения в налоговый орган об открытии счетов, исполнения банками решений налоговых органов по взысканию налогов и сборов и приостановлению операций по счетам (ПРИЛОЖЕНИЕ В).

2.2.2 Постановка на учет налогоплательщиков (плательщиков сборов и налоговых агентов)

В соответствии со ст. 83 НК организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговом органе по месту нахождения организации, по месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств, а также по иным основаниям, предусмотренным Кодексом. При этом организации и индивидуальные предпринимателя (ИП) должны встать на учет независимо от возникновения у них обязанности по уплате налогов.

Следует также иметь в виду, что организация, в состав которой входят обособленные подразделения, обязана встать на учет по месту нахождения каждого такого подразделения, только в том случае, если организация уже не состоит на учет по месту нахождения обособленного подразделения по другим основаниям, предусмотренным НК.

Постановка на учет организации и ИП по месту нахождения или месту жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ) или Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП).

Следует отметить, что именно ФНС является тем органом, который уполномочен Правительством РФ осуществлять одновременно государственную регистрацию и юридических лиц, и ИП.

В соответствии с Правилами ведения Единого государственного реестра

налогоплательщиков (ЕГРН), утвержденными постановлением Правительства РФ от 26 февраля 2004 г. № 110, свидетельство о постановке на учет в качестве налогоплательщика организациям и ИП выдается налоговым органом одновременно со свидетельством о регистрации юридического лица или ИП.

Торгово-промышленные палаты, общественные объединения (в том числе политические партии и профсоюзы), а также религиозные организации имеют особый порядок регистрации. В данном случае решение о регистрации принимается Министерством юстиции РФ либо его территориальными органами, а не органами ФНС. После принятия решения о регистрации юридического лица органы юстиции направляют один экземпляр документов (заявление о государственной регистрации, протокол, договор и иной документ о создании юридического лица, учредительные документы, квитанция об уплате государственной пошлины) в Управление ФНС по субъекту РФ для выписки свидетельства о регистрации и включения записи в ЕГРЮЛ. Поскольку внесение записей в ЕГРЮЛ осуществляют управления ФНС России, а внесение записей в ЕГРН – инспекции ФНС России по месту нахождения регистрируемого лица, выдача свидетельства о постановке на налоговый учет производится не одновременно с выдачей свидетельства о внесении записи в ЕГРЮЛ, а в течение пяти дней.

Ведение реестра налогоплательщиков имеет свою особенность, заключающуюся в том, что налогоплательщик самостоятельно в налоговый орган данные представляет только частично, все основные данные о нем вносятся на основании данных из ЕГРЮЛ или ЕГРИП или на основании данных, полученных от других органов государственной власти или организаций.

Виды сведений, сроки их предоставления и ответственные за их предоставление государственные органы, учреждения, организации и физические лица приведены в ПРИЛОЖЕНИИ Г.

На основании данных из ЕГРЮЛ организация ставится на учет по месту ее нахождения. Однако как у организаций, так и у других налогоплательщиков (ИП, физических лиц) существует обязанность постановки на учет и по другим основаниям, в частности по месту нахождения обособленных подразделений

организации, по месту нахождения принадлежащего налогоплательщикам недвижимого имущества и по иным основаниям, предусмотренным НК. Также существуют особенности при постановке на учет крупнейших налогоплательщиков, которые определяются Минфином России.

Всем налогоплательщикам, как юридическим, так и физическим лицам, присваивается специальный номер — идентификационный номер налогоплательщика. Кроме того, для организаций вводится дополнительный номер - код причины постановки на учет. Введение дополнительного номера связано с тем, что одна и та же организация может состоять на учете в нескольких налоговых органах по различным основаниям.

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) имеет следующую структуру:

- первые четыре цифры обозначают код налогового органа, который присвоил ИНН;
- следующие цифры (для организаций — 5 знаков, для физических лиц – 6 знаков) представляют собой порядковый номер записи в ЕГРН;
- последние цифры (для организаций — 1 знак, для физических лиц – 2 знака) являются контрольным числом, которое рассчитывается по специальному алгоритму.

Код причины постановки на учет (КПП) представляет собой девятизначный цифровой код, который состоит из следующей последовательности цифр:

- первые четыре цифры - код налогового органа, который осуществил постановку на учет по соответствующей причине;
- последующие две цифры обозначают причину постановки на учет;
- последние три цифры являются порядковым номером постановки на учет в налоговом органе по соответствующей причине.

Две цифры, которыми обозначена причина постановки на учет, могут принимать значения от 01 до 50 для российских организаций и от 51 до 99 для иностранных организаций.

Постановка на учет в налоговом органе физических лиц по месту жительства осуществляется в тех случаях, когда на физическое лицо возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы, а также независимо от возникновения такой обязанности при условии, что такое лицо зарегистрировано в качестве ИП.

Постановка на учет в налоговом органе по месту жительства физических лиц, не являющихся ИП, и присвоение ИНН может производиться на основании:

1) сведений советов адвокатских палат об адвокатах, органов юстиции о частных нотариусах, соответствующих органов о наличии в собственности физических лиц недвижимого имущества и транспортных средств, сведений о нотариальном удостоверении права на наследство и договоров дарения;

2) сведений соответствующих органов о фактах регистрации физического лица по месту жительства либо о фактах их рождения, а также об установлении опеки над физическими лицами и управлении их имуществом, при наличии документированной информации о возложении на это лицо обязанности уплачивать налоги (сборы);

3) заявление физического лица о выдаче документа, подтверждающего присвоение ИНН.

В первых двух случаях после постановки на учет налоговый орган выдает (направляет по почте с уведомлением о вручении) уведомление о постановке на учет в налоговом органе по месту жительства по форме № 09-2-3, а в третьем случае – свидетельство о постановке на учет физического лица в налоговом органе по месту жительства по форме № 09-2-2 или иной документ, подтверждающий присвоение ИНН. При этом физические лица, получившие уведомления о постановке на учет по месту жительства, вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о получении свидетельства о постановке на учет или иного документа, подтверждающего присвоение ИНН, в том числе в отношении ребенка в возрасте до 14 лет.

Постановка на учет, внесение сведений в ЕГРН производятся в течение пя-

ти дней с момента получения указанных выше сведений или заявления физического лица.

Налоговые органы, осуществившие постановку на учет физического лица по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества и (или) транспортных средств, а также по иным основаниям, обязаны сообщить об этом факте по каналам связи налоговому органу по месту жительства физического лица в течение одного рабочего дня со дня постановки на учет в данном налоговом органе. Если до этого момента физическое лицо не было поставлено на учет по месту жительства, то налоговый орган осуществляет постановку его на учет в течение двух дней со дня поступления сведений от налогового органа по месту нахождения недвижимого имущества и (или) транспортных средств.

Если физическое лицо, которому принадлежит недвижимое имущество и (или) транспортные средства, не имеет места жительства на территории РФ, ИНН присваивается налоговым органом по месту нахождения недвижимого имущества и (или) транспортного средства.

Физические лица, место жительства которых для целей налогообложения определяется по месту их пребывания, вправе обратиться в налоговый орган по месту своего пребывания с заявлением о постановке на учет. Для физических лиц — иностранных граждан или лиц без гражданства, зарегистрированных в качестве ИП и имеющих разрешение на временное проживание в РФ, адрес временного проживания приравнивается к месту жительства.

Постановка на учет физических лиц, зарегистрированных в качестве ИП в налоговом органе по месту жительства, осуществляется на основании сведений, содержащихся в ЕГРИП. Налоговый орган обязан осуществить его постановку на учет с присвоением ИНН или использованием ранее присвоенного ИНН, внести сведения в ЕГРН. Одновременно выдаются (направляются по почте) свидетельство о постановке на учет физического лица по месту жительства на территории РФ по форме № 09-2-3 и свидетельство о государственной регистрации физического лица как индивидуального предпринимателя.

В случае если физическому лицу, зарегистрированному в качестве ИП, ра-

нее было выдано свидетельство о постановке на учет в налоговом органе, одновременно со свидетельством о государственной регистрации физического лица в качестве ИП ему выдается (направляется по почте) только уведомление о постановке на учет физического лица по месту жительства.

Аналогично осуществляется постановка на учет частного нотариуса и адвоката, учредившего адвокатский кабинет, которые согласно п. 2 ст. 11 НК РФ отнесены к индивидуальным предпринимателям.

Сведения об ИНН и КПП организации или ИНН физического лица, зарегистрированного в качестве ИП, а также дате постановки на учет организации и ИП (за исключением частного нотариуса и адвоката, учредившего адвокатский кабинет) в качестве налогоплательщика включаются соответственно ЕГРЮЛ или ЕГРИП на основании сведений, содержащихся в ЕГРН, не позднее рабочего дня, следующего за днем постановки на учет организации или физического лица, зарегистрированного в качестве ИП.

Присвоенный организации или физическому лицу ИЛИ не может быть повторно присвоен другой организации или другому физическому лицу.

ИНН может быть признан недействительным:

- 1) в случае внесения изменений в нормативные правовые акты РФ;
- 2) в случае обнаружения у организации или физического лица более одного ИНН;
- 3) при снятии с учета организации в случае ее ликвидации;
- 4) при снятии с учета организации в случае прекращения деятельности в результате реорганизации в форме слияния, присоединения и преобразования;
- 5) при снятии с учета физического лица в случае его смерти.

ИНН, которые признаны недействительными, размещаются на вебсайтах управлений ФНС России по субъектам РФ.

ИНН при изменении места нахождения организации или при изменении места жительства физического лица не изменяются.

Сведения о снятии налогоплательщика с учета направляются по каналам связи в налоговый орган по новому месту нахождения организации (месту жи-

тельства физического лица) не позднее рабочего дня, следующего за днем снятия налогоплательщика с учета, а учетное дело направляется в трехдневный срок. Кроме того, налоговый орган по прежнему месту нахождения организации (месту жительства физического лица, зарегистрированного в качестве ИП) направляет сведения о снятии налогоплательщика с учета и выписку из ЕГРЮЛ (ЕГРИП) в налоговые органы, в которых организация или ИП состоит на налоговом учете по иным основаниям.

Постановка на учет организации (ИП) по новому месту нахождения (месту жительства) осуществляется не позднее рабочего дня, следующего за днем получения выписки из ЕГРЮЛ или ЕГРИП.

Снятие с учета по месту нахождения обособленного подразделения в случае прекращения деятельности через это подразделение производится по заявлению налогоплательщика в течение 14 дней со дня подачи такого заявления.

Снятие с учета налогоплательщиков по месту нахождения недвижимого имущества и (или) транспортных средств осуществляется на основании сведений соответствующих органов в течение пяти дней с момента их поступления.

Внесение изменений о физическом лице, не относящемся к ИП, а также о частном нотариусе или адвокате учитываются на основании сведений соответствующих органов, указанных в ст. 85 НК.

Сведения, содержащиеся в государственных реестрах налогоплательщиков (ЕГРН), юридических лиц (ЕГРЮЛ), индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП), могут предоставляться пользователям в порядке, предусмотренным соответствующими постановлениями Правительства РФ.

2.2.3 Организация камеральных налоговых проверок

При всем многообразии форм налоговые проверки являются основной формой налогового контроля. В соответствии со ст. 87 НК определены два вида налоговых проверок: камеральные и выездные.

Целью камеральной налоговой проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, выявление и предотвращение налоговых правонарушений, а также сбор и подготовка необ-

ходимой информации для обеспечения эффективного отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

При проведении камеральной налоговой проверки документы могут быть истребованы в следующих случаях:

- если представление документов вместе с декларацией предусмотрено НК;
- при использовании налоговых льгот (истребуются документы, подтверждающие права налогоплательщика на эти льготы);
- при подаче декларации по НДС, в которой заявлено право на возмещение налога (истребуются документы, подтверждающие права налогоплательщика на применение налоговых вычетов);
- при подаче декларации по налогам, связанным с использованием природных ресурсов (истребуются документы, связанные с исчислением и уплатой таких налогов).

В остальных случаях у налогоплательщика отсутствует обязанность представлять какие-либо документы при камеральной налоговой проверке, даже если их истребует налоговый орган. Однако, если налоговый орган в процессе камеральной проверки выявляет ошибки или несоответствия данных налоговой декларации с данными, содержащимися в другой отчетности налогоплательщика или иных документов, имеющихся у налогового органа, он вправе потребовать от налогоплательщика предоставить необходимые пояснения в течение пяти дней или внести соответствующие исправления в установленный срок. В этом случае налогоплательщик обязан представить в налоговый орган письменные пояснения относительно выявленных ошибок и противоречий. Что касается документов, подтверждающих достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию — то их представление в налоговый орган вместе с пояснениями является правом, а не обязанностью налогоплательщика (за исключением представленных выше случаев).

Все полученные от налогоплательщиков декларации и бухгалтерская отчетность регистрируется в программном комплексе налоговых органов. По ис-

течении 10 рабочих дней после установленного законодательством срока представления налоговой (бухгалтерской) отчетности налоговый орган начинает сверку списка налогоплательщиков, обязанных представить в этот срок соответствующую отчетность с данными о фактическом представлении отчетности.

По результатам сверки определяются налогоплательщики, которые несвоевременно представили отчетность, а также налогоплательщики, которые ее вообще не представили.

Налогоплательщики, несвоевременно представившие отчетность, привлекаются к налоговой ответственности в соответствии со ст. 119 НК, а их должностные лица — к административной ответственности (ст. 15.5 КоАП).

По налогоплательщикам, вообще не представившим отчетность в течение 10 дней по истечении установленного НК срока, принимается решение о приостановлении операций по счетам в банке. Данное решение направляется в банк, а его копия — налогоплательщику. В случае, если в последующем налогоплательщик представит налоговую декларацию, тогда налоговый орган своим решением отменяет приостановление операций по счетам налогоплательщика не позднее одного операционного дня, следующего за датой представления этой декларации.

В отношении налогоплательщиков, которые, несмотря на принятые налоговым органом меры, так и не представляют налоговые декларации, проводят дополнительные мероприятия. Проводится анализ информации, полученной из внешних источников, исследуется отчетность за предыдущие периоды, запрашиваются у банков выписки по операциям на счетах налогоплательщика. По результатам этой аналитической работы определяется круг налогоплательщиков, в деятельности которых предполагаются нарушения налогового законодательства. По таким налогоплательщикам составляется заключение о целесообразности включения их в план проведения выездных налоговых проверок.

Что касается поступивших налоговых деклараций, то они могут быть подвергнуты камеральной проверке. Основными этапами камеральной налоговой проверки являются:

1) проверка полноты представления налогоплательщиком документов налоговой отчетности;

2) визуальная проверка правильности оформления документов налоговой отчетности (полноты заполнения всех необходимых реквизитов, четкости их заполнения, наличие подписей и т.д.);

3) арифметический контроль данных налоговой отчетности;

4) проверка обоснованности применения налоговых ставок, льгот;

5) проверка правильности исчисления налоговой базы.

При проведении камеральной налоговой проверки, помимо пояснений и документов, приложенных налогоплательщиком к декларации, налоговый орган может также использовать:

1) данные, полученные из внешних источников (Федеральной таможенной службы, Федеральной регистрационной службы, правоохранительных органов и т.д.);

2) документы, истребованные у контрагентов налогоплательщика;

3) сведения, полученные от банка о наличии и движении денежных средств на счетах налогоплательщика;

4) сведения, содержащиеся в базах данных налогового органа в отношении налогоплательщиков, зарегистрированных по недействительным паспортам и на «подставных лиц».

Камеральная проверка обоснованности применения льгот и правильности исчисления налоговой базы проводится не по всем налогоплательщикам. Для такой проверки производится отбор налогоплательщиков. ФНС России устанавливает критерии отбора налогоплательщиков, по которым следует проводить камеральную проверку. Такими критериями, в частности, являются:

– представление деклараций по НДС, в которых заявлено возмещение из бюджета значительных сумм налога;

– представление деклараций, в которых по сравнению с предыдущими периодами существенно увеличена сумма налоговых льгот;

– наличие результатов анализа отчетности, указывающих на возможность

совершения налогоплательщиком налогового правонарушения;

– наличие информации о поступлении значительных денежных сумм на счета налогоплательщиков, представляющих «нулевую» отчетность;

– несоответствие данных налоговой отчетности данным, полученным из внешних источников.

При отборе налогоплательщиков для проведения камеральной проверки предпочтение отдается проверке налоговых деклараций налогоплательщиков с наибольшими суммами предполагаемых доначислений.

Акт камеральной налоговой проверки соответствует по форме и содержанию акту выездной проверки.

2.2.4 Организация выездных налоговых проверок

В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки. Выездная проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам. Не допускается проведение в отношении одного налогоплательщика более двух выездных проверок в течение одного календарного года, а также двух проверок по одним и тем же налогам за один и тот же период. Исключение составляет назначенная согласно п. 10 ст. 89 НК повторная выездная налоговая проверка.

Планирование выездных налоговых проверок

Планирование выездных проверок является подготовительным этапом их проведения. На этом этапе определяются налогоплательщики, которые должны быть проверены, виды налогов, подлежащие проверке, а также период, охватываемый проверкой. Цель такого планирования – обеспечение оптимального выбора налогоплательщиков и круга вопросов, проверка которых могла бы с наибольшей вероятностью выявить нарушения налогового законодательства и обеспечить поступление в бюджет доначисленных налогов, пеней и штрафов.

Составными частями (этапами) процесса планирования и подготовки выездных налоговых проверок являются восемь основных процедур (табл. 2).

Таблица 2 – Этапы процесса планирования выездных налоговых проверок

Этап	Сущность этапа
1	Формирование информационных ресурсов о налогоплательщике
2	Анализ результатов камеральной проверки
3	Анализ налоговой и бухгалтерской отчетности
4	Анализ основных финансовых показателей деятельности налогоплательщика по отраслевому принципу
5	Выбор объекта проверки
6	Определение видов налогов, периода их проверки, подготовка перечня вопросов, подлежащих проверке
7	Предварительная подготовка предположений о предлагаемых затратах времени на проведение проверки, количестве специалистов, необходимости привлечения к проверке правоохранительных органов
8	Подготовка и утверждение плана проверок

На первом этапе для целенаправленного отбора налогоплательщиков, у которых должны быть проведены выездные проверки, налоговые органы используют информационные ресурсы ФНС России (внутренние источники), а также информацию, получаемую из внешних источников (табл. 3).

Таблица 3 – Формирование информационных ресурсов

Информационные ресурсы	
Внутренние источники ФНС	Внешние источники
Государственные реестры ЕГРН, ЕГРЮЛ, ЕГРИП	Минфин России
Бухгалтерская и налоговая отчетность, сведения о доходах физических лиц	Федеральная таможенная служба России
Материалы камеральных и выездных налоговых проверок	Федеральная пограничная служба России
Сведения по контрольно-кассовой технике (ККТ)	Банк России
Информационные ресурсы по контролю за алкогольной и табачной продукцией	Подразделения паспортно-визовой службы
Информационные ресурсы по валютному контролю	Росземнадзор России
Информационные ресурсы из прочих внутренних источников	Министерство природных ресурсов России
	ГИБДД России
	Пенсионный фонд РФ
	Другие государственные органы и иные лица

Информация о налогоплательщиках от государственных органов, организаций и иных лиц может поступать в двух режимах:

1) систематически — на основании законодательства или по соглашению с различными государственными органами об обмене информацией;

2) периодически на основании отдельных запросов налоговых органов.

Конечным результатом работы по сбору и обработке информации о налогоплательщиках является формирование информационных ресурсов налоговых органов, содержащих информацию на каждого налогоплательщика, состоящего на учете в налоговом органе – досье налогоплательщика (ПРИЛОЖЕНИЕ Д).

На втором этапе планирования выездных проверок налоговыми органами активно используется информация, полученная в рамках проведения камеральной проверки.

На третьем этапе используются также результаты анализа бухгалтерской и налоговой отчетности. Такой анализ проводится на основе системы контрольных соотношений, показывающей уровень достоверности представленной налогоплательщиком налоговой отчетности.

Все показатели налоговой и бухгалтерской отчетности связаны между собой. Так, в частности, при увеличении выручки от реализации товаров (работ, услуг), показанной по бухгалтерской отчетности, при соблюдении ряда условий должна увеличиваться и налоговая база по налогу на прибыль организаций, налогу на добавленную стоимость. При снижении задолженности за поставленную продукцию, числящейся за покупателями, на эту сумму должна увеличиваться и выручка от реализации продукции, если она определяется на момент оплаты продукции.

С учетом этого ФНС России разрабатываются контрольные соотношения в виде специальных формул, позволяющих проанализировать достоверность налоговой и бухгалтерской отчетности, определить вопросы, которые следует включить в программу проверки.

Система контрольных соотношений включает в себя:

- внутридокументальные контрольные соотношения (формулы для сопоставления показателей одного документа декларации и бухгалтерского отчета);
- междокументальные контрольные соотношения показателей налоговых

деклараций, бухгалтерской отчетности и информационных ресурсов (формулы, в которых сопоставляются данные нескольких документов и (или) информации, полученной из внешних источников).

По результатам данного этапа составляют заключение, содержащее рекомендации об отборе налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок с обоснованием причин, послуживших основанием для таких выводов.

На четвертом этапе планирования выездных проверок с целью рационального отбора проверяемых осуществляется периодический анализ основных финансовых показателей налогоплательщиков одной отрасли.

При проведении финансово-экономического анализа собирается информация о физических объемах потребленных энергетических и иных материальных ресурсов и ее анализ на предмет соответствия уровню и динамике указанных объемов показателям бухгалтерской отчетности, отражающих объемы производства и реализации продукции (работ, услуг). Кроме того, используются косвенные данные о хозяйственной деятельности налогоплательщика, данные о совершенных хозяйственных операциях или иных сделках, другая информация, содержащаяся в досье налогоплательщика. Такой анализ проводится с использованием возможностей информационных систем налоговых органов.

По результатам данного этапа также составляют заключение с рекомендациями по выбору для проведения выездной налоговой проверки налогоплательщиков и перечня вопросов, подлежащих проверке.

На пятом этапе планирования выездных проверок производится окончательный отбор налогоплательщиков, подлежащих проверке.

При этом в формируемый план проверок в первую очередь включаются налогоплательщики, подлежащие обязательной проверке:

- 1) организации, являющиеся крупнейшими или основными налогоплательщиками, с целью обеспечения периодичности их проверки не реже одного раза в два года;
- 2) налогоплательщики, на проверку которых дано поручение правоохрани-

тельных и контролирующих органов;

3) ликвидируемые организации;

4) организации, представляющие «нулевые» балансы или не представляющие налоговую отчетность при условии, что у налоговых органов имеется информация об осуществлении ими финансово-хозяйственной деятельности;

5) налогоплательщики, по которым получены мотивированные запросы других налоговых органов;

Во вторую очередь в формируемый план проверок включаются налогоплательщики, необходимость проверки которых определена по результатам:

1) камеральной налоговой проверки и анализа налоговой и бухгалтерской отчетности;

2) анализа основных финансовых показателей деятельности налогоплательщиков по отраслевому принципу;

3) анализа иной информации, результаты которого позволяют сделать вывод о возможных налоговых правонарушениях.

На шестом этапе планирования по выбранным для проверки налогоплательщикам производится конкретизация проверяемых налогов, периода их проверки, готовится перечень вопросов, подлежащих проверке.

На седьмом этапе планируются предполагаемые затраты времени на проведение проверки, обосновывается количество проверяющих, решается вопрос о необходимости привлечения к проверке органов внутренних дел.

На восьмом этапе происходит формирование планов проведения выездных налоговых проверок. Эти планы формируются ежеквартально и утверждаются руководителями налогового органа за 15 дней до начала квартала. План является конфиденциальным документом, содержащаяся в нем информация не подлежит разглашению.

Корректировка плана проведения выездных проверок в течение квартала может проводиться на основании решения руководителя налогового органа по следующим причинам:

1) получение срочных заданий от вышестоящего налогового органа;

- 2) наличие внеплановых поручений правоохранительных органов;
- 3) наличие мотивированных запросов других налоговых органов;
- 4) временное отсутствие руководителя и (или) главного бухгалтера организации (индивидуального предпринимателя).

В целях максимальной эффективности и создания благоприятных условий предстоящей выездной проверки должны быть решены организационные вопросы, связанные с их проведением. Так, должны быть заблаговременно направлены запросы в соответствующие органы и собрана вся недостающая информация о налогоплательщике в том числе:

- информация банков по операциям и счетам налогоплательщика;
- информация других налоговых органов и иных организаций о проведении налогоплательщиками отдельных финансовых операций;
- информация правоохранительных и контролирующих органов об имеющихся местах фактах нарушения налогоплательщиком и его должностными лицами уголовного, административного, таможенного и иного законодательства.

Порядок назначения и сроки проведения выездной налоговой проверки.

Перед направлением проверяющих на выездную проверку руководителем (заместителем руководителя) налогового органа выносится решение.

Указанное решение должно содержать:

- наименование налогового органа;
- номер решения и дату его вынесения;
- наименование налогоплательщика (плательщика сборов, налогового агента) или ФИО индивидуального предпринимателя;
- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- периоды, за которые проводится проверка;
- предмет проверки (виды налогов, по которым проводится проверка);
- ФИО, должности лиц, входящих в состав проверяющей группы;
- подпись лица, вынесшего решение, с указанием ФИО и должности.

Срок проведения выездной налоговой проверки ограничивается двумя ме-

сяцами. Срок исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях – до шести месяцев.

В рамках выездной налоговой проверки может проверяться деятельность филиалов и представительств налогоплательщика. В то же время может проводиться самостоятельная выездная проверка филиалов и представительств, но только по региональным и местным налогам. При этом срок проведения такой самостоятельной проверки филиалов и представительств не может превышать одного месяца.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе приостановить проведение выездной налоговой проверки для:

- 1) истребования документов (информации) у контрагентов налогоплательщиков или других лиц;
- 2) получения информации от иностранных государственных органов;
- 3) проведения экспертиз;
- 4) перевода на русский язык документов, представленных налогоплательщиком на иностранном языке.

Приостановление и возобновление проверки оформляется соответствующим решением руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. Общий срок приостановления проверки не может превышать шести месяцев. В случае если налоговый орган не смог получить в этот срок запрашиваемую у иностранных органов информацию, тогда срок приостановления проверки может быть продлен еще на три месяца.

Начало выездной налоговой проверки

Непосредственно после прибытия на объект проверки проверяющие обязаны предъявить руководителю проверяемой организации или ИП служебные удостоверения, а также решение (постановление) о проведении выездной налоговой проверки. Факт ознакомления с ним удостоверяется подписью руководителя или ИП (их представителей) на экземпляре решения после слов «с реше-

нием (постановлением) о проведении проверки ознакомлен» с указанием соответствующей даты. В случае их отказа от подписи на экземпляре решения (постановления) делается запись об отказе от подписи, которая заверяется должностным лицом налогового органа.

В случае воспрепятствования доступу должностных лиц, проводящих выездную проверку, на используемые для осуществления предпринимательской деятельности территории или в помещения налогоплательщика руководителем проверяющей группы составляется акт, в котором фиксируется факт такого воспрепятствования. Акт подписывается руководителем проверяющей группы и налогоплательщиком. При отказе налогоплательщика подписать акт в нем делается соответствующая запись. На основании такого акта налоговый орган вправе самостоятельно исчислить суммы налогов, подлежащие уплате, расчетным путем на основании имеющейся у него информации о налогоплательщике или данных об иных аналогичных налогоплательщиках.

Перед проверкой учетной документации налогоплательщика должно проводиться собеседование проверяющих с руководителем организации, ИП, главным бухгалтером или иными должностными лицами, ответственными за исчисление и уплату налогов. Целью проведения указанного собеседования является получение общей информации о деятельности налогоплательщика, а также решение вопросов, связанных с организацией проверки.

Для получения необходимых документов руководителю проверяемой организации или ИП вручается требование о предоставлении документов. Данное требование подписывается должностными лицами налогового органа и вручается руководителю проверяемой организации или ИП под расписку. В случае отказа налогоплательщика от предоставления запрашиваемых документов или непредставления их в десятидневный срок он привлекается к ответственности, предусмотренной ст. 126 НК.

Действия по осуществлению налогового контроля, проводимые в процессе выездной налоговой проверки

В ходе самой проверки проверяющими исследуются документы, имеющие

значение для исчисления и уплаты налогов. Объектами исследования, в частности являются:

- учредительные документы организации;
- свидетельство о постановке на учет в налоговом органе;
- налоговые декларации;
- документы бухгалтерской отчетности организации;
- договоры (контракты);
- имеющиеся в наличии лицензии;
- приказы по учетной и (или) налоговой политике;
- банковские и кассовые документы;
- накладные на отпуск материальных ценностей;
- акты выполненных работ;
- счета-фактуры;
- учетные регистры (главная книга, журналы ордера, ведомости).

Приемы и методы проверки учетной документация налогоплательщика определяются исходя из особенностей бухгалтерского учета, его состояния, а также выводов о вероятности обнаружения нарушений налогового законодательства, сделанных на основании предпроверочного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика. Существует два метода проверки документов, характеризующих степень охвата проверкой учетной документации налогоплательщика – сплошной и выборочный.

Сплошной метод предусматривает проверку всех первичных документов налогоплательщика, относящихся к определенному разделу учета и соответствующему налоговому периоду. При этом проверяется полнота и правильность отражения всех документов в учетных регистрах налогового и бухгалтерского учета.

Выборочный метод предусматривает проверку определенной части учетных документов налогоплательщика, отобранной проверяющими. Выбор документов для проверки может быть произведен либо исходя из значимости пер-

вичных документов, например имеющих наибольшее денежное выражение, либо посредством применения методов случайной выборки, например проверяется каждый пятый документ.

При необходимости в ходе проверки могут исследоваться учетные документы налогоплательщика, хранящиеся в электронном виде. В этом случае могут привлекаться специалисты в области информационных технологий. Такая информация может исследоваться непосредственно как на компьютере, так и на копиях этой информации, выполненных на бумажных носителях. При этом следует иметь в виду, что в соответствии со ст. 9 ФЗ «О бухгалтерском учете» организация обязана по требованию проверяющих подготовить за свой счет копии таких документов на бумажных носителях.

При проверке документации налогоплательщика определяются:

- полнота устранения нарушений, выявленных предыдущей проверкой;
- соответствующие показатели, отраженных в налоговых декларациях, по данным бухгалтерской отчетности с учетом их корректировки для целей налогообложения;
- соотношение бухгалтерской и налоговой отчетности данным главной книги и данным регистров аналитического и синтетического учета (журналов-ордеров, ведомостей, книг учета хозяйственных операций, применяемых при упрощенной системе налогообложения, карточек аналитического учета);
- полнота и правильность отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, влияющих на формирование налоговой базы;
- правильность применения цен на товары (работы, услуги) для целей налогообложения в случаях, предусмотренных ст. 40 НК;
- обоснованность применения налоговых ставок, льгот, правильность исчисления сумм налогов, подлежащих уплате.

В процессе проверки устанавливается соблюдение налогоплательщиком действующего порядка оформления первичных документов и отражения соответствующих хозяйственных операций в бухгалтерском учете, наличие первич-

ных учетных документов, являющихся основанием для документирования данных операций.

Проверка каждого первичного учетного документа производится по трем направлениям: по оформлению; по правильности определения количественного (суммового) выражения; по соответствию отраженных в них операциях действующему законодательству.

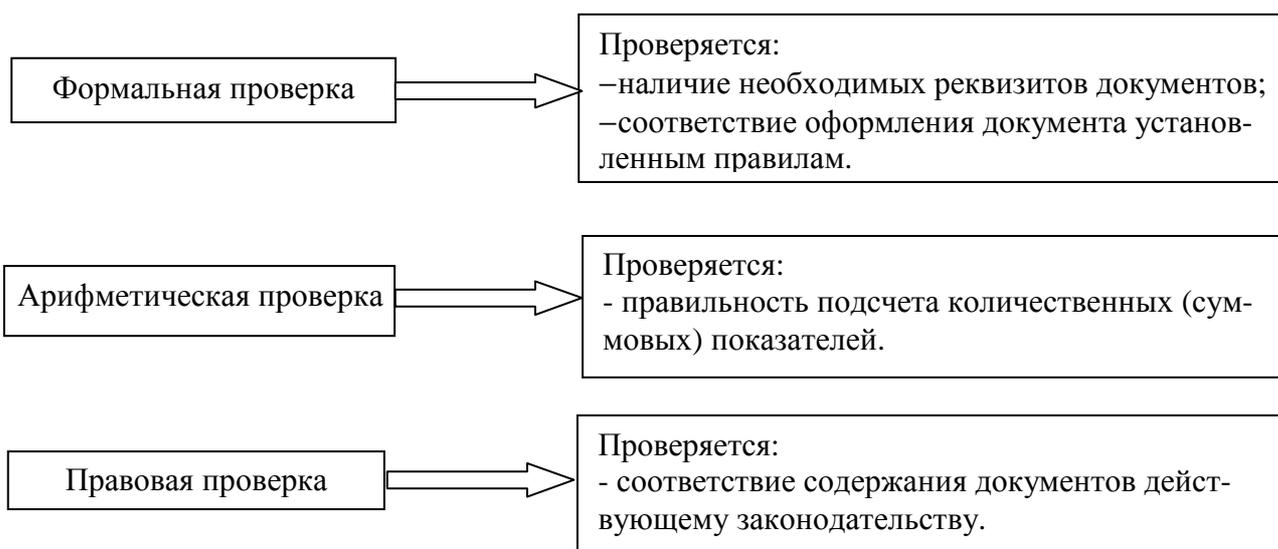


Рисунок 4 – Проверка первичных учетных документов

Если в ходе выездной проверки установлены факты отсутствия у налогоплательщика учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения этого учета с нарушениями установленного порядка, приводящего к невозможности исчислить налоги, суммы налогов, подлежащие уплате, определяются расчетным путем на основании имеющейся у налогового органа информации о налогоплательщике и данных об иных налогоплательщиках.

В случае выявления налоговой проверкой фактов налоговых правонарушений проверяющими должны быть приняты меры по формированию доказательной базы по этим фактам и обеспечению их документального подтверждения. Для этого снимаются копии с документов, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений, производится выемка подлинников указанных документов, получение недостающих документов из других источников, проведение встречных проверок, опросы свидетелей, назначение экспертизы и т.д.

Окончание выездной проверки, оформление и реализация ее результатов.

В последний день проведения выездной проверки проверяющий составляет справку о проведении проверки, в которой фиксирует предмет проверки и сроки проведения.

В срок не позднее двух месяцев после составления справки о проведенной проверке уполномоченным лицом налоговых органов должен быть составлен акт налоговой проверки.

Акт должен содержать систематизированное изложение документально подтвержденных фактов налоговых правонарушений, выявленных в процессе проверки, или указание на отсутствие таковых, а также выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи части первой НК, предусматривающие ответственность за данный вид налоговых нарушений. Акт составляется в двух экземплярах, один из которых остается на хранении в налоговом органе, другой вручается руководителю проверяемой организации либо ИП.

Вводная часть акта представляет собой общие сведения о проводимой проверке и проверяемом налогоплательщике, его филиале или представительстве.

Описательная часть акта содержит систематизированное изложение подтвержденных фактов налоговых правонарушений, выявленных в ходе проверки. В случае выявления фактов нарушений действующего законодательства, не относящихся к налоговым правонарушениям (нарушения порядка ведения кассовых операций и условий работы с денежной наличностью, нарушения валютного законодательства и т.д.), указанные факты также подлежат отражению в описательной части акта выездной налоговой проверки.

Содержание описательной части акта выездной налоговой проверки должно соответствовать следующим требованиям.

1. *Объективность и обоснованность.* Акт не должен содержать субъективных предположений проверяющих, не основанных на достаточных доказа-

тельствах. Отражаемые факты должны являться результатом тщательно проведенной проверки, исключать фактические неточности, обеспечивать полноту вывода о несоответствии законодательству о налогах и сборах совершенных налогоплательщиком деяний (действий или бездействия). При этом по каждому отраженному в акте факту налогового правонарушения должны быть четко изложены:

- вид налогового правонарушения, способ и иные обстоятельства его совершения, налоговый период, к которому данное правонарушение относится;

- оценка количественного и суммового расхождения между заявленными в налоговых декларациях организацией (ИП) данными, связанными с исчислением и уплатой налогов (сборов), и фактическими данными, установленными в ходе проверки; соответствующие расчеты должны быть включены в акт выездной налоговой проверки или приведены в составе приложений к нему;

- ссылки на первичные бухгалтерские документы (с указанием, в случае необходимости, бухгалтерских проводок по счетам и порядка отражения соответствующих операций в регистрах бухгалтерского учета) и иные доказательства, подтверждающие наличие факта нарушения;

- квалификация совершенного правонарушения со ссылками на соответствующие нормы НК, законодательных и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, которые нарушены налогоплательщиком;

- ссылки на заключения экспертов (в случае проведения экспертизы), протоколы опроса свидетелей, а также иные протоколы, составленные при производстве необходимых действий по осуществлению налогового контроля (в случае производства соответствующих действий).

2. *Полнота и комплексность отражения в акте всех существенных обстоятельств, имеющих отношение к фактам налоговых правонарушений.* Каждый такой факт должен быть проверен полно и всесторонне. В акте должны быть отражены все существенные обстоятельства, относящиеся к выявленным нарушениям, в том числе: сведения о не представленных в налоговый орган на-

логовых деклараций; о правильности и полноте отражения финансово-хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности; об источниках оплаты производственных затрат; об обстоятельствах, исключающих применение мер ответственности за совершение налогоплательщиком правонарушения, и т.д.

3. *Четкость, лаконичность и доступность изложения.* Формулировки должны исключать возможность двоякого толкования; изложение должно быть кратким, четким, ясным, последовательным и по возможности доступным для лиц, не имеющих специальных познаний в области бухгалтерского учета.

4. *Системность изложения.* Выявленные в процессе проверки нарушения должны быть сгруппированы по разделам, пунктам и подпунктам в соответствии с характером правонарушений и видами налогов (сборов), на неуплату (неполную уплату) которых данные нарушения повлияли, в разрезе соответствующих налоговых периодов. Выявленные факты однородных массовых нарушений могут быть сгруппированы в ведомости, таблицы и другие материалы, прилагаемые к акту (приложения).

Итоговая часть акта выездной проверки (заключение) содержит:

– сведения об общих суммах выявленных при проведении проверки неуплаченных налогов в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий и исчисленных в завышенных размерах налогов (сборов) с разбивкой по видам налогов и налоговым периодам, а также обобщенные сведения о других установленных проверкой фактах налоговых и иных правонарушений;

– предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений; указанные предложения должны содержать перечень конкретных мер, направленных на пресечение выявленных нарушений и полное возмещение ущерба, понесенного государством в результате их совершения налогоплательщиком: взыскание недоимки по налогам и сборам, пени за несвоевременную уплату налогов и сборов (с приложением расчета пени), приведение налогоплательщиком учета своих доходов (расходов) и объектов налогообложения в соответствие с

установленным законодательством порядком и т.д.;

- выводы проверяющих о наличии в деяниях налогоплательщика признаков налогового правонарушения;

- разъяснение проверяющих о праве представления возражений по результатам проверки.

Приложения к акту. К акту выездной налоговой проверки, оставшемуся на хранении в налоговом органе, должны быть приложены:

- решение руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки;

- требование о представлении необходимых для проверки документов;

- разделы актов проверок филиалов (представительств);

- акты инвентаризации имущества организации (ИП);

- копии первичных документов, регистров налогового и бухгалтерского учета, подтверждающих наличие фактов нарушения законодательства о налогах и сборах;

- заключение эксперта;

- протоколы допроса свидетелей, осмотра (обследования) производственных, складских и торговых и иных помещений, протоколы, составленные при производстве иных действий по осуществлению налогового контроля, а также постановления о назначении экспертизы и производстве выемки документов и предметов;

- справка о проведенной проверке, составленная проверяющими по окончании проверки;

- иные материалы, имеющие значение.

Акт подлежит регистрации в налоговом органе в специальном журнале, после чего подписанный проверяющими акт выездной налоговой проверки вручается руководителю организации-налогоплательщика или ИП (их представителям), о чем на последней странице экземпляра акта, остающегося на хранении в налоговом органе, делается запись «Экземпляр акта с... (указывается ко-

личество приложений) приложениями на _____ листах получил» за подписью руководителя организации или ИП (их представителей), получившего акт, с указанием его фамилии и инициалов, а также даты вручения акта.

Если указанные выше лица уклоняются от получения акта налоговой проверки, то на последней странице акта делается соответствующая запись. Акт налоговой проверки может быть направлен налогоплательщику по почте заказным письмом или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения. В этом случае к экземпляру акта, остающемуся на хранении в налоговом органе, прилагаются документы, подтверждающие факт почтового отправления или иного способа передачи акта налогоплательщику.

В случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих налогоплательщик вправе в пятнадцатидневный срок со дня получения подписанного проверяющими акта представить в соответствующий налоговый орган письменные возражения по акту в целом или по его отдельным положениям.

В течение 10 рабочих дней после истечения 15 дней со дня получения налогоплательщиком акта руководитель налогового органа рассматривает акт налоговой проверки, а также документы и материалы, представленные налогоплательщиком, и по результатам рассмотрения материалов проверки выносит соответствующее решение.

Лицо, в отношении которого проводилась проверка вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов лично и (или) через своего представителя.

О времени в месте рассмотрения материалов проверки налоговый орган обязан известить налогоплательщика заблаговременно. Если налогоплательщик, несмотря на извещение, не явился, то материалы проверки рассматриваются в его отсутствие.

В случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения или не подтверждения факта совершения нарушений налогового законодательства может быть вынесено решение о проведении в срок, не превышающий один месяц, дополнительных мероприятий налогового контро-

ля. При этом в решении излагаются обстоятельства, вызывающие необходимость проведения таких дополнительных мероприятий, указываются срок и конкретная форма их проведения.

По результатам рассмотрения материалов проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит одно из двух решений:

1) о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения;

2) об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения.

По результатам рассмотрения актов налоговых проверок, в которых указано на отсутствие выявленных в ходе проверки налоговых правонарушений, решение не выносится.

Решение налогового органа вручается налогоплательщику либо его представителю под расписку или передаются иным способом, свидетельствующим о дате получения налогоплательщиком либо его представителем.

Решение вступает в силу по истечении 10 дней со дня его вручения лицу (его представителю), в отношении которого оно было вынесено.

2.3 Модернизация налоговых органов – стратегическое направление совершенствования налогового администрирования

Современная налоговая политика ориентирована на существенное снижение налоговой нагрузки на экономику страны. Такое снижение не должно сопровождаться значительным уменьшением налоговых поступлений в бюджеты различных уровней, в связи с этим необходимо существенно повысить эффективность налогового администрирования по двум направлениям:

1. Необходимо существенно повысить результативность функционирования системы выявления и пресечения налоговых правонарушений и преступлений для того, чтобы вовлечь в сферу налоговых отношений и легальный теневой сектор экономики, чтобы налоговая нагрузка распределялась на всех хозяйствующих субъектов.

2. Необходимо повышать собираемость налогов и снижать издержки нало-

гового администрирования.

Основные цели и задачи модернизации налоговых органов

Задачи:

- 1) Переход на функциональную типовую структуру налоговых органов и организация типовых рабочих мест
- 2) Массовое обучение и повышение квалификации руководителей инспекций, технологов, системных администраторов
- 3) Аттестация сотрудников на знание инструкций на рабочие места
- 4) Создание учебных классов, техническое дооснащение инспекций, модернизация локальных сетей
- 5) Обеспечение телекоммуникационной связи инспекций с управлениями ФНС
- 6) Внедрение автоматизированных процедур камеральной налоговой проверки
- 7) Внедрение программного комплекса «Система ЭОД местного уровня»

Цели:

- 1) Создание в структуре инспекций специализированных отделов по работе с налогоплательщиками
- 2) Регистрация юридических лиц с технологией «одного окна»
- 3) Внедрение бесконтактных форм взаимодействия с налогоплательщиками при сдаче отчетности
- 4) Обеспечение доступа налогоплательщиков к персональным ресурсам расчетов с бюджетом, результатам камеральных и выездных налоговых проверок
- 5) Проведение сверок расчетов в электронном виде с получением юридически значимых актов сверки.

Одной из основных задач модернизации налоговых органов являлся переход от доминировавшей ранее структуры инспекции с ярко выраженной специализацией отделов по видам налогов к преимущественно функционально-ориентированным структурам инспекций. Суть функционального подхода со-

стоит в обеспечении рационального использования кадрового состава инспекций за счет углубленной специализации по выполняемым функциям.

Переход к унифицированной функциональной типовой организационной структуре территориальной инспекции сопровождается кардинальной перестройкой и перераспределением работы внутри инспекции, организацией типовых рабочих мест, созданием соответствующих инструкций на эти места, повышением требовательности к образовательной подготовке и переподготовке персонала. В созданной унифицированной структуре выделены четыре функциональных блока, в каждый из которых входят по несколько отделов инспекции (рис. 5).



Рисунок 5 – Унифицированная структура территориальной инспекции ФНС

По мнению западных ученых, большую роль играет степень развитости демократических институтов и прозрачности налогового законодательства, социальные нормы, уровень оплаты труда контролеров и т.п. Более того, мировая

практика налогообложения (данные по 24 странам) свидетельствует о ситуации: чем выше уровень налоговой нагрузки, тем меньше масштабы уклонения от уплаты налогов и относительно меньше размеры теневого сектора экономики в этой стране.

В качестве факторов, воздействующих на масштабы уклонения от уплаты налогов, западные исследователи ставят на первый план степень прозрачности налогового законодательства, развитости демократических институтов, оплату труда работников соответствующих служб.

В условиях незавершенного реформирования хозяйственного законодательства в РФ сложно доказать незаконность даже заведомо фиктивных сделок, обосновать наличие зависимости между налогоплательщиком и его контрагентами, а также применение трансфертных цен.

За десятилетия своего развития судебная практика развитых стран выявила ряд внешних признаков «сомнительности» сделок:

- отсутствие у сделки иной деловой цели (экономического смысла) помимо налоговой оптимизации, в том числе заключение сделки в ущерб экономическим интересам одной из сторон;

- согласованность и синхронность действий участников сложной цепочки сделок — как основание рассматривать цепочку как одну сделку;

- совершение сделок с резидентами оффшорных зон или государств, не имеющих информационного обмена с налоговыми органами страны налогоплательщика;

- неоправданная сложность используемых правовых конструкций в условиях, когда деловые цели участников могут быть достигнуты простыми методами;

- сокращение налогового обязательства одной из сторон сделки без его переложения на контрагента.

Из всего комплекса мер по совершенствованию налогового администрирования наиболее важными являются меры, касающиеся администрирования

НДС. По мнению специалистов Финансовой академии при Правительстве РФ, при совершенствовании налогового администрирования НДС необходимо:

1. Изменение порядка применения счетов-фактур, предполагающее регистрацию таковых в налоговых органах. При этом оформление счетов-фактур следует осуществлять на бланках строгой отчетности, защищенных от подделки.

2. Изменение порядка регистрации налогоплательщиков НДС путем создания единых электронных реестров учредителей организаций, имеющих долги перед бюджетом, с целью пресечения перерегистрации фирм-однодневок (своеобразный аналог кредитной истории для учредителей).

3. Создание эффективных механизмов отбора налогоплательщиков по формальным критериям для проведения мероприятий налогового контроля. Такими критериями могли бы служить: наличие взаимозависимости экспортера и его непосредственного поставщика; наличие большого числа посредников в цепочке фирм, участвующих в движении товара на экспорт; нарушение налогового законодательства, установленное судом в прошлом; наличие учредителя фирмы-однодневки в списках учредителей организаций-неплательщиков. При этом необходимо развитие форм информационного взаимодействия между таможенными, налоговыми, финансовыми и правоохранительными органами.

4. Усиление ответственности за неисполнение налоговых обязательств и создание системы гарантий уплаты налога в бюджет, а именно: установление административной ответственности налогоплательщиков-продавцов за несоблюдение порядка оформления счетов-фактур, уголовной ответственности в отношении учредителей организации, не создавших условий для обеспечения своевременной уплаты продекларированных налогов.

5. В целях усиления ответственности налогоплательщиков за указанные налоговые правонарушения представляется целесообразным существенно повысить сумму штрафа.

6. В Налоговом кодексе РФ не содержится запрета на установление индивидуальных налоговых льгот. Напротив, ст. 56 Кодекса допускает возможность

установления индивидуальных налоговых льгот, что противоречит принципам рыночных отношений и принятой налоговой политике. Налоговые льготы, первоначально носящие индивидуальный характер, являются прецедентом для их распространения в последующем и размывают налоговую систему, обязательный характер налоговых платежей. Последовательное проведение линии на сокращение налоговых льгот будет способствовать выполнению налогоплательщиками своих обязательств перед бюджетом, улучшит собираемость налогов и повысит объем доходов бюджета.

Также следует отметить, что значительные суммы выводятся из-под налогообложения и контроля налоговых органов путем открытия налогоплательщиками многочисленных счетов в различных банках. Многие счета, в том числе и те, на которые обращается взыскание налогов в бюджет, являются бездействующими, остатки средств, как правило, на них минимальны. Однако закрытие таких счетов растягивается на длительный период, так как в соответствии со ст. 859 ГК РФ вопрос о закрытии банковского счета решается по требованию банка в судебном порядке при отсутствии операций по расчетному счету в течение года. Следовало бы существенно упростить порядок закрытия банковских счетов при отсутствии операций по ним в течение трех месяцев либо при проведении одноразовых, минимальных по объему операций в течение года.

Далее одним из методов уклонения от уплаты налогов в бюджет является использование ссудных счетов в банке в качестве расчетных. Это стало возможным вследствие того, что действующим законодательством не установлена ответственность кредитных организаций за использование ссудных счетов не по назначению.

Было бы целесообразным также дополнить налоговое законодательство нормами, вводящими временные правовые ограничения в деятельности предприятий, уклоняющихся от уплаты налогов и имеющих в течение длительного времени устойчивую, не снижающуюся задолженность по платежам в бюджет.

В целом основными направлениями совершенствования налоговой системы являются:

- обеспечение стабильности налоговой системы;
- максимальное упрощение налоговой системы, изъятие из законов и инструкций норм, имеющих неоднозначное толкование;
- ослабление налоговой нагрузки путем снижения налоговых ставок, обеспечение разумного уровня налоговых изъятий;
- оптимальное сочетание прямых и косвенных налогов. При этом следует иметь в виду, что в странах с развитой рыночной экономикой в последние годы предпочтение отдается прямым налогам, в то время как ориентация на косвенные налоги свидетельствует о неспособности налоговых администраций организовать эффективный налоговый контроль за сбором прямых налогов;
- усиление роли имущественных налогов, имеющих устойчивую налогооблагаемую базу;
- приведение в соответствие с налоговым законодательством иных законов, так или иначе затрагивающих порядок исчисления и уплаты налогов;
- максимальный учет при налогообложении реальных издержек хозяйствующих субъектов, связанных с их производственной деятельностью;
- совершенствование подоходного налогообложения физических лиц, разработки гибкой шкалы налогообложения с учетом инфляционного процесса;
- развитие принципа добровольности при уплате налогов, неотъемлемой частью которого является своевременное информирование налогоплательщиков об изменениях налогового законодательства, оказание консультационных услуг при исчислении и уплате налогов.

Таким образом, совершенствование налогообложения неразрывно связано с созданием прочного экономического базиса и стабильных политических условий общественного развития. От того, как скоро это будет создано, зависит формирование устойчивых предпосылок для постепенного превращения системы налогообложения в фактор экономического роста.

3 ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ СТУДЕНТОВ

3.1 Методические рекомендации по выполнению и оформлению самостоятельной работы

Целью самостоятельной работы является рассмотрение организационно-правовых методов налогового контроля, используемых при проведении налоговых проверок, виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение.

Задачи по выполнению самостоятельной работы:

- закрепить знания по нормативной базе проведения налоговых проверок, основным правам и обязанностям, как налогоплательщиков, так и налоговых органов;
- уметь организовать и осуществить проведение налогового контроля в предложенных ситуациях;
- владеть практическими навыками в организационно-правовых методах налогового контроля при проведении налоговых проверок;
- уметь ставить задачи автоматизированной и компьютерной обработки учетно-экономической информации;
- правомерно применять налоговые санкции при нарушении налогоплательщиками законодательства по налогам и сборам;
- самостоятельно принимать решения при проведении контрольно-ревизионной деятельности.

Работа выполняется в виде конкретных ситуаций с применением законодательных и нормативных документов.

Варианты работы назначаются преподавателем. В каждом варианте приводится 5 ситуаций по проведению налоговых проверок. Содержание ситуаций представлено таким образом, чтобы закрепить и повысить уровень полученных знаний в области организации и проведении налоговых проверок в соответст-

вии с требованиями законодательства о налогах и сборах.

В каждой ситуации необходимо дать четкое обоснование решения и указать нормативные документы, которыми руководствовался студент при выполнении работы и если возникает необходимость, то должны быть заполнены соответствующие формы документов.

Работа оформляется в соответствии с требованиями внутреннего стандарта АмГУ по оформлению выпускных квалификационных и курсовых работ.

При оформлении работы соблюдаются следующие основные требования:

- каждая ситуация начинается с нового листа и нумеруется арабскими цифрами;
- заполнение документов производится только в электронном виде и выводится на печать.

3.2 Варианты заданий самостоятельной работы

Вариант 1

Ситуация 1. Налоговая инспекция по результатам выездной проверки организации вынесла решение. Организация не согласилась с выводами проверяющих и на 10-й день с момента получения решения направила заказным письмом с описью вложения апелляционную жалобу прямо в вышестоящий налоговый орган, который, ссылаясь на нарушение срока представления жалобы, рассмотрел ее в порядке, предусмотренном для обжалования решений, вступивших в силу. При этом срок обжалования решения налоговой инспекции в суд был пропущен.

Возможно ли в такой ситуации восстановление срока в арбитражном суде?

Ситуация 2. Налоговой инспекцией по результатам проведенной выездной проверки вынесено решение о привлечении ООО к налоговой ответственности за неполную уплату сумм налога. Затем руководителем налогового органа было принято дополнительное решение, которым было изменено первоначальное решение в части увеличения суммы налога и штрафа.

Обоснуйте, правомерны ли действия налогового органа?

Ситуация 3. В отношении организации была проведена камеральная налоговая проверка, по результатам которой был составлен акт, направленный организации по почте. Вместе с актом проверки организации было направлено уведомление о рассмотрении результатов проверки, назначенном на 02.12.2008. На рассмотрение материалов проверки в назначенное время организация не явилась, решение о привлечении организации к ответственности за совершение налогового правонарушения получено в отделении связи. При этом решение налогового органа о привлечении организации к налоговой ответственности датировано 11.12.2008, в решении не указано, что рассмотрение материалов проверки состоялось 02.12.2008.

Может ли такое решение быть признано не соответствующим требованиям законодательства и отменено вышестоящим налоговым органом или судом?

Ситуация 4. Налоговым органом проведена выездная налоговая проверка налогоплательщика, по результатам которой вынесено решение о привлечении налогоплательщика к ответственности, предусмотренной ст. 123 НК РФ за неправомерное перечисление налога на доходы физических лиц в виде штрафа. Этим же решением налогоплательщику предложено уплатить соответствующие суммы пеней за неуплату налога на доходы физических лиц. Основанием для вынесения такого решения послужили выводы налогового органа, сделанные на основе свидетельских показаний работников налогоплательщика о неисполнении им обязанности по удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы физических лиц с выплаченных в виде "неофициальной" заработной платы сумм дохода.

Обоснуйте, правомерно ли указанное решение налогового органа?

Ситуация 5. Инспекцией ФНС России по результатам камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за июнь 2008 г. и документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ, представленных ОАО «Автоматика», приняты Решения от 03.10.2008 г. № 11-589Э об отказе в применении налоговой ставки 0 процентов по операциям при реализации товаров на сумму 508290 руб. и об отказе в возмещении налога

на добавленную стоимость в сумме 89446 руб., № 11-589Э/1 о доначислении налога на добавленную стоимость в сумме 13956 руб. и привлечении общества к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа в размере 2791 руб. Не согласившись с решениями инспекции, ОАО «Автоматика» обратилось с заявлением в суд.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 2

Ситуация 1. Налоговый орган провел выездную налоговую проверку налогоплательщика по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах и установил неуплату налога на имущество вследствие неправомерного невключения в налоговую базу при исчислении названного налога стоимости оборудования, приобретенного налогоплательщиком для зала сиропа и для производства холода, розлива и упаковки газированных напитков в металлические банки. Налоговый орган посчитал, что оборудование было введено в эксплуатацию с даты, с которой налогоплательщик начал осуществлять с его использованием выпуск готовой продукции и ее реализацию. Однако налогоплательщик полагал, что работы по монтажу разрозненного оборудования на эту дату не были завершены, оборудование в эксплуатацию не введено, линия розлива слабоалкогольных напитков не прошла пробные испытания. При этом налогоплательщик приложил акты, составленные по результатам пробных запусков оборудования, и акты о забраковке продукции. По результатам проверки налоговый орган вынес решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за неуплату налога на имущество по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа. В решении налогоплательщику также предложено перечислить в бюджет неуплаченные суммы налогов и соответствующие им суммы пеней.

Правомерно ли указанное решение налогового органа?

Ситуация 2. Налоговый орган провел налоговую проверку представленной налогоплательщиком налоговой декларации по НДС, в которой была заявлена сумма НДС к вычету. В ходе проверки налоговый орган установил, что в проверяемом периоде поставщик налогоплательщика увеличил цену приобретенного им по договору поставки товара и выставил дополнительный счет-фактуру на сумму доплаты. По результатам проведенной налоговой проверки налоговым органом вынесено решение, которым налогоплательщику отказано в вычете НДС по данному счету-фактуре, с указанием, что налоговым законодательством регламентировано разовое оформление хозяйственных операций и не предусмотрено составление нескольких счетов-фактур на одну хозяйственную операцию, следовательно, выставление счетов-фактур по доплате за товар является неправомерным, а изменение стоимости товара должно было быть оформлено посредством внесения изменений в уже выставленные ранее счета-фактуры.

Правомерно ли указанное решение налогового органа?

Ситуация 3. Налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка налогового агента (ООО), в ходе которой установлено, что в проверяемом периоде из состава ООО в установленном порядке вышло физическое лицо и ему было выдано в натуре нежилое помещение, ранее внесенное в качестве вклада в уставный капитал. Налоговый орган посчитал, что с дохода физического лица в виде действительной стоимости его доли, превышающей сумму его первоначального вклада в уставный капитал, налоговый агент обязан был исчислить, удержать у налогоплательщика и перечислить в бюджет сумму налога с такого дохода, однако им это сделано не было. Принятым по результатам проверки решением налоговый агент привлечен к ответственности по ст. 123 НК РФ. Налогоплательщик указал, что возможности удержать налог у него не было, так как денежных выплат в отношении физического лица он не производил и об этом в установленный срок уведомил налоговый орган.

Правомерно ли такое решение налогового органа?

Ситуация 4. Налоговый орган провел выездную налоговую проверку

деятельности налогового агента и выявил невключение в доходы работников, занятых на работах с вредными условиями труда, для целей обложения налогом на доходы физических лиц денежных компенсаций, выплаченных им взамен выдачи молока. Налоговый орган принял решение, в соответствии с которым налоговому агенту доначислен налог на доходы физических лиц, а также которым налоговый агент привлечен к налоговой ответственности по ст. 123 НК РФ.

Правомерно ли указанное решение налогового органа, если возможность замены выдачи работникам по установленным нормам молока в размере, эквивалентном стоимости молока, была предусмотрена коллективным договором, действующим у налогового агента, и предоставлялась по письменным заявлениям работников?

Ситуация 5. ОАО «Совтрансавто-Холдинг» была представлена в налоговый орган уточненная налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0% за декабрь 2008 года. По результатам камеральной налоговой проверки представленной уточненной налоговой декларации Межрайонной инспекции ФНС России принято Решение от 23.08.2009 г. № 332 о привлечении ОАО «Совтрансавто-Холдинг» к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 Налогового кодекса РФ, в виде штрафа в сумме 102680 руб., доначислении НДС в сумме 513400 руб. Не согласившись с решением налогового органа, ОАО «Совтрансавто-Холдинг» обратилось в арбитражный суд с заявлением, а налоговый орган предъявил встречные требования о взыскании налоговой санкции. В результате камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации за декабрь 2008 года, представленной 24.05.2009 г., инспекция выявила, что в разделе 2 «Расчет суммы налога по операциям при реализации товаров (работ, услуг), применение налоговой ставки 0% по которым не подтверждено» по коду строки 820 «Сумма налога, ранее уплаченная с авансов и предоплаты, засчитываемая в налоговом периоде при реализации работ (услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0% по которым не подтверждена, по работам (услугам) по сопровождению, транспор-

тировке, погрузке и перегрузке экспортированных за пределы Российской Федерации товаров и импортированных в РФ, и иных подобных работ (услуг)» ОАО «Совтрансавто-Брянск-Холдинг» заявлена сумма 513400 руб. В разделе 2 по коду строки 390, 470 «Реализация работ (услуг) по сопровождению, транспортировке, погрузке и перегрузке экспортированных за пределы Российской Федерации товаров и импортированных в РФ, и иные подобные работы (услуги)» данные отсутствуют. В этой связи инспекция посчитала, что вычеты в сумме 513400 руб. не могут быть заявлены, так как нарушены п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 176 Налогового кодекса РФ. В кассационной жалобе инспекция не отрицает, что данная сумма вычета была заявлена в налоговой декларации за декабрь 2003 года, представленной первоначально (20.01.2009 г.), и подтверждена Решениями инспекции от 19.04.2009 г. №№ 393, 394. Таким образом, правомерность применения налогового вычета в сумме 513400 руб. была подтверждена Решениями инспекции от 19.04.2009 г. №№ 393, 394 после представления первоначальной декларации за декабрь 2003 года и не подтверждена Решением этой же инспекции от 23.08.2009 г. № 332 после представления уточненной налоговой декларации за декабрь 2008 года.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 3

Ситуация 1. Налоговым органом проведена налоговая проверка организации - налогоплательщика, оказывающей услуги телефонной связи. Налоговый орган установил, что в проверяемый период налогоплательщик заключал договоры с физическими лицами о внесении финансовых средств на реконструкцию и развитие телефонных сетей. В соответствии с заключенными договорами этим лицам гарантировалось первоочередное заключение договоров на пользование местной телефонной связью. По мнению налогового органа, налогопла-

тельщик неправомерно не включал в налоговую базу платежи по договорам, предоставляющим физическим лицам права на первоочередное заключение договоров. По результатам проведенной налоговым органом проверки налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, ему доначислены суммы неуплаченного НДС, а также соответствующие пени и штрафы.

Обоснуйте, правомерно ли такое решение налогового органа?

Ситуация 2. По результатам проведенной налоговым органом проверки налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, ему доначислены суммы неуплаченного НДС, а также соответствующие пени и штрафы. Основанием для принятия такого решения послужили доводы налогового органа о том, что в проверяемом периоде налогоплательщик неправомерно не облагал НДС деятельность по реализации лома цветных металлов, образовавшегося в процессе собственного производства, без наличия лицензии на ведение деятельности по заготовке, переработке и реализации лома. Налогоплательщик с таким решением налогового органа не согласился, сославшись на то, что требования п. 4 ст. 149 НК РФ им соблюдены.

Правомерно ли такое решение налогового органа?

Ситуация 3. Налоговым органом проведена налоговая проверка налогоплательщика - научной организации. По мнению налогового органа, налогоплательщик в проверяемом периоде неправомерно воспользовался налоговой льготой, предусмотренной пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ, в отношении опытно-конструкторских работ, поскольку не представил документы, подтверждающие государственную регистрацию оказанных опытно-конструкторских работ в целях формирования национально-библиотечного фонда. Принятым решением налоговый орган доначислил организации неправомерно не уплаченные суммы НДС, а также начислил соответствующие пени и штрафы.

Правомерно ли такое решение налогового органа, если остальные требования, установленные ст. 149 НК РФ, налогоплательщиком соблюдены?

Ситуация 4. Налоговым органом проведена проверка налогоплательщика организации. По мнению налогового органа, налогоплательщик занизил на-

логовую базу по НДС, не включив в нее балансовую стоимость жилых помещений (комнат), переданных в собственность на безвозмездной основе физическим лицам, поскольку данная операция не является реализацией в смысле, придаваемом этому понятию п. 1 ст. 39 НК РФ, в силу чего не применима в данном случае льгота по налогу, предусмотренная пп. 22, 23 п. 3 ст. 149 НК РФ. Принятым решением налоговый орган доначислил организации неправомерно не уплаченные суммы НДС, а также начислил соответствующие пени и штрафы.

Правомерно ли подобное решение налогового органа?

Ситуация 5. Как следует из материалов дела, в ходе проведения камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2008 года, представленной ООО «Дева», Межрайонной инспекцией ФНС РФ в порядке ст. ст. 31, 88, 93 НК РФ в адрес общества было направлено требование от 19.11.2008 г. № 10-5451 о представлении в пятидневный срок копий книги покупок, счетов-фактур по приобретенным товарам, платежных поручений по уплате налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам. Поскольку документы не были представлены налогоплательщиком в установленный срок, инспекцией принято Решение от 10.12.2008 г. № 698-К о привлечении общества к ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ в виде штрафа в размере 150 руб. В связи с тем, что штраф не был уплачен ООО «Дева» в добровольном порядке в срок, указанный в требовании от 16.12.2008 г. № 1727-К, налоговый орган обратился с настоящим заявлением в суд.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 4

Ситуация 1. Налоговым органом проведена налоговая проверка налогоплательщика. По мнению налогового органа, в проверяемом периоде налого-

плательщик неправомерно применил освобождение от налогообложения НДС в отношении операций по оказанию услуг, определенных перечнем услуг, предоставляемых по обязательному медицинскому страхованию. Подобные доводы налоговый орган обосновал тем, что в состав сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, входят коды ОКВЭД, однако информацию о них налогоплательщик не представил, следовательно, у него отсутствует право на применение льготы по НДС в соответствии со ст. 149 НК РФ. Принятым решением налоговый орган доначислил организации неправомерно неуплаченные суммы НДС, а также начислил соответствующие пени и штрафы.

Правомерно ли такое решение налогового органа, если остальные требования, установленные ст. 149 НК РФ, налогоплательщиком соблюдены?

Ситуация 2. Налоговым органом проведена проверка налогоплательщика. По мнению налогового органа, в проверяемом периоде налогоплательщик неправомерно исключил из операций, подлежащих обложению НДС, операции по реализации путевок работникам в детский лагерь. Свои доводы налоговый орган обосновал тем, что путевки как бланки строгой отчетности не соответствуют установленной форме, в частности, номера путевок проставлены от руки. Принятым решением налоговый орган доначислил организации неуплаченные суммы НДС, а также начислил соответствующие пени и штрафы.

Правомерно ли решение налогового органа, если остальные требования, установленные пп. 18 п. 3 ст. 149, а также п. 4 ст. 149 НК РФ, налогоплательщиком соблюдены?

Ситуация 3. По результатам камеральной налоговой проверки представленной налогоплательщиком декларации по налогу на добавленную стоимость налоговым органом вынесено решение о привлечении его к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения по п. 1 ст. 119 НК РФ. Налогоплательщик, не согласившись с таким решением, пояснил, что налоговая декларация была им своевременно представлена для передачи в налоговый орган по телекоммуникационным каналам связи. В связи со сбоями в момент отправки связи Интернет в результате аварии на магистральных каналах связи на-

логовая декларация была получена налоговым органом в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи с нарушением предусмотренного срока представления налоговой декларации.

Правомерно ли такое решение налогового органа?

Ситуация 4. В ходе камеральной проверки представленной организацией по почте налоговой декларации по единому социальному налогу за 2007 г. налоговым органом был выявлен пропуск установленного законом срока для подачи декларации. По результатам проверки налоговым органом принято решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 119 НК РФ. Согласно решению налогового органа основанием для привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 119 НК РФ, явилось указание на почтовом конверте с вложенной в него декларацией по единому социальному налогу за 2007 г. оттиска почтового штемпеля (штампа "Почта России") с датой отправления 01.04.2008. Однако налогоплательщик с таким решением не согласился, ссылаясь на своевременность направления налоговой декларации по почте, что подтверждается квитанцией о приеме заказной корреспонденции от 31.03.2008 с оттиском на обратной стороне почтового штемпеля с этой же датой.

Правомерно ли указанное решение налогового органа?

Ситуация 5. Предприятие 18.02.2008 г. представило в Инспекцию декларацию по налогу на прибыль за 2007 год, согласно которой сумма исчисленного налога составила 0 руб. Предприятие, руководствуясь пунктом 7 статьи 78 НК РФ, обратилось 24.02.2008 г. в Инспекцию с заявлением № 366 (лист дела 39) о возврате на его расчетный счет переплаты по налогу на прибыль в сумме 11500000 руб. Налогоплательщик 05.04.2008 г. повторно направил в Инспекцию заявление № 649 о возврате указанной суммы налога на прибыль, а также о начислении процентов за несвоевременный возврат излишне уплаченного налога на прибыль. Инспекция письмом от 12.04.2008 г. № 13-06/3081 отказала Предприятию в возврате 11500000 руб. налога на прибыль в связи с отсутстви-

ем по состоянию на 24.03.2008 г. данной суммы переплаты по налогу на лицевом счете заявителя (лист дела 41). Налоговый орган также сообщил, что в соответствии с пунктом 4 статьи 289 НК РФ налоговые декларации по итогам налогового периода представляются не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Следовательно, по мнению Инспекции, датой образования переплаты по итогам 2007 года является 28.03.2008 г. В дальнейшем Инспекция 04.05.2008 г. сообщила Предприятию о проведении зачета на 12966043 руб. переплаты по налогу на прибыль в счет уплаты авансовых платежей по этому налогу за I квартал 2008 года. Предприятие в письме от 12.05.2008 г. № 923 просило Инспекцию зачесть в счет уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль 2847200 руб. переплаты по налогу на прибыль в территориальный бюджет и 904300 руб. переплаты в федеральный бюджет. Налогоплательщик также попросил перечислить на его расчетный счет 164630 руб. процентов, начисленных в соответствии с пунктами 2 и 9 статьи 78 НК РФ за несвоевременный возврат излишне уплаченного налога на прибыль (лист дела 70). Поскольку Инспекция не перечислила Предприятию указанную сумму процентов за несвоевременный возврат излишне уплаченного налога, Предприятие обратилось в арбитражный суд.

Необходимо:

- на основании приведенных данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ и инструкции по заполнению декларации по налогу на прибыль и, на той основе, акт камеральной проверки
- вынести решение по результатам сверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 5

Ситуация 1. Налогоплательщик обжаловал в установленном порядке решение налогового органа, принятое по результатам проведенной проверки и вступившее в законную силу (которое не было обжаловано в апелляционном порядке), в вышестоящий налоговый орган. Может ли по результатам обжало-

вания вышестоящий налоговый орган изменить решение нижестоящего органа или вынести новое решение, в результате чего положение налогоплательщика ухудшится (например, ему будут доначислены суммы неуплаченного налога, не учтенные при вынесении решения нижестоящим налоговым органом в результате технической ошибки)?

Ситуация 2. На момент проверки налоговым органом организация, оказывающая услуги по перевозке пассажиров, не имела соответствующей лицензии, в связи с чем налоговым органом организации были начислены налог (НДС) по повышенной ставке, пени и штраф.

Вправе ли организация обратиться в суд об отмене акта налогового органа, так как предыдущей налоговой проверкой такая деятельность признавалось правомерной и предыдущий акт рассматривался организацией как разъяснения налогового органа по вопросам применения налогового законодательства?

Ситуация 3. В отношении организации проведена выездная налоговая проверка, выдана справка об окончании выездной налоговой проверки. В адрес организации выставлены требования налогового органа о представлении документов, срок исполнения которых истекает после составления справки об окончании выездной налоговой проверки.

Обязана ли организация выполнять данные требования налогового органа?

Ситуация 4. Налоговая инспекция вынесла решение о привлечении организации к ответственности в порядке ст. 101.4 НК РФ за несвоевременное представление сведений об открытии счета. Применяется ли в данном случае апелляционный порядок обжалования?

Ситуация 5. Общество 20.01.2008 г. представило налоговому органу декларацию по налогу на добычу полезных ископаемых за декабрь 2007 года, согласно которой сумма налога к уплате – 0 руб., а 06.05.2008 г. Общество представило налоговому органу уточненную декларацию за этот же период, согласно которой сумма налога на добычу полезных ископаемых к уплате составила 10931 руб. В ходе камеральной поверки представленной уточненной дек-

ларации Инспекцией было установлено, что налог и соответствующие пени налогоплательщиком до подачи уточненной налоговой декларации в полном объеме уплачены не были. Данные обстоятельства отражены в служебной записке от 24.06.2008 г. на имя руководителя налогового органа. По указанной служебной записке и представленным материалам руководителем налогового органа 24.06.2008 г. было принято Решение № 174 о привлечении Общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому налогоплательщик был привлечен к налоговой ответственности в виде штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ в размере 2186,2 руб. Обществу было направлено требование № 184/3 от 24.06.2008 г. о добровольной уплате штрафа со сроком исполнения до 04.07.2008 г. Общество не уплатило штраф, вследствие чего Инспекция обратилась в арбитражный суд с заявлением о взыскании штрафа.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 6

Ситуация 1. В торговой точке организации проведена проверка на предмет соблюдения законодательства о применении контрольно-кассовой техники. Проверкой выявлено отсутствие на применяемой организацией контрольно-кассовой машине идентификационного знака контрольно-кассовой техники, что квалифицировано налоговым органом как неприменение контрольно-кассовой машины. На организацию наложен штраф в размере 30 000 руб.

Правомерно ли привлечение организации к ответственности?

Ситуация 2. Организацией в момент проведения выездной налоговой проверки была представлена в налоговый орган уточненная декларация по тому же налогу и за тот же период, за который проводится проверка. Причиной для представления уточненной декларации являлась ошибка, выявленная организацией самостоятельно. Возникает ли в таком случае основание для привлечения

организации к ответственности за допущенную ошибку, если организацией до представления уточненной декларации уплачена в бюджет недостающая сумма налога и пени?

Ситуация 3. Налоговый орган установил, что в проверяемом периоде налогоплательщик не начислил налог на добычу полезных ископаемых в отношении намывного в дамбу и использованного для собственных нужд природного строительного песка. Намыв песка в дамбу осуществлялся в соответствии с планом развития горных работ, согласованным с уполномоченным органом. По результатам проверки налоговый орган вынес решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за неуплату налога на добычу полезных ископаемых.

Правомерно ли решение налогового органа, учитывая, что реализация песка либо использование его для собственных нужд налогоплательщика в проверяемом периоде не осуществлялись, а без осуществления горных работ была бы невозможна дальнейшая разработка месторождения песков?

Ситуация 4. В процессе проведения камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых налоговый орган направил налогоплательщику требование о представлении проекта разработки месторождения полезного ископаемого, осуществляемой налогоплательщиком. В результате непредставления такого проекта в налоговый орган в срок, указанный в направленном налогоплательщику требовании, налоговый орган вынес решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ.

Правомерно ли такое решение налогового органа?

Ситуация 5. Выездной налоговой проверкой ЗАО «Строительная корпорация» за период с 2006 года по 30.09.2008 г. выявлено нарушение налогового законодательства, о чем составлен акт. Решением ИФНС РФ от 22.03.2009 г. общество привлечено к ответственности, в том числе по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа в размере 144489 руб. от неуплаченных сумм налога за землю, п. 1 ст. 119 НК РФ – в сумме 84149 руб., п. 2 ст. 119 НК РФ – в сумме 725237 руб., а

также ему предложено уплатить недоимку по указанному налогу в сумме 957928 руб. и 267188 руб. пени. Согласно актам приема-передачи основных средств ОАО «Благстрой» передало ЗАО «СК "Строительная корпорация"» имущество в виде отдельно стоящих зданий. 20.04.2006 г. и 17.03.2007 г. зарегистрировано право собственности на переданные здания (сооружения) ЗАО «СК "Строительная корпорация"».

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 7

Ситуация 1. Налоговый орган в ходе выездной налоговой проверки футбольного спортивного клуба выявил неполную уплату НДС в связи с тем, что в проверяемый период налогоплательщик не начислил НДС на сумму трансфертных платежей, полученных от других клубов за переход к ним футболистов до истечения сроков их контрактов с налогоплательщиком.

Следовало ли начислять НДС на сумму указанных трансфертных платежей?

Ситуация 2. Налоговым органом проведена налоговая проверка налогоплательщика, деятельность которого связана с содержанием водных путей, предусматривающим чистку водоемов и удаление с их дна песчаных наносов. Указанную деятельность налогоплательщик осуществляет без лицензии на основании решения уполномоченного государственного органа. По результатам проведенной проверки налоговым органом принято решение о привлечении учреждения к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ, а также о доначислении ему соответствующих сумм налога на добычу полезных ископаемых и пеней на основании того, что налогоплательщиком не исчислен и не уплачен налог на добычу полезных ископаемых с добытого в результате удаления песчаных наносов со дна водоемов песка.

Правомерно ли такое решение налогового органа?

Ситуация 3. Налоговый орган по результатам камеральной проверки представленной налогоплательщиком декларации по налогу на добычу полезных ископаемых вынес решение о привлечении его к налоговой ответственности по п. 1 ст. 119 НК РФ, поскольку указанная декларация была представлена по истечении срока, установленного п. 2 ст. 345 НК РФ. Налоговый орган установил, что в проверяемом периоде налогоплательщик, имеющий действующую лицензию на осуществление работ по добыче полезных ископаемых, приостановил такие работы, что, по мнению налогового органа, не является основанием для утраты им статуса плательщика налога на добычу полезных ископаемых. Налогоплательщик полагал, что, поскольку фактическая добыча полезных ископаемых не осуществлялась, обязанность по представлению декларации по налогу на добычу полезных ископаемых за этот период у него отсутствует.

Правомерно ли решение налогового органа?

Ситуация 4. В ходе выездной налоговой проверки организации, применяющей упрощенную систему налогообложения, были выявлены налоговые правонарушения. В частности, проверяющие посчитали неправомерным занижение налогооблагаемой базы на стоимость полученного векселя. Указанный вексель был получен организацией в счет оплаты за поставленный товар и на момент проведения проверки не был погашен.

Правомерны ли выводы проверяющих?

Ситуация 5. Как следует из материалов дела, в ходе проведения камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2008 года, представленной ООО «Дева», Межрайонной инспекцией ФНС РФ в порядке ст. ст. 31, 88, 93 НК РФ в адрес общества было направлено требование от 19.11.2008 г. № 10-5451 о представлении в пятидневный срок копий книги покупок, счетов-фактур по приобретенным товарам, платежных поручений по уплате налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам. Поскольку документы не были представлены налогоплательщиком в установленный срок, инспекцией принято Решение от 10.12.2008 г. № 698-К о при-

влечении общества к ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ в виде штрафа в размере 150 руб. В связи с тем, что штраф не был уплачен ООО «Дева» в добровольном порядке в срок, указанный в требовании от 16.12.2008 г. № 1727-К, налоговый орган обратился с настоящим заявлением в суд.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 8

Ситуация 1. Налоговым органом по результатам камеральной налоговой проверки составлен соответствующий акт, согласно которому за несвоевременную уплату авансовых платежей по налогу на прибыль организации были начислены пени, которые она уплатила в бюджет.

В каком порядке организация может возратить суммы указанных пеней, если по итогам налогового периода был получен убыток?

Ситуация 2. По результатам выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью (далее - Общество) налоговым органом было признано необоснованным включение Обществом в состав расходов на оплату труда, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, выплат членам наблюдательного совета по причине отсутствия заключенных с ними трудовых или гражданско-правовых договоров. Указанный наблюдательный совет образован в соответствии с уставом Общества с целью осуществления общего руководства деятельностью Общества. Документом, регулирующим порядок осуществления полномочий наблюдательного совета, является "Положение о совете", утвержденное решением общего собрания участников Общества. Указанное положение определяет размер вознаграждения, выплачиваемого членам наблюдательного совета.

Правомерны ли выводы налогового органа?

Ситуация 3. Согласно акту выездной налоговой проверки организация

занизила налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций. В организации установлена повременная система оплаты труда. Количество рабочих дней нескольких сотрудников организации по данным расчетно-платежной ведомости (форма N Т-49) не соответствует данным табелей учета рабочего времени (форма N Т-13). Так, число рабочих дней согласно расчетно-платежной ведомости превышает число рабочих дней по табелю учета рабочего времени. По мнению налогового органа, организация необоснованно завысила сумму расходов по оплате труда, тем самым уменьшив налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Правомерны ли выводы налогового органа?

Ситуация 4. Налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка организации, в рамках которой был проверен ее филиал. По результатам проверки налоговым органом был составлен соответствующий акт налоговой проверки. Раздел акта, касающийся проверки филиала организации, был подписан руководителем филиала. При этом филиалом не был получен экземпляр акта налоговой проверки в связи с его направлением в головную организацию.

Правомерно ли это?

Ситуация 5. Межрайонная инспекция ФНС РФ была проведена выездная налоговая проверка по вопросу соблюдения налогового законодательства предпринимателем Атояном А.С. за период с 01.01.2006 г. по 31.12.2008 г., по результатам которой составлен акт от 12.04.2009 г. № 58 и принято Решение № 5 от 13.05.2009 г. о привлечении плательщика к налоговой ответственности в виде взыскания штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) в размере 40275 руб. 20 коп., единого социального налога (далее – ЕСН) – 51599 руб. 99 коп., налога на добавленную стоимость (далее – НДС) – 99206 руб. 40 коп., по п. 1 ст. 119 НК РФ за непредставление налоговых деклараций по НДС – 980107 руб. 05 коп., а также о доначислении ему НДФЛ в сумме 201376 руб., ЕСН – 257999 руб. 80 коп., НДС – 496032 руб. и соответствующих доначисленным налогам сумм пени. Актом Инспекции №

221 от 30.11.2009 г. в названное решение были внесены изменения, касающиеся арифметического перерасчета суммы доначисленного ЕСН до 83648 руб. 89 коп., соответствующих ему налоговых санкций – 16729 руб. 78 коп. и пени – 18896 руб. 91 коп. Требованиями №№ 39865, 39866, 164 и 165 от 14.05.2009 г. предпринимателю предложено уплатить суммы налогов, пени и штрафа со сроком исполнения до 24.05.2009 г. В связи с неисполнением требований в добровольном порядке Инспекция обратилась в суд за их принудительным взысканием.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 9

Ситуация 1. При проведении выездной проверки налоговыми органами выявлена недоимка по НДФЛ, образовавшаяся в результате того, что организация не перечисляла в бюджет исчисленный и удержанный с работников НДФЛ с апреля по сентябрь 2007 г. По результатам выездной проверки был составлен акт, согласно которому организации предъявлены сумма недоимки, пени и штраф в размере 2000 руб. Акт составлен 26.09.2007. Сумма недоимки перечислена в бюджет в ноябре 2006 г. В связи с тем что налоговым периодом по НДФЛ является календарный год, организация считает, что неперечисление суммы налога за указанные месяцы является несвоевременным исполнением обязанности налогового агента, в то время как ст. 123 НК РФ предусмотрена ответственность лишь за ее неисполнение либо ненадлежащее исполнение.

Правомерно ли привлечение организации к ответственности по ст. 123 НК РФ?

Ситуация 2. По результатам выездной налоговой проверки организации за 2007 год налоговым органом было принято решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, связанного с исчисле-

нием налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ). Согласно акту выездной налоговой проверки организация не включила в налогооблагаемую базу по НДФЛ суммы оплаты работникам их обучения. Обучение работников, имеющих полное высшее образование, осуществлялось по программам дополнительной профессиональной подготовки учебным заведением, имеющим соответствующую лицензию. По результатам обучения работникам, сдавшим соответствующий экзамен, присваивалась дополнительная квалификация на базе имеющегося образования.

Правомерна ли позиция налогового органа в данном случае?

Ситуация 3. Налоговым органом в отношении организации была проведена выездная налоговая проверка, по результатам которой составлен соответствующий акт. Согласно акту налоговой проверки организация неправомерно занизила налогооблагаемую базу по НДС на сумму вычетов по ряду некорректно оформленных счетов-фактур. В частности, проверяющие посчитали, что комбинированное (ручное и компьютерное) заполнение реквизитов счета-фактуры неправомерно. Кроме того, по мнению проверяющих, суммы НДС по счетам-фактурам, в которых отсутствуют расшифровки подписей руководителя, к вычету не принимаются.

Правомерны ли выводы налогового органа?

Ситуация 4. Налоговый орган провел проверку правильности исчисления и уплаты ЕНВД. По результатам проверки налоговый орган вынес решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за неуплату налога.

Правомерно ли решение налогового органа в отношении организации, имеющей в собственности либо арендуемой объект розничной торговли, но не осуществляющей в нем какой-либо деятельности?

Ситуация 5. Инспекцией ФНС России по результатам камеральной проверки представленной ЗАО «Торговый дом "Славянский"» налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за январь 2008 года и документов, предусмотренных ст. 165 Налогового кодекса РФ, принято Решение от 06.05.2008 г. № 11-208 о подтверждении права на

применение налоговой ставки 0 процентов на сумму 325875 руб. и об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость в размере 57443 руб. Отказ в возмещении налога на добавленную стоимость обоснован тем, что на дату вынесения решения не получены ответы по результатам встречных проверок поставщиков (субпоставщиков) товаров, что не позволяет определить производителя продукции, реализованной в режиме экспорта, а следовательно, не представляется возможным проверить факт того, сформирован ли источник в бюджете для возмещения НДС. Не согласившись с указанным решением в части отказа в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 57443 руб., ЗАО «ТД "Славянский"» обратилось в арбитражный суд.

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и дать рекомендации.

Вариант 10

Ситуация 1. В ходе выездной налоговой проверки по запросу УФНС была проведена встречная проверка контрагента организации, который оказывал ей услуги. Как выяснилось, контрагент не был зарегистрирован в ЕГРЮЛ, не уплачивал налоги. Сейчас суммы НДС, которые организация в 2007 г. взяла к вычету в соответствии со ст. ст. 171, 172 НК РФ по этим услугам, инспектор убирает из книг покупок, то есть организация должна уплатить сумму НДС плюс штраф и пени.

Есть ли основания для обжалования действий налоговой инспекции?

Ситуация 2. В ходе камеральной налоговой проверки организации налоговый орган посчитал неправомерным получение налогового вычета по НДС, поскольку счет-фактура хоть и был составлен в соответствии с требованиями законодательства, но выставлен поставщиком - организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения. По мнению налогового органа, указанный поставщик в нарушение требований законодательства не перечислил соот-

ветствующую сумму НДС по указанному счету-фактуре в бюджет, в связи с чем организация была не вправе принимать к вычету сумму НДС, предъявленную указанным поставщиком в счете-фактуре.

Правомерны ли выводы налогового органа?

Ситуация 3. При проведении камеральной проверки по НДФЛ и ЕСН ИФНС затребовала у индивидуального предпринимателя первичные документы, подтверждающие расходы на профессиональный налоговый вычет. Индивидуальный предприниматель отказался представить эти документы, ссылаясь на п. 7 ст. 88 НК РФ, согласно которой налоговая инспекция не вправе истребовать документы в рамках камеральной проверки. В свою очередь ИФНС не приняла заявленный профессиональный вычет, а предоставила вычет в размере 20%, ссылаясь на ст. 221 НК РФ, которая обязует индивидуального предпринимателя подтвердить профессиональный вычет.

Правомерны ли действия налогового органа?

Ситуация 4. По результатам выездной налоговой проверки организация была привлечена к ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ. По мнению налогового органа, переход права собственности на векселя третьего лица в результате их передачи иному лицу в счет оплаты товаров является моментом реализацией ТРУ и подлежит обложению НДС. Налогоплательщик с таким выводом не согласился, указав, что переход права собственности на векселя третьего лица не подлежит обложению НДС.

Правомерны ли действия налогового органа? Облагается ли НДС переход права собственности на векселя третьих лиц?

Ситуация 5. УФНС проведена комплексная проверка деятельности нижестоящего налогового органа в ходе которой проведена камеральная «перепроверка» бухгалтерской отчетности и налоговой декларации по налогу на прибыль за 1-е полугодие 2007 года закрытого акционерного общества «Лагуна». УФНС установило, что налогоплательщик неправильно исчислял налог на прибыль и недоплата налога составляет 143283 руб. УФНС также начислило Обществу дополнительные платежи в сумме 8955 руб. По результатам камераль-

ной «перепроверки» УМНС направило Обществу сообщение от 18.09.07 г. № 06-04-2490 (листы дела 8–9), в котором указано на нарушения, допущенные налогоплательщиком, и в соответствии со статьями 88 и 81 Налогового кодекса Российской Федерации предложило представить в срок до 19 сентября 2007 года измененную декларацию по налогу на прибыль за 1-е полугодие 2007 года. Указанное требование Обществом выполнено. Уточненная налоговая декларация сдана в УФНС 19.09.2007 г. (листы дела 21–23), при этом на ней есть отметка: «по камеральной перепроверке». В материалах дела также имеется сопроводительное письмо Общества в Инспекцию ФНС от 22.10.07 г. № 375/01-01, где указано, что направляется уточненный расчет по налогу на прибыль за 1-е полугодие 2007 года. УФНС 20.09.07 принято решение № 06-04/811 ДСП о привлечении Общества к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания 28657 руб. штрафа в размере 20% от неуплаченного налога на прибыль за 1-й квартал 2007 года. В решении налоговый орган указал, что требование о внесении изменений в налоговую декларацию исполнено, однако налог и пени в бюджет не уплачены, изменения в налоговую декларацию внесены налогоплательщиком «после момента, когда он узнал об обнаружении Управлением ФНС РФ ошибок, приведших к занижению налога».

Необходимо:

- на основании данных заполнить формы документов в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ;
- вынести решение по результатам проверки;
- сделать выводы и составить требования.

3.3 Тесты для контроля остаточных знаний

Тест № 1

1 Порядок ведения учета налоговых поступлений в налоговых органах определен:

- а) Федеральным законом о налоговых органах;
- б) НК РФ;

- в) приказом Минфина России;
- г) приказом ФНС России.

2 Под учетом налоговых поступлений в налоговых инспекциях понимается:

- а) ведение счетов бухгалтерского учета по принципу двойной записи (дебет и кредит);
- б) методологическое обеспечение правил ведения бухгалтерского учета для налогоплательщиков;
- в) разработка регистров налогового учета для целей налогообложения прибыли организаций;
- г) ведение карточек расчетов с бюджетом («РСБ»), реестров и других ведомостей.

3 Обязательство налогоплательщика по уплате налогов устанавливается налоговым органом на основе:

- а) налоговых деклараций;
- б) протокола об обследовании имущественного положения налогоплательщика;
- в) заключенного с налогоплательщиком соглашения;
- г) аудиторского заключения.

4 Налоговые органы открывают карточки «РСБ» в следующем порядке:

- а) по видам налогов в целом по всем налогоплательщикам;
- б) по каждому налогоплательщику, виду налогов (сбора) и виду бюджета;
- в) по каждому налогоплательщику по совокупности всех уплачиваемых им налогов;
- г) согласно заявлению налогоплательщика.

5 Налоговые органы ведут карточки «РСБ» в следующем порядке:

- а) с даты государственной регистрации нарастающим итогом;
- б) с даты присвоения идентификационного номера налогоплательщика нарастающим итогом;
- в) в соответствии с налоговым периодом (за каждый месяц или квартал);

г) с начала календарного года и до его окончания нарастающим итогом за календарный год.

6 В карточках «РСБ» налоговый орган применяет следующий порядок погашения задолженности при недостаточности поступления сумм для полного погашения числящейся за налогоплательщиком задолженности по налогу, пени и штрафам:

- а) пропорционально сумме задолженности;
- б) сначала погашается налог, затем пени и штрафы;
- в) сначала погашаются пени и штрафы, затем налог;
- г) в календарной очередности начисленных и уплаченных сумм налогов, пени и штрафов.

7 Пени начисляется на сумму:

- а) переплаты по налогу;
- б) недоимки по налогу;
- в) недоимки по штрафу;
- г) возврата из бюджета излишне уплаченного налога (сбора).

8 Основание для отказа налогового органа в возврате налогоплательщику излишне уплаченной суммы налогов:

- а) наличие задолженности по заработной плате;
- б) наличие задолженности по другим налогам;
- в) наличие задолженности по ссудам банка;
- г) систематическая дебиторская задолженность.

9 Налоговый орган обязательства налогоплательщика по уплате налогов устанавливает на основе:

- а) налоговых деклараций;
- б) протокола об обследовании имущественного положения налогоплательщика;
- в) заключенного с налогоплательщиком соглашения;
- г) аудиторского заключения.

10 Срок давности возврата излишне уплаченных сумм налога:

- а) не позднее 12 месяцев со дня последней уплаты;
- б) не позднее 12 месяцев со дня поступления налогов в бюджет;
- в) в течение трех лет со дня уплаты излишне уплаченной суммы налога;
- г) в течение одного месяца со дня подачи заявления о возврате.

11 Налоговый орган обязан возвратить излишне взысканный налог (сбор):

а) не позднее одного месяца со дня получения налоговым органом от налогоплательщика заявления о возврате;

б) не позднее одного месяца со дня принятия решений налоговым органом о возврате излишне взысканных налогов;

в) в течение трех лет, начиная с даты, когда лицо должно было узнать о факте излишне взысканного налога;

г) не позднее одного месяца со дня вынесения судом решения о возврате излишне взысканного налога.

12 Выплата из бюджета с начислением процентов происходит в следующих случаях:

а) при возврате излишне уплаченного налога;

б) при возврате излишне уплаченных сумм налога по истечении установленного срока возврата;

в) при возврате суммы переплаты по налогу;

г) при возврате сумм излишне уплаченных пени и штрафов.

Тест № 2

1 Место осуществления камеральной проверки:

- а) помещение налогоплательщика;
- б) помещение налогового органа;
- в) помещение адвоката налогоплательщика;
- г) помещение налогового агента.

2 Камеральная налоговая проверка осуществляется:

- а) по поручению начальника налоговой инспекции;
- б) по решению руководителя налоговой инспекции;

- в) в соответствии с договором налогоплательщика и налогового органа;
- г) без каких-либо специальных документов в соответствии со служебными обязанностями должностных лиц налоговой инспекции.

3 Налогоплательщик обязан представлять налоговому органу при камеральной проверке:

- а) налоговую декларацию и документы, подтверждающие факт уплаты налога в соответствии с представленной декларацией;
- б) любые документы, связанные с исчислением и уплате налогов, по требованию налогового органа;
- в) налоговые расчеты, бухгалтерские отчеты, балансы и первичные документы;
- г) налоговые декларации и документы, которые должны прилагаться к налоговой декларации в соответствии с законодательством.

4 Камеральная налоговая проверка должна проводиться:

- а) не позднее шести месяцев со дня представления налоговой декларации и необходимых документов;
- б) не позднее одного месяца со дня представления налоговой декларации;
- в) в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога;
- г) в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, которые в соответствии с НК РФ должны прилагаться к налоговой декларации.

5 По окончании камеральной налоговой проверки составляется:

- а) справка о камеральной налоговой проверке;
- б) докладная записка на имя начальника налоговой инспекции;
- в) акт налоговой проверки;
- г) рапорт о проведенной проверке.

6 Налоговой инспекцией выездные налоговые проверки проводятся в отношении:

а) налогоплательщиков-организаций, принятых на учет в налоговой инспекции;

б) всех налогоплательщиков, зарегистрированных в данной налоговой инспекции;

в) всех налогоплательщиков, осуществляющих предпринимательскую деятельность на территории, администрируемой соответствующей налоговой инспекцией;

г) всех налогоплательщиков–физических лиц, проживающих на территории соответствующей налоговой инспекции.

7 Налоговая инспекция не вправе проводить:

а) две и более выездных налоговых проверок в течение одного календарного года по одним и тем же налогам;

б) повторные налоговые проверки, в том числе в связи с ликвидацией и реорганизацией организации;

в) выездные налоговые проверки филиалов независимо от проверок головной организации.

8 Налоговая инспекция вправе проводить выездные налоговые проверки в отношении одного налогоплательщика:

а) не реже одного раза в пять лет;

б) не реже одного раза в три года;

в) не чаще одного раза в год (12 последовательных месяцев) по одним и тем же налогам и за один и тот же период;

г) не более двух проверок в течение одного календарного года.

9 Полномочия должностного лица налогового органа на проведение выездной проверки удостоверяет:

а) уведомление о проведении проверки и служебное удостоверение;

б) постановление руководителя (заместителя) налогового органа и пропуск в налоговую инспекцию;

в) поручение начальника (заместителя) налоговой инспекции;

г) решение начальника (заместителя) налоговой инспекции о проведении

выездной налоговой проверки и служебное удостоверение.

10 Налоговому органу должны быть представлены налогоплательщиком документы для выездной проверки в срок

а) не позднее следующего дня с момента получения запроса налогового органа;

б) в пятидневный срок после направления требования о предоставлении документов;

в) в течение десяти дней со дня вручения требования о предоставлении документов;

г) по усмотрению налогоплательщика в течение срока проверки.

11 Общеустановленный срок проведения выездной налоговой проверки не превышает:

а) трех месяцев;

б) двух месяцев;

в) шести месяцев;

г) срок не установлен, он зависит от возможности лиц, осуществляющих проверку налогоплательщика, выявить у него нарушение налогового законодательства.

12 Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня:

а) прибытия должностного лица налогового органа в организацию налогоплательщика и составления акта проверки;

б) вручения должностным лицам налогового органа решения о проведении выездной проверки и до составления справки о проведенной проверке;

в) предъявления руководителю организации налогоплательщика решения налогового органа о проведении выездной налоговой проверки и до составления справки о проведенной проверке;

г) вынесения решения о назначении выездной проверки и до составления справки о проведенной проверке.

13 Выездная налоговая проверка может проводиться:

а) только на территории (и помещении) налогоплательщика;

б) по месту нахождения налогового органа, если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки;

в) по месту нахождения аудиторской фирмы, составившей аудиторское заключение, в случае если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки;

г) должностными лицами ТОРМ, в случае, когда налоговая инспекция находится от налогоплательщика на расстоянии более 150 км.

14 При выездной налоговой проверке первичные документы предоставляются в налоговые органы в следующем порядке:

а) за весь период деятельности с момента регистрации налогоплательщика-организации;

б) за весь период деятельности с момента постановки на налоговый учет;

в) только за три календарных года, непосредственно предшествующие году проведения проверки;

г) не предоставляются документы, ранее представленные в налоговые органы при проведении камеральных и выездных налоговых проверках.

15 Налоговая инспекция повторные выездные налоговые проверки вправе проводить:

а) в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньше ранее заявленного;

б) в связи с принятием решения о предоставлении отсрочки (рассрочки) по налогу;

в) при наличии у налогоплательщика крупной недоимки;

г) по решению налогового органа в связи с принятием решения о возврате излишне уплаченной суммы налога.

16 При проведении повторной выездной налоговой проверки может быть проверен:

а) период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой

проверки;

б) весь период деятельности с момента регистрации налогоплательщика-организации;

в) весь период деятельности с момента постановки на налоговый учет;

г) только за три календарных года, непосредственно предшествующие году проведения проверки.

17 При выездной проверки в связи с ликвидацией и реорганизацией организации налогоплательщика проверяется:

а) только период с момента окончания предыдущей проверки;

б) весь период деятельности с момента постановки на налоговый учет;

в) только налоговый период, в котором принято решение о ликвидации и реорганизации;

г) период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

18 Датой окончания выездной налоговой проверки считается дата:

а) подписания акта должностными лицами налоговой инспекции;

б) вручения налогоплательщику акта проверки;

в) принятия решения налогового органа по результатам проверки;

г) составления справки о выездной налоговой проверки и вручения ее налогоплательщику.

19. Акт проверки составляется:

а) при воспрепятствовании доступу должностных лиц налоговых органов, проводящих проверку, на территориях налогоплательщика;

б) при проведении осмотра территории и имущества налогоплательщика, в отношении которого проводится проверка;

в) при осуществлении выемки документов в ходе выездной налоговой проверки;

г) в случае административного правонарушения должностного лица организации.

20 В акте выездной налоговой проверки отражаются:

- а) документально подтвержденные факты налоговых правонарушений со ссылкой на статьи НК РФ, которые были нарушены налогоплательщиком;
- б) мотивированная оценка действий должностных лиц организации-налогоплательщика;
- в) медицинское освидетельствование состояния здоровья налогоплательщика – физического лица;
- г) указание на пункты инструкции ФНС России, которые были нарушены налогоплательщиком.

21 Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа рассматривает акт налоговой проверки и принимает по ее результатам решение в следующие сроки:

- а) не позднее десяти дней со дня истечения двухнедельного срока, предоставляемого налогоплательщику для ознакомления с материалами налоговой проверки;
- б) в течение десяти дней по окончании выездной проверки;
- в) в течение десяти дней со дня истечения срока, отведенного налогоплательщику для дачи письменных возражений по акту проверки;
- г) не позднее 14 дней со дня получения от налогоплательщика письменных объяснений мотивов отказа от подписания акта проверки.

3.4 Рекомендуемая литература

1. Баязитова, А.В. Налоговые проверки без потерь / А.В. Баязитова. – М.: Вершина, 2008.
2. Братухина, О.А. Контроль и организация проверок налоговыми органами. Учебное пособие / О.А. Братухина. – Ростов н/Д.: Феникс, 2007.
3. ЕНВД: сложные моменты и пути их решения. Налоговый практикум. – ГроссМедиа, 2008.
4. Камеральная налоговая проверка: содержание, порядок проведения, последствия. Практическое пособие. – ИД Аргумент, 2007.
5. Касьянова, Г.Ю. Универсальный справочник налогоплательщика. Вас проверяет налоговый инспектор / Г.Ю. Касьянов. – Информцентр XXI в., 2007.

6. Красницкий, В.А. Налоговый контроль в системе налогового администрирования / В.А. Красницкий. – М.: Финансы и статистика, 2008.
7. Маслова, И.А. Методология и методика исчисления налогов. Учебное пособие / И.А. Маслова, Л.В. Попова, И.А. Дрожжина. – ДиС, 2008.
8. НДФЛ, ЕСН и взносы на обязательное страхование. Налоговый практикум. – ГроссМедиа, 2008.

4 ПРАКТИКУМ ПО ПРОБЛЕМНЫМ СИТУАЦИЯМ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ С РЕШЕНИЯМИ

4.1 Проблемные ситуации

Практикум по проблемным ситуациям подготовлен в соответствии с программой учебной дисциплины «Организация и методика проведения налоговых проверок». В нем изложены практические ситуации, охватывающие важнейшие темы учебной дисциплины: от организации внутреннего аудита затрат связанных с организацией управления организацией до особенностей исчисления отдельных налогов постоянно встречающихся в деятельности организаций, но не имеющий однозначной трактовки. Приведенные варианты решений проблемных ситуаций помогут обучающимся лучше изучить проблемы налогообложения и приемы налогового контроля.

1) Аудиторские услуги в рамках абонентского обслуживания

Организация заключила с аудиторской компанией договор на абонентское обслуживание. По условиям договора она ежемесячно уплачивает фиксированную абонентскую плату, а аудиторские услуги ей оказываются по мере возникновения необходимости в этих услугах. Может ли организация уменьшить налогооблагаемую прибыль на сумму абонентской платы за месяцы, в течение которых она не пользовалась услугами аудиторской компании? Вправе ли она принять к вычету НДС, предъявленный в составе абонентской платы за эти месяцы? Требуется принять решение по данным расходам и обосновать его.

2) Содержание собственной службы внутреннего аудита

В организации создана собственная служба внутреннего аудита. В ее обязанности входит не только проверка бухгалтерской и налоговой отчетности компании, но и контроль за деятельностью различных подразделений (не только бухгалтерии и финансового отдела), а также участие в различных ревизиях в компании, расследование выявленных нарушений, разработка рекомендаций по повышению эффективности управления. Вправе ли организация признать в це-

лях налогообложения прибыли расходы на содержание службы внутреннего аудита? Требуется принять решение по данным расходам и обосновать его. Требуется принять решение по данным расходам и обосновать его.

3) Составление и аудит отчетности по МСФО

Общество с ограниченной ответственностью, не обязанное согласно действующему законодательству составлять отчетность по международным стандартам, по требованию участников (все участники являются гражданами РФ) подготовило отчетность по МСФО и провело ее аудит. Вправе ли организация учесть при расчете налога на прибыль произведенные расходы на составление и аудит отчетности по МСФО? Может ли она принять к вычету НДС, предъявленный в стоимости таких аудиторских услуг? Требуется обосновать решение.

4) Расходы на покупку питьевой воды

Можно ли при расчете налога на прибыль учесть расходы на приобретение бутилированной питьевой воды для сотрудников, если по заключению санитарно-эпидемиологической службы водопроводная вода пригодна для питья? Как в этом случае обосновать расходы?

5) Затраты на покупку телевизоров, видеомagniтофонов, DVD-проигрывателей

Каким образом в налоговом учете можно обосновать расходы организации на приобретение различной электротехники непроизводственного назначения: телевизоров, видеомagniтофонов, DVD-проигрывателей, музыкальных центров, магнитол и т. п.? Требуется обосновать решение.

6) Вычет НДС при покупке питьевой воды и бытовой техники непроизводственного назначения

Вправе ли организация принять к вычету НДС, предъявленный ей поставщиком при приобретении бутилированной питьевой воды или бытовой техники и электроники непроизводственного назначения? Требуется обосновать решение.

7) облагаются ли НДС подарки сотрудникам

Организация к Новому году вручает сотрудникам подарки. Нужно ли ис-

числять НДС со стоимости этих подарков, если их вручение предусмотрено положением о премировании работников? Требуется обосновать решение.

8) Праздничный банкет для сотрудников организации: возникает ли у них доход, облагаемый НДФЛ

Фирма проводит для сотрудников новогоднюю вечеринку. Питание организовано по принципу шведского стола, поэтому точное количество продуктов, съеденных каждым сотрудником, установить невозможно. Следует ли для целей исчисления НДФЛ доход, полученный каждым работником в натуральной форме, определять путем деления общей стоимости праздничного ужина на количество присутствовавших на нем сотрудников?

9) Раздача сувениров на новогоднем вечере

Организация к новогоднему мероприятию приобрела сувениры, на которые нанесены название и иные данные о фирме. Учитываются ли расходы на их приобретение в целях налогообложения прибыли?

10) Компенсация расходов на аренду жилья

Иногородний сотрудник заключил договор на аренду квартиры от своего имени и сам осуществляет расходы на оплату жилья. Трудовым договором, заключенным с ним, предусмотрено денежное возмещение (компенсация) его расходов на оплату аренды жилья. Может ли организация учесть такие расходы при расчете налога на прибыль?

11) Расходы на аренду жилья как часть зарплаты

Согласно условиям трудового договора организация предоставляет иногороднему сотруднику жилье. Договор аренды заключен между организацией и арендодателем. Оплачивает аренду организация. Расходы на оплату жилья согласно трудовому договору являются составной частью заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме. Учитываются ли названные затраты организации в целях налогообложения прибыли? Если да, то в каком размере?

12) Налогообложение в условиях отсутствия персонифицированного учета доходов

Как рассчитать НДФЛ с доходов, полученных физическими лицами в на-

туральной форме, если вести персонифицированный учет таких доходов не представляется возможным?

13) Если получен беспроцентный заем

Как определить сумму дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование беспроцентным займом?

14) Как квалифицировать действия кредитора по освобождению должника от обязанностей по договору

Происходит ли при прощении долга изменение цены товаров (работ, услуг), которая установлена в договоре?

15) Налоговый учет сумм процентов по прощенному заемному обязательству у кредитора

Включаются ли в доходы проценты по договору займа, заключенному между дочерней и материнской организациями с долей участия более 50%, если обязательство «дочки» прекращено прощением долга?

16) Отражение прощенной части долга во внереализационных расходах

Вправе ли кредитор учесть часть долга, прощенную с целью получения оставшейся задолженности за поставленные товары (выполненные работы, оказанные услуги), в составе внереализационных расходов на основании подпункта 20 пункта 1 статьи 265 НК РФ?

17) НДС, исчисленный с ранее прощенной части долга

Может ли кредитор сумму НДС, исчисленного при реализации товаров (работ, услуг), относящихся к части долга, прощенной контрагенту с целью получения оставшейся задолженности за поставленные товары (выполненные работы, оказанные услуги), учесть во внереализационных расходах?

18) Уменьшение уставного капитала

Общее собрание участников общества решило добровольно уменьшить уставный капитал общества путем уменьшения номинальной стоимости долей всех его участников. Размеры долей остались без изменения. Всем участникам пропорционально их долям выплачивается разница между первоначальной и уменьшенной стоимостями доли. Является ли эта сумма доходом участника —

юридического лица, облагаемым налогом на прибыль? Как ее отразить в налоговом учете организации-участника?

19) Увеличение уставного капитала

Общее собрание участников общества решило увеличить уставный капитал за счет нераспределенной прибыли общества. При этом пропорционально возросли номинальные стоимости долей всех участников, а размеры долей остались без изменения. Возникает ли у организации-участника доход, увеличивающий налоговую базу по налогу на прибыль?

20) Убыток от продажи доли в уставном капитале общества

Следовало ли при расчете налога на прибыль за 2008 год учитывать сумму убытка, полученного организацией от продажи доли в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью?

21) Что включается в расходы продавца при продаже предприятия

На какие суммы организация, продавшая предприятие как имущественный комплекс, вправе уменьшить прибыль, полученную от данной сделки? Требуется обосновать ситуацию.

22) Стоимость передаваемого имущества

В каком порядке должник учитывает для целей налогообложения разницу между стоимостью ранее полученного и передаваемого кредитору имущества?

23) Если от продажи предприятия получен убыток

Предприятие как имущественный комплекс продано с убытком. Каков порядок отражения суммы полученного убытка в налоговом учете организации-продавца? Вправе ли она признать сумму убытка одновременно в том году, в котором продано предприятие?

24) Налог на имущество с основных средств проданного предприятия

С какого момента организация-продавец перестает уплачивать налог на имущество с основных средств, входящих в состав реализованного предприятия?

25) Первоначальная стоимость покупаемого автомобиля

При приобретении нового автомобиля с использованием услуги трейдин

организация осуществляет расходы по оценке, ремонту и т. д. передаваемого старого транспортного средства. Включаются ли данные затраты в первоначальную стоимость нового автомобиля?

26) Определение стоимости подержанного автомобиля

Услуга трейд-ин осуществляется на основании договора мены: подержанный автомобиль обменивается на новый. Первоначальная стоимость приобретаемого автомобиля формируется, в частности, исходя из стоимости переданного подержанного транспортного средства. Какую именно стоимость следует брать в расчет в данной ситуации — остаточную стоимость по данным налогового учета, цену сделки, указанную в договоре мены, или рыночную стоимость подержанного автомобиля?

27) Покупка подержанного автомобиля

Организация с помощью услуги трейд-ин покупает подержанный автомобиль. Приобретенный организацией объект амортизируемого имущества, бывший в употреблении, включается в состав той амортизационной группы (подгруппы), в которую он был включен у предыдущего собственника (п. 12 ст. 258 НК РФ). Как быть, если продавец (автосалон) неверно определил амортизационную группу при принятии данного подержанного автомобиля к учету?

28) Учет НДС со стоимости СМР, выполненныххозспособом и связанных с созданием объекта внешнего благоустройства

Может ли организация сумму НДС по СМР, выполненным для собственного потребления и связанным с имуществом, стоимость которого не подлежит включению в расходы при исчислении налога на прибыль, учесть в составе прочих расходов на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ?

29) Бухучет объектов благоустройства, которые не способны приносить организации экономические выгоды

На каком бухгалтерском счете следует отражать стоимость объектов благоустройства, которые не способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, так как не предназначены для использования в производстве продукции, для выполнения работ или оказания услуг, для управленче-

ских нужд организации, а также для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование?

30) Учет расходов на благоустройство земельного участка, взятого в аренду

Может ли организация учесть для целей налогообложения прибыли расходы на благоустройство арендуемого земельного участка?

31) Учет объектов внешнего благоустройства в составе объекта ОС

Может ли стоимость объектов внешнего благоустройства быть учтена в составе первоначальной стоимости ОС для целей бухгалтерского и налогового учета?

32) Передача покупного товара для собственных нужд и начисление НДС

Облагается ли НДС передача актива, ранее приобретенного для перепродажи, со склада организации в ее другое структурное подразделение с целью дальнейшего использования для собственных нужд?

33) Вычет НДС, предъявленного кредитором

При выполнении каких условий должник вправе принять к вычету НДС, предъявленный кредитором при передаче ему имущества по договору товарного кредита?

34) НДС при погашении кредита

Начисляет ли должник НДС при возврате собственного имущества в счет погашения товарного кредита? Как определить налоговую базу?

35) Проценты в натуральной форме

Как проценты в натуральной форме учитываются у должника для целей налогообложения и каков порядок начисления НДС по ним?

4.2 Возможные варианты решения проблемных ситуаций

1) Аудиторские услуги в рамках возмездного оказания услуг

В силу принципа свободы договора, закрепленного в статье 421 ГК РФ, порядок оказания исполнителем услуг и их оплаты заказчиком определяется по усмотрению сторон договора. Стороны могут заключить долгосрочный договор, в соответствии с которым заказчик вправе пользоваться услугами по мере

необходимости, а также согласовать порядок их оплаты, предусматривающий уплату фиксированного ежемесячного платежа (абонентской платы).

По долгосрочному договору на абонентское обслуживание заказчик ежемесячно уплачивает исполнителю оговоренное сторонами вознаграждение, за что получает услуги, не ограниченные по объему затраченного исполнителем времени и степени сложности. Заключение таких договоров является общераспространенной практикой в сфере оказания аудиторских, юридических и иных консультационных услуг. Фиксированный размер абонентской платы, как правило, зависит от общего объема работ и услуг, оказываемых и выполняемых в целом в течение всего срока действия договора.

Согласно позиции Минфина России расходы на приобретение консультационных и аудиторских услуг, используемых организацией по мере необходимости в течение срока действия соответствующих договоров, могут учитываться при расчете налога на прибыль в порядке, установленном Налоговым кодексом для признания таких расходов (письмо Минфина России от 26.05.2008 № 03-03-06/1/330), ст. 252 п.1, ст. 264 п. 12.

В зависимости от конкретной ситуации расходы по договору на абонентское аудиторское обслуживание отражаются в налоговом учете таким образом:

- если заказчик уплатил абонентскую плату до фактического оказания услуги, то абонентская плата квалифицируется как аванс, перечисленный в счет будущего оказания услуг. Эту сумму заказчик сможет признать в расходах того периода (месяца, квартала), в котором услуги будут фактически оказаны исполнителем. Ведь для целей налогообложения расходы признаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от даты фактической выплаты денежных средств (п. 1 ст. 272 НК РФ). Факт оказания аудиторских услуг должен подтверждаться документами — актом об оказании услуг, отчетами аудитора по специальным заданиям заказчика и т. п.;

- если абонентская плата перечислена исполнителю после фактического оказания услуг, то ее уплата рассматривается как предоставление заказчику услуг с рассрочкой платежа. В этом случае при включении сумм абонентской

платы в расходы надо руководствоваться подпунктом 3 пункта 7 статьи 272 НК РФ. В нем говорится, что расходы на оплату услуг сторонних организаций признаются осуществленными на дату расчетов согласно условиям заключенных договоров или дату предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для расчетов, или в последний день отчетного (налогового) периода.

Допустим, в одном месяце организация вообще не пользовалась аудиторскими услугами, а в следующем месяце ей были оказаны услуги в двойном объеме. Чтобы не возникло разногласий с налоговой инспекцией, организации в подобной ситуации целесообразно иметь доказательства того, что в периоде, в котором услуги были фактически оказаны, они предоставлены в большем объеме, чем предусмотрено ежемесячной абонентской платой. Таким доказательством, в частности, может быть расчет трудозатрат на оказание услуг, представленный исполнителем и согласованный заказчиком. Стоимость часа (дня) аудиторских услуг следует закрепить в договоре или отдельном соглашении о стоимости, и по итогам каждого месяца (квартала), в котором оказывались услуги, требовать от исполнителя расчет его трудозатрат (лист учета затрат рабочего времени) и акт об оказании услуг.

С 2009 года НДС по абонентской плате, перечисленной исполнителю авансом, заказчик может принять к вычету. Основанием являются пункт 12 статьи 171 и пункт 9 статьи 172 НК РФ. При получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящего выполнения работ или оказания услуг исполнитель в течение пяти календарных дней выставляет заказчику соответствующий счет-фактуру (п. 3 ст. 168 НК РФ). На основании данного счета-фактуры, а также договора на абонентское аудиторское обслуживание и платежных документов о перечислении абонентской платы заказчик принимает к вычету НДС с суммы уплаченного аванса.

2) Содержание собственной службы внутреннего аудита

Внутренний аудит — это контрольная деятельность, осуществляемая внутри организации силами ее собственного подразделения — службой внут-

ренного аудита. Данное определение приведено в пункте 3 Правила (стандарта) аудиторской деятельности № 29.

Перед службой внутреннего аудита обычно ставятся такие задачи, как:

- проверка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, разработка рекомендаций по их усовершенствованию;
- проверка бухгалтерской и оперативной информации;
- специальное изучение отдельных статей отчетности, включая детальные проверки операций и остатков по счетам бухучета;
- финансовый анализ и исследование управленческой информации;
- контроль за соблюдением законодательства Российской Федерации, нормативных актов и прочих внешних требований, а также директив, указаний и прочих внутренних требований руководства компании.

Итак, служба внутреннего аудита является структурным подразделением юридического лица и ее сотрудники состоят с организацией в трудовых отношениях. Любая компания вправе самостоятельно определять свою организационную структуру, в том числе принимать решения о создании и ликвидации отделов, служб и других подразделений.

Цели работы службы (отдела) внутреннего аудита заключаются в контроле за использованием материальных, финансовых, кадровых, информационных и других ресурсов организации. Кроме того, такое подразделение обычно контролирует бизнес-процессы и проверяет полученные результаты на их соответствие планам и реальности. Полный перечень функций, возлагаемых на службу внутреннего аудита, определяется в локальных документах организации (например, в положении о службе внутреннего аудита, должностных инструкциях ее сотрудников). При этом в зависимости от структуры и потребностей организации на службу внутреннего аудита может быть возложен контроль за деятельностью не только бухгалтерии и финансового отдела, но и иных структурных подразделений.

Расходы на оплату труда работников службы внутреннего аудита организация включает в расходы, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, на

основании статьи 253 п.6 Налогового кодекса при соответствии таких расходов требованиям пункта 1 статьи 252 НК РФ.

3) Составление и аудит отчетности по МСФО

Несмотря на то что организация не обязана составлять отчетность по МСФО, она вправе подготовить такую отчетность и провести ее аудит при наличии соответствующих обстоятельств (например, для представления иностранным деловым партнерам).

Расходы указанной организации на составление и аудит отчетности по МСФО не могут быть включены в состав прочих расходов как расходы на проведение аудита. Дело в том, что согласно Закону № 307-ФЗ аудит — это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Для целей названного закона под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Законом № 129-ФЗ, а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами. Но это еще не означает, что организация вообще не сможет учесть в целях налогообложения прибыли расходы на подготовку и аудит отчетности по МСФО. Перечень прочих расходов является открытым (подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ). При расчете налога на прибыль могут быть учтены любые расходы, связанные с производством и (или) реализацией, при условии, что они экономически оправданны, документально подтверждены и направлены на получение дохода, то есть соответствуют требованиям пункта 1 статьи 252 НК РФ.

Затраты на составление и аудит отчетности по МСФО считаются экономически оправданными, в частности, в следующих случаях:

- представление отчетности по МСФО является условием получения кредита (займа) в иностранном банке или у зарубежного заимодавца (письмо Минфина России от 20.06.2006 № 03-03-04/1/535, постановления ФАС Поволжского округа от 23.04.2009 по делу № А55-9765/2008 и ФАС Волго-Вятского округа от 31.07.2007 по делу № А82-11981/2006-20);
- затраты на аудит по МСФО произведены с целью снижения расходов по

кредитам (постановление ФАС Поволжского округа от 07.09.2007 по делу № А55-16781/06);

- проведение аудита по МСФО является условием выхода на международный рынок либо одним из обязательных требований иностранных партнеров или вызвано особенностями внешнеэкономической деятельности организации (постановления ФАС Поволжского округа от 05.12.2008 по делу № А55-869/08, ФАС Волго-Вятского округа от 30.08.2007 по делу № А28-1923/2007-37/11 и ФАС Уральского округа от 29.01.2007 № Ф09-12266/06-С3 по делу № А50-11385/06).

Итак, организация, не обязанная составлять отчетность по МСФО, вправе при расчете налога на прибыль признать экономически оправданные расходы на составление и аудит такой отчетности на основании подпункта 49 пункта 1 статьи 264 НК РФ. Суммы НДС, предъявленные в стоимости аудиторских услуг, она принимает к вычету в общеустановленном порядке в соответствии с нормами статей 171 и 172 Налогового кодекса.

4) Расходы на покупку питьевой воды

Налоговое законодательство не запрещает учитывать в целях налогообложения прибыли расходы на приобретение питьевой воды для сотрудников, даже если у организации нет справки Госсанэпиднадзора о низком качестве водопроводной воды либо если согласно этой справке воду из-под крана можно использовать для питья.

Затраты на покупку бутилированной питьевой воды относятся к расходам на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности согласно подпункту 7 пункта 1 статьи 264 НК РФ. Однако налоговые органы часто отказывают организациям в признании таких расходов. Тогда свои права компании вынуждены отстаивать в арбитражных судах.

Как свидетельствует судебная практика, налогоплательщику достаточно лишь подтвердить, что воду он приобретал в целях обеспечения нормальных условий труда работников. При этом он не обязан каким-либо образом доказывать, что водопроводная вода не соответствует установленным стандартам и

пить ее небезопасно (Определение ВАС РФ от 20.05.2009 № ВАС-5697/09, постановления ФАС Уральского округа от 27.07.2009 № Ф09-5325/09-С3 по делу № А07-134/2009 и ФАС Волго-Вятского округа от 19.11.2007 по делу № А29-549/2007). Подтверждением тому, что питьевая вода приобреталась для обеспечения нормальных условий труда и мер по технике безопасности, служит характер использования воды — потребление ее сотрудниками в течение рабочего дня.

Чтобы повысить шансы организации отстоять правомерность признания расходов на питьевую воду, рекомендуется оформить план мероприятий по созданию в компании нормальных условий труда или включить соответствующий раздел с описанием подобных мер в коллективный договор. В плане мероприятий необходимо сослаться на положения статей 22 и 223 ТК РФ. Перечень возможных мер по охране труда приведен в разделе 2 Рекомендаций по планированию мероприятий по охране труда, утвержденных постановлением Минтруда России от 27.02.95 № 11. В пункте 2.19 названного документа прямо указано, что к таким мероприятиям относятся, в частности, приобретение и монтаж са-тураторных установок (автоматов) для приготовления газированной воды, устройство централизованной подачи к рабочим местам питьевой и газированной воды, чая и других тонизирующих напитков (в соответствии с требованиями СНиП 2.09.04—87).

5) Затраты на покупку телевизоров, видеоманитофонов, DVD-проигрывателей

В целях налогообложения обоснованными признаются расходы на приобретение только той теле-, видео- и аудиотехники, которая используется организацией в так называемых производственных целях. Например, телевизор и DVD-проигрыватель незаменимы для проведения различных презентаций, демонстрации материалов на переговорах с клиентами и партнерами. Поэтому подтверждать оправданность расходов на приобретение теле-, видео- и аудиотехники нужно с помощью документов, свидетельствующих о целях ее приобретения и характере фактического использования. Такими документами могут

быть:

- заявка должностного лица организации (коммерческого директора, начальника отдела продаж, старшего менеджера) на установку в переговорной комнате телевизора и DVD-проигрывателя с указанием целей их использования — проведение презентаций, демонстрация материалов во время переговоров и др.;

- инвентарная карточка учета объекта основных средств или карточка учета материалов (если техника не относится к основным средствам), составленная по одной из унифицированных форм, содержащая информацию о месте нахождения аппаратуры — переговорная комната, зал совещаний и т. п.;

- протоколы проведенных встреч или переговоров с потенциальными или уже имеющимися контрагентами, в которых целесообразно отразить, что в ходе переговоров демонстрировались те или иные видеоматериалы, имеющие непосредственное отношение к предмету переговоров.

Успех в споре об обоснованности признания в налоговом учете затрат на приобретение такой электротехники, как телевизоры, видеомагнитофоны, магнитолы, музыкальные центры, DVD-проигрыватели и т. п., зависит прежде всего от изобретательности и творческого подхода организации к составлению локальных нормативных актов и организационно-распорядительных документов. В них должна быть ссылка на нормы статьи 223 ТК РФ, которые обязывают работодателя в рамках санитарно-бытового обслуживания работников оборудовать для них комнаты отдыха и психологической разгрузки.

На примере, торговая компания, осуществляющая поставку продукции по России и за рубеж (в США, Японию, Египет), установила менеджерам по продажам особый график работы, согласно которому рабочий день у одних сотрудников начинается в 6 часов утра, а у других — заканчивается в 23 часа (с учетом разницы с контрагентами в часовых поясах). Водители, секретари и дежурные сотрудники работают на условиях ненормированного рабочего дня. Особый режим работы прописан в правилах внутреннего трудового распорядка, действующих в компании. В этом же документе указано, что для снятия психо-

логических нагрузок и отдыха перечисленных категорий работников в течение рабочего дня оборудуется специальная комната отдыха, оснащенная телевизором и музыкальным центром. Обязанность работодателя (со ссылкой на статью 223 ТК РФ) выделить комнату для отдыха сотрудников и приобрести для нее указанную электротехнику прописана также в корпоративном стандарте организации «Социальная политика компании». Кроме того, в компании имеется приказ о предоставлении помещения для комнаты отдыха и покупке для нее мебели, телевизора и музыкального центра.

При наличии названных обстоятельств и оформленных документов арбитражные суды, как правило, приходят к выводу, что расходы на приобретение телевизоров, музыкальных центров и другой аналогичной аппаратуры можно признать в целях налогообложения (постановления ФАС Поволжского округа от 27.04.2007 по делу № А55-11750/06-3 и от 28.08.2007 по делу № А55-17548/06).

Бывает, что теле- и видеотехника используется во время деловых переговоров с контрагентами и потенциальными партнерами, например, для демонстрации образцов готовой продукции, используемого производственного оборудования, различных видеосюжетов или роликов рекламного характера об участии организации в выставках, ярмарках, благотворительных и спонсорских мероприятиях. В этом случае в организации должен быть издан приказ о создании специальной комнаты для проведения переговоров и приобретении для нее необходимого демонстрационного оборудования — плазменного телевизора, видеомагнитофона, магнитолы, DVD-проигрывателя.

Допустим, в штате организации есть охранники (вахтеры, сторожа, дежурные администраторы). Для охраны и контроля доступа в служебные помещения и на прилегающую к офису территорию им необходимы системы видеонаблюдения, состоящие в том числе из видеокамер и телевизоров. Значит, чтобы обосновать приобретение телевизоров для указанных целей, в должностных инструкциях охранников следует прописать их функции и перечислить используемую для этого технику. Кроме того, в организации должен быть локальный

документ (приказ, распоряжение руководителя), регламентирующий оборудование специального помещения для службы охраны и его оснащение телевизорами и другой необходимой техникой.

б) Вычет НДС при покупке питьевой воды и бытовой техники производственного назначения

Если организация сможет доказать, что питьевую воду она приобретала для обеспечения работникам нормальных условий труда, то есть подтвердит использование питьевой воды для осуществления облагаемых НДС операций, предъявленный поставщиком налог она вправе принять к вычету. Точно так же она имеет право принять к вычету НДС по аудио- и видеотехнике, если обоснует необходимость использования данной техники в своей производственной деятельности.

Разумеется, для применения налогового вычета по НДС должны быть выполнены остальные условия, установленные в статьях 171 и 172 НК РФ, — питьевая вода или бытовая техника приняты к учету, что подтверждается первичными документами, и у организации имеется должным образом оформленный счет-фактура поставщика.

Если указанное имущество организация не использует в облагаемой НДС деятельности. Значит принять НДС к вычету в подобной ситуации нельзя.

7) облагается ли НДС подарки сотрудникам

С точки зрения налогообложения при вручении подарков работникам возникает передача права собственности на товары на безвозмездной основе. А согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказанных услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг) и, следовательно, является объектом обложения НДС.

Вместе с тем в некоторых случаях вручение подарков работникам не является реализацией товаров, и их стоимость не включается в налоговую базу по НДС. Речь идет о следующих нормах Трудового кодекса. Так, в статье 135 ТК РФ указано, что системы оплаты труда (включая системы доплат и надбавок

стимулирующего характера, а также системы премирования), действующие в организации, устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций и трудовыми договорами. В статье 191 ТК РФ предусмотрено поощрение сотрудников, добросовестно исполняющих свои обязанности, в том числе и ценными подарками. Виды поощрений должны быть установлены коллективным договором. Таким образом, если сотрудник, добросовестно исполняющий свои трудовые обязанности, поощряется ценным подарком и такое поощрение предусмотрено в положении о премировании работников, то вручение подарков является премированием, а не операцией по реализации товаров (работ, услуг). Значит, затраты на приобретение подарков относятся к расходам на оплату труда и передача таких подарков не может быть объектом обложения НДС.

Аналогичной точки зрения придерживаются и суды (постановления ФАС Центрального округа от 02.06.2009 по делу № А62-5424/2008, ФАС Уральского округа от 23.01.2006 № Ф09-6256/05-С2 и ФАС Северо-Западного округа от 20.11.2008 по делу № А05-10210/2007, причем Определением ВАС РФ от 29.01.2009 № ВАС-27/09 отказано в передаче данного дела в Президиум ВАС РФ).

8) Раздача сувениров на новогоднем вечере

Стоимость сувениров, предназначенных для вручения сотрудникам на новогоднем мероприятии, в составе налоговых расходов не учитывается, так как согласно пункту 16 статьи 270 НК РФ стоимость безвозмездно переданного имущества и затраты, связанные с такой передачей, относятся к расходам, не учитываемым при налогообложении прибыли.

Если на подарки нанесены данные о фирме, признать эти расходы рекламными и уменьшить на них налоговую базу по налогу на прибыль также нельзя. Ведь реклама — это распространяемая в любой форме, с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, товарах (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц. Это следует из статьи 3 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекла-

ме». Поскольку в данном случае подарки предназначены заведомо определенному кругу лиц (работникам организации, адресно приглашенным участникам), то одно из условий признания расходов рекламными не выполняется.

Кроме того, в письме Федеральной антимонопольной службы от 30.10.2006 № АК/18658 отмечено, что нанесение логотипов или товарных знаков на сувенирную продукцию осуществляется в рекламных целях, однако данная продукция может быть использована и самим юридическим лицом (его сотрудниками) для собственных нужд при осуществлении деятельности организации. В этом случае информация, нанесенная на такую продукцию, не может рассматриваться как рекламная. Значит, стоимость подарков с названием и иными данными о фирме не уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль.

9) Компенсация расходов на аренду жилья

Признать подобные затраты в целях налогообложения прибыли организация вправе, во-первых работник имеет правовой статус гражданина, гарантии жилищного обеспечения которого документально оформлены. Ведь в пункте 4 статьи 255 НК РФ указано, что стоимость предоставляемого в соответствии с установленным законодательством РФ порядком бесплатного жилья (сумма денежной компенсации за непредоставление бесплатного жилья) включается организацией в состав расходов на оплату труда, уменьшающих налогооблагаемую прибыль.

На основании пункта 5 статьи 16 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ приглашающей стороной (работодателем) представляются гарантии материального, медицинского и жилищного обеспечения гражданина на период его пребывания в РФ. Порядок представления указанных гарантий устанавливается Правительством РФ. Положение о представлении гарантий материального, медицинского и жилищного обеспечения иностранных граждан и лиц без гражданства на период их пребывания в Российской Федерации утверждено постановлением Правительства РФ от 24.03.2003 № 167. Согласно подпункту «г» пункта 3 данного положения гарантиями являются гарантийные письма приглашающей стороны, в том числе и о принятии на себя обязательств жилищного

обеспечения в т.ч. иностранного гражданина, в соответствии с социальной нормой площади жилья, установленной органом государственной власти соответствующего субъекта РФ (письма Минфина России от 08.08.2007 № 03-03-06/2/149 и УФНС России по г. Москве от 24.03.2009 № 16-15/026382).

Во-вторых согласно условиям трудового договора возмещение (компенсация) расходов на оплату жилья выплачивается иногороднему сотруднику — не иностранному гражданину, то подобные затраты не являются оплатой за их труд, а носят социальный характер (письма УФНС России по г. Москве от 14.03.2007 № 20-08/022129@ и от 16.04.2007 № 20-12/035156).

Названные выплаты следует рассматривать как компенсационные выплаты в пользу работников, которые на основании пункта 29 статьи 270 НК РФ не учитываются в целях налогообложения прибыли (письма Минфина России от 17.03.2009 № 03-03-06/1/155, от 09.12.2008 № 0303-05/164 и ФНС России от 12.01.2009 № ВЕ-22-3/6@).

В рассматриваемой ситуации работодатель расходы на выплату денежного возмещения (компенсации) за аренду жилья иногороднего работника, предусмотренного трудовым договором, для целей исчисления налога на прибыль вправе учесть в соответствии с пунктом 25 статьи 255 НК РФ как другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных трудовым или иным договором.

10) Расходы на аренду жилья как часть зарплаты

Из положений статей 255 НК РФ и 131 ТК РФ следует, что если оплата жилья для проживания иногороднего сотрудника предусмотрена в трудовом договоре как обязанность организации, а также указан ее конкретный размер, то подобная выплата может рассматриваться как составная часть зарплаты, выплачиваемой в неденежной форме (с определением размера этой части). В подобной ситуации обязательным является наличие заявления от иногороднего работника о выдаче части заработной платы в неденежной форме.

Затраты организации, связанные с предоставлением жилья иногороднему сотруднику, при условии их документального подтверждения учитываются при

налогообложении прибыли в общем порядке в составе расходов на оплату труда в размере, не превышающем 20% от суммы начисленной заработной платы (ст. 131 ТК РФ, п. 1 ст. 252 и ст. 255 НК РФ).

Указанные выше нормы трудового и налогового законодательства могут применяться к рассматриваемой ситуации, если в трудовом договоре с иногородним работником заработная плата разделена на несколько составляющих: должностной оклад, оплата аренды жилья и др. При этом указанный порядок оплаты труда должен быть закреплен в локальном нормативном акте организации — положении об оплате труда. Тогда 80% заработной платы сотрудник организации получает денежными средствами, а 20% — в виде оплаты за него аренды жилья. Кроме того, расходы на оплату жилья, предоставляемого иногороднему сотруднику в соответствии с трудовым договором, должны соответствовать условиям пункта 1 статьи 252 НК РФ, то есть быть обоснованными, документально подтвержденными и осуществленными для деятельности, направленной на получение дохода. Данные расходы организация сможет обосновать тем, что постоянное место жительства этого сотрудника находится вне пределов административно-территориальной единицы (города, области, страны), в которой он трудится, и привлечение данного сотрудника из другого региона было экономически выгодно организации либо продиктовано особенностью сложившегося местного рынка труда (например, отсутствием работников данной квалификации, специальности).

11) Если отсутствует персонифицированный учет доходов

На практике налоговый агент иногда расчетным методом распределяет общую сумму дохода, полученного в натуральной форме, на каждого налогоплательщика. Однако такой подход не соответствует нормам налогового законодательства. Ведь в пункте 1 статьи 210 Налогового кодекса указано следующее. При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются доходы, полученные налогоплательщиком, или право на распоряжение которыми у него возникло. Иными словами, налоговый агент должен включать в налоговую базу только фактически полученные налогоплательщиком доходы. Это означает, что

налоговый агент обязан учесть все доходы по каждому налогоплательщику, то есть вести персонифицированный учет.

В то же время часто определить доход в натуральной форме, выплаченный конкретному налогоплательщику, бывает практически невозможно. Как ни парадоксально, но если налоговый агент не выполнил свою обязанность по ведению персонифицированного учета доходов физических лиц, рассчитать налог нельзя. Налоговый кодекс не предусматривает применение расчетных методов для исчисления налоговой базы (например, при проведении мероприятия по типу шведского стола разделить сумму расходов равномерно на всех присутствовавших). Ведь доход должен быть получен налогоплательщиком, и его сумма должна быть четко определена по правилам, установленным в статье 211 НК РФ (если речь идет о доходах в натуральной форме). При использовании любых расчетных методик невозможно точно исчислить сумму дохода, полученного налогоплательщиком. Но главное — при отсутствии персонифицированного учета нельзя установить, был ли вообще факт получения дохода конкретным физическим лицом.

Таким образом, если доходы персонифицировать невозможно (например, когда в офис закупается чай и кофе на всех сотрудников), то исчисление НДФЛ не производится.

12) Если получен беспроцентный заем

В подпункте 1 пункта 2 статьи 212 НК РФ предусмотрен следующий алгоритм оценки дохода, полученного в виде материальной выгоды от экономии на процентах за пользование рублевыми заемными средствами. Во-первых, рассчитывается сумма процентов, которую физическое лицо заплатило бы по долговому обязательству, если по условиям договора займа была бы предусмотрена процентная ставка, равная $2/3$ ставки рефинансирования Банка России. При этом ставка рефинансирования берется на дату фактического получения дохода. Такой датой признается дата уплаты процентов физическим лицом (подп. 3 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Во-вторых, рассчитанная таким образом величина сравнивается с суммой

процентов, фактически причитающихся с физического лица исходя из условий договора займа. В-третьих, если расчетная сумма процентов превышает фактическую, определяется разница между ними. Эта разница и является суммой дохода в виде материальной выгоды.

Если физическому лицу был выдан беспроцентный заем в рублях, материальная выгода рассчитывается как сумма процентов, исчисленная исходя из 2/3 ставки рефинансирования Банка России за фактический срок пользования заемными деньгами. В этом случае согласно разъяснениям Минфина России (например, письмо от 04.02.2008 № 03-04-07-01/21) датой фактического получения дохода считается дата возврата заемных средств. Значит, применяется ставка рефинансирования, действующая на дату возврата займа физическим лицом. К примеру, компания 12 ноября 2009 года выдала сотруднику беспроцентный заем в сумме 200 000 руб. Половина суммы займа возвращена 11 декабря, а вторая половина — 31 декабря 2008 года. Предположим, что ставка рефинансирования Банка России на эти даты равна 12% годовых. Сумма дохода в виде материальной выгоды, полученной за 2009 год, равна $200\,000 \text{ руб.} \times 12\% \times 2/3 \div 366 \text{ дн.} \times 30 \text{ дн.} + 100\,000 \text{ руб.} \times 12\% \times 2/3 \div 366 \text{ дн.} \times 20 \text{ дн. руб.}$

13) Как квалифицировать действия кредитора по освобождению должника от обязанностей по договору

Действующим законодательством установлено понятие договора. Так, согласно пункту 1 статьи 420 ГК РФ договором признается соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей. В соответствии с пунктом 1 статьи 424 ГК РФ исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон.

Выполняя свои обязательства по договору, поставщик передает покупателю имущество (товары, работы или услуги). При этом оформляются соответствующие первичные документы — счета, накладные, акты, счета-фактуры.

В каждом из названных документов отражается стоимость передаваемого имущества. Действующим порядком оформления первичных учетных документов предусмотрено, что в них следует указывать как цену товара за единицу,

так и его общую стоимость.

В пункте 2 статьи 424 ГК РФ указано, что изменение цены после заключения договора допускается в случаях и на условиях, предусмотренных договором, законом либо в установленном законом порядке. Напомню, что договор вступает в силу и становится обязательным для сторон с момента его заключения (п. 1 ст. 425 ГК РФ).

Обязательство прекращается освобождением кредитором должника от лежащих на нем обязанностей, если это не нарушает прав других лиц в отношении имущества кредитора. Основанием является статья 415 Гражданского кодекса.

При прощении долга продавец пересматривает сумму задолженности покупателя по договору купли-продажи (выполнения работ, оказания услуг), то есть освобождает покупателя от имущественной обязанности оплатить приобретенные ценности (работы, услуги) в размере, установленном в договоре. Причем изменения в первичные документы, подтверждающие отгрузку товаров (передачу результатов выполненных работ, оказание услуг) поставщиком по ранее определенной цене, не вносятся. Соответственно прощение долга не влечет за собой изменения цены передаваемых товаров (работ, услуг).

14) Налоговый учет сумм процентов по прощенному заемному обязательству

Согласно пункту 8 статьи 250 Налогового кодекса внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ. А в подпункте 10 пункта 1 статьи 251 НК РФ установлено следующее. При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде средств или иного имущества, которые получены по договорам кредита или займа (иных аналогичных средств или иного имущества независимо от формы заимствований, включая ценные бумаги по долговым обязательствам).

Кроме того, при исчислении налога на прибыль не учитываются доходы в

виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50% состоит из вклада (доли) передающей организации (подп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Таким образом, в случае принятия организацией-кредитором решения о прощении долга в виде суммы займа и начисленных на нее процентов заемные денежные средства доходом должника не признаются, поскольку его уставный капитал более чем на 50% состоит из вклада кредитора. Это подтверждается нормами подпункта 11 пункта 1 статьи 251 НК РФ.

Что касается задолженности в виде суммы процентов по займу, списываемых путем прощения долга, то ситуация не такая однозначная. Специалисты Минфина России считают, что указанные суммы необходимо включить в состав внереализационных доходов. Свою точку зрения они мотивируют тем, что данные суммы не могут рассматриваться в качестве безвозмездно полученного имущества. Ведь отсутствует факт передачи этих средств налогоплательщику. Поэтому к ним нельзя применить положения подпункта 11 пункта 1 статьи 251 НК РФ. Более того, в налоговом учете должника суммы начисленных процентов еще до момента списания учитывались в составе расходов в порядке, установленном в пункте 8 статьи 272 НК РФ. Поэтому при прощении долга суммы процентов необходимо включить в состав внереализационных доходов организации-должника на основании пункта 18 статьи 250 НК РФ (письма Минфина России от 27.03.2009 № 03-03-05/55, от 31.12.2008 № 03-03-06/1/727 и от 17.12.2008 № 03-03-06/1/691).

Указанные разъяснения Минфина России противоречат приведенным позднее. Так, в письме от 29.06.2009 № 03-03-06/1/431 специалисты финансового ведомства признают, что полученные безвозмездно денежные средства становятся для организации-получателя (должника) собственными средствами. Следовательно, их расходование в целях налогообложения прибыли также квалифицируется как расходование собственных средств налогоплательщика. Таким образом, ситуация, при которой заемщик сначала получает средства, тратит

их и учитывает в расходах при исчислении налога на прибыль, аналогична ситуации, когда проценты по договору займа принимаются к налоговому учету. Ведь прощение долга происходит на втором этапе, после того как полученные средства были израсходованы и учтены в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль. Безусловно, прощение долга должно быть оформлено документально. Кроме того, в соглашении о прощении долга целесообразно предусмотреть условие о том, что вместе с основной суммой займа прощаются и начисленные проценты за пользование заемными средствами.

Обратите внимание: организации, приняв решение о том, что проценты по прощенному долгу по договору займа не следует включать во внереализационные доходы, должны быть готовы к тому, что данную позицию придется отстаивать в суде.

15) Отражение прощенной части долга во внереализационных расходах

В Налоговом кодексе отсутствует понятие «прощение долга», поэтому согласно статье 11 НК РФ следует пользоваться определением, которое дано в гражданском законодательстве. Согласно статье 415 ГК РФ обязательство прекращается освобождением кредитором должника от лежащих на нем обязанностей, если это не нарушает прав других лиц в отношении имущества кредитора. Данные нормы носят общий характер и могут применяться как ко всему обязательству, так и к его части.

Прощение долга по своей правовой природе является лишь формой прекращения обязательства должника по оплате долга и не меняет возмездного характера первоначального договора. Особенно если прощается только часть долга.

Поэтому правила налогового учета, установленные для безвозмездной передачи, по отношению к возмездному прощению долга не применяются. Соответственно кредитору не требуется проводить перерасчет налоговых обязательств ни по налогу на прибыль, ни по НДС. Однако возмездность частичного прощения долга необходимо доказать документально. Таким документом может быть соглашение, в котором прописано, какой долг прощается, из какого

обязательства он возник, а также сумма прощаемого долга. Кроме того, в соглашении нужно указать, что часть долга прощается в обмен на погашение должником непогашенной части долга. В этом случае прощаемая часть долга будет соответствовать критериям расходов, установленным в пункте 1 статьи 252 НК РФ. То есть данные затраты будут документально подтверждены и направлены на получение доходов. Поэтому часть прощаемого долга может быть учтена при расчете прибыли в качестве внереализационных расходов на основании подпункта 20 пункта 1 статьи 265 НК РФ. Ведь перечень внереализационных расходов, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, является открытым.

16) НДС, исчисленный с прощенной части долга

В соответствии с пунктом 1 статьи 146 НК РФ безвозмездная передача товаров, результатов выполненных работ и оказанных услуг признается объектом обложения НДС. Налоговая база определяется как рыночная стоимость безвозмездно переданных товаров (работ и услуг).

В момент прощения долга кредитор уже фактически выполнил налоговые обязательства по НДС и в отношении части суммы прощенной задолженности за отгруженные товары. Ведь НДС был им исчислен в полном объеме при отгрузке товаров (работ, услуг). Значит, на дату подписания соглашения о прощении долга нет необходимости вносить изменения в книгу продаж за прошлые налоговые периоды.

В данной ситуации получается, что сумма уплаченного ранее НДС может быть учтена в составе расходов в целях налогообложения прибыли, поскольку налог уплачен в установленном законодательством порядке за счет собственных средств кредитора. Однако в этом случае организации нужно быть готовой к возможным конфликтам с инспекторами при проведении налоговой проверки, поскольку они наверняка сочтут подобный расход экономически не обоснованным, а значит, не подлежащим учету в налоговой базе по налогу на прибыль.

17) Уменьшение уставного капитала

В Налоговом кодексе не содержится положений, позволяющих участнику

общества корректировать налоговую стоимость его доли в уставном капитале общества. Соответственно суммы, которые организация-участник получила в виде компенсации за снижение номинальной стоимости доли, она должна включить в состав доходов. Более того, исходя из положений статьи 251 НК РФ, содержащей закрытый перечень доходов, не включаемых в налоговую базу по налогу на прибыль, налогоплательщик не имеет оснований не учитывать подобный вид доходов в целях налогообложения.

Итак, суммы, полученные участником при уменьшении уставного капитала общества, необходимо включить в состав внереализационных доходов организации-участника.

Что касается отражения этих сумм в налоговом учете организации-участника, то указанные выплаты не могут быть отнесены к доходам от долевого участия в других организациях. Согласно пункту 2 статьи 248 НК РФ такие суммы организация получает безвозмездно. Ведь в результате у нее не возникает обязанности передать обществу какое-либо имущество или имущественные права, выполнить для него работы либо оказать услуги. Иными словами, участнику — юридическому лицу следует учесть суммы, полученные от общества в связи с уменьшением уставного капитала, как безвозмездно полученные средства. Основанием будет являться пункт 8 статьи 250 НК РФ.

18) Увеличение уставного капитала

При определении налоговой базы по налогу на прибыль учитываются все доходы налогоплательщика, кроме тех, которые перечислены в статье 251 НК РФ. Причем эта статья содержит закрытый перечень таких доходов. В подпункте 15 пункта 1 статьи 251 НК РФ указано следующее. Доходы в виде стоимости акций, дополнительно полученных организацией-акционером, либо разницы между номинальными стоимостями новых и первоначальных акций, возникшей при распределении акций между акционерами в связи с увеличением уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия акционера в этом акционерном обществе), освобождены от налогообложения.

Таким образом, в Налоговом кодексе установлено, что при увеличении уставного капитала организации у ее участников (акционеров) возникает доход. Но для организаций, являющихся акционерами акционерных обществ, предусмотрено освобождение названного дохода от налогообложения. К сожалению, законодательство не содержит аналогичной нормы в отношении обществ с ограниченной ответственностью. В данном случае имеет место различный подход к налогообложению в зависимости от организационно-правовой формы организации-налогоплательщика, что недопустимо. А законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения (ст. 3 НК РФ).

В то же время в сложившейся ситуации не включение организацией в налоговую базу по налогу на прибыль суммы, на которую увеличилась номинальная стоимость ее доли в уставном капитале общества, является очень рискованным.

19) Убыток от продажи доли в уставном капитале общества

Особенности определения расходов при реализации товаров и (или) имущественных прав установлены в статье 268 НК РФ. Согласно пункту 2 названной статьи (в редакции, действовавшей в 2008 году) в целях налогообложения прибыли можно было учитывать только убытки от реализации имущества. Ведь в этом пункте не было ссылки на подпункт 2.1 пункта 1 статьи 268 НК РФ, в котором идет речь о реализации имущественных прав.

На данное обстоятельство неоднократно указывали и Минфин России, и ФНС России, разъясняя, что налогоплательщик при расчете налога на прибыль не вправе признавать убыток от реализации доли в уставном капитале общества (например, письмо Минфина России от 08.11.2006 № 03-03-04/1/735).

Допустим, организация все-таки уменьшила налогооблагаемую прибыль за 2008 год на сумму указанного убытка. Это неизбежно повлечет претензии со стороны налоговых органов. Поэтому свою позицию налогоплательщику, скорее всего, придется отстаивать в суде.

В 2009 году убытки, полученные от реализации доли в уставном капитале

общества, организация может смело учитывать при исчислении налога на прибыль. Соответствующие поправки внесены в пункт 2 статьи 268 НК РФ Федеральным законом от 22.07.2008 № 158-ФЗ, который вступил в силу с 1 января 2009 года.

20) Что включается в расходы продавца при продаже предприятия

Особенности признания доходов и расходов при реализации (приобретении) предприятия как имущественного комплекса определены в статье 268.1 НК РФ. Но в ней в основном говорится о налогообложении покупателя. Причем во всех расчетах цена покупки предприятия сопоставляется с величиной его чистых активов. Лишь пункт 4 данной статьи посвящен продавцу. В нем указано, что продавец, получивший убыток от реализации предприятия как имущественного комплекса, имеет право перенести этот убыток на будущее. Следовательно, в Налоговом кодексе не предусмотрено особого порядка определения налогооблагаемой базы при продаже предприятия как имущественного комплекса. Проанализировав положения статьи 268.1 НК РФ, можно сделать вывод, что организации-продавцу полагается определять финансовый результат сделки как разницу между ценой продажи предприятия и стоимостью его чистых активов. Хотя данный вывод не является бесспорным.

При расчете налога на прибыль продавец включает выручку от продажи предприятия в доходы от реализации. В качестве расходов по сделке продавец вправе признать остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов, продаваемых в составе предприятия, а также себестоимость материальных ресурсов, ценных бумаг, прочего имущества и величину дебиторской задолженности. Стоимость указанных активов нужно определять на основании данных налогового учета.

Рассчитывая финансовый результат от продажи предприятия как имущественного комплекса, продавец должен определить его отдельно по каждому виду активов, входящих в состав предприятия. Это требование расчета налоговой базы по НДС (ст. 158 НК РФ), и не распространяется на порядок в налоговом учете. Но вряд ли продавец сможет назвать цену реализации отдельно по

каждому активу. Ведь предприятие продается в целом, оно является единым товаром и за него устанавливается одна цена. Следовательно, при расчете налогооблагаемой прибыли продавец не может делить доходы и расходы от реализации предприятия по видам активов, входящих в его состав.

21) Стоимость передаваемого имущества

Налоговый кодекс не содержит соответствующих разъяснений о том, может ли заемщик учесть в целях налогообложения в составе расходов либо убытков возникающую разницу, если стоимость передаваемого в погашение кредита имущества больше стоимости полученного имущества. Существует две точки зрения. Первая заключается в следующем. Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения. Это установлено в пункте 2 статьи 254 НК РФ.

Следовательно, стоимость товаров, полученных по договору товарного кредита, в налоговом учете заемщика равна стоимости имущества, приобретенного для возврата кредита. Поэтому, если условия пункта 1 статьи 252 НК РФ выполнены, должник имеет право учесть в целях налогообложения рассматриваемую отрицательную разницу.

Если же разница положительная, то есть стоимость имущества, приобретенного для возврата, меньше стоимости полученного имущества, соответствующая разница в налоговом учете заемщика должна быть учтена в составе внереализационных доходов.

Исходя из второй точки зрения, при определении налоговой базы по налогу на прибыль налогоплательщик-заемщик не признает доход в виде стоимости товаров, полученных от заимодавца по договору займа. Кроме того, он не может учесть расход в виде стоимости товаров, переданных кредитору в пога-

шение задолженности (подп. 10 п. 1 ст. 251 и п. 12 ст. 270 НК РФ). Значит, превышение стоимости переданных кредитору товаров (ранее приобретенных у поставщика) над суммой задолженности перед кредитором (за вычетом предъявленного НДС) также не учитывается в целях налогообложения прибыли. Данной позиции придерживаются специалисты финансового ведомства (письмо Минфина России от 13.02.2007 № 03-03-06/1/82).

Как видим, вторая точка зрения в большей степени соответствует действующему налоговому законодательству, поскольку именно норма пункта 12 статьи 270 НК РФ напрямую относится к расходам в виде имущества, передаваемого по договорам кредита или займа. В рассматриваемом случае применение положений пункта 2 статьи 254 НК РФ неправомерно, так как заемщик, заключая договор товарного кредита, ставит целью не приобретение имущества, а получение его в пользование.

В бухучете превышение стоимости имущества, приобретенного у поставщика, над стоимостью имущества, полученного от кредитора, отражается по дебету счета 91 «Прочие расходы». Как уже отмечалось, данный расход в целях налогообложения по налогу на прибыль не учитывается. Поэтому в учете заемщика возникает постоянная разница, приводящая к образованию постоянного налогового обязательства (п. 4 и 7 ПБУ 18/02).

22) Если от продажи предприятия получен убыток

Согласно пункту 4 статьи 268.1 НК РФ убыток, полученный продавцом от реализации предприятия как имущественного комплекса, признается расходом, учитываемым в целях налогообложения прибыли в порядке, установленном в статье 283 НК РФ. Значит, организация-продавец вправе уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль за текущий налоговый период на всю сумму убытка от продажи предприятия либо на часть данной суммы. Это зависит от размера прибыли, полученной в том же налоговом периоде от других видов деятельности. Впоследствии сумму оставшегося убытка можно перенести на будущее. Такой перенос производится в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен убыток (ст. 283 НК РФ).

23) Налог на имущество с основных средств проданного предприятия

Для российских организаций объектом обложения налогом на имущество признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухучета (п. 1 ст. 374 НК РФ). Исходя из данной нормы начисление налога на имущество прекращается с момента выбытия имущества из состава основных средств организации. При продаже предприятия как имущественного комплекса таким моментом является дата передачи активов покупателю, которая подтверждается передаточным актом, подписываемым обеими сторонами. Но предприятие в целом как имущественный комплекс признается объектом недвижимости, и право собственности на него подлежит государственной регистрации на основании пункта 1 статьи 564 ГК РФ. В отношении объектов недвижимости, переход права собственности на которые подлежит государственной регистрации, Минфин России считает, что обязанность по уплате налога на имущество возникает с начала использования объекта в хозяйственной деятельности, а не с момента государственной регистрации прав на него (см. письмо от 11.04.2007 № 03-05-06-01/30).

Таким образом, организация, продавшая предприятие, вправе прекратить уплату налога на имущество с основных средств, входящих в его состав, со следующего месяца и после дня подписания передаточного акта продавцом и покупателем.

24) Первоначальная стоимость покупаемого автомобиля

Сделку по обмену старого автомобиля на новый можно оформить договором мены или двумя договорами купли-продажи с последующим зачетом взаимных требований. Например, приобретая новый автомобиль по договору мены, организация-покупатель передает продавцу свой подержанный автомобиль и доплачивает разницу в стоимости.

Затраты по оценке, ремонту и прочие расходы, связанные с предпродажной подготовкой старого транспортного средства, организация-покупатель не вправе включить в первоначальную стоимость нового автомобиля. Рассматри-

ваемые затраты не включаются и в стоимость старого автомобиля. Данные расходы, являющиеся косвенными, в налоговом учете покупателя могут единовременно признаются в том периоде, к которому относятся (п. 2 ст. 318 НК РФ).

25) Определение стоимости подержанного автомобиля

Первоначальная стоимость основного средства, полученного по договору мены, рассчитывается исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 40 НК РФ. Обычно организация-покупатель передает старый автомобиль, получает новый и доплачивает автосалону разницу между стоимостью нового и старого автомобиля.

Таким образом, первоначальная стоимость нового автомобиля у покупателя формируется из суммы доплаты и цены реализации старого автомобиля. Считаю, что стороны сделки в договоре мены должны указать цены реализации, как старого, так и нового автомобиля исходя из рыночных цен.

26) Покупка подержанного автомобиля

Налогоплательщик, приобретающий объекты основных средств, бывшие в употреблении, в целях применения линейного метода начисления амортизации по этим объектам вправе определять норму амортизации с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками (п. 7 ст. 258 НК РФ). Полагаю, данное правило следует соблюдать только в тех случаях, когда предыдущий собственник правомерно определил норму амортизации (включил основное средство в нужную амортизационную группу). Предположим, бывший собственник ошибочно включил основное средство в другую амортизационную группу. Тогда новый собственник должен определить амортизационную группу для этого объекта в соответствии с Классификацией основных средств.

При применении нелинейного метода норма амортизации зависит не от оставшегося срока полезного использования основного средства, а от амортизационной группы, к которой оно относится согласно статье 258 НК РФ (п. 5 ст. 259.2 НК РФ).

27) Учет НДС со стоимости СМР для внутреннего потребления, выпол-

ненных хозспособом и связанных с созданием объекта внешнего благоустройства

В пункте 6 статьи 171 НК РФ указано следующее. НДС, начисленный при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, принимается к вычету при условии, что такие работы связаны с имуществом, предназначенным для осуществления облагаемых НДС операций. Если СМР связаны с созданием объекта имущества, стоимость которого не учитывается в целях налогообложения прибыли, то скорее всего это имущество не используется для осуществления операций, облагаемых НДС. Тогда сумму НДС, начисленную со стоимости СМР, нельзя принять к вычету, но она может быть признана в составе расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли.

В то же время косвенный налог, которым является НДС, не может учитываться в расходах, а должен уплачиваться конечным потребителем. Это не соответствует нормам налогового законодательства. Кроме того, Налоговый кодекс предусматривает случаи, когда выставить НДС покупателю невозможно (например, при передаче продукции в рекламных целях) или по какой-либо операции покупатель отсутствует (например, при передаче товаров, результата выполненных работ, оказанных услуг для собственного потребления нужд).

Подпункт 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ позволяет включить в состав прочих расходов суммы налогов, начисленных в соответствии с законодательством РФ, за исключением налогов, которые указаны в статье 270 НК РФ.

Таким образом, если налог начислен согласно требованиям налогового законодательства, то признание его в составе расходов в налоговом учете правомерно. Поскольку глава 21 НК РФ требует начислить НДС со стоимости СМР, связанных с имуществом, не используемым для осуществления операций, облагаемых НДС, и не позволяет принять сумму налога к вычету, такой налог может быть признан в налоговом учете в составе прочих расходов.

28) Бухучет объектов благоустройства, которые не способны приносить организации экономические выгоды

Согласно действующим нормативным актам по бухгалтерскому учету ма-

териально-вещественные объекты подразделяются на две категории: основные средства (внеоборотные активы) и материально-производственные запасы (оборотные активы).

Основным отличием оборотного актива от внеоборотного является срок его полезного использования (за исключением объектов стоимостью не более 5 20 000 руб. за единицу, категорию которых организация определяет самостоятельно в учетной политике).

Для основных средств данный срок составляет более 12 месяцев, а для МПЗ — менее года. В ПБУ 5/01 и ПБУ 6/01 приведены критерии, согласно которым объект относится к той или иной категории активов.

Если организация приобрела (создала) объект внешнего благоустройства со сроком полезного использования свыше 12 месяцев, то она должна включить его в состав основных средств. По-моему, этот объект соответствует всем признакам основных средств, указанным в пункте 4 ПБУ 6/01.

При квалификации активов в качестве основных средств в целях бухгалтерского учета нужно учитывать следующее. Во-первых, не следует придавать буквальный смысл выражению "использование в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации", приведенному в подпункте "а" пункта 4 ПБУ 6/01. Эту фразу нужно читать в более широком понимании: использование в деятельности организации для производственных, управленческих и общехозяйственных нужд. Отметим, что в действующих нормативных актах по бухучету понятия "общехозяйственные нужды (расходы)" и "управленческие нужды (расходы)" не разграничиваются и нередко используются как аналоги. Так, в Плате счетов сказано, что на счете 26 отражается информация о расходах для нужд управления, и приводится перечень общехозяйственных и управленческих расходов. В форме № 2 "Отчет о прибылях и убытках" по строке 040 "Управленческие расходы" отражаются общехозяйственные и управленческие расходы, учтенные на счете 26.

Во-вторых, в нормативных актах по бухучету отсутствует четкое определение понятия "экономическая выгода (доход)". Нередко этот термин для целей

бухучета понимают в том смысле, в котором он дан в налоговом законодательстве, то есть исходя из возможности использования для получения прибыли. Но такая суженная трактовка данного понятия в бухучете недопустима.

В пункте 2 ПБУ 9/99 указано, что доходами организации признается увеличение экономических выгод, в частности, в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества), приводящее к увеличению капитала этой организации. А в пункте 3 ПБУ 10/99 отмечено, что выбытие активов в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов не признается расходами организации. Таким образом, приобретение основных средств как части внеоборотных активов приводит к увеличению экономических выгод организации, так как благодаря этому возрастает ее капитал.

Можно привести много доказательств того, что объекты внешнего благоустройства полностью соответствуют упомянутым выше признакам основных средств. Они имеют производственное и (или) хозяйственное назначение, находятся на территории организации и используются для общепроизводственных целей (так, по асфальтовому покрытию ездят автомобили организации и ходят ее сотрудники), для управленческих нужд (например, забор ограждает территорию предприятия), для общехозяйственных целей (в частности, урны на территории способствуют поддержанию чистоты).

Объекты внешнего благоустройства способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Кроме того, благоустроенная территория улучшает имидж организации на рынке (то есть способствует увеличению сбыта продукции, а значит, и прибыли). Наличие урн на территории позволяет облегчить трудозатраты дворников и нанимать их на работу в меньшем количестве. Ограждение территории необходимо для сохранения целостности имущества, находящегося на ней.

С 2006 года в бухучете по объектам внешнего благоустройства начисляется амортизация в общеустановленном порядке. Такие изменения были внесены в ПБУ 6/01 не случайно. Объекты внешнего благоустройства соответствуют всем признакам основных средств, факт их использования в хозяйственной дея-

тельности организации неоспорим и от их использования организация получает определенные экономические выгоды. Именно поэтому было принято решение переносить стоимость этих объектов на затраты и учитывать ее при формировании финансового результата по итогам отчетного периода. Таким образом, в бухгалтерском учете объекты внешнего благоустройства следует учитывать на счете 01, а начисленную по ним амортизацию — на счете 26.

29) Учет расходов на благоустройство земельного участка, взятого в аренду

Если организация возьмет в аренду земельный участок и создаст на нем какие-либо объекты благоустройства, то ей будет достаточно трудно обосновать налоговым органам правомерность признания таких затрат для целей налогообложения прибыли. И прежде всего потому, что в подпункте 4 пункта 2 статьи 256 НК РФ установлено, что объекты внешнего благоустройства не подлежат амортизации. Кроме того, налоговые органы обязательно проверят, есть ли в договоре аренды земли условие о том, что арендатор за свой счет должен облагораживать арендованную территорию. Если такого условия в договоре нет, то для них это еще один повод отказать в признании подобных расходов.

Допустим, в договоре аренды земли предусмотрено обязательство арендатора осуществить те или иные виды внешнего благоустройства земельного участка. Тогда задача арендатора — убедить проверяющих, что эти объекты являются основными средствами, используемыми в производственных целях, а не просто украшением территории, и затраты на их приобретение экономически целесообразны. Доказать это достаточно сложно. Поэтому организация, осуществившая затраты на благоустройство арендованного земельного участка, прежде чем принять их в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль, должна учитывать возможные риски в ходе налоговой проверки».

Речь идет о пункте 6 ПБУ 6/01, который, во-первых, указывает на то, что инвентарный объект (единица бухгалтерского учета) — это комплекс конструктивно-сочлененных предметов. Поэтому ничего лишнего включить в первоначальную стоимость объекта нельзя: стоимость одного объекта не может форми-

ровать первоначальную стоимость другого объекта. Если при благоустройстве возникает самостоятельный объект, который вместе с возводимым основным средством нельзя квалифицировать как комплекс конструктивно-сочлененных предметов, то включить расходы на благоустройство в первоначальную стоимость возводимого (создаваемого) объекта основных средств нельзя. А во-вторых, если сроки полезного использования частей объекта существенно отличаются, то в бухгалтерском учете каждая учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Соблюдение данного правила в большинстве случаев приводит к невозможности включения в бухучете в первоначальную стоимость, например, строящегося здания расходов на внешнее благоустройство.

Еще раз подчеркну, что отсутствие подобных ограничений в налоговом учете позволяет сформировать первоначальную стоимость с учетом расходов на благоустройство. Таким образом, в бухгалтерском учете может быть отражено несколько объектов, а в налоговом — только один. Нужно сказать, что такая ситуация скорее всего вызовет вопросы со стороны проверяющих при выездной налоговой проверке.

30) Учет объектов внешнего благоустройства в составе объекта ОС

Согласно пункту 1 статьи 257 НК РФ под основными средствами в налоговом учете понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением НДС и акцизов, кроме случаев, предусмотренных Налоговым кодексом.

Минфин России в письме от 25.04.2005 № 03-0301-04/1/201 разъяснил следующее. Расходы на создание объектов внешнего благоустройства, в том числе на асфальтирование, устройство дорожек, газонов, установку внешнего электрического освещения, не учитываются в составе первоначальной стоимости объекта основных средств, а формируют первоначальную стоимость объек-

тов внешнего благоустройства, которые в соответствии с положениями Налогового кодекса являются самостоятельным амортизируемым имуществом, не подлежащим амортизации.

31) Передача покупного товара для собственных нужд и начисление НДС

В подпункте 2 пункта 1 статьи 146 НК РФ указано, что передача на территории России товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не учитываются при расчете налога на прибыль (в том числе через амортизационные отчисления), признается объектом обложения НДС. Значит, если организация решила использовать для собственных нужд имущество, ранее приобретенное в целях перепродажи, ей следует понять, будет ли стоимость этого имущества уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль (в том числе путем начисления амортизации).

Допустим, в соответствии с положениями главы 25 НК РФ стоимость имущества, передаваемого для использования на собственные нужды, уменьшает налогооблагаемую прибыль. Следовательно, передача такого имущества со склада организации в другое структурное подразделение не облагается НДС. И наоборот, если стоимость передаваемого имущества нельзя учесть при расчете налога на прибыль, НДС придется начислить.

32) Вычет НДС, предъявленного кредитором

Чтобы должник при получении товара мог точно определить сумму «входного» НДС, в договоре товарного кредита целесообразно указать стоимость передаваемого товара и величину налога. Однако НДС может быть и не указан в договоре, если:

- предметом договора товарного кредита являются медицинские товары, протезно-ортопедические изделия, реализация которых не подлежит обложению НДС на основании пункта 2 статьи 149 НК РФ;
- кредитор воспользовался правом на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС (ст. 145 НК РФ);
- кредитор перешел на УСН или ЕНВД (п. 3 ст. 346.11 и п. 4 ст. 346.26 НК РФ).

Возвращая товарный кредит, заемщик будет расплачиваться с кредитором собственным имуществом. Поэтому он не может принять «входной» НДС к вычету в общеустановленном порядке.

Дело в том, что при принятии к вычету «входного» НДС, указанного в счете-фактуре кредитора, надо руководствоваться нормами пункта 2 статьи 172 НК РФ. Согласно данной норме с 1 января 2008 года при использовании налогоплательщиком собственного имущества в расчетах за приобретенные товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы НДС, фактически уплаченные им в случаях и порядке, которые предусмотрены в пункте 4 статьи 168 НК РФ. То есть при осуществлении товарообменных операций сумма НДС, предъявляемая налогоплательщиком-продавцом покупателю товаров, уплачивается налогоплательщику на основании платежного поручения на перечисление денежных средств.

Иными словами, должник имеет право принять к вычету НДС, предъявленный кредитором, при выполнении следующих условий:

- товар принят к учету (п. 1 ст. 172 НК РФ);
- товар приобретен для осуществления операций, признаваемых объектом обложения НДС в соответствии с главой 21 НК РФ (п. 2 ст. 171 НК РФ);
- у заемщика имеется в наличии соответствующий счет-фактура, составленный с учетом требований статьи 169 НК РФ;
- должник перечислил кредитору сумму НДС отдельным платежным поручением (п. 4 ст. 168 НК РФ).

33) НДС при погашении кредита

При возврате товаров кредитору и при выплате ему процентов в вещественной форме происходит реализация товаров (п. 1 ст. 39 НК РФ). Следовательно, при наступлении этих событий у заемщика возникает объект обложения по НДС.

Обычно, чтобы вернуть товарный кредит, должник у поставщика по договору купли-продажи покупает имущество, аналогичное полученному. Он имеет право принять к вычету «входной» НДС по имуществу, приобретенному

для возврата кредитору, в общем порядке. Оплачивать налог, предъявленный поставщиком, отдельным платежным поручением не надо. Понятно, что “входной” НДС можно принять к вычету, если имущество приобретено для использования в операциях, облагаемых НДС (подп. 1 п. 2 ст. 171 НК РФ).

Теперь посмотрим, из какой стоимости имущества при возврате его в счет погашения товарного кредита заемщик должен начислить к уплате в бюджет НДС. При реализации товаров по товарообменным (бартерным) операциям налоговая база по НДС рассчитывается как стоимость указанных товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному в статье 40 НК РФ. Это следует из пункта 2 статьи 154 НК РФ. Поэтому, если цена товара, установленная сторонами сделки, отклоняется в сторону понижения более чем на 20% от рыночной цены идентичных (однородных) товаров, налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении НДС и взимании пеней, рассчитанных таким образом, как если бы результаты сделки были оценены исходя из рыночных цен на соответствующие товары.

Следовательно, если цена возвращаемого товара по данным учета должника и цена полученного товара, закрепленная в договоре, не отклоняются более чем на 20% от рыночной цены идентичного (однородного) товара, должник может начислить к уплате в бюджет налог на добавленную стоимость исходя из любой из этих цен. Для исчисления НДС это непринципиально. Лучше рассчитать налог исходя из цены получаемого товара, поскольку тогда НДС, предъявленный кредитором, и налог, выставляемый должником по имуществу для возврата кредита, совпадут.

Чтобы избежать споров по поводу суммы налога, которую заемщик должен уплатить в бюджет, в договоре товарного кредита стороны должны указать стоимость возвращаемого товара и сумму процентов (при уплате процентов в вещественной форме), а также величину налога на добавленную стоимость. Если при заключении договора этого не сделали, можно заключить соответствующее дополнительное соглашение к договору.

В случае, когда договором товарного кредита предусмотрены проценты в

натуральной форме, передача должником товаров в счет уплаты процентов также рассматривается как реализация имущества. Значит, по таким процентам у заемщика возникает оборот, облагаемый НДС.

34) Проценты в натуральной форме

Алгоритм расчета суммы процентов и признания их в целях налогообложения прибыли можно представить так.

1. Определяется доля товаров, переданных сверх полученных от кредитора.
2. Исходя из полученной доли и стоимости приобретения товаров, предназначенных для передачи кредитору, исчисляется сумма процентов.
3. На основании ставки рефинансирования Банка России или 20-процентного отклонения от среднего уровня процентов по аналогичным обязательствам (ст. 269 НК РФ) рассчитывается предельная сумма процентов.
4. Сумма процентов, не превышающая предельную, признается в целях налогообложения.

Поясним сказанное на примере. Предположим, по условиям договора товарного кредита пекарня получила 1000 кг муки и обязана возвратить 1150 кг муки.

В соответствии с учетной политикой пекарня исчисляет сумму процентов, признаваемых в целях налогообложения, исходя из ставки рефинансирования Банка России, увеличенной в 1,1 раза. Ставка рефинансирования — 10,5% (Указание ЦБ РФ от 28.04.2008 № 1997-У).

Для возврата муки, израсходованной на изготовление хлебобулочных изделий, был заключен договор поставки.

Согласно условиям этого договора мука приобретена пекарней по цене 70 руб. за 1 кг (без учета налога на добавленную стоимость).

Проценты в натуральной форме составляют 150 кг (1150 кг – 1000 кг), а в процентном отношении — 15% ($150 \text{ кг} \div 1000 \text{ кг} \times 100\%$).

Сумма процентов, уплачиваемых кредитору, в денежном выражении равна 10 500 руб. ($70 \text{ руб./кг} \times 150 \text{ кг}$).

Предельная процентная ставка, исходя из которой рассчитывается величина процентов, уменьшающих налоговую базу, — 11,55% ($10,5\% \times 1,1$). Таким образом, предельная величина процентов в натуральном выражении, которую должник вправе учесть для целей налогообложения, равна 132,83 кг ($1150 \text{ кг} \times 11,55\%$), а в денежном выражении этот показатель составит 9298 руб. ($132,83 \text{ кг} \times 70 \text{ руб./кг}$). Разница — 1202 руб. ($10\,500 \text{ руб.} - 9298 \text{ руб.}$) в целях налогообложения не учитывается.

Сумма процентов 9298 руб. признается в налоговом учете в составе вне-реализационных расходов.

Передача должником товара за пользование кредитом признается реализацией имущества, то есть НДС исчисляется с рыночной стоимости товара, передаваемого в счет уплаты процентов.

В рассматриваемом примере пекарня в качестве уплаты процентов по товарному кредиту передает муку. Поэтому она должна исчислить к уплате в бюджет НДС в сумме 1050 руб. ($150 \text{ кг} \times 70 \text{ руб./кг} \times 10\%$). Стоимость муки соответствует рыночным ценам.

При получении процентов по товарному кредиту кредитор обязан увеличить налоговую базу по НДС на сумму, превышающую размер процентов, рассчитанных в соответствии со ставками рефинансирования, действовавшими в периодах их расчета (подп. 3 п. 1 ст. 162 НК РФ).

5 МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ КУРСОВОЙ РАБОТЫ

5.1 Состав и структура курсовой работы

Задачами написания курсовой работы по дисциплине «Организация и методика проведения налоговых проверок» являются:

- закрепление полученных знаний по изучаемой дисциплине;
- наработка навыков по самостоятельному анализу литературных источников, статистического материала, умение делать практические выводы и рекомендации;
- закрепление навыков работы с литературными источниками, законодательными и нормативными актами, систематизации и обобщению материала, правильное оформление текста курсовой работы.

Курсовая работа включает в себя текстовую часть, содержащую следующие элементы:

- титульный лист;
- содержание;
- введение;
- основная часть;
- заключение;
- список использованных источников;
- приложения.

Все элементы перечислены в порядке их включения в работу.

Титульный лист. Титульный лист является первым листом курсовой работы. Он содержит следующие реквизиты:

- название учебного заведения (НОУ ВПО Институт управления, бизнеса и права);
- тип работы (в данном случае, курсовая работа);
- название дисциплины («Организация и методика проведения налого-

вых проверок»);

- тема курсовой работы;
- данные автора работы;
- данные преподавателя;
- город и год написания работы.

Образец оформления титульного листа представлен в приложении 1.

Содержание. Содержание включает введение, наименование всех разделов, подразделов, пунктов, заключение, список использованных источников и наименование приложений с указанием номеров страниц, с которых начинаются эти элементы курсовой работы. В приложении 2 представлен пример оформления содержания.

Введение. Во введении указывается актуальность темы, отражается современное состояние рассматриваемой проблемы, указываются цель и задачи курсовой работы. Рекомендуемый объем – 2-3 страницы.

Основная часть курсовой работы. Учитывая специфику курсовой работы, основная часть должна состоять не менее чем из двух разделов, в которых раскрывается содержание темы. Вначале необходимо дать краткий теоретический анализ или обзор основных теоретических подходов по данной проблеме. Затем анализируются положения действующего законодательства, его влияние на экономическую практику. На основе проведенного анализа делаются предложения по совершенствованию действующего законодательства на региональном и местном уровнях, намечаются возможные пути разрешения проблемы. Объем – 20-25 страниц.

Заключение. В заключении отражаются краткие выводы по результатам выполненной работы и оценка полноты решений поставленных задач. Рекомендуемый объем – 2-3 страницы.

Список использованных источников. Он должен включать только те источники, которыми пользовался студент, и на которые имеются ссылки в тексте курсовой работы. Список источников должен быть не менее 10.

Приложения. Приложения включают в себя иллюстрации и статистиче-

ские данные, не помещенные в основной текст работы.

Объем курсовой работы составляет 25-30 страниц, выполненных с применением компьютерной техники. Оформление курсовой работы осуществляется в соответствии с «Правилами оформления выпускных квалификационных и курсовых работ (проектов). Стандарт Амурского государственного университета. – Благовещенск, 2009».

5.2 Тематика курсовых работ

По дисциплине «Организация и методика проведения налоговых проверок» рекомендуется следующая тематика курсовых работ:

1. Налоговый контроль как одна из форм налогового администрирования.
2. Организация налогового контроля в отечественной и зарубежной практике.
3. Формы проведения налогового контроля и их отличительные особенности.
4. Особенности проведения налогового контроля за расходами физических лиц.
5. Особенности учета налогоплательщиков физических лиц. Экономическая значимость присвоения ИНН.
6. Прием отчетности на магнитных носителях – шаг в развитии информационных технологий и основа проведения налогового контроля.
7. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение.
8. Методика и методология проведения налогового контроля за движением налогооблагаемой базы и мобилизацией поступлений во все уровни бюджетной системы.
9. Налоговые проверки: порядок действий и анализ последствий.
10. Эффективность выездной проверки – результат правильного выбора.
11. Технология проведения камеральной проверки на современном этапе.
12. Методологические аспекты проведения налоговых проверок.
13. Методика проведения налоговой проверки налога на прибыль организаций.

14. Методика налоговой проверки НДС.
15. Методика налоговой проверки НДС/Л.
16. Методика налоговой проверки налога на имущества организаций.
17. Методика налоговой проверки транспортного налога.
18. Методика налоговой проверки налога на имущество физических лиц.
19. Методика налоговой проверки при упрощенной системе налогообложения.
20. Методика налоговой проверки ЕСХН.

5.3 Рекомендуемая литература

1. Баязитова А.В. Налоговые проверки без потерь / А.В. Баязитова. – М.: Вершина, 2008.
2. Братухина О.А. Контроль и организация проверок налоговыми органами. Учебное пособие / О.А. Братухина. – Ростов н/Д.: Феникс, 2007.
3. Вещунова Н.Л. Налоги Российской Федерации. Налоговый и бухгалтерский учет / Н.Л. Вещунова. – СПб.: Питер, 2006.
4. Власова М.А. НДС: особенности исчисления и уплаты / М.А. Власова. – АКДИ Экономика и жизнь, 2008.
5. Выскваркина М.В. Единый налог на вмененный доход / М.В. Выскваркина. – ИД Аргумент, 2008.
6. Гулага Е.А. Сверка расчетов с налоговой. Зачет и возврат налогов / Е.А. Гулага. – Налог Инфо Статус-КВО 97, 2006.
7. Гусев А.П. Налоговые проверки: ответы на все вопросы / А.П. Гусев. – Ростов н/Д.: Феникс, 2008.
8. Дадамеv А.З. Налогообложение коммерческих банков в РФ. Учебное пособие / А.З. Дадамеv. – Книжный мир, 2008.
9. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. Учебное пособие / Е.Н. Евстигнеев. – СПб.: Питер, 2008.
10. ЕНВД: сложные моменты и пути их решения. Налоговый практикум. – ГроссМедиа, 2008.
11. Журнал «Налоговый Вестник»

12. Исакова А.З. Большой справочник по НДС 2008 / А.З. Исакова. – ИндексМедиа, 2008.
13. Камеральная налоговая проверка: содержание, порядок проведения, последствия. Практическое пособие. – ИД Аргумент, 2007.
14. Касьянова Г.Ю. Универсальный справочник налогоплательщика. Вас проверяет налоговый инспектор / Г.Ю. Касьянов. – Информцентр XXI в., 2007.
15. Качур О.В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие: рек. УМО. – М.: КноРус, 2009. – 360 с.
16. Красницкий В.А. Налоговый контроль в системе налогового администрирования / В.А. Красницкий. – М.: Финансы и статистика, 2008.
17. Красноперова О.А. Налоговое планирование как элемент учетной политики / О.А. Красноперова. – ГроссМедиа, 2008.
18. Кухаренко В.Б. Налоговые системы зарубежных стран: учебное пособие. – М.: Изд-во РАГС. 2009 – 144 с.
19. Левадная Т.Ю. Налоговые вычеты. Практическое пособие / Т.Ю. Левадная. – Налог Инфо Вершина, 2008.
20. Маслов Б.Г. Налоговые системы зарубежных стран. Учебно-методическое пособие / Б.Г. Маслов, А.В. Попова. – Дело и Сервис, 2008.
21. Маслова И.А. Методология и методика исчисления налогов. Учебное пособие / И.А. Маслова, Л.В. Попова, И.А. Дрожжина. – ДиС, 2008.
22. Митюкова Э.С. Налоговое планирование. Анализ реальных схем / Э.С. Митюкова. – Эксмо, 2008.
23. Налог на доходы физических лиц. Комментарий к Налоговому Кодексу РФ. – Налог Инфо Статус-КВО 97, 2008.
24. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. Рек. мин. обр. РФ/ Под ред. М.В. Романовского, О. В. Врублевской. – 6-е изд., доп. — СПб.: Питер, 2009. – 522 с.
25. Оканова Т.Н. Региональные и местные налоги. Учебное пособие / Т.Н. Оканова, М.Е. Косов. – М.:ЮНИТИ, 2008.

26. Титов А.С. Налоговое администрирование. Учебное пособие / А.С. Титов. – Издательство «ВК», 2007.

5.4 Руководство, консультации и порядок защиты курсовой работы

Руководителем работы является преподаватель, ведущий данную дисциплину. Тема и план курсовой работы согласуются с руководителем.

Студент работает самостоятельно над сбором, обработкой, оформлением и текстом курсовой работы. В случае необходимости (затруднений) студент может обратиться за консультацией к преподавателю. График консультаций предварительно согласуется.

Перед защитой, курсовая работа сдается на предварительную проверку преподавателю. На этом этапе преподаватель выносит решение о допуске работы к защите. Если работа не прошла предварительную проверку, то она возвращается на доработку.

На допущенную к защите работу студент готовит доклад (5-7 минут) и презентацию, а также ответы на указанные замечания преподавателя.

Защита курсовой работы предполагает выявление глубины знаний студента по избранной теме. Защита состоит в кратком изложении основных положений работы. В конце своего сообщения студент отвечает на замечания и вопросы руководителя.

Каждая курсовая работа с учетом ее содержания и ответа студента оценивается по пятибалльной шкале.

При оценке курсовой работы учитываются степень разработки темы, полнота охвата научной литературы, использование нормативных актов, самостоятельность и творческий подход к написанию курсовой работы, правильность и научная обоснованность выводов, стиль изложения, наличие наглядно-иллюстративного материала; использование информационных технологий, аккуратность оформления курсовой работы.

Работа, которую преподаватель признал неудовлетворительной, возвращается для переработки с учетом высказанных замечаний.

6 ЭКЗАМЕНАЦИОННЫЕ ВОПРОСЫ

1. Сущность, цели и задачи налогового контроля. Направления налогового контроля.
2. Организация налогового контроля: содержание, элементы, принципы.
3. Факторы и тенденции развития налогового контроля в России
4. Субъекты налогового контроля в Российской Федерации. Правовое регулирование их деятельности.
5. Структура налоговых органов Российской Федерации (Федеральной налоговой службы, Управления ФНС РФ по Амурской области, территориальных ИФНС РФ).
6. Задачи федеральной налоговой службы России.
7. Обязанности налогоплательщиков по уплате налогов и сборов в бюджет.
8. Обязанности кредитных учреждений по перечислению налогов и сборов в бюджет.
9. Права и обязанности налоговых органов и их должностных лиц.
10. Права и обязанности налогоплательщиков.
11. Сроки исковой давности по уплате налогов и сборов.
12. Налоговая проверка: ее цели, задачи, формы и методы проведения.
13. Планы и графики проведения налоговых проверок.
14. Принципы их составления.
15. Виды налоговых проверок: камеральные, выездные, плановые, внеплановые, встречные налоговые проверки, основания для их проведения.
16. Сроки проведения налоговых проверок.
17. Структура и содержание программы проверки.
18. Основные критерии форм налогового контроля.
19. Методы фактического контроля (инвентаризация, обследование, экспертиза).
20. Критерии для выбора объекта налоговой проверки.

21. Объекты налогообложения.
22. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов.
23. Изменение срока уплаты налогов и сборов, а также пени.
24. Требование об уплате налогов и сборов.
25. Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов.
26. Зачет и возврат излишне уплаченных или взысканных сумм.
27. Порядок представления налоговых деклараций.
28. Порядок внесения дополнений и изменений в налоговую декларацию.
29. Условия освобождения от ответственности за неправильное исчисление и уплату налогов и сборов.
30. Формы проведения налогового контроля.
31. Учет налогоплательщиков.
32. Сроки постановки на учет налогоплательщиков.
33. Идентификационный номер налогоплательщика.
34. Обязанности банков, связанные с налоговым законодательством.
35. Недопустимость причинения неправомерного вреда при проведении налогового контроля.
36. Организация проведения камеральных проверок.
37. Порядок устранения ошибок, выявленных налогоплательщиком.
38. Обязанности должностных лиц налоговых органов по приему налоговой отчетности налогоплательщиков.
39. Права должностных лиц налоговых органов при проведении камеральных проверок.
40. Вынесение Решения по результатам камеральной налоговой проверки.
41. Организация проведения выездных налоговых проверок.
42. Порядок отбора налогоплательщиков.
43. Права и обязанности должностных лиц налоговых органов при про-

ведении выездных налоговых проверок.

44. Права и обязанности налогоплательщиков при проведении выездных налоговых проверок.

45. Порядок оформления документов необходимых для проведения выездных налоговых проверок.

46. Сроки проведения.

47. Истребование документов.

48. Выемка документов и предметов.

49. Порядок и сроки приостановления.

50. Повторные выездные налоговые проверки.

51. Участие других лиц в налоговой проверке (свидетели, эксперты, переводчики, понятые, специалисты).

52. Порядок применения контрольно-кассовой техники при осуществлении денежных расчетов с населением.

53. Правила приема и возврата наличных денег.

54. Порядок приобретения кассовых аппаратов и их регистрация в налоговых органах.

55. Порядок оформления ценников.

56. Контроль финансовых результатов через контрольно-кассовую технику.

57. Снятие с учета контрольно-кассовой техники в налоговом органе.

58. Организация проверок ведения денежных расчетов с населением.

59. Проверка индивидуальных предпринимателей по вопросам правильности исчисления совокупного годового дохода, удержания и перечисления в бюджет налога на доходы с физических лиц.

60. Проверка юридических лиц по вопросам порядка учета доходов физических лиц.

61. Проверка правильности определения налоговой базы и вычетов в соответствии с законодательством.

62. Проверка бухгалтерского учета по вопросам исчисления, удержания

и перечисления в бюджет налога на доходы с физических лиц.

63. Проверка правильности учета объектов налогообложения НДС.

64. Контроль правильности учета счетов-фактур, книг покупок, книг продаж.

65. Контроль правильности исчисления налоговой базы по налогу на добавленную стоимость.

66. Контроль законности применения льгот по налогу на добавленную стоимость и налоговых вычетов.

67. Контроль сроков уплаты налога на добавленную стоимость.

68. Контроль правильности заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

69. Взаимодействие налоговых органов с органами ГИБДД при уплате транспортного налога.

70. Проверка правильности учета объектов налогообложения при уплате транспортного налога.

71. Контроль правильности исчисления налоговой базы при уплате транспортного налога.

72. Контроль законности применения льгот по налогу при уплате транспортного налога.

73. Контроль правильности исчисления налога при уплате транспортного налога.

74. Контроль сроков уплаты налога при уплате транспортного налога.

75. Контроль правильности заполнения налоговой декларации по налогу при уплате транспортного налога.

76. Проверка правильности учета объектов налогообложения по налогу на имущество организации.

77. Контроль правильности исчисления налоговой базы по налогу на имущество организации.

78. Контроль законности применения льгот по налогу на имущество организации.

79. Контроль правильности исчисления налога на имущество организации.
80. Контроль сроков уплаты налога на имущество организации.
81. Контроль правильности заполнения налоговой декларации по налогу на имущество организации.
82. Проверка правильности учета объектов налогообложения по налогу на прибыль организации.
83. Контроль правильности исчисления налоговой базы по налогу на прибыль организации.
84. Контроль законности применения льгот по налогу на прибыль организации.
85. Контроль правильности исчисления налога на прибыль организации.
86. Контроль сроков уплаты налога на прибыль организации.
87. Контроль правильности заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организации.
88. Понятие налогового правонарушения.
89. Порядок рассмотрения дел о налоговых правонарушениях.
90. Общие положения об ответственности за совершение налоговых правонарушений.
91. Условия привлечения к налоговой ответственности.
92. Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение.
93. Обстоятельства, исключающие ответственность за совершение налогового правонарушения.
94. Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.
95. Давность привлечения к налоговой ответственности.
96. Издержки, связанные с осуществлением налогового контроля.
97. Виды налоговых правонарушений.

98. Нарушение банком обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, и ответственность за их совершение.
99. Оформление результатов налоговой проверки.
100. Порядок составления Акта выездной налоговой проверки.
101. Порядок вручения Акта.
102. Порядок составления и представление в налоговые органы возражений по Акту.
103. Порядок рассмотрения возражений налогоплательщиков (плательщиков сборов) по Акту.
104. Вынесение Решения по результатам выездной налоговой проверки.
105. Рассмотрение дел и исполнение решений о взыскании налоговых санкций.
106. Право на обжалование.
107. Порядок обжалования.
108. Порядок и сроки подачи жалобы.
109. Рассмотрение жалобы и принятие решения по ней.
110. Последствия подачи жалобы.
111. Порядок подачи иска в арбитражный суд и в суд общей юрисдикции.

7 РЕЙТИНГОВАЯ СИСТЕМА ОЦЕНКИ И КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ СТУДЕНТОВ

7.1 Структура и балльная оценка рейтингов

<i>Содержание</i>	<i>Максимальный балл</i>
<i>1. Входной (стартовый) контроль знаний и умений (тест)</i>	5
<i>2. Первый рубежный контроль</i>	
1) вопросы (тесты) по теоретическому курсу на аудиторных занятиях;	10
2) <input type="checkbox"/> выполнение самостоятельной работы (решение ситуаций);	10
3) <input type="checkbox"/> выполнение практических заданий;	15
4) систематичность и своевременность выполнения заданий, активность участия в семинарских (практических) занятиях	5
ИТОГО (осенний семестр):	40
<i>3. Второй рубежный контроль</i>	
1) вопросы по курсу на аудиторных занятиях;	15
2) <input type="checkbox"/> выполнение самостоятельной работы	15
<input type="checkbox"/> 3) <input type="checkbox"/> выполнение практических заданий;	20
4) систематичность и своевременность выполнения заданий, активность участия в семинарских (практических) занятиях	5
ИТОГО (весенний семестр):	55
ВСЕГО:	100
<i>Творческие задания:</i>	
1) <input type="checkbox"/> подготовка доклада, выступление на научной конференции (по теме курсовой работы);	25
2) <input type="checkbox"/> подготовка научной (методической) статьи	10
ИТОГО:	25
<i>Всего максимальное количество баллов:</i>	125

По результатам проведения рубежных рейтингов определяется итоговая оценка (по пятибалльной системе):

85-100 баллов – оценка «отлично»;

70-84 баллов – оценка «хорошо»;

60-69 баллов – оценка «удовлетворительно»;

менее 60 баллов – оценка «неудовлетворительно».

ПРИЛОЖЕНИЕ А
Образец оформления титульного листа курсовой работы

Федеральное агентство по образованию
Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ГОУВПО «АмГУ»)

Факультет Экономический
Кафедра Финансы
Специальность 080105 – Финансы и кредит

КУРСОВАЯ РАБОТА

на тему: Сущность налогового контроля в РФ

по дисциплине «Организация и методика проведения налоговых проверок»

Исполнитель
студент группы 670

В.В. Сидоров

Руководитель
доцент, к.э.н.

Г.А. Трошин

Нормоконтроль
ассистент

С.Ю. Колупаева

Благовещенск 2010

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
Пример оформления содержания

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	3
1 Система налогового контроля в РФ	5
1.1 Общие положения налогового контроля	5
1.2 Организация и методика учета налогоплательщиков	6
1.3 Объекты налогообложения в РФ и способы их учета	7
1.4 Методика определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога	8
1.5 Налоговая отчетность	9
2 Контрольная работы налоговых органов и ее организация	10
2.1 Виды налогового контроля	10
2.2 Методика проведения выездных налоговых проверок	12
2.3 Организация налогового контроля в налоговом органе	15
Заключение	17
Библиографический список	19
Приложение А О проведении выездной налоговой проверки	20
Приложение Б Программа проверки ООО «XYZ»	21
Приложение В О предоставлении документов	23
Приложение Г Справка о проведении выездной налоговой проверки	25

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Характеристика соответствия форм объектам налогового контроля

Обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов и банков, подлежащие налоговому контролю	Статья, пункт НК	Формы налогового контроля
1	2	3
1. Постановка на учет в налоговых органах. Учет изменений в сведениях об организациях и индивидуальных предпринимателях	ст. 23, подп. 2, п 1, ст. 83-86	Осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли) Анализ информации из внешних источников
2. Ведение учета доходов (расходов) и объектов налогообложения	ст. 23, подп. 3, п.1	Камеральная налоговая проверка. Выездная налоговая проверка.
3. Представление в налоговый орган налоговых деклараций	ст. 23, подп. 4, п. 1 ст.80	Сравнительный анализ данных об учтенных налогоплательщиках и данных о поступивших налоговых декларациях. Анализ информации из внешних источников
4. Полное отражение в налоговой декларации объектов налогообложения, правильное применение налоговых ставок	ст.23, подп. 1, п.1, ст. 80, 81	Камеральная проверка. Выездная налоговая проверка. Получение объяснений налогоплательщиков, плательщиков сборов. Анализ информации из внешних источников Осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения доходов (прибыли)
5. Правильное и своевременное исчисление, удержание налоговыми агентами сумм налогов из средств, выплачиваемых налогоплательщиками	ст.24, подп. 1, п. 3	Камеральная проверка. Выездная налоговая проверка. Анализ информации из внешних источников
6. Своевременная уплата налогов и сборов в бюджет	ст. 23, подп. 1, п. 1	Анализ имеющихся в налоговых органах данных учета начисленных и уплаченных сумм налогов и сборов. Выездная налоговая проверка.
7. Выполнение банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации, налогового агента	ст. 76, п. 4	Проверка документов, истребованных из банка
8. Исполнение банком поручения налогоплательщика, налогового агента на перечисление налога, а также решения налогового органа о взыскании налога со счета налогоплательщика	ст. 60	Истребование из банка и проверка документов, подтверждающих списание средств со счетов налогоплательщика, налогового агента

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Сведения, включаемые в ЕГРН

Ответственные за предоставление данных в ЕГРН	Виды сведений	Сроки
1. Органы, осуществляющие государственную регистрацию юридических лиц (территориальные органы ФСН)	Сведения о юридическом лице из ЕГРЮЛ	Одновременно с внесением записей в ЕГРЮЛ. По торгово-промышленным палатам, общественным объединениям, религиозным организациям — в течение 5 дней с даты внесения записи в ЕГРЮЛ
2. Органы, осуществляющие государственную регистрацию ИП (территориальные органы ФСН)	Сведения об индивидуальном предпринимателе из ЕГРИП	Одновременно с внесением записей в ЕГРИП
3. Органы юстиции, выдающие лицензии на право нотариальной деятельности	Сведения о нотариусе, получившем лицензию (фамилия, имя, отчество — ФИО, адрес места жительства, паспортные данные, номер и дата приказа о назначении на должность нотариуса и др.)	В течение 5 дней со дня издания соответствующего приказа
4. Адвокатские палаты субъектов РФ	Сведения об адвокатах, внесенные в предшествующем месяце в реестр адвокатов субъекта РФ, или исключенные из указанного реестра, а также сведения о принятых за предшествующий месяц решениях о приостановлении (возобновлении) статуса адвокатов	Не позднее 10-го числа каждого месяца
5. Органы и организации, осуществляющие регистрацию физических лиц по месту жительства	Сведения о постановке на физических лиц на регистрационный учет по месту жительства (ФИО, адреса настоящего и прежнего места жительства, паспортные данные и др.) Сведения о детях в возрасте до 14 лет - для детей граждан РФ, до 18 лет — иностранных граждан, поставленных на учет по месту жительства родителей	В течение 10 дней после регистрации указанных лиц
6. Органы, осуществляющие государственную регистрацию актов гражданского со-	Сведения о рождении (смерти): - номер и дата составления	В течение 10 дней после регистрации указанных фактов

стояния	записи акта о рождении (смерти); - серия, номер и дата выдачи свидетельства о рождении (смерти); — данные о родившихся и его родителей	
7. Органы, осуществляющие государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним	Сведения об объекте недвижимости (вид, кадастровый номер, вид права, адрес места нахождения объекта). Сведения о регистрации права (дата регистрации, серия и номер свидетельства). Сведения о правообладателях юридических, физических лицах	В течение 10 дней со дня соответствующей регистрации
8. Органы, осуществляющие регистрацию транспортных средств	Сведения о транспортном средстве: - для автотранспорта — марка, модель, модификация, серия и номер регистрационного знака; - для морских и речных транспортных средств — тип, название судна, регистрационный номер, вид права (собственность или иное); - для воздушных транспортных средств - тип, государственный и регистрационный знаки, наименование эксплуатанта, вид права (собственность или иное). Дата регистрации (снятия с регистрации), серия и номер документа о регистрации. Сведения о лицах (юридических, физических), на которых зарегистрированы транспортные средства	В течение 10 дней со дня соответствующей регистрации
9. Органы опеки и попечительства, учреждения, осуществляющие опеку, попечительство или управление имуществом подопечного	Сведения об имуществе подопечного, являющегося объектом налогообложения (вид и местонахождение имущества, данные документа, удостоверяющего право собственности на имущество). Сведения об опекуне (попечителе) Реквизиты документа о на-	Не позднее 5 дней со дня принятия соответствующего решения

	<p>значении опекуном или попечителем.</p> <p>Сведения об управляющем подопечного.</p> <p>Реквизиты документа, подтверждающего назначение лица управляющим имуществом подопечного</p>	
<p>10. Органы (учреждения), уполномоченные совершать нотариальные действия.</p> <p>Нотариусы, занимающиеся частной практикой</p>	<p>Сведения об имуществе, переходящем в порядке дарения или наследования (вид и местонахождение имущества, доля, реквизиты договора дарения или свидетельства о праве наследства).</p> <p>Сведения о дарителе либо наследодателе.</p> <p>Сведения об одаряемом либо о наследнике</p>	<p>Не позднее 5 дней со дня соответствующего нотариального удостоверения, если иное не предусмотрено НК</p>
<p>11. Органы, осуществляющие регистрацию пользователей природных ресурсов и лицензирование их деятельности</p>	<p>Сведения о лицензии.</p> <p>Сведения о лицензиате</p>	<p>В течение 10 дней после регистрации (выдачи соответствующей лицензии, разрешения) природопользователя</p>
<p>12. Органы, осуществляющие выдачу и замену документов, удостоверяющих личность гражданина РФ</p>	<p>Сведения о фактах первичной выдачи или замены документа, удостоверяющего личность и об изменении персональных данных</p>	<p>В течение 5 дней со дня выдачи нового документа (кроме случаев, когда документ был утрачен)</p>
	<p>Сведения о фактах подачи гражданином заявления об утрате документа, удостоверяющего личность</p>	<p>В течение 5 дней со дня подачи заявления об утрате документа</p>
<p>13. Органы и организации, осуществляющие аккредитацию филиалов и представительств иностранных юридических лиц</p>	<p>Сведения об аккредитации (лишения аккредитации) филиалов и представительств иностранных юридических лиц</p>	<p>В течение 10 дней со дня аккредитации (лишения аккредитации)</p>

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Структура досье налогоплательщика

Досье налогоплательщика			
Идентификационная часть	Данные о сделках, влияющие на формирование налоговой базы	Косвенные данные о хозяйственной деятельности	Другая информация
Данные ЕГРЮЛ, ЕГРИП, ЕГРН	Крупные суммы, израсходованные на благотворительные цели	Данные о крупных партиях перевозимых грузов	Сигнальная информация по результатам контрольной работы
Информация об учетной политике, принятой налогоплательщиком	Значительные суммы НДС, предъявленные к возмещению из бюджета	Сведения о существенном увеличении потреблении энергетических, водных ресурсов при незначительном увеличении объема выпущенной и реализованной продукции	О налоговых нарушениях взаимозависимыми лицами
Сведения об участии в других организациях и предпринимательской деятельности руководителя	Сведения ГТК России по экспорту (по ГТД и др.)	Сведения из средств массовой информации	Данные, полученные от других налоговых органов, о крупных суммах и финансовых вложениях налогоплательщика
Данные о ликвидации, реорганизации, банкротстве налогоплательщика	Крупные финансовые вложения в недвижимость, транспорт и пр.	Информация о пользователях природными ресурсами	Сведения, полученные в результате встречных проверок
Сведения о наличии экспортных операций	Другие данные	Другие данные	Данные о нарушении валютного законодательства
Наличие филиалов, представительств, структурных подразделений			Другая информация

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Состав акта выездной налоговой проверки

АКТ № _____

ВЫЕЗДНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

_____ (полное и сокращенное наименование организации, (Ф.И.О.) индивидуального предпринимателя)

_____ идентификационный номер налогоплательщика (ИНН)

_____ (наименование населенного пункта)

_____ (дата акта)

Нами (мною), _____

_____ (должности, классные чины, Ф.И.О. лиц, проводивших налоговую проверку)

на основании постановления руководителя (заместителя руководителя) _____

_____ (наименование налогового органа)

от _____ № _____ проведена проверка
(дата)

_____ (наименование организации или Ф.И.О. индивидуального предпринимателя)

по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах (по вопросам
правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления) _____

_____ (наименование налогов)

за период с _____ по _____.

Проверка проведена в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, иными актами законодательства о налогах и сборах.

1. Общие положения

1.1. Место проведения проверки _____ г., окончена _____ г.

1.2. Должностными лицами (руководитель, главный бухгалтер либо лица, исполняющие их обязанности) организации в проверяемом периоде являлись:

_____ (наименование должности)

_____ (Ф.И.О.)

_____ ,
(наименование должности)

(Ф.И.О.)

1.3 Адрес места нахождения организации (адрес постоянного места жительства индивидуального предпринимателя): _____

Место осуществления деятельности _____

(указывается в случае осуществления организацией (индивидуальным предпринимателем) своей деятельности не по месту государственной регистрации организации (постоянного места жительства индивидуального предпринимателя)

1.4. _____ имеет лицензию № _____
(полное наименование организации или Ф.И.О. индивидуального предпринимателя)

от « _____ » _____ 20__ г., выданную
(наименование органа, выдавшего лицензию)

на осуществление _____

(указывается лицензируемый вид деятельности и приводятся данные о наличии всех лицензий на право осуществления отдельных видов деятельности, а также сроки начала и окончания действия лицензии)

1.5. Фактически за проверяемый период организация (филиал, представительство) (индивидуальный предприниматель) осуществляла: _____

(указываются виды деятельности)

Виды деятельности, запрещенные действующим законодательством:

(не указывается при отсутствии таких видов деятельности)

Виды деятельности без наличия необходимой лицензии:

(не указывается при отсутствии таких видов деятельности)

1.6. Настоящая налоговая проверка проведена _____

(методом проверки)

представленных документов: _____

(указываются виды проверенных документов и при необходимости перечень конкретных документов)

1.7. В ходе настоящей налоговой проверки проведены:
инвентаризация имущества налогоплательщика. Материалы инвентаризации прилагаются (Приложение № _____);
встречные проверки _____

(наименование организаций, Ф.И.О. индивидуальных предпринимателей, ИНН)

Акт(ы) встречной (ых) налоговой (ых) проверки (ок) прилагается (ются)
(приложение № _____);

осмотр (обследование) помещения (территории) налогоплательщика. Акт(ы) осмотра (обследования) прилагается(ются) (приложение № _____);

(наименование иных действий по осуществлению налогового контроля)
Протокол(ы) прилагается(ются) (приложение № _____);

2. Настоящей проверкой установлено следующее: _____

приводятся документально подтвержденные факты налоговых и иных правонарушений в соответствии с требованиями, изложенными в пункте 2.10 настоящей инструкции, или указание на отсутствие таких фактов.

3. Заключение

3.1. Всего по результатам настоящей проверки установлено:

3.1.1. Неуплата (неполная уплата) _____
(наименование налога)

_____ в сумме _____ тыс. руб.;

в том числе:

за _____ в сумме _____ тыс. руб.;

(налоговый период)

за _____ в сумме _____ тыс. руб.;

(налоговый период)

3.1.2. Неуплата (неполная уплата) налогов _____
(наименование налога)

_____ в сумме _____ тыс. руб.;

в том числе:

за _____ в сумме _____ тыс. руб.;

(налоговый период)

за _____ в сумме _____ тыс. руб.;

(налоговый период)

3.1.3 Итого неуплата (неполная уплата) налогов установлена в сумме _____ тыс. руб.

3.1.4 _____

(приводятся обобщенные сведения о других установленных проверкой фактах налоговых и иных правонарушений)

3.2. По результатам проверки предлагается:

3.2.1. Взыскать с _____

_____ (наименование организации или Ф.И.О. индивидуального предпринимателя)

а) указанные в пункте 3.1 суммы неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов;

б) пени за несвоевременную уплату или неуплату в сумме _____ тыс. руб., в том числе:

по _____ в сумме _____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

по _____ в сумме _____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

Расчеты пени прилагаются.

3.2.2. Уменьшить на исчисленные в завышенных размерах суммы:

_____ за _____ в сумме _____ тыс. руб.

(указывается вид налога)

(налоговый период)

3.2.3 Привлечь _____

_____ (наименование организации, или Ф.И.О. индивидуального предпринимателя)

к налоговой ответственности за совершение налоговых(ого) правонарушений(ия):

а) за _____

(указывается состав налогового правонарушения)

на основании пункта _____ статьи _____ Налогового кодекса Российской Федерации – в виде штрафа в размере _____ - _____ тыс. руб.

б) За _____

(указывается состав налогового правонарушения)

на основании пункта _____ статьи _____ Налогового кодекса Российской Федерации – в виде штрафа в размере _____ - _____ тыс. руб.

в) _____

3.2.4 _____

(наименование организации или Ф.И.О. индивидуального предпринимателя)

внести необходимые исправления в бухгалтерский учет, в частности:

а) отразить сумму заниженной прибыли в размере _____ тыс. руб.

в бухгалтерской отчетности по состоянию на _____ г. как прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году;

б) _____

3.2.5 _____

(приводятся другие предложения проверяющих по устранению выявленных налоговых правонарушений)

Приложения: на _____ листах.

Подписи должностных лиц

Руководитель (лицо, налогового органа: исполняющее его обязанности)

_____ (должность, чин, наименование (наименование организации) налогового органа, индивидуальный предприниматель)

_____ (подпись) _____ (Ф.И.О.) _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.)

Экземпляр акта с _____ приложениями получил:
(количество приложений)

Руководитель (лицо, исполняющее его обязанности):

_____ (полное наименование организации, ИП) _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.)

_____ (дата)

ПОСТАНОВЛЕНИЕ № _____

О ПРИВЛЕЧЕНИИ К НАЛОГОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА
СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ПРАВОНАРУШЕНИЯ

(наименование населенного пункта)

_____ г.
(дата)

Руководитель (заместитель руководителя) _____,
(наименование налогового органа,

классный чин, Ф.И.О.)

рассмотрев **Акт** выездной налоговой проверки от _____ г. № _____,

*(полное наименование проверяемой организации (филиала или представительства организа-
ции), ИНН/код причины постановки на учет (Ф.И.О. индивидуального предпринимателя,
ИНН)*

а также _____
(указываются документы и материалы, представленные

налогоплательщиком)

установил: _____

*(излагаются обстоятельства совершенного налогоплательщиком
налогового правонарушения, как они установлены проведенной проверкой, документы и иные
сведения, которые подтверждают указанные обстоятельства, а также обстоятельства
отягчающие ответственность; оценка представленных налогоплательщиком доказа-
тельств, опровергающих факты, выявленные проверкой)*

Руководствуясь статьями 31, 101 части первой Налогового кодекса Российской
Федерации, постановил:

1. Привлечь: _____
(полное наименование проверяемой организации

(Ф.И.О. индивидуального предпринимателя)

к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, пре-
дусмотренной:

1.1. пунктом _____ статьи _____ части первой Налогового кодекса
Российской Федерации _____

_____ (указывается состав налогового правонарушения)

в виде штрафа в размере- _____ тыс.руб.;

1.2. пунктом _____ статьи _____ части первой Налогового кодекса Российской Федерации _____

_____ (указывается состав налогового правонарушения)

в виде штрафа в размере- _____ тыс.руб.;

2. Предложить _____ :
(полное наименование проверяемой организации
(Ф.И.О. индивидуального предпринимателя))

2.1. Перечислить в срок, установленный в требовании об уплате недоимки по налогу, пени, сумм налоговых санкций, а также об устранении выявленных нарушений суммы:

- а) налоговых санкций, указанные в пункте 1 настоящего Постановления;
- б) неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов:

_____ - _____ тыс. руб.;

(указывается вид налог)

_____ - _____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

Всего: _____ тыс. руб.

в) пени за несвоевременную уплату налога:

_____ в сумме - _____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

_____ в сумме - _____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

Всего: _____ тыс. руб.

2.2. Уменьшить на исчисленные в завышенных размерах суммы:

_____ за _____ - _____ тыс. руб.;

(указывается вид налог) (налоговый период)

2.3. Внести необходимые исправления в бухгалтерский учет.

Руководитель (заместитель руководителя)

_____ (наименование налогового органа)

(классный чин)

(подпись)

(Ф.И.О.)

Копию Постановления по акту выездной налоговой проверки получил:
Руководитель (лицо, исполняющее его обязанности): _____

(полное наименование организации)
(индивидуальный предприниматель)

(подпись)

(Ф.И.О.)

(дата)

ПОСТАНОВЛЕНИЕ № _____

ОБ ОТКАЗЕ В ПРИВЛЕЧЕНИИ К ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА СОВЕРШЕНИЕ
НАЛОГОВОГО ПРАВОНАРУШЕНИЯ

_____ г.
(наименование населенного пункта) (дата)

Руководитель (заместитель руководителя) _____

(наименование налогового органа, классный чин, Ф.И.О.)

рассмотрев Акт выездной налоговой проверки от _____ г.

№ _____,

(полное наименование проверяемой организации (Ф.И.О. индивидуального
предпринимателя), ИНН)

а также _____
(указываются документы и материалы, представленные налогоплательщиком)

установил: _____

(излагаются выявленные в ходе проверки обстоятельства, содержащие признаки налоговых правонарушений, а также установленные в процессе производства по делу о налоговом правонарушении обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения)

Руководствуясь статьями 31, 101 части первой Налогового кодекса Российской Федерации, постановил:

1. На основании статьи 109 части первой Налогового кодекса Российской Федерации в привлечении к ответственности _____

(полное наименование проверяемой организации (Ф.И.О. индивидуального предпринимателя))

за совершение налогового правонарушения отказать.

2. <*> Предложить _____:

(полное наименование проверяемой организации (Ф.И.О. индивидуального предпринимателя))

<*> Пункт 2 настоящего Постановления приводится в случае выявления проверкой неуплаченных (не полностью уплаченных) сумм налогов в результате занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления налога по итогам налогового периода и (или) исчисленных в завышенных размерах сумм налогов.

2.1 Перечислить в срок, установленный в требовании об уплате недоимки по налогу и пени, суммы:

а) неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов:

_____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

_____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

Всего: _____ тыс. руб.

б) пени за несвоевременную уплату налога:

_____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

_____ тыс. руб.;

(указывается вид налога)

Всего: _____ тыс. руб.

2.2 Уменьшить на исчисленные в завышенных размерах суммы:

_____ за _____ тыс. руб.

(указывается вид налога)

(налоговый период)

2.3 Внести необходимые исправления в бухгалтерский учет.

Руководитель (заместитель руководителя)

(наименование налогового органа)

(классный чин)

(подпись)

(Ф.И.О.)

Копию Постановления по акту выездной налоговой проверки получил:

Руководитель (лицо, исполняющее его обязанности): _____

(полное наименование организации)

(индивидуальный предприниматель)

(подпись)

(Ф.И.О.)

(дата)

ПОСТАНОВЛЕНИЕ № _____

О ПРОВЕДЕНИИ ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО
КОНТРОЛЯ

_____ Г.
(наименование населенного пункта) (дата)

Руководитель (заместитель руководителя) _____

_____ (наименование налогового органа, классный чин, Ф.И.О.)

рассмотрев Акт выездной налоговой проверки от _____ Г.

№ _____,
(полное наименование проверяемой организации (Ф.И.О. индивидуального
предпринимателя), ИНН)

а также _____
(указываются документы и материалы, представленные налогоплательщиком)

установил: _____

_____ (излагаются обстоятельства, вызывающие необходимость проведения дополнительных ме-
роприятий налогового контроля)

Руководствуясь статьями 31, 101 части первой Налогового кодекса Российской
Федерации, постановил:

1. _____
2. _____
(указываются дополнительные мероприятия налогового контроля)

Руководитель (заместитель руководителя): _____

_____ (Наименование налогового органа)

_____ (классный чин)

_____ (подпись)

_____ (Ф.И.О.)

Геннадий Алексеевич Трошин,
доцент кафедры «Финансы» АмГУ, канд. экон. наук;

Алексей Геннадьевич Трошин,
*начальник межрайонной инспекции УФНС России по Амурской области № 6,
советник государственной гражданской службы I класса*

Организация и методика проведения налоговых проверок. Учебно-методический комплекс.

Изд-во АмГУ. Формат 60x84/16. Усл. печ. л. 10. Тираж 100. Заказ 229.

