ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

СИСТЕМ УПРАВЛЕНИЯ И РАДИОЭЛЕКТРОНИКИ (ТУСУР)

Томский межвузовский центр дистанционного образования

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

По дисциплине: Организация и методика проведения налоговых проверок в РФ

Черская Ю. М. «Организация и методика проведения налоговых проверок в РФ»: Учебное пособие, 2005.

Вариант № 9.

|  |
| --- |
|  |

**1. Камеральные и выездные налоговые проверки. Общие положения и основные различия.**

В статье 87 Налогового кодекса закреплены два вида налоговых проверок: камеральные и выездные. И после 1 января 2007 г. в этом плане ничего не изменилось. Но при этом как содержательная, так и процедурная часть налоговых проверок претерпели существенные изменения. Рассмотрим новые правила проведения проверок подробнее.

КАМЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ ПРОВЕРКИ.

В новой редакции НК РФ круг задач, стоящих перед камеральной налоговой проверкой, значительно сужен, равно как ограничены и другие параметры ее проведения.

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, которые должны прилагаться к налоговой декларации (расчету) в силу закона.

При этом по общему правилу налоговый орган не вправе требовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получать объяснения, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов (п. 7 ст. 88 НК РФ).

В исключение из этого правила налоговый орган может истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие:

- право налогоплательщика на получение налоговых льгот (п. 6 ст. 88 НК РФ);

- право на возмещение НДС (п. 8 ст. 88 НК РФ);

- правомерность применения налоговых вычетов (ч. 2 п. 8 ст. 88 НК РФ), а также документы, являющиеся основанием для исчисления и уплаты налогов, связанных с использованием природных ресурсов (п. 9 ст. 88 НК РФ).

Во всех других случаях требование налогового органа предоставить при камеральной проверке дополнительные документы не будет соответствовать НК РФ.

Так, например, при обнаружении ошибок в налоговой декларации (расчете) и/или противоречий (несоответствий) между сведениями, имеющимися в представленных документах, налоговый орган будет вправе требовать от налогоплательщика в течение пяти дней сделать необходимые пояснения или внести соответствующие исправления, но не вправе истребовать дополнительные документы (п. 3 ст. 88 НК РФ). Предоставление таких документов — право, а не обязанность налогоплательщика (п. 4 ст. 88 НК РФ).

Именно по такому пути шла судебная практика и ранее. В частности, ФАС Поволжского округа в Постановлении от 11.10.2005 N А55—5609/05—29 разъяснил, что камеральная проверка состоит в выявлении ошибок, допущенных при заполнении налоговых деклараций, и противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, и не должна подменять собой выездную проверку. Если камеральной проверкой в представленных документах не выявлено противоречий, то и правовых оснований для истребования дополнительных документов не имеется.

Впрочем, если проверяющее должностное лицо налогового органа сочтет, что представленных документов для проведения проверки недостаточно, оно вправе истребовать и другие документы как у самого налогоплательщика (п. 1 ст. 93 НК РФ), так и у иных лиц (п. 1 ст. 93.1 НК РФ), вручив им требование о представлении указанных документов.

Это означает, что по сути налоговый орган может истребовать документы практически в любом случае.

В прежней редакции ст. 87 НК РФ указывалось, что налоговой проверкой (как выездной, так и камеральной) могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествующие году проведения проверки. Теперь данное положение справедливо лишь для выездных налоговых проверок. Об этом говорится в части второй п. 4 ст. 89 НК РФ.

В отличие от выездных проверок, конкретный период, который может быть охвачен камеральной налоговой проверкой, в НК РФ не определен. Однако из содержания ст. 88 НК РФ следует, что камеральная налоговая проверка может проводиться только на основании представленной налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) за соответствующий период, охваченный декларацией.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченным должностным лицом налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) и прилагаемых к ней документов (п. 2 ст. 88 НК РФ).

В случае обнаружения в документации ошибок или противоречий налоговый орган обязан сообщить об этом налогоплательщику с требованием в течение пяти дней дать необходимые пояснения или установить срок для внесения соответствующих исправлений (п. 3 ст. 88 НК РФ). И лишь после соблюдения указанной процедуры, если после представления налогоплательщиком пояснений налоговый орган установит факт совершения налогового правонарушения, в установленном порядке составляется акт налоговой проверки (п. 5 ст. 88 НК РФ).

ВЫЕЗДНАЯ НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА.

Выездная налоговая проверка проводится на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа на территории (в помещении) налогоплательщика (п. 1 ст. 89 НК РФ).

Решение о проведении выездной налоговой проверки должно содержать следующие сведения (ч. 4 п. 2 ст. 89 НК РФ):

1) полное и сокращенное наименование (фамилию, имя, отчество — для физических лиц) налогоплательщика;

2) предмет проверки, т. е. сведения о налогах, правильность исчисления и уплаты которых подлежит проверке;

3) периоды, за которые проводится проверка;

4) должность фамилию и инициалы сотрудников налогового органа, которым поручается проведение проверки.

Форма решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки утверждается ФНС России (ч. 5 п. 2 ст. 89 НК РФ).

Выездной налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествующих году проведения проверки (ч. 2 п. 4 ст. 89 НК РФ). Что касается проверки периодов текущего года, то налоговые органы всегда исходили из того, что закон не ограничивает их права на проведение камеральных и выездных налоговых проверок за текущий год.

По общему правилу налоговые органы не вправе проводить две выездные налоговые проверки и более по одним и тем же налогам за один и тот же период, а общее число выездных налоговых проверок в течение календарного года должно быть не больше двух (п. 5 ст. 89 НК РФ).

Но в силу части второй п. 10 ст. 89 НК РФ данное правило не применяется в двух случаях:

1) при назначении повторной выездной налоговой проверки (ч. 4 п. 10 ст. 89 НК РФ), проводимой:

- вышестоящим налоговым органом — в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку;

- налоговым органом, ранее проводившим проверку, — в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере меньшем ранее заявленного. Причем во втором случае может проверяться только тот период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

2) при назначении выездной налоговой проверки, осуществляемой в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика (п. 11 ст. 89 НК РФ).

Таким образом, если перечисленные основания отсутствуют, то налоговый орган не вправе осуществлять повторную выездную налоговую проверку по одним и тем же налогам в течение одного периода.

Для организаций, имеющих филиалы и представительства, актуальны также вопросы: возможна ли выездная налоговая проверка филиала, если в течение одного налогового периода проверялась сама организация? Или наоборот: можно ли проверять организацию, если ранее проверялся филиал? В новой редакции ст. 89 НК РФ на них появились ответы.

По общему правилу налоговый орган вправе проверять деятельность филиалов и представительств налогоплательщика в рамках выездной налоговой проверки только в составе проверки головной организации. Исключением является проверка правильности исчисления и уплаты филиалом региональных и/или местных налогов. В этом случае налоговый орган вправе проводить самостоятельную выездную налоговую проверку филиала (п. 7 ст. 89 НК РФ). Таким образом, если ранее проверялась организация в целом, то налоговые органы вправе назначить самостоятельную выездную налоговую проверку филиала (представительства).

Если ранее проводилась самостоятельная налоговая проверка филиала (представительства), то налоговые органы вправе в течение одного периода провести выездную проверку организации в целом. Это прямо следует из содержания части третьей п. 5 ст. 89 НК РФ, где сказано, что при определении количества выездных налоговых проверок налогоплательщика не учитываются проведенные самостоятельные выездные налоговые проверки его филиалов и представительств.

**2. Решение о взыскании налога. Основания и порядок выставления.**

1. Установленный абзацем первым [статьи 70](http://base.consultant.ru/nbu/cgi/online.cgi?req=doc;base=NBU;n=48773;dst=100700) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) трехмесячный срок для направления требования об уплате налога является предельным. Требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику (плательщику сборов) или налоговому агенту не позднее 15 дней после наступления срока уплаты налога (сбора).

2. Требование об уплате налога и требование об уплате налоговой санкции, направляемые налогоплательщику (плательщику сборов) или налоговому агенту в соответствии с решением налогового органа по результатам налоговой проверки, должны быть направлены ему в десятидневный срок с даты вынесения соответствующего решения.

3. Требование об уплате налога заполняется в двух экземплярах по [форме,](http://base.consultant.ru/nbu/cgi/online.cgi?req=doc;base=NBU;n=38863;dst=100080) утвержденной Приказом МНС России от 29.08.2002 N БГ-3-29/465. Один экземпляр требования об уплате налога вручается соответственно руководителю (законному или уполномоченному представителю) налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента - организации или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку или передается иным способом, подтверждающим факт и дату получения требования налогоплательщиком (плательщиком сборов) или налоговым агентом либо его законным или уполномоченным представителем. В случае когда указанные лица уклоняются от получения требования об уплате налога, указанное требование направляется по почте заказным письмом. Требование об уплате налога считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Второй экземпляр требования об уплате налога с датой и подписью руководителя (законного или уполномоченного представителя) налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента - организации или физического лица (его законного или уполномоченного представителя) о вручении хранится в налоговом органе.

4. В случае если обязанность налогоплательщика (плательщика сборов) по уплате налогов и сборов изменилась после направления требования об уплате налога, налоговый орган обязан направить налогоплательщику (плательщику сборов) или налоговому агенту уточненное требование об уплате налога в десятидневный срок после того, как налоговый орган узнал об изменении данной обязанности. Ранее направленное требование об уплате налога отзывается.

5. Срок исполнения требования об уплате налога, направляемого налогоплательщику (плательщику сборов) или налоговому агенту, не должен превышать 10 календарных дней со дня его получения налогоплательщиком (плательщиком сборов) или налоговым агентом либо их законным или уполномоченным представителем.

6. Установленный пунктом 3 [статьи 46](http://base.consultant.ru/nbu/cgi/online.cgi?req=doc;base=NBU;n=48773;dst=100436) Кодекса 60-дневный срок для принятия решения налогового органа о взыскании налога, сбора, а также пеней за счет денежных средств налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента - организации на счетах в банках является предельным. Срок для принятия указанного решения не должен превышать 30 дней после истечения срока исполнения требования об уплате налога.

Решение налогового органа о взыскании налога, сбора, а также пеней за счет денежных средств налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента - организации на счетах в банках заполняется в двух экземплярах. Первый экземпляр решения о взыскании доводится до сведения налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента в срок не позднее 5 дней после вынесения решения о взыскании налога, сбора, а также пеней за счет денежных средств налогоплательщика (плательщика сборов)- организации или налогового агента - организации на счетах в банках, второй экземпляр хранится в налоговом органе.

7. Налоговый орган одновременно с вынесением решения о взыскании налога, сбора, а также пеней за счет денежных средств налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента - организации на счетах в банках принимает решение о приостановлении операций налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента по его счетам в банке.

Принятие решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента в банке осуществляется в отношении всех открытых счетов налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента, с которых производится взыскание налога (сбора), а также пеней.

При этом в банки направляются только решения по тем счетам, на которые налоговый орган не выставляет инкассовые поручения. В случае выставления налоговым органом инкассовых поручений на несколько счетов налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента общая сумма инкассовых поручений должна соответствовать сумме задолженности налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента.

8. В случаях когда сроки, в течение которых налоговый орган может обратиться в суд с иском о взыскании с налогоплательщика (плательщика сборов), налогового агента причитающейся к уплате суммы налога (сбора), были пропущены либо требование об уплате налога (сбора) было признано судом недействительным, налоговый орган должен рассмотреть вопрос о включении указанного налогоплательщика (плательщика сборов), налогового агента в план проведения выездных налоговых проверок. Вопросы проверки должны содержать в том числе и вопрос своевременности уплаты (перечисления) в бюджет указанной суммы налога (сбора). Период проверки должен включать в себя период, за который налогоплательщиком (плательщиком сбора), налоговым агентом не была исполнена обязанность по уплате налога (сбора). Если за указанный период выездная налоговая проверка налогоплательщика (плательщика сборов), налогового агента была проведена, в соответствии со [статьей 87](http://base.consultant.ru/nbu/cgi/online.cgi?req=doc;base=NBU;n=48773;dst=100919) Кодекса может быть проведена повторная выездная налоговая проверка вышестоящим налоговым органом. При этом нижестоящий налоговый орган уведомляет вышестоящий налоговый орган о пропущенных сроках в 5-дневный срок после обнаружения соответствующих фактов.

9. Превышение сроков, установленных настоящим Порядком (за исключением [пункта 5),](http://nalog.consultant.ru/doc45387.html#p48#p48) но в пределах установленных [Кодексом,](http://base.consultant.ru/nbu/cgi/online.cgi?req=doc;base=NBU;n=34731;dst=100701) допустимо только при наличии письменного разрешения вышестоящего налогового органа по письменному заявлению руководителя соответствующего налогового органа, которое должно содержать мотивированные объяснения о невозможности соблюдения установленных сроков.

Превышение сроков, установленных [пунктом 5](http://nalog.consultant.ru/doc45387.html#p48#p48) настоящего Порядка, допустимо только с разрешения МНС России. Для получения такого разрешения соответствующий территориальный налоговый орган направляет в МНС России заявление за подписью руководителя налогового органа, которое Управление налоговой задолженности МНС России рассматривает в трехдневный срок с момента поступления указанного заявления и направляет письмо о принятом решении за подписью курирующего заместителя министра Российской Федерации по налогам и сборам.

10. Налоговые органы ведут учет работы по взысканию задолженности по платежам в бюджет согласно форме N 47, утвержденной Приказом МНС России от 05.08.2002 N БГ-3-10/411. Решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента в банке налоговые органы регистрируют в специальных журналах, страницы которых должны быть пронумерованы, прошнурованы и скреплены печатью налогового органа.

11. Инкассовое поручение направляется в банк в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога, и с учетом сумм, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов) или налоговым агентом по требованию об уплате налога, одновременно с вынесением решения о взыскании налога, сбора, а также пеней за счет денежных средств налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента - организации на счетах в банках.

12. При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента или отсутствии информации о счетах налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента налоговый орган в 30-дневный срок с даты направления инкассового поручения в банк принимает решение о взыскании налога (сбора), а также пеней за счет имущества налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента, доводит до банка решение о приостановлении операций налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента по его счетам в банке и приостанавливает действие инкассовых поручений в отношении счетов, по которым не были приостановлены операции.

13. Срок принятия решения о взыскании налога (сбора), а также пеней за счет имущества налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента - организации может быть увеличен в порядке, предусмотренном частью 1 [пункта 9](http://nalog.consultant.ru/doc45387.html#p55#p55) настоящего Порядка, до 90 дней, если у налогового органа есть достаточные основания полагать (документальное подтверждение), что налогоплательщик самостоятельно принимает меры по взысканию дебиторской задолженности.

[14.](http://base.consultant.ru/nbu/cgi/online.cgi?req=doc;base=NBU;n=45346;dst=100008) В случае нарушения сроков, установленных настоящим Порядком, должностные лица налоговых органов привлекаются к дисциплинарной ответственности в установленном порядке.

**3. Ограничения на проведение выездных проверок.**

НК РФ устанавливает ряд ограничений на проведение выездных налоговых проверок:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ограничиваемый параметр | Ограничение | Примечание |
| Периодичность проведения | Налоговый орган не вправе проводить в течение одного календарного года две выездные налоговые проверки и более по одним и тем же налогам за один и тот же период (ч. 2 ст. 89 НК РФ) | Выездная налоговая проверка, осуществляемая в связи с реорганизацией или ликвидацией организации- налогоплательщика, а также вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку, может проводиться независимо от времени проведения предыдущей проверки (ч. 3 ст. 89 НК РФ) |
| Проверяемый период | Налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика (плательщика сбора и налогового агента), непосредственно предшествовавшие году проведения проверки (ч. 1 ст. 87 НК РФ). Запрещается проведение налоговыми органами повторных выездных проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиков (плательщиком сбора) за уже проверенный период (ч. 3 ст. 87 НК РФ) | Проведение повторных выездных налоговых проверок допускается только в случаях, когда такая проверка производится в связи с реорганизацией или ликвидацией организации – налогоплательщика или вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку (ч. 3 ст. 87 НК РФ) |
| Продолжительность проверки | Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев (ч. 2 ст. 89 НК РФ) | При проведении выездных налоговых проверок организаций, имеющих филиалы и представительства, срок проведения проверки увеличивается на один месяц на проведение проверки каждого филиала и представительства. В исключительных случаях вышестоящий налоговый орган может увеличить продолжительность проверки до трех месяцев (ч. 2 ст.89 НК РФ) |

Несоблюдение данных ограниченийявляется основанием воспрепятствования налогоплательщиком проведению выездной проверки (например, назначение повторной выездной проверки) либо основанием для предъявления налогоплательщиком иска о признании недействительным принятого по результатам проверки решения.

**4. Порядок составления акта выездной налоговой проверки. Общие положения.**

В соответствии со статьей 100 Налогового кодекса Российской Федерации в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной выездной (повторной выездной) налоговой проверке уполномоченными должностными лицами налогового органа должен быть составлен акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки должен содержать систематизированное изложение документально подтвержденных фактов нарушений законодательства о налогах и сборах и иных имеющих значение обстоятельств, выявленных в процессе проверки, или указание на отсутствие таковых, а также выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи Кодекса, предусматривающие ответственность за выявленные налоговые правонарушения.

При проверке организации, включая ее филиалы и представительства, акт по результатам налоговой проверки составляется с учетом фактов, установленных в ходе проверки филиалов и представительств, изложенных в Разделах акта. Раздел акта по результатам налоговой проверки филиала (представительства) оформляется в общеустановленном порядке и подписывается должностными лицами налогового органа, проводивших проверку филиала (представительства), и руководителем (уполномоченным им лицом или представителем организации) филиала (представительства).

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки должен быть составлен на бумажном носителе, на русском языке и иметь сквозную нумерацию страниц.

В акте выездной (повторной выездной) налоговой проверки не допускаются помарки, подчистки и иные исправления, за исключением исправлений, оговоренных и заверенных подписями проверяющего (руководителя проверяющей группы (бригады)) и проверяемого лица (его представителя).

Все стоимостные показатели, выраженные в иностранной валюте, подлежат отражению в акте выездной (повторной выездной) налоговой проверки с одновременным указанием в соответствии с действующим порядком их рублевого эквивалента по курсу, котируемому Банком России для соответствующей иностранной валюты по отношению к рублю.

В случае необходимости использования в тексте акта сокращенных наименований и общепринятых аббревиатур при первом употреблении соответствующее словосочетание приводится полностью с одновременным указанием в скобках его сокращенного наименования или аббревиатуры, используемых далее по тексту.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки должен состоять из трех частей: вводной, описательной и итоговой.

*Вводная часть* акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки представляет собой общие сведения о проводимой проверке и проверяемом лице, его филиале, представительстве.

*Описательная часть* акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки содержит систематизированное изложение документально подтвержденных фактов нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленных в ходе проверки, или указание на отсутствие таковых и связанных с этими фактами обстоятельств, имеющих значение для принятия обоснованного решения по результатам проверки.

*Итоговая часть* акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки должна содержать: сведения об общих суммах выявленных при проведении проверки неуплаченных (не полностью уплаченных (не удержанных и не перечисленных)) налогов (сборов); об исчисленных в завышенных размерах налогах (сборах) с разбивкой по налогам (сборам) и налоговым периодам, сведения о других установленных проверкой фактах нарушений (об исчисленных для целей налогообложения в завышенных размерах суммах убытков; о завышенных суммах налога на добавленную стоимость, предъявленных к возмещению из бюджета (при наличии); о не удержании и не перечислении налогов и т. д). В случае ведения налоговым органом карточек «Расчеты с бюджетом» в разрезе бюджетов сумма налога (сбора), подлежащая уплате (перечислению) в бюджет, указывается как в целом по налогу (сбору), так и отдельно по каждому бюджету;

- предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений. Указанные предложения должны содержать перечень конкретных мер, направленных на пресечение выявленных в результате проверки нарушений и полное возмещение ущерба, понесенного государством в результате их совершения проверяемым лицом (взыскание недоимки по налогам и сборам, пени за несвоевременную уплату (не перечисление) налогов и сборов, приведение налогоплательщиком учета своих доходов (расходов) и объектов налогообложения в соответствии с установленным законодательством порядком и т. д.);

- выводы проверяющих о наличии в деяниях налогоплательщика признаков налоговых правонарушений. Данные выводы должны содержать указание на вид совершенных налогоплательщиком налоговых правонарушений со ссылкой на статьи Кодекса, предусматривающие ответственность за данный вид налоговых правонарушений.

Кроме того, итоговая часть акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки должна содержать:

- указание на количество листов приложений;

- указание на право представления возражений по результатам выездной (повторной выездной) налоговой проверки.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки подписывается лицами, проводившими проверку, и лицом, в отношении которого проводилась проверка (его представителем).

До вручения лицу, в отношении которого проводилась проверка (его представителю), акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки подлежит регистрации в налоговом органе.

Акт выездной налоговой проверки составляется в трех экземплярах, один из которых хранится в налоговом органе, второй – в установленном порядке вручается руководителю организации, индивидуальному предпринимателю либо физическому лицу (их представителям), третий – направляется органу внутренних дел, сотрудники которого участвовали в проведении проверки.

При проведении повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа проверяющими составляется три экземпляра акта (при участии сотрудников органа внутренних дел – четыре экземпляра акта). При этом один экземпляр акта повторной выездной налоговой проверки остается в вышестоящем налоговом органе, один экземпляр – передается проверяемому лицу, один экземпляр – в инспекцию по месту постановки на учет проверяемого лица, один экземпляр передается в орган внутренних дел, сотрудники которого участвовали в проверке.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки вручается лицу, в отношении которого проведена проверка, или его представителю с приложением ведомостей и таблиц, содержащих сгруппированные факты однородных массовых нарушений. На последней странице экземпляра акта, остающегося на хранении в налоговом органе, делается запись:  
«Экземпляр акта с \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(количество приложений)* приложениями на \_\_\_\_ листах получил» за подписью руководителя организации, физического лица или индивидуального предпринимателя (их представителя), получившего акт, с указанием его фамилии и инициалов, а также даты вручения акта.

При отказе лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, или его представителя подписать акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки на последней странице акта делается запись:  
«\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность, фамилия и инициалы руководителя организации (ее филиала, представительства, иного обособленного подразделения), или фамилия и инициалы индивидуального предпринимателя, или фамилия и инициалы физического лица, или фамилия и инициалы их представителя)* от подписи акта отказался», заверенная подписью проверяющего (руководителя проверяющей группы (бригады)) с указанием соответствующей даты.

В случае, когда указанные выше лица уклоняются от получения акта выездной налоговой проверки, на последней странице акта делается запись:  
«\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность, фамилия и инициалы руководителя организации (ее филиала, представительства, иного обособленного подразделения), или фамилия и инициалы индивидуального предпринимателя, или фамилия и инициалы физического лица, или фамилия и инициалы их представителя)* от получения настоящего акта уклонился», заверенная подписью проверяющего (руководителя проверяющей группы (бригады) с указанием соответствующей даты. При этом акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации или месту жительства физического лица, индивидуального предпринимателя. Датой вручения акта в соответствии с пунктом 5 статьи 100 Кодекса считается шестой рабочий день считая с даты отправки заказного письма.

К акту выездной (повторной выездной) налоговой проверки, остающемуся на хранении в налоговом органе, прилагаются:

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

- решение о внесении дополнений (изменений) в решение о проведении выездной (повторной выездной) налоговой проверки (при наличии);

- решение о приостановлении и возобновлении выездной (повторной выездной) налоговой проверки (при наличии);

- решение о продлении выездной (повторной выездной) налоговой проверки (при наличии);

- требование о представлении документов;

- решение о продлении (об отказе в продлении) сроков представления документов (при наличии);

- акт инвентаризации (в случае проведения инвентаризации);

- разделы актов проверок филиалов (представительств);

- документы (информация), истребованные в ходе проверки;

- заключение эксперта (в случае проведения экспертизы);

- протоколы допроса свидетелей, осмотра (обследования) производственных, складских и торговых и иных помещений, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения и т. д., протоколы, составленные при производстве иных действий по осуществлению налогового контроля (в случае производства соответствующих действий), а также постановления о назначении экспертизы и производстве выемки документов и предметов (в случае их назначения (производства));

- справка о проведенной проверке;

- документы, подтверждающие факт вручения либо направления справки о проведенной проверке, а также акта налоговой проверки налогоплательщику (плательщику сборов, налоговому агенту) или его представителю;

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

- иные материалы, имеющие значение для подтверждения отраженных в акте фактов нарушений и для принятия обоснованного решения по результатам проверки.

Все экземпляры акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки (за исключением акта, вручаемого проверенному лицу), а также материалы проверки и документы, приложенные к акту, подтверждающие нарушения законодательства о налогах и сборах, остающиеся в налоговом органе, являются документами для служебного пользования.

**5. Методика проверки соблюдения установленного порядка ведения кассовых операций.**

Аудиторская проверка кассовых операций проводится с целью установления соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета, действующей в проверяемом периоде, нормативным документам для того, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

Аудиторские процедуры при проверке кассовых операций следующие:

- проверка своевременного и полного отражения в бухгалтерском учете операций с денежными средствами при соблюдении требований законодательства Российской Федерации;

- правильное документальное оформление операций с денежными средствами в соответствии с установленными правилами ведения кассовых операций;

- контроль за сохранностью денежных средств, документов в кассе и их целевым использованием;

- своевременное проведение инвентаризации денежных средств в кассе, выявление ее результатов и отражение на счетах бухгалтерского учета.

Последовательность работ при проведении аудита денежных средств можно разделить на три этапа:

* ознакомительный;
* основной;
* заключительный.

На каждом этапе должны быть выполнены определенные процедуры проверки, позволяющие достигнуть цели и решить задачи аудита денежных средств.

На ознакомительном этапе изучаются открытые организацией расчетные и специальные счета.

Основной этап заключается в проведении анализа операций, совершенных в отчетном периоде и осуществленных на основании выписок банка с расчетных счетов за проверяемые месяцы, предоставляемых к проверке в полном объеме. Производится сверка суммы остатка денежных средств с данными журнала ордера счета 51.

При проверке операций по расчетному счету необходимо ответить на следующие основные вопросы:

- в полном ли объеме имеются договоры банковского обслуживания;

- ведутся ли регистры синтетического учета по каждому расчетному счету;

- своевременно ли отражаются операции по движению денежных средств на расчетном счете в регистрах синтетического учета;

- производятся ли записи в учетные регистры по каждой выписке банка;

- тождественны ли записи в учетных регистрах и в выписках банка.

Типичными ошибками, которые выявляются в ходе проверки банковских операций, являются:

- отсутствие платежных документов, подтверждающих факт совершения операций, или оформление их ненадлежащим образом;

- отсутствие приложений к платежным документам, послуживших основанием для совершения операций;

- перечисление авансов по бестоварным счетам, без предварительного оформления договора и по другим сомнительным операциям;

- несоответствие данных в платежных поручениях данным выписки банка;

- некорректная корреспонденция счетов по учету банковских операций.

Аудит кассовых операций осуществляется на основании следующих нормативных документов:

- Федеральный закон от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

- Федеральный закон от 22.05.2003г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт»;

- Письмо Минфина России от 30.08.1993г. № 104 «Типовые правила эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением»;

- Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденный Решением Совета директоров Банка России от 22.09.1993г. № 40;

- Положение Банка России от 05.01.1998г. № 14-П «О правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации»;

- Указания Банка России от 14.11.2001г. № 1050-У «Об установлении предельного размера расчетов наличными деньгами в Российской Федерации между юридическими лицами по одной сделке»;

- Постановление Госкомстата России от 18.08.1998г. № 88 «Об

утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации»;

- Постановление Госкомстата России от 25.12.1998г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций».

У аудируемого лица необходимо запросить следующие документы:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);

- отчет о движении денежных средств (форма № 4);

- главная книга;

- оборотно - сальдовая ведомость;

- регистры бухгалтерского учета по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», кассовая книга;

- отчеты кассира, приходные и расходные кассовые ордера, журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов, книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств, акт инвентаризации наличных денежных средств (форма № ИНВ-15), акт ревизии наличных денежных средств, справка из банка об установлении лимита остатка наличных денег в кассе, акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно-кассовой машины (форма № КМ-1), акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно-кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию (форма № КМ-2), акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (форма № КМ-3), журнал кассира - операциониста (форма № КМ-4), журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира - операциониста (форма № КМ-5), справка-отчет кассира - операциониста (форма № КМ-6), сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации (форма № КМ-7), журнал учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ (форма № КМ-8), акт о проверке наличных денежных средств кассы (форма № КМ-9).

При аудите кассовых операций последовательно проверяются:

- правильность документального оформления кассовых операций;

- сохранность наличных денежных средств в кассе;

- соблюдение установленного лимита остатка денежных средств в кассе;

- правильность применения контрольно-кассовой техники (ККТ) при осуществлении расчетов с населением;

- полнота и своевременность оприходования денежных средств и отражение данных хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Проверяя расходование наличных денежных средств из кассы, следует обратить внимание на юридическую обоснованность выдачи денег, т.е. на наличие приказов и распоряжений на премирование сотрудников, на оказание материальной помощи, на командировки, на выдачу средств на представительские расходы; доверенностей от сторонних организаций; исполнительных листов и др. Устанавливается также целевое использование средств, полученных из банка по чеку. Если организация ведет расчеты с физическими лицами с применением ККТ, то необходимо проверить, вся ли ККТ прошла регистрацию в государственной налоговой инспекции, о чем будут свидетельствовать карточки регистрации ККТ. Журналы регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин должны вестись по форме № КМ-5, они должны быть прошиты, пронумерованы, подписаны руководителем, главным бухгалтером и представителем налогового органа.

При проверке организации хранения свободных денежных средств в кассах организации устанавливается соответствие Порядку ведения кассовых операций в Российской Федерации, согласно которому:

- касса организации должна находиться в изолированном помещении, предназначенном для приема, выдачи и временного хранения наличных денег;

- обеспечена сохранность денег в помещении кассы, а также при доставке их из учреждения банка и сдаче в банк;

- все наличные деньги и ценные бумаги хранятся в несгораемых металлических шкафах или в комбинированных и обычных металлических шкафах, которые по окончании работы кассы закрываются ключом и опечатываются печатью кассира.

На основании опыта проведения аудиторских проверок можно сделать вывод, что наиболее распространенными нарушениями, которые выявляются в ходе проверки кассовых операций, являются:

- отсутствие первичных кассовых документов или оформление их с нарушением установленных требований;

- выплаты подотчетным лицам на основании документов, подтверждающих расходы, без оформления авансовых отчетов;

- несоблюдение установленного лимита расчетов наличными деньгами между юридическими лицами;

- арифметические ошибки при подсчете оборотов и остатков в учетных регистрах при ручном ведении учета;

- неполное оприходование денежной выручки, выразившееся в том, что кассиры оставляют в кассах организации небольшой размер денежных средств на «размен».

Ст.120 НК РФ предусмотрены штрафные санкции за грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, под которым понимается в том числе несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности денежных средств. За указанное нарушение в случае отсутствия признаков налогового правонарушения, предусмотренного п.2 ст.120, взыскивается штраф в размере 5 тыс. руб. Если нарушение совершено в течение более одного налогового периода, то штраф составляет 15 тыс. руб. За данное нарушение, повлекшее занижение налоговой базы, взыскивается штраф в размере 10% суммы неуплаченного налога, но не менее 15 тыс. руб.

Статьей 15.1 КоАП РФ установлены штрафные санкции за нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций. Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании (неполном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 40 до 50 МРОТ; на юридических лиц - от 400 до 500 МРОТ.

По окончании аудиторской проверки кассовых операций аудируемого лица формируется пакет рабочих документов аудитора и составляется аудиторский отчет, который представляется вместе с рабочей документацией руководителю проверки.