



**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СБОРУ АУДИТОРСКИХ  
ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ ПРОВЕРКЕ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ  
НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

МОСКВА, 2003

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b> .....	<b>5</b>
1.1. ТЕСТ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ *) .....	5
1.2. ПРОГРАММА ПРОВЕРКИ ПОЛНОТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ .....	9
1.3. ПРОГРАММА ПРОВЕРКИ ПРАВИЛЬНОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ .....	14
<b>II. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СБОРУ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ ПРОВЕРКЕ ПОЛНОТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДС</b> .....	<b>18</b>
<u>2.1. Проверка соблюдения положений учетной политики</u> .....	18
<u>2.2. Проверка сопоставимости данных налоговой отчетности, бухгалтерского учета и книги продаж</u> .....	20
<u>2.3. Проверка ведения журнала учета выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур</u> .....	23
<u>2.4. Проверка операций, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст.149 НК РФ</u> .....	29
<u>2.5. Проверка порядка формирования налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)</u> .....	31
<u>2.6. Проверка момента определения налоговой базы</u> .....	40
<u>2.7. Проверка порядка формирования налоговой базы по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственного потребления</u> .....	44
<u>2.8. Проверка порядка формирования налоговой базы по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления и даты выполнения строительно-монтажных работ</u> .....	45
<u>2.9. Проверка определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг). Проверка правильности определения суммы налоговых вычетов по авансам, засчитываемым в отчетном периоде</u> .....	47
<u>2.10. Проверка определения налоговой базы налоговыми агентами</u> .....	52

<u>2.11. Проверка операций, связанных с реализацией товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта и прочих операций, реализация по которым облагается по ставке 0%.</u> .....	54
<u>2.12. Проверка правомерности применения налоговой ставки 10%.</u> .....	58
<u>2.13. Проверка операций по реализации товаров(работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ.</u> .....	60
<b>III. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СБОРУ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ ПРОВЕРКЕ ПРАВИЛЬНОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НДС</b> .....	<b>63</b>
<u>3.1. Проверка сопоставимости данных налогового и бухгалтерского учета</u> .....	64
<u>3.2. Проверка правильности и своевременности заполнения налоговых регистров</u> .....	68
<u>3.3. Проверка правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету по приобретенным внеоборотным активам, материальным ценностям (выполненным работам, оказанным услугам).</u> .....	73
<u>3.4. Проверка правильности формирования сумм НДС, предъявленных к вычету по строительно-монтажным работам.</u> .....	77
3.4.1. Проверка порядка формирования налоговой базы по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления и даты выполнения строительно-монтажных работ. ....	77
3.4.2. Проверка правильности формирования сумм НДС, предъявленных к вычету по строительно-монтажным работам. ....	78
<u>3.5. Проверка правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету по уплаченным суммам налога при ввозе товаров на таможенную территорию.</u> .....	83
<u>3.6. Проверка правильности отражения вычета по суммам авансов и предоплаты, засчитываемым в отчетном периоде.</u> .....	84
<u>3.7. Проверка правильности формирования вычетов по суммам налога, уплаченным налогоплательщиком в качестве налогового агента</u> .....	84
3.7.1. Проверка определения налоговой базы налоговыми агентами. ....	84
3.7.2. Проверка правильности формирования вычетов по суммам налога, уплаченного налогоплательщиком в качестве налогового агента .....	86
<u>3.8. Проверка правильности формирования вычетов по возвратным операциям</u> .....	89
<u>3.9. Проверка сумм налога, уплаченных налогоплательщиком по принятым к учету товарам (работам, услугам), включенные ранее в налоговые вычеты и подлежащие восстановлению</u> .....	91

<b>3.10. Проверка учета суммы налога, предъявленной налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), при осуществлении им деятельности облагаемой и необлагаемой НДС .....</b>	<b>92</b>
<b>3.11. Проверка оплаты счетов поставщиков и подрядчиков .....</b>	<b>98</b>
3.11.1. Проверка операций по зачету взаимных требований .....	98
3.11.2. Проверка товарообменных (бартерных) операций .....	98
3.11.3. Соглашение о переводе долга .....	99
3.11.4. Расчеты с участием векселей .....	100
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ 1. НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ.....</b>	<b>104</b>

В настоящей работе представлены практические рекомендации по сбору аудиторских доказательств при выполнении специального аудиторского задания по выражению мнения о соответствии порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налога на добавленную стоимость нормам, установленным законодательством.

## I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

### ОБЪЕКТЫ АУДИТА:

Показатели	Формы отчетности *)	Налоговые регистры	
		Книга продаж	Книга покупок
<b>Налоговая база</b>	Строки 1-5 раздела I налоговой декларации; Строки 1-4 раздела II налоговой декларации; Приложения А,В,Г,Д,Е к налоговой декларации; Строки 1-3 раздела I налоговой декларации по ставке 0%; Строки 25-27 раздела II налоговой декларации по ставке 0%.	+	
<b>Налоговые вычеты</b>	Строки 6-12 раздела I налоговой декларации; Приложение Б к налоговой декларации; Строки 4-24 раздела I налоговой декларации по ставке 0%; Строки 28-46 раздела II налоговой декларации по ставке 0%.		+

\*) Декларация по налогу на добавленную стоимость, утвержденная приказом МНС РФ от 03.07.02г. №БГ-3-03/338

### МЕТОД АУДИТА: выборочная проверка.

1-й этап. Планирование выборочной проверки

- 1.1. Определение совокупности данных, которая будет подвергнута выборочной проверке
- 1.2. Определение ключевых элементов и элементов наибольшей стоимости
- 1.3. Определение репрезентативной выборки

2-й этап. Проверка ключевых элементов и элементов наибольшей стоимости. Проверка элементов выборки.

3-й этап. Анализ результатов выборочного исследования. Определение прогнозной ошибки.

**Полная прогнозная ошибка** складывается из прогнозной величины ошибки по репрезентативной выборке и фактически найденной величины ошибки по элементам выборки.

**ЗАВЕРШЕНИЕ АУДИТА.** Систематизация выявленных отклонений (нарушений) от требований налогового законодательства и формирование мнения о достоверности налоговой отчетности экономического субъекта на базе обобщения всей полученной в ходе проверки информации.

#### 1.1. ТЕСТ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ \*)

ПОКАЗАТЕЛИ	Критерии	Количество баллов
1	2	3
<b>1. ОЦЕНКА КОНТРОЛЬНОЙ СРЕДЫ</b>		
1. Уровень профессиональной компетенции главного бухгалтера предприятия	Высокий	
	Средний	
	Низкий	
2. Наличие и функционирование службы внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля, соответствие их целей, задач, структуры масштабам деятельности организации	Да	
	Частично	
	Нет	
3. Наличие ответственного исполнителя за подготовку налоговой отчетности	Да	
	Нет	
4. Работа с аудиторскими материалами, внесение изменений в учет согласно рекомендациям аудиторов	Да	
	Нет	
	Не всегда	
5. Наличие и соблюдение единой методики учета в головном предприятии и его филиалах, структурных подразделениях (в т.ч. консолидированной отчетности)	Да	
	Нет	
6. Проведение проверок своих филиалов, структурных подразделений либо собственными силами (внутренний аудит, ревизионная комиссия), либо при помощи аудиторских фирм	Да	
	Нет	
<b>2. ОЦЕНКА СИСТЕМЫ УЧЕТА</b>		
7. Наличие учетной политики	Да, с обобщенными данными	
	Да, с раскрытием сведений об учете и н/о	
	Нет	
8. Соответствие критериев, отраженных в учетной политике, критериям, установленным законодательством, и применение положений учетной политики в учете	Соответствуют	
	Не соответствуют	
	Нет учетной политики	
9. Способ ведения учета и подготовки отчетности	Полностью компьютеризированный учет	
	Смешанный	
	Ручной	

ПОКАЗАТЕЛИ	Критерии		Количество баллов
1	2		3
10. Тип используемой компьютерной программы	Использование лицензированной программы		
	Программа разработана самим предприятием		
	Использование нелицензированной программы		
	Нет компьютеризации		
11. Полнота и правильность отражения финансово- хозяйственных операций на счетах бухучета с учетом влияния на финансовый результат и налогооблагаемую базу (в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой и соблюдением методологии учета)	Да		
	Нет, без влияния на финансовый результат и н/о базу		
	Нет, с искажением финансового результата и н/о базы		
12. Своевременность отражения финансово-хозяйственных операций в бухучете	Да		
	Нет		
	Не всегда		
13. Соблюдение предприятием установленного порядка подготовки и сроков сдачи отчетности	Да		
	Нет		
	Не всегда		
14. Наличие критических областей учета, где риск возникновения ошибок или искажений в определении налоговой базы и налоговых вычетов особенно высок: 1) строительство хозяйственным способом; 2) наличие непромышленной сферы; 3) наличие необлагаемых оборотов; 4) безвозмездная передача; 5) реализация за иностранную валюту (в у.е.); 6) наличие неденежных форм расчетов: - векселя - уступка права требования - взаимозачеты - товарообменные (бартерные) операции			
	Да / Нет		

ПОКАЗАТЕЛИ	Критерии	Количество баллов
1	2	3
15. В случае наличия на предприятии нескольких видов деятельности ведение раздельного учета выручки и затрат	Да	
	Другое	
	Нет	
<b>3. ОЦЕНКА КОНТРОЛЬНЫХ ПРОЦЕДУР</b>		
Применение процедур внутреннего контроля:		
16. Проведение сверок расчетов с партнерами (ежегодное, ежеквартальное)	Да	
	Нет	
	При необходимости	
17. Отслеживание своевременности погашения дебиторской и кредиторской задолженностей («работа» с задолженностями) Контроль за сроками оплаты счетов с целью избежания штрафных санкций за нарушение договорных обязательств	Да	
	Нет	
	Нерегулярно	
18. Установление сроков сдачи внутренней отчетности в бухгалтерию предприятия	Да	
	Нет	
	Не всегда	
	Нет	
19. Проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала, регистрация входящих и исходящих документов на предприятии	Да	
	Нет	
	Не всегда	
20. Визирование первичных документов на предприятии	Да	
	Нет	
	Не всегда	
21. Арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей по начислению НДС и формированию налоговых вычетов. Сверка данных предприятия и налоговых органов	Да	
	Нет	
	не всегда	
22. Документальное оформление контрольных процедур	Да	
	Нет	
	Не всегда	
23. Работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутрифирменной учебы	Да	
	Нет	

ПОКАЗАТЕЛИ	Критерии	Количество баллов
1	2	3
	Иногда	

	Баллы	Фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах
Максимальное количество баллов для проверяемого предприятия		
Фактическое количество баллов для проверяемого предприятия		

Оценка надежности системы внутреннего контроля	Надежность системы внутреннего контроля в процентах	Оценка надежности системы внутреннего контроля в процентах
Высокая	от 81 до 100 процентов	
Средняя	от 41 до 80 процентов	
Низкая	от 11 до 40 процентов	
Внутренний контроль отсутствует	0 до 10 процентов	

Качественная оценка контрольного риска	Проценты Контрольного риска (КР)	Оценка риска (100% - Фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах)
Низкий	10-0	
Средний (Умеренный)	50-11	
Высокий	70-51	
	100-71	

\*) Для оценки системы внутреннего контроля могут быть использованы показатели, рекомендованные Федеральным Правилком (Стандартом) аудиторской деятельности №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», утвержденным Постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 №405, а также требования внутрифирменного стандарта «Внутренний контроль».

## 1.2. ПРОГРАММА ПРОВЕРКИ ПОЛНОТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ.

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
1. Момент определения налоговой базы	Приказ об учетной политике	РД-1, ОД-1	стр. 18
2. Проверка сопоставимости данных бухгалтерского учета, налоговой отчетности и книги продаж	Налоговые декларации (основная и по нулевой ставке), Бухгалтерские регистры по счетам 68/ндс, 62/авансы полученные, 62/расчеты с покупателями и заказчиками, главная книга, книга продаж	РД-2, РД-2.1, РД-2.2, РД-2.3, РД-2.4, РД-2.5, ОД-2	стр. 20
3. Проверка ведения журнала учета выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур	Журнал учета выставленных счетов-фактур, счета-фактуры, книга продаж	РД-3, ОД-3	стр. 24
4. Выделение операций, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст. 149 НК РФ с целью подтверждения правомерности невключения их в налогооблагаемую базу. Проверка отражения указанных операций в соответствующем приложении к налоговой декларации	Налоговая декларация Регистры аналитического учета по балансовым счетам: «90/1», «62/авансы полученные», «62/расчеты с покупателями и заказчиками» и пр.	РД-4, ОД-4	стр. 29

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
<p>5. Проверка порядка формирования налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)</p> <p>5.1. Товарообменные (бартерные) операции</p> <p>5.2. Реализация на безвозмездной основе</p> <p>5.3. Передача права собственности на предметы залога</p> <p>5.4. Передача товаров при оплате труда в натуральной форме</p> <p>5.5. Реализация с учетом субсидий и льгот, предоставляемых в соответствии с федеральным законодательством</p> <p>5.6. Реализация имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом НДС</p> <p>5.7. Реализация с/х продукции и продуктов ее переработки, закупленной у физических лиц (не являющихся налогоплательщиками)</p> <p>5.8. Реализация в многооборотной таре</p> <p>5.9. Реализация услуг на основе договоров комиссии, поручения и агентских договоров</p>	<p>Регистры синтетического и аналитического учета по счетам: «90/1», «91/1», «62/расчеты с покупателями и заказчиками», «68/ндс», договоры с покупателями, отчеты посредников по совершенным сделкам, акты выполненных работ.</p> <p>Налоговая декларация (строки 1.1-1.9).</p>	<p>РД-5, РД-5.1, ОД-5</p>	<p>Стр.31</p>

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
<p>6. Проверка момента определения налоговой базы (с учетом отдельных особенностей)</p> <p>6.1. При оплате путем зачета взаимных требований</p> <p>6.2. При погашении задолженности векселями</p> <p>6.3. По истечении срока исковой давности</p> <p>6.4. При уступке права требования</p>	<p>Регистры синтетического и аналитического учета по счету «62/расчеты с покупателями и заказчиками», акты взаимозачета, акты приема-передачи векселей, книга учета ценных бумаг, договоры цессии, акты инвентаризации дебиторской задолженности, акты списания дебиторской задолженности</p>	<p>РД-6, ОД-6</p>	<p>стр. 40</p>
<p>7. Проверка порядка формирования налоговой базы по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственного потребления</p>	<p>Регистры синтетического и аналитического учета по счетам «29», «91», «68/ндс», заказ-наряды, внутренние сметы и акты выполненных работ, расходные накладные. Налоговая декларация (строка 2)</p>	<p>РД-7, ОД-7</p>	<p>стр.44</p>
<p>8. Проверка порядка формирования налоговой базы по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления и даты выполнения строительно-монтажных работ</p>	<p>Регистры синтетического и аналитического учета по счетам «08», «68/ндс», форма ОС-3, КС-2, КС-3, КС-11, КС-14, акты ввода в эксплуатацию. Налоговая декларация (строка 3)</p>	<p>РД-8, ОД-8</p>	<p>стр. 46</p>

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
<p>9. Проверка определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг)</p> <p>9.1. Авансы и иные платежи, связанные с предстоящей поставкой товаров (выполнением работ, оказанием услуг)</p> <p>9.2. Штрафы, пени, неустойки за нарушение договорных обязательств</p> <p>9.3. За реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи</p> <p>9.4. Проценты (дисконты) по вексям, облигациям, проценты по товарному кредиту</p>	<p>Регистры синтетического и аналитического учета по счетам: «62/расчеты по авансам полученным», «50», «51», «52», «91», «76», «60».</p> <p>Налоговая декларация (4.1-4.4)</p>	<p>РД-9,</p> <p>ОД-9</p>	<p>стр. 47</p>
<p>10. Проверка определения налоговой базы налоговыми агентами</p>	<p>Договоры на приобретение на территории РФ товаров (работ, услуг) у иностранных юридических лиц, договоры аренды имущества, находящего в государственной собственности, регистры синтетического и аналитического учета по счетам «51», «52», «50», «68/ндс». Налоговая декларация (раздел II)</p>	<p>РД-10,</p> <p>ОД-10</p>	<p>стр. 53</p>

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
<p>11. Проверка операций, связанных с реализацией товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта и прочих операций, реализация по которым облагается по ставке 0%</p> <p>11.1. Проверка включения в налоговую базу сумм авансовых платежей</p> <p>11.2. Проверка подтверждения обоснованности применения ставки 0% и расчета суммы НДС по операциям, применение налоговой ставки 0% по которым подтверждено</p> <p>11.3. Проверка определения налоговой базы по операциям, применение налоговой ставки 0% по которым не подтверждено</p> <p>11.4. Проверка заполнения отдельной налоговой декларации по налоговой ставке 0%</p>	<p>Декларация по налоговой ставке 0%, договоры с покупателями, регистры синтетического и аналитического учета по счетам: «52», «51», «50», «62/расчеты по авансам полученным», «62/расчеты с покупателями и заказчиками», «90/1», ГТД и прочие документы, подтверждающие право на применение ставки 0%</p>	<p>РД-11, ОД-11</p>	<p>стр. 54</p>
<p>12. Проверка правомерности применения налоговой ставки 10%</p>	<p>Налоговая декларация, счета-фактуры, лицензии</p>	<p>РД-12, ОД-12</p>	<p>стр.59</p>
<p>13. Проверка операций по реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ</p> <p>13.1. Проверка документов, подтверждающих место реализации</p> <p>13.2. Отражение в соответствующем приложении к налоговой декларации</p>	<p>Договоры, акты выполненных работ</p>	<p>РД-13, ОД-13</p>	<p>стр.61</p>

*\*) Формы рабочих документов носят рекомендательный характер*

### 1.3. ПРОГРАММА ПРОВЕРКИ ПРАВИЛЬНОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ.

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
1. Проверка сопоставимости данных бухгалтерского и налогового учета	Главная книга, Налоговая декларация, Книга покупок, журнал учета полученных счетов-фактур	РД – 1.1в, РД – 1.2в, РД – 1.3в, РД – 1.4в, ОД – 1.в	стр.64
2. Проверка правильности и своевременности регистрации счетов-фактур и заполнения налоговых регистров	Журнал учета полученных счетов-фактур, Книга покупок, счета-фактуры	РД 2.1в, ОД – 2.1в	стр.68
3. Проверка правильности учета и формирования сумм НДС, заявленных к вычету:  - по приобретенным материалам, товарам  - работам, услугам - по приобретенным нематериальным активам  - по приобретенным основным средствам, из них: по приобретенным основным средствам, стоимость которых учитывается в затратах по капитальному строительству объектов	Данные бухгалтерского учета. Налоговая декларация. Книга покупок, журнал учета полученных счетов-фактур. Документы на оприходование и на оплату Регистры синтетического и аналитического учета по счетам 10, 41, 60, 76, 68, 19. Записи: (Дт 10,41 Кт 60,76 и Дт 68 Кт 19)  (Дт 20,26 Кт 60,76 и Дт 68 Кт19) (Дт 04 Кт 08 и Дт 68 Кт 19)  (Дт 01 Кт 08 и Дт 68 Кт 19) Налоговый регистр, в котором содержится информация о дате начисления амортизации	РД – 3.1в  РД – 3.4в РД – 3.3в  РД – 3.2в  ОД – 3.в	стр.73
4. Проверка правильности формирования сумм НДС, предъявленных к вычету по строительно-монтажным работам:  - по приобретенным товарам (работам, услугам) для выполнения строительно-монтажных работ (капитальные вложения)	Декларация. Книга покупок, журнал учета полученных счетов-фактур. Документы на оприходование и на оплату. Договоры  Налоговый регистр, в котором содержится информация о дате начисления амортизации*	РД - 4.1в, РД – 4.2в,  ОД –4в	стр.77

Перечень вопросов, подлежащих проверке	Источники информации	Рабочие документы *)	Рекомендации по проверке данного вопроса
1	2	3	4
<ul style="list-style-type: none"> <li>- по приобретенным товарам, переданным на дачвальческих условиях подрядным организациям для выполнения строительно-монтажных работ</li> <li>- по приобретенным объектам незавершенного капитального строительства</li> <li>- суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства</li> <li>- суммы налога, исчисленные при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления</li> </ul>	Регистры синтетического и аналитического учета по счетам: 01, 08, 60, 68, 19, 51		
5. Проверка сумм налога, уплаченных налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию РФ	Декларация. ГТД. Книга покупок. Платежные документы. Регистры синтетического и аналитического учета по счетам: 76, 68, 51	РД – 5.1в ОД – 5в	стр.83
6. Проверка сумм налога, начисленных с авансов и предоплаты, засчитываемых в налоговом периоде при реализации (при возврате авансов)	Декларация. Книга продаж. Книга покупок. Регистры синтетического и аналитического учета по счетам 68, 62. Запись: Дт 68 Кт 62	РД – 6.1в ОД – 6в	стр.84
7. Проверка сумм налога, уплаченных налогоплательщиком в качестве налогового агента, и подлежащих вычету	Декларация. Книга покупок. Договоры. Док-ты, подтверждающие приобретение товаров (работ, услуг). Регистры синтетического и аналитического учета по счетам 68, 60. Запись: Дт 68 Кт 19	РД – 7.1в ОД – 7в	стр.84
8. Проверка учета сумм налога, уплаченных налогоплательщиком в бюджет при реализации в случае возврата этих товаров (отказа от выполнения работ, услуг)	Декларация. Книга продаж. Данные бухгалтерского учета Запись: Дт 68 Кт 90/3 Документы, обосновывающие возврат (отказ)	РД – 8.1в ОД – 8в	стр.89
9. Проверка учета сумм налога, включенных ранее в налоговые вычеты и подлежащих восстановлению	Декларация. Книга покупок. Данные бухгалтерского учета	РД – 9.1в ОД – 9в	стр.91

Перечень вопросов, подлежащих проверке 1	Источники информации 2	Рабочие документы *) 3	Рекомендации по проверке данного вопроса 4
10. Проверка учета сумм налога, предъявленных налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), при осуществлении им деятельности облагаемой и не облагаемой налогом	Данные бухгалтерского учета Журнал учета полученных счетов-фактур. Книга покупок Расчет бухгалтерии	РД – 10.1в, РД – 10.2 в, РД – 10.3в, РД – 10.4в, РД – 10.5в, ОД – 10в	стр.93
11. Проверка оплаты счетов поставщиков и подрядчиков	Главная книга Данные аналитического учета по Кт счетов 60,76 и Дт счетов 07,08,10,41 Счета поставщиков. Платежные документы. Акты взаимозачетов. Книга учета векселей	РД – 11.1в, РД – 11.2 в, РД – 11.3в, РД – 11.4в, ОД – 11в	стр.98

*\*) Формы рабочих документов носят рекомендательный характер*

## II. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СБОРУ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ ПРОВЕРКЕ ПОЛНОТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДС

### 2.1. Проверка соблюдения положений учетной политики

№ п/п	Проверяемые вопросы	Требования нормативных документов
1.	Принятие и утверждение учетной политики	Принятая организацией учетная политика для целей налогообложения утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителя организации (п.12 ст.167 НК РФ). Учетная политика для целей налогообложения, принятая вновь созданной организацией, утверждается не позднее окончания первого налогового периода. Учетная политика для целей налогообложения, принятая вновь созданной организацией, считается применяемой со дня создания организации (п.12 ст.167 НК РФ)
2.	Применение учетной политики	Учетная политика для целей налогообложения применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения ее соответствующим приказом, распоряжением руководителя организации. Учетная политика для целей налогообложения, принятая организацией, является обязательной для всех обособленных подразделений организации (п.12 ст.167 НК РФ). В случае, если налогоплательщик не определил, какой способ определения момента определения налоговой базы он будет использовать для целей исчисления и уплаты налога, то применяется способ определения момента определения налоговой базы «по отгрузке» (п.12 ст.167 НК РФ)
3.	Переход с учетной политики «по оплате» на учетную политику «по отгрузке»	При переходе с начала календарного года с момента определения налоговой базы «по оплате» на момент определения налоговой базы "по отгрузке" суммы НДС по товарам, отгруженным в предшествующем календарном году и ранее, подлежат перечислению в бюджет по мере поступления средств за эти товары. Таким образом, аудитору следует проверить наличие раздельного учета таких операций. Следует обратить внимание на необходимость заполнения в данном случае строки 1.1 Приложения Е «Операции по реализации товаров (работ, услуг), связанные с погашением (списанием) дебиторской задолженности за ранее отгруженные товары (работы, услуги)» к налоговой декларации.

В ходе проверки могут использоваться рабочие документы аудитора по форме РД-1:

Форма РД-1

**Проверка соблюдения положений учетной политики**

Налоговый (отчетный) период	Хозяйственная операция				Содержание операции	Вариант, фактически применяемый организацией		Учетной политикой организации предусмотрено	Примечание
	Первичный документ					«по отгрузке»	«по оплате»		
	№	дата	название	сумма					

Результаты проверки отражаются в отчетном документе по форме ОД-1.

Форма ОД-1

**Результаты проверки соблюдения положений учетной политики**

Период (указать год)	№ и дата приказа об учетной политике	Согласно приказа			Фактически применяемый организацией способ		Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
		«по отгрузке»	«по оплате»	Не опред-	«по оплате»	«по отгрузке»		
Проверяемый период _____ год								
Предыдущий период _____ год								

## 2.2. Проверка сопоставимости данных налоговой отчетности, бухгалтерского учета и книги продаж.

Проверка сопоставимости данных налоговой отчетности, учета и книги продаж осуществляется с использованием рабочих документов РД-2, РД-2.1, РД-2.2, РД-2.3, РД-2.4, РД-2.5.

При этом следует учесть изменения, внесенные в «Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС» Постановлением Правительства РФ №575 от 27.07.02г. С 1 августа счет-фактура, выписанный на сумму полученного аванса, после отгрузки должен регистрироваться не в книге продаж, а в книге покупок.

При наличии отклонений между данными бухгалтерского учета, отчетности и книги продаж следует проанализировать ситуацию, выявить причины отклонений и сделать соответствующие выводы.

Наиболее распространенными причинами отклонений являются:

1) внесение в бухгалтерский учет текущего отчетного периода исправлений за предыдущие отчетные периоды.

При этом необходимо сопоставить исправительные проводки в бухгалтерском учете с декларацией за тот отчетный период, в котором допущены нарушения и за который внесены исправления в текущем отчетном периоде.

Налоговым нарушением является непредставление налогоплательщиком уточненного расчета за налоговый период, в котором совершена ошибка, либо представление уточненного расчета на сумму разницы (ошибки).

При обнаружении ошибок в поданных за предшествующие периоды декларациях по налогу на добавленную стоимость, в налоговые органы должен представляться новый (полный) уточненный налоговый расчет за те налоговые периоды, в которых были допущены ошибки (п.10 приказа МНС РФ от 21.01.02г. №БГ-3-03/25 «Об утверждении Инструкции по заполнению декларации по налогу на добавленную стоимость»);

2) наличие сумм НДС, уплаченного налогоплательщиком по принятым к учету товарам (работам, услугам), в т.ч. основным средствам и нематериальным активам, включенного ранее в налоговые вычеты и подлежащего восстановлению, которые отражаются в учете проводкой Д19-К68/ндс. При этом в декларации эти суммы уменьшают налоговые вычеты (отражаются по строке 430) и в книгу продаж не включаются. Таким образом, данные учета, отчетности и книги продаж не будут сопоставимы.

3) Другие причины

В ходе проверки составляются рабочие документы по форме РД-2, РД-2.1, РД-2.2, РД-2.3, РД-2.4, РД-2.5.

**Форма РД-2**

**Сопоставимость данных налоговой декларации с данными бухгалтерского учета и книги продаж**

Налоговый (отчетный) период	Данные налоговой декларации			Данные книги про- даж	Отклонения	Причины отклонений	Кредит 68/ндс	Отклонения	Причины отклонений
	Показатели								
	стр.350	стр.480	Итого						
1	2	3	4 =(2+3)	5	6 =(4-5)	7	8	9 =(4-8)	10

**Форма РД-2.1**

**Сопоставимость данных налоговой декларации  
в части сумм, исчисленных с оборотов по реализации, с данными бухгалтерского учета**

Отчетный период	Сумма НДС по декларации стр.010-040	Данные бухгалтерского учета				Отклонения	Причины отклонений
		Д90/3-К68	Д76-К68	Д91/3-К68	Итого		
1	2	3	4	5	6=3+4+5	7=2-6	

**Форма РД-2.2**

**Сопоставимость данных налоговой декларации в части сумм НДС, начисленного при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, с данными бухгалтерского учета**

Налоговый (Отчетный) период	Сумма НДС по декларации стр.240	Д19-К68 по данным учета	Отклонения	Причины отклонений
1	2	3	4 =(2-3)	5

Форма РД-2.3

**Сопоставимость данных налоговой декларации в части сумм НДС, начисленного при передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд, с данными бухгалтерского учета**

Отчетный период	Сумма НДС по декларации стр.220-230	Д29,84-К68 по данным Учета	Отклонения	Причины отклонений
1	2	3	4 =(2-3)	5

Форма РД-2.4

**Сопоставимость данных налоговой декларации в части сумм НДС, исчисленного с сумм авансовых платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров или выполнения работ (услуг), с данными бухгалтерского учета**

Отчетный период	Сумма НДС по декларации стр.270-280	Сумма НДС По декларации стр.550-560	Итого по декларации	Д62/авансы К68/ндс	Отклонения	Причины отклонений
1	2	3	4 =(2+3)	5	6 =(4-5)	

Форма РД-2.5

**Бухгалтерские проводки по отражению в учете хозяйственных операций,  
связанных с исчислением и уплатой НДС**

Наименование операции	Стандартные бухгалтерские проводки		Используемые на предприятии		Примечания (Влияние на налоговые обязательства)
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-2.

Форма ОД-2

**Результаты проверки сопоставимости данных налоговой отчетности, бухгалтерского учета и книги продаж**

Налоговый (Отчетный) период	Показатель	Код строки Раздела Декларации	Сумма занижения	Сумма завышения	Ссылка на РД	Влияние на налоговые обязательства и рекомендации

**2.3. Проверка ведения журнала учета выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур**

В ходе проверки следует обратить внимание на следующие вопросы:

№ п/п	Перечень вопросов	Требования нормативных документов
1.	Наличие журнала учета выставленных счетов фактур и порядок ее ведения.	<i>Продавцы должны вести журнал учета выставленных покупателям счетов фактур, в которых хранятся их вторые экземпляры. Учет счетов-фактур, выставленных покупателям, должен производиться в хронологическом порядке (п.1 и 2 Постановления №914). Журнал учета выставленных счетов фактур должен быть прошнурован, а его страницы пронумерованы (п.6 Постановления №914)</i>
2.	Наличие и порядок ведения книги продаж:	
2.1	- порядок регистрации счетов-фактур в книге продаж в зависимости от учетной политики	<i>Счета фактуры должны регистрироваться в книге продаж в хронологическом порядке в том налоговом периоде, когда возникло налоговое обязательство (п.17 Постановления №914).</i>
2.2	- случаи регистрации счетов-фактур с одинаковыми реквизитами;	<i>Допускается только в случаях поступления средств в порядке частичной оплаты, а также отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) под полученную сумму авансовых платежей (п.20 Постановления №914)</i>
2.3	- наличие и регистрация в книге продаж счетов-фактур, которые выписываются в одном экземпляре.	<i>Регистрируются в книге продаж счета-фактуры, выписанные в одном экземпляре:</i>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>- при получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (выполнения работ, оказания услуг), в счет предстоящих поставок;</li> <li>- процентов по вексялям;</li> <li>- процентов по товарному кредиту;</li> <li>- при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления;</li> <li>- при передаче товаров (работ, услуг) для собственного нужд, затраты на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль;</li> </ul> <p><i>в случаях, когда предприятие выступает налоговым агентом (например, при аренде государственного и муниципального имущества)</i></p>

<p>2.4</p> <p>2.5</p> <p>2.6</p> <p>2.7</p> <p>2.8</p>	<p>- порядок регистрации в книге продаж лент контрольно-кассовой техники, документов строгой отчетности;</p> <p>- порядок регистрации в книге продаж счетов-фактур по работам или услугам других продавцов, которые оплачиваются покупателем сверх стоимости товаров;</p> <p>- порядок внесения исправлений в книгу продаж в случаях обнаружения ошибок;</p> <p>- порядок ведения книги продаж при реализации товаров (работ, услуг) через обособленные подразделения;</p> <p>- оформление книги продаж по истечении отчетного периода</p>	<p><i>Запись в книге продаж должна производиться каждый день на основании показаний лент контрольно-кассовых машин</i></p> <p><i>Должны регистрироваться в книге продаж только в части стоимости этих товаров (п.26 Постановления №914)</i></p> <p><i>Нормативными актами не установлен. Рекомендуем отражать в периоде обнаружения ошибки с указанием периода совершения ошибки на основании бухгалтерской справки</i></p> <p><i>Книги продаж ведутся структурными подразделениями в виде разделов единой книги продаж организации. За отчетный период указанные разделы книги продаж представляются обособленными подразделениями для оформления единой книги продаж (Письмо МНС РФ от 21.05.01г. №ВГ-6-03/404)</i></p> <p><i>Книга продаж должна быть прошнурована, а ее страницы пронумерованы и скреплены печатью (п.27 Постановления №914)</i></p>
<p>3.</p> <p>3.1</p>	<p>Порядок оформления и выставления счетов-фактур:</p> <p>- соблюдение срока выставления счетов-фактур при реализации товаров (работ, услуг);</p>	<p><i>Счета-фактуры выставляются не позднее пяти дней со дня отгрузки товара, выполнения работ, оказания услуг (п.3 ст.168 НК РФ).</i></p> <p><i>В отдельных отраслях, связанных с непрерывными долгосрочными поставками в адрес одного покупателя допускается составление счетов-фактур одновременно с платежно-расчетными документами, но не реже одного раза в месяц и не позднее 5-го числа месяца, следующего за истекшим (Письмо МНС РФ от 21.05.01г. №ВГ-6-03/404).</i></p> <p><i>Наличие льгот по НДС и применение нулевой ставки не освобождает налогоплательщиков от составления счетов-фактур (п.п.1 п.3 ст.169 НК РФ).</i></p> <p><i>Счета-фактуры не составляются по операциям реализации ценных бумаг (за исключением брокерских и посреднических услуг), а также банками, страховыми организациями и НПФ по операциям, не подлежащим налогообложению (п. 4 ст. 169 НК РФ)</i></p>

3.2	- порядок оформления и выставления счетов-фактур посредниками, выступающими от своего имени;	<p><i>При реализации посредником товаров (работ, услуг) комитента, счет-фактура выставляется посредником от своего имени в соответствии с хронологией выставляемых им счетов-фактур в 2-х экземплярах. Один экземпляр передается покупателю, другой - подшивается в журнал учета выставленных счетов-фактур без регистрации его в книге продаж.</i></p> <p><i>Отдельный счет-фактура выставляется посредником комитенту на сумму вознаграждения. Этот счет-фактура регистрируется в установленном порядке в книге продаж у посредника (Письмо МНС РФ от 21.05.01г. №ВГ-6-03/404)</i></p>
3.3	- порядок выставления счетов-фактур комитентом (принципалом) при реализации товара через посредника, выступающего от своего имени;	<p><i>Комитент (принципал) выставляет счет-фактуру на имя посредника с нумерацией в соответствии с хронологией выставляемых комитентом (принципалом) счетов-фактур. При этом показатели счета-фактуры, выставленного посредником покупателю, отражаются в счете-фактуре, выставляемом комитентом (принципалом) посреднику и регистрируемом в книге продаж у комитента (принципала).</i></p>
3.4	- порядок оформления счетов-фактур обособленными подразделениями	<p><i>Счета-фактуры на отгруженные товары (работ, услуги) выставляется обособленными подразделениями самостоятельно в порядке возрастания номеров в целом по организации. Возможно как резервирование номеров по мере их выборки, так и присвоение составных номеров с индексом обособленного подразделения (Письмо МНС РФ от 21.05.01г. №ВГ-6-03/404)</i></p>

- соблюдение общих требований к оформлению счетов-фактур

*В счете-фактуре должны быть указаны:*

- 1) порядковый номер и дата выписки счета – фактуры;*
- 2) наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;*
- 3) наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;*
- 4) номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);*
- 5) наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения (при возможности ее указания);*
- 6) количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету - фактуре товаров (работ, услуг) исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания);*
- 7) цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога;*
- 8) стоимость товаров (работ, услуг) за все количество поставляемых (отгруженных) по счету – фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг) без налога;*
- 9) сумма акциза по подакцизным товарам;*
- 10) налоговая ставка;*
- 11) сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), определяемая исходя из применяемых налоговых ставок;*
- 12) стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету - фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг) с учетом суммы налога;*
- 13) страна происхождения товара;*
- 14) номер грузовой таможенной декларации.*

*Сведения, предусмотренные подпунктами 13 и 14 настоящего пункта, указываются в отношении товаров, страной происхождения которых не является Российская Федерация. Налогоплательщик, реализующий указанные товары, несет ответственность только за соответствие указанных сведений в предъявляемых им счетах - фактурах сведениям, содержащимся в полученных им счетах – фактурах и товаросопроводительных документах (п.5 ст.169 НК РФ).*

		Счет - фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации. При выставлении счета - фактуры индивидуальным предпринимателем счет - фактура подписывается индивидуальным предпринимателем с указанием реквизитов свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя (п.6 ст. 169 НК РФ)
4.	Порядок выставления счетов-фактур и регистрации их в книге продаж при расчетах в рублях по установленному в договоре курсу иностранной валюты	<p>Разрешается выставлять счета фактуры в иностранной валюте (п.7 ст. 169 НК РФ).</p> <p>Регистрация в книге продаж осуществляется в зависимости от учетной политики:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- если для целей налогообложения организацией принята учетная политика "по оплате", то счета – фактуры, оформленные в иностранной валюте, регистрируются в книге продаж по курсу, установленному договором в момент наступления налогового обязательства (то есть в момент поступления оплаты);</li> <li>- если для целей налогообложения принята учетная политика «по отгрузке», то счет-фактура, оформленный в иностранной валюте, регистрируется в книге продаж по курсу на дату отгрузки.</li> </ul> <p>При получении оплаты в погашение задолженности за отгруженные товары (выполненные работы, оказанные услуги) на сумму положительной (отрицательной) суммовой разницы составляется бухгалтерская справка, на основании которой вносится соответствующая запись в книгу продаж</p>
5.	Порядок выставления счетов-фактур и регистрации их в книге продаж при расчетах в иностранной валюте	<p>Разрешается выставлять счета-фактуры в иностранной валюте (п. 7 ст. 169 НК РФ).</p> <p>Регистрация в книге продаж осуществляется в зависимости от учетной политики.</p> <p>Момент определения налоговой базы при реализации (передаче) товаров (работ, услуг) определяется согласно ст. 167 НК РФ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- если для целей налогообложения организацией принята учетная политика "по оплате", то счета - фактуры, оформленные в иностранной валюте, регистрируются налогоплательщиком в книге продаж по курсу ЦБ РФ, действующему на дату оплаты;</li> <li>- если для целей налогообложения организацией принята учетная политика "по отгрузке", то счета - фактуры, оформленные в иностранной валюте, регистрируются налогоплательщиком в книге продаж по курсу ЦБ РФ, действующему на дату отгрузки (п.3 ст. 153 НК РФ)</li> </ul>
6.	Порядок выставления счетов-фактур и регистрации их в книге продаж налоговыми агентами (на примере аренды государственного или муниципального имущества)	Счет-фактура составляется в одном экземпляре с пометкой «аренда государственного (или) муниципального имущества». Регистрируется в книге продаж в момент фактического перечисления в бюджет арендной платы (Письмо ГНС РФ от 20.03.97г. №ВЗ-2-03/260)

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-3.

**Форма РД-3**

**Проверка ведения журнала выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур**

Выборка: \_\_\_\_\_

Налоговый (Отчетный) период	Проверяемый вопрос	Соответствует законодательству	Не соответствует законодательству	Примечания
	3.1. ....	-	-	
		-	-	

Нарушения, выявленные в ходе проверки, отражаются в отчетном документе ОД-3.

**Форма ОД-3**

**Результаты проверки ведения журнала выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур**

Налоговый (Отчетный) период	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция			Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
			Счет-фактура					
			Дата	Номер	Сумма НДС			
	1.							

**2.4. Проверка операций, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст.149 НК РФ**

Цель: подтвердить правомерность невключения данных операций в налогооблагаемую базу.

При проверке данного вопроса основным источником информации является приложение В к налоговой декларации, в котором отражаются операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения).

При этом следует обратить внимание на отдельный учет операций, подлежащих налогообложению и не подлежащих налогообложению. Обязанность налогоплательщика вести отдельный учет таких операций закреплена в п.4 ст.149 НК РФ. Наличие отдельного учета позволит выделить в бухгалтерском учете операции, не подлежащие налогообложению, и подтвердить правомерность включения их в приложение В «Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)...» к налоговой декларации. Источником информации могут служить вторые экземпляры счетов-фактур, книга продаж, договоры с покупателями и заказчиками, приложения к договорам (спецификации на отгружаемую продукцию).

Следует проверить наличие у налогоплательщиков, совершающих эти операции, наличие соответствующих лицензий на осуществление деятельности, лицензируемой в соответствии с законодательством РФ (п.6 ст.149 НК РФ), а также соответствие проводимых операций перечню операций, освобождаемых от НДС.

С 11.02.02 г. в области лицензирования действует закон №128-ФЗ от 08.08.01г. (до 11.02.02 г. действовал закон №158-ФЗ от 25.09.98 г.).

На данном этапе проверки следует обратить внимание на то, что не включаются в налоговую базу также суммы авансовых платежей в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), которые не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения).

Результаты проверки отражаются в рабочем документе по форме РД-4.

**Форма РД-4**

**Проверка операций, не подлежащих налогообложению**

Выборка: \_\_\_\_\_

№	Налоговый (Отчетный) период	Наименование операции	Первичные документы				Сумма по бух. учету	Сумма в Приложении В к декларации	Сумма в книге продаж	Расхождения	Примечания
			Дата	№	Наим-ние	Сумма					

Выявленные нарушения переносятся из рабочих документов в отчетный документ, составляемый по форме ОД-4.

**Форма ОД-4**

**Результаты проверки правильности отражения в декларации операций, не подлежащих налогообложению**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим-ние	Сумма			

## 2.5. Проверка порядка формирования налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)

Правильность формирования кредитовых оборотов по счету «68/ндс» проверяется путем анализа проведенных в отчетном периоде сделок по реализации продукции (работ, услуг), прочего имущества (кредитовые обороты по балансовым счетам «90» и «91»).

По облагаемым оборотам необходимо проверить правильность расчета начисленных к уплате в бюджет сумм НДС с оборотов по реализации:

- 1) сумма начисленного налога Д90/3-К68(76) и Д91/3-К68(76) должна составить величину, равную величине налогооблагаемой базы, умноженной на ставку налога;
- 2) если предприятие реализует продукцию (работы, услуги), облагаемую НДС по разным ставкам, а также необлагаемую, то сумма начисленного налога проводками Д90/3-К68(76) и Д91/3-К68(76) должна быть равна величине соответствующих оборотов, умноженной на соответствующую ставку. При этом сумма соответствующих оборотов по счетам «90» и «91» (облагаемых по разным ставкам и необлагаемых) должна давать общую сумму оборотов.  
В случаях, когда вышеназванное равенство не получено, следует проверить, не вызвано ли это спецификой деятельности, отдельных сделок или спецификой отражения операций в бухгалтерском учете;
- 3) путем анализа следует выявить обороты и начисленный с них НДС, которые дают расхождения, и убедиться в правильности определения подлежащей уплате в бюджет суммы НДС.

Источники информации: налоговая декларация, в которой подробно детализированы налогооблагаемые объекты, данные аналитического учета по счетам «90», «91», «62». Следует запросить соответствующие договоры, акты выполненных работ, накладные, счета-фактуры с целью проверки определения налогоплательщиком налоговой базы.

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-5.

**Проверка порядка определения налоговой базы по данным бухгалтерского учета**

Отчетный Период	Выручка от реализации (Кредит счета 90/1)				Сумма НДС	Данные учета Д90/3-К68(76)	Расхождения
	по ст. 20%	по ст. 10%	по ст. 0%	необлагаемая			
1	2	3	4	5	6=2*20/120+3*10/110	7	8=6-7

Отчетный Период	Прочие доходы (Кредит счета 91/1)				Сумма НДС	Данные учета Д91/3-К68(76)	Расхождения
	по ст. 20%	по ст. 10%	по ст. 0%	необлагаемые			
1	2	3	4	5	6=2*20/120+3*10/110	7	8=6-7

Отчетный период	Авансы полученные (Д50,51,52-К62/авансы)				Сумма НДС	Данные учета Д62-К68	Расхождения
	по ст. 20%	по ст. 10%	по ст. 0%	необлагаемые			
1	2	3	4	5	6=2*20/120+3*10/110	7	8=6-7

Отчетный период	Оплаченная выручка (Кредит 62/покупатели)				Сумма НДС	Данные учета Д76/ндс-К68	Расхождения
	по ст. 20%	по ст. 10%	по ст. 0%	необлагаемая			
1	2	3	4	5	6=2*20/120+3*10/110	7	8=6-7

№ п/п	Налогооблагаемые объекты	Требования нормативных документов
1.	<p>Товарообменные (бартерные) операции</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.1 (код строки 050-060) налоговой декларации.</p>	<p><i>Налоговая база определяется исходя из цен, определяемых в порядке, предусмотренном ст.40 НК РФ, с учетом акцизов, без включения НДС и налога с продаж (п.2.ст.154 НК РФ).</i></p> <p><i>В общем случае для целей налогообложения выручка от реализации имущества по договору мены принимается в сумме, равной цене договора мены (п.1 ст.40 НК РФ).</i></p> <p><i>При этом следует обратить внимание на то, что исчисленная таким образом налогооблагаемая база может отличаться от базы, выявившейся на счетах бухгалтерского учета (согласно п.6.3 ПБУ 9/99), выручка по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров, полученных организацией).</i></p> <p><i>В случае расхождения между ценой, указанной сторонами товарообменной (бартерной) операции, и выручкой, определенной по правилам бухгалтерского учета, в целях налогообложения в соответствии с п.1 ст.40 НК РФ принимается первая из указанных величин.</i></p> <p><i>В то же время товарообменные сделки включены в перечень сделок, по которым налоговым органам предоставлено право контролировать правильность применения цен (п.2 ст.40 НК РФ).</i></p> <p><i>Этот момент следует учитывать при установлении цены договора организациям, реализующим имущество по договору мены.</i></p> <p><i>В случае, когда примененные сторонами сделки цены обмениваемых товаров, работ или услуг отклоняются (в ту или иную сторону) более чем на 20% от рыночной цены идентичных (однородных) товаров, работ или услуг, налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этих сделок были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги. При этом определять рыночную цену сделки следует с учетом положений ст.40 НК РФ, в которой даны понятия рыночной цены товара (работы, услуги), идентичных и однородных товаров, установлены правила и указаны методы и способы определения рыночной цены.</i></p> <p><i>Следовательно, обязанность корректировать цену товарообменной сделки для целей налогообложения, а также доказывать законность и правильность такой корректировки возложена Кодексом на налоговые органы.</i></p> <p><i>Момент определения налоговой базы при товарообменных (бартерных) операциях отдельно в НК РФ не оговорен. Это означает, что он должен определяться в соответствии со ст.570 ГК РФ как дата исполнения обеими сторонами обязательств по сделке. При этом не имеет значения, как организация определяет момент возникновения налоговой базы: «по отгрузке» или «по оплате».</i></p>

2.	<p>Реализация на безвозмездной основе.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.2 (код строки 070-080) налоговой декларации</p>	<p><i>Налоговая база определяется исходя из цен, определяемых в порядке, предусмотренном ст.40 НК РФ, с учетом акцизов, без включения НДС и налога с продаж (п.2.ст.154 НК РФ).</i></p> <p><i>В случае, когда налогооблагаемая база отклоняется в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги (п.3 ст.40 НК РФ).</i></p> <p><i>Момент определения налоговой базы при реализации на безвозмездной основе определяется как день отгрузки (передачи) товаров, работ, услуг (п.6 ст.167 НК РФ)</i></p>
3.	<p>Передача права собственности на предметы залога.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.3 (код строки 090-100) налоговой декларации</p>	<p><i>В порядке, аналогичном реализации на безвозмездной основе</i></p>
4.	<p>Передача товаров при оплате труда в натуральной форме.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.3 (код строки 090-100) налоговой декларации</p>	<p><i>В общем случае налоговая база определяется в сумме, равной договорной стоимости переданных в счет оплаты труда товаров (п.1 ст.40 НК РФ).</i></p> <p><i>В то же время передачу товаров в счет оплаты труда можно рассматривать как сделку между взаимозависимыми лицами, по которой налоговым органам предоставлено право контролировать правильность применения цен (п.2 ст.40 НК РФ).</i></p> <p><i>Следует отметить, что освобождается от налогообложения реализация в счет натуральной оплаты труда продукции собственного производства организаций, занимающихся производством с/х продукции, удельный вес доходов от реализации которых в общей сумме их доходов составляет не менее 70% (п.п.20 п.3 ст.149 НК РФ)</i></p>

5.	<p>Реализация с учетом дотаций и льгот, предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением государственных регулируемых цен.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1 (код строки 010-040) налоговой декларации</p>	<p><i>Налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из фактических цен их реализации (п.2 ст.154 НК РФ).</i></p> <p><i>Если организация получает из бюджета дотации на покрытие разницы между отпускной и регулируемой ценой отдельным категориям потребителей, то эта сумма включается в облагаемую базу.</i></p> <p><i>Если же дотация предоставляется на покрытие убытков, фактически полученных от применения регулируемых цен или предоставления льгот в соответствии с законодательством РФ, то такие суммы облагаемую базу не увеличивают (п.33.2 Методических рекомендаций).</i></p> <p><i>Аудитору следует обратить внимание на основание получения сумм</i></p>
6.	<p>Реализация имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом НДС.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.4 (код строки 110) налоговой декларации</p>	<p><i>Согласно п.3 ст. 154 НК РФ налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества, определяемой с учетом положений ст.40 НК РФ, с учетом НДС, акцизов, без включения налога с продаж, и стоимостью реализуемого имущества (остаточной стоимостью с учетом переоценок).</i></p> <p><i>К такому имуществу, в частности, относятся (п.33.3 Методических рекомендаций):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>- имущество (основные средства), приобретаемое за счет средств целевого бюджетного финансирования и оплачиваемое с учетом НДС, который вычету не подлежит, а покрывается за счет соответствующего источника;</i></li> <li><i>- безвозмездно полученное имущество, учитываемое организацией по стоимости, включающей суммы налога, уплаченные передающей стороной;</i></li> <li><i>- приобретенное имущество, используемое при осуществлении операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со ст. 149 НК РФ;</i></li> <li><i>- основные средства, учитываемые на балансе налогоплательщика с учетом налога;</i></li> <li><i>- служебные легковые автомобили и микроавтобусы, приобретенные до 1 января 2001 года и числящиеся на балансе налогоплательщика с учетом налога.</i></li> </ul>

7.	<p>Реализация с/х продукции и продуктов ее переработки, закупленной у физических лиц, не являющихся налогоплательщиками.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.5 (код строки 120-130) налоговой декларации</p>	<p><i>Налоговая база определяется как разница между ценой, определяемой в соответствии со статьей 40 НК РФ, с учетом НДС и без включения в нее налога с продаж, и ценой приобретения указанной продукции по перечню, утверждаемому Постановлением Правительства РФ (Постановление Правительства РФ от 16.05.01г. №383, вступившее в силу с 01.07.01г.). При этом налогоплательщики, исчислявшие налог на добавленную стоимость с полной стоимости реализованной сельскохозяйственной продукции, вправе произвести уточнения сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных в бюджет за истекшие налоговые периоды начиная с 1 января 2001 года при условии, если с покупателем указанной продукции произведен соответствующий перерасчет цены этих товаров с учетом сумм налога на добавленную стоимость с переоформлением счетов - фактур, ранее предъявленных покупателю (письмо МНС РФ № ВГ-6-03/493 от 27.06.01г.).</i></p>
8.	<p>Реализация в многооборотной таре</p>	<p><i>Залоговые цены тары не включаются в налоговую базу в случае, если указанная тара подлежит возврату продавцу (п. 7 ст. 154 НК РФ).</i></p> <p><i>Использование тары в качестве многооборотной (подлежащей обязательному возврату) должно быть предусмотрено договором поставки продукции, товара (п. 163 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»).</i></p> <p><i>Взимание залоговых сумм предусматривается договором (п. 164 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»).</i></p> <p><i>В случае невозвращения покупателем поставщику залоговой тары сумма залога за эту тару не возвращается. Поставщик относит указанную сумму залога на финансовые результаты как операцию дохода (п. 185 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»).</i></p> <p><i>Таким образом, если многооборотная тара в полном объеме возвращена покупателем предприятию – поставщику, то разница между залоговой ценой и ценой ее приобретения этим налогом не облагается. Если многооборотная тара, реализуемая по залоговым ценам, не возвращена покупателем, то по истечении срока возврата суммы уплаченного покупателем залога подлежат обложению НДС у поставщика как выручка от реализации невозвращенной тары.</i></p> <p><i>В случае, если налогоплательщик определяет налоговую базу по невозвращенной таре руководствуясь п. 3 ст. 154 НК РФ (с разницы в ценах), аудитор должен удостовериться в том, что изначально приобретенная тара была оприходована налогоплательщиком <u>с учетом уплаченного налога.</u></i></p>

9.	<p>Реализация услуг на основе договоров комиссии, поручения и агентских договоров.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 1.7 (код строки 160) налоговой декларации</p>	<p><i>Особенности определения налоговой базы у посредников: налоговая база определяется как сумма доходов, полученных в виде вознаграждений при исполнении любого из указанных договоров (п.1 ст.156 НК РФ).</i></p> <p><i>Таким образом, в налоговую базу не включаются:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- суммы, полученные комиссионерами (поверенными, агентами) от комитентов (доверителей, принципалов) для исполнения сделки (за исключением сумм, причитающихся им в виде вознаграждений или любых иных доходов);</li> <li>- суммы, полученные комиссионерами (поверенными, агентами) от покупателей товаров, работ, услуг (за исключением сумм, причитающихся им в виде вознаграждений или любых иных доходов) (п.34 Методических рекомендаций по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ).</li> </ul> <p><i>Посредническое вознаграждение облагается НДС по ставке 20% независимо от того, облагается ли вообще и по какой ставке облагается реализуемый товар.</i></p> <p><i>Исключение составляют посреднические услуги по реализации следующих товаров, работ, услуг, <u>посредническое вознаграждение по которым НДС не облагается</u> (п.2 ст.156 НК РФ):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-предоставление в аренду на территории РФ помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в РФ (п.1 ст.149 НК РФ);</li> <li>-медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, установленному Правительством РФ; важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники (п.п.1 п.2 ст.149 НК РФ);</li> <li>-протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним (п.п.1 п.2 ст.149 НК РФ);</li> <li>-технических средств, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов (п.п.1 п.2 ст.149 НК РФ);</li> <li>очков (за исключением солнцезащитных), линз и оправ для очков, за исключением солнцезащитных (п.п.1 п.2 ст.149 НК РФ);</li> <li>-ритуальных услуг, работ (услуг) по изготовлению надгробных памятников и оформлению могил, а также реализация похоронных принадлежностей по перечню, утверждаемому Постановлением Правительства РФ (п.п.8 п.2 ст.149 НК РФ);</li> <li>-реализация изделий народных художественных промыслов признанного художественного достоинства (за исключением подарочных товаров), образцы которых зарегистрированы в порядке, установленном Постановлением Правительства РФ (п.п.6 п.3 ст.149 НК РФ).</li> </ul>
----	---	---

*Особенности определения налоговой базы и момента реализации у комитентов (принципалов, доверителей).*

Аудитору следует проверить полноту и своевременность включения в налоговую базу сумм платежей от покупателей, поступивших на счет посредника в зависимости от учетной политики для целей налогообложения:

А) при учетной политике «по оплате».

Обязанность по уплате НДС у налогоплательщика возникает в момент поступления денежных средств на счета (в кассу) комиссионера, поверенного или агента комитента (п.п.1 п.2 ст.167 НК РФ).

Таким образом, плательщиком НДС в случае перечисления в отчетном периоде комиссионером полученных от покупателя денежных средств комитенту все равно является комитент.

Для проверки следует запросить отчеты посредника с копиями первичных документов.

Б) при учетной политике «по отгрузке».

Моментом определения налоговой базы является дата отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг) покупателю.

В общем случае в бухгалтерском учете комитента (доверителя) выручка от реализации товаров и суммы налога на добавленную стоимость отражаются по времени получения извещения от комиссионера или поверенного об отгрузке товаров покупателю (заказчику). При этом время получения извещения не должно превышать разумный срок прохождения таких документов (п. 6 Письма МФ РФ от 12.11.96 г.).

Аудитору следует проконтролировать ситуации, когда извещение получено в следующем после фактической отгрузки налоговом периоде. В данной ситуации моментом определения налоговой базы является дата отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг) покупателю, а не дата получения извещения.

В ходе проверки составляются рабочие документы по форме РД-5.1.

Форма РД-5.1

Проверка порядка определения налоговой базы

**Выборка:** \_\_\_\_\_

№		Наименование операции	Первичные документы				Отражение реализации В учете				Момент определяя налогов базы	Примечания
							В бухгалтерском		В налоговом			
			Дата	№	Наим-ние	Сумма	Дата	Сумма	период	Сумма		
	По данным организации											
	По данным проверки											
	Расхождения											

Выявленные нарушения переносятся из рабочих документов в отчетный документ, составляемый по форме ОД-5.

**Форма ОД-5**

**Результаты проверки правильности определения налоговой базы**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим-ние	Сумма			

## 2.6. Проверка момента определения налоговой базы

(для организаций, утвердивших в учетной политике для целей налогообложения момент определения налоговой базы по мере поступления денежных средств)

В общем случае оплатой товаров для целей исчисления НДС признается прекращение встречного обязательства приобретателя указанных товаров перед налогоплательщиком, которое непосредственно связано с поставкой (передачей) этих товаров, за исключением прекращения встречного обязательства путем выдачи покупателем – векселедателем собственного векселя (п.2 ст.167 НК РФ).

Аудитору следует проверить своевременность определения налоговой базы в случаях погашения задолженности способами, отличными от поступления денежных средств. Указанные операции могут отражаться в бухгалтерском учете следующими записями:

Дебет 60(76) Кредит 62 (76)	Зачет взаимных требований
Дебет 91 Кредит 62 (76)	Списание дебиторской задолженности, уступка права требования
Дебет 62(76) Кредит 62(76)	Получение собственного векселя покупателя
Дебет 58 Кредит 62 (76)	Получение векселя третьего лица

При наличии данных записей в учете следует на основании данных аналитического учета запросить соответствующие договоры поставки продукции (оказания работ, услуг), акты выполненных работ, счета-фактуры, книгу учета ценных бумаг, акты приема-передачи векселей.

<b>№ п/п</b>	<b>Не денежные формы расчетов</b>	<b>Требования нормативных документов</b>
--------------	-----------------------------------	--

1.	<p>Момент определения налоговой базы</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- при оплате путем зачета взаимных требований</li> </ul>	<p><i>Прекращение обязательств зачетом признается оплатой (п.п.2 п.2 ст. 167 НК РФ). Таким образом, дата надлежащим образом оформленных документов о проведении зачета, является моментом определения налоговой базы по НДС. Основанием для проведения зачета является взаимная задолженность. Аудитору следует обратить внимание на <u>документальное оформление зачета</u>. Допустимым способом оформления зачета является составление сторонами одного из следующих первичных документов: акта погашения взаимной задолженности / протокола проведения зачета / соглашения о погашении взаимных однородных обязательств / иных по названию документов, форма и содержание которых соответствуют требованиям гражданского законодательства и законодательства о бухгалтерском учете. Каждый из указанных документов является юридическим основанием для отражения погашения задолженности в бухгалтерском учете организаций, являющихся участниками зачета. Подписанный сторонами документ должен содержать указания на основание возникновения задолженности, сумму задолженности и сумму, на которую проводится зачет. В соответствии с гражданским законодательством для зачета достаточно заявления одной стороны. Такое заявление является одним из способов оформления зачета. В одностороннем документе о зачете взаимных однородных требований обязательно должно указываться на основания возникновения взаимной задолженности, сумму, подлежащую зачету, и сообщение о том, что с момента уведомления (его получения) организация считает себя по отношению к адресату (стороне зачетных обязательств) не связанной какими-либо правами и обязанностями на сумму, зачтенную по такому заявлению.</i></p> <p><i>В процессе многостороннего зачета закрывается встречная задолженность целого ряда организаций (трех и более). Многосторонний зачет оформляется, как правило, актом.</i></p>
2.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- при погашении задолженности векселями</li> </ul>	<p><i>Моментом определения налоговой базы является:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- при получении собственного векселя покупателя – оплата покупателем (либо иным лицом) указанного векселя или передача продавцом указанного векселя по индоссаменту третьему лицу (п. 4 ст. 167 НК РФ);</li> <li>- при получении векселя третьего лица - момент получения векселя, ибо оно означает прекращение встречного обязательства покупателя указанных товаров. Прекращение встречного обязательства выражается в смене должника (вместо покупателя - векселедатель) и основания задолженности (не поставка товаров, работ, услуг, а вексельное обязательство).</li> </ul>

3.	- по истечении срока исковой давности	<p><i>Датой оплаты признается наиболее ранняя из следующих дат (п.5 ст.167 НК РФ):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- день истечения срока исковой давности;</li> <li>- день списания дебиторской задолженности.</li> </ul> <p><i>Следует проанализировать обороты Д91-К62(76), а также запросить акты инвентаризации дебиторской задолженности с целью выявления задолженности, по которой истек срок исковой давности.</i></p>
4.	- при уступке права требования.	<p><i>У цедента (первоначального кредитора) налоговой базой является договорная стоимость товаров, работ, услуг (п.1 ст.155 НК РФ). Возможный положительный результат от продажи права требования по цене, превышающей цену договора, у цедента в налоговую базу не включается.</i></p> <p><i>Передача налогоплательщиком права требования третьему лицу на основании договора или в соответствии с законом признается оплатой (п.п.3 п.2 ст.167 НК РФ).</i></p> <p><i>Таким образом, моментом определения налоговой базы является дата вступления в силу договора уступки права требования (договора цессии). Если в договоре отдельно не оговорена дата вступления его в силу, то моментом определения налоговой базы является дата подписания договора.</i></p> <p><i>У цессионария (нового кредитора) налоговая база определяется как сумма превышения сумм дохода, полученного новым кредитором при последующей уступке требования или прекращения соответствующего обязательства, над суммой расходов на приобретение указанного требования (п.2 ст.155 НК РФ).</i></p> <p><i>При этом согласно п.8 ст.167 НК РФ у цессионария момент определения налоговой базы устанавливается как день последующей уступки права требования или исполнения должником данного требования (для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей налогообложения момент определения налоговой базы по мере поступления денежных средств).</i></p>

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-6.

**Проверка момента определения налоговой базы**

Выборка: \_\_\_\_\_

Налоговый (Отчетный) Период	Операции, являющиеся объектом налогообложения	Момент включения в налоговую базу		Сумма			Первичный документ				Примечание	
		по данным организации	по данным проверки	по данным организации	по данным проверки	Расхождения	Дата	№	Наим-ние	Сумма		

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-6.

**Результаты проверки порядка формирования налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим-ние	Сумма			

**2.7. Проверка порядка формирования налоговой базы по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственного потребления**

Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль является объектом налогообложения по НДС (п.п.2 п.1 ст.146 НК РФ).

№ п/п	Проверяемые вопросы	Требования нормативных документов
1.	<p>Порядок определения налоговой базы.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 2 (код строки 220-230) налоговой декларации</p>	<p><i>Налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг): исчисленная исходя из цен реализации идентичных (а при отсутствии – однородных) товаров (аналогичных работ, услуг), действовавших в предыдущем налоговом периоде; при их отсутствии – исходя из рыночных цен с учетом акцизов и без включения НДС и налога с продаж (п.1 ст.159 НК РФ).</i></p> <p><i>В частности, объектами налогообложения является передача товаров и выполнение (оказание) организациями работ (услуг), не связанных с производством продукции:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- содержание объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, детских дошкольных учреждений, оздоровительных лагерей, объектов культуры и спорта, учреждений народного образования, а также объектов жилищного фонда (включая проведение всех видов ремонта);</li> <li>- работы по благоустройству городов и поселков, по оказанию помощи сельскохозяйственным предприятиям и передача приобретенных для них товаров (работ, услуг);</li> <li>- выполнение работ по строительству, оборудованию и содержанию (включая расходы на все виды ремонтов) культурно бытовых и других объектов, находящихся на балансе предприятий, а также работ, выполняемых в порядке оказания помощи и участия в деятельности других предприятий и организаций;</li> <li>- содержание высших, средних учебных заведений, профессионально - технических училищ, состоящих на балансе организаций (п.3.1 Методических рекомендаций по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ).</li> </ul>
2.	Момент определения налоговой базы	<p><i>Датой передачи для собственных нужд товаров (работ, услуг) является день совершения указанной передачи товаров, работ, услуг (п.11 ст.167 НК РФ)</i></p>

Аудитору следует проанализировать обороты по счетам «29», «84», а также «91» (в части не учитываемой для целей налогообложения прибыли) с целью определения объекта налогообложения.

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-7.

**Форма РД-7**

**Проверка операций по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственного потребления**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

Налоговый (отчетный) период	Операции, являющиеся объектом налогообложения	Момент включения в налоговую базу		Сумма			Первичный документ				Примечание	
		по данным организации	по данным проверки	по данным организации	по данным проверки	Расхождения	Дата	№	Наим-ние	Сумма		

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-7.

**Форма ОД-7**

**Результаты проверки порядка формирования налоговой базы по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственного потребления**

Налоговый (отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим-ние	Сумма			

**2.8. Проверка порядка формирования налоговой базы по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления и даты выполнения строительно-монтажных работ**

Выполнение строительного-монтажных работ для собственного потребления является объектом налогообложения в соответствии с п.п.3 п.1 ст.146 НК РФ.

Рекомендации по проверке данного вопроса см. п.3.4.1. раздела III.

**2.9. Проверка определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг). Проверка правильности определения суммы налоговых вычетов по авансам, засчитываемым в отчетном периоде**

№ п/п	Вопросы проверки	Требования нормативных документов
1.	<p>Проверка включения в налоговую базу сумм авансовых платежей, проверка правильности определения вычета по суммам авансовых платежей, засчитываемых в отчетном периоде</p> <p>1.1. Проверка включения в налоговую базу сумм авансовых платежей, связанных с предстоящей поставкой товаров (выполнением работ, оказанием услуг).</p> <p>Налоговая база отражается по строке 4.1 (код строки 270-280) налоговой декларации.</p>	<p><i>В общем случае налоговая база увеличивается на суммы авансовых и иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг (п.1 п.1 ст.162 НК РФ).</i></p> <p><i>Не облагаются авансы, полученные в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), которые не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) в соответствии со ст.149 НК РФ (в том числе авансы, полученные комиссионерами в счет оказания ими услуг, не облагаемых налогом, в соответствии с п. 2 ст. 156);</i></li> <li>- <i>в отношении товаров (работ услуг), местом реализации которых в соответствии со ст.147 и 148 не является территория РФ (п.2 ст.162 НК РФ);</i></li> <li>- <i>в отношении авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг, облагаемых по налоговой ставке 0%, длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше 6 месяцев по перечню и в порядке, установленном Правительством РФ (Постановление Правительства РФ от 21.08.01г. №602).</i></li> </ul>

1.2. Проверка правильности отражения вычета по суммам авансовых платежей, засчитываемых в отчетном периоде.

Сумма НДС отражается по строке 8 (код строки 400) налоговой декларации.

*При проведении этой процедуры необходимо запросить информацию по счету 62 субсчет «Авансы полученные». В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета аналитический учет по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету.*

*Таким образом, при получении авансов (предварительной оплаты), при поставке товаров, продукции, иных ценностей либо под выполнение работ (услуг), а также при оплате продукции и работ, произведенных для заказчиков по частичной готовности, вся сумма, указанная в документах по полученным авансам (оплате), отражается по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 62 "Расчеты по авансам полученным".*

*Одновременно сумма НДС, исчисленная по установленной ставке на основании документов о полученных авансах (оплате), отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 62 "Расчеты по авансам полученным" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость".*

*При отгрузке продукции, выполнении работ (услуг) на сумму ранее учтенного налога на добавленную стоимость корректируется ранее сделанная запись (дебет счета 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость" и кредит счета 62 "Расчеты по авансам полученным").*

*Необходимо обратить внимание на порядок регистрации счетов-фактур:*

*До 31.07.2002 г. - в соответствии с п. 18 Постановления № 914 при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) в счет полученных авансовых или иных платежей в книге продаж производится корректировочная запись, уменьшающая ранее начисленную сумму налога по этим платежам.*

*С 01.08.2002 г. – в соответствии с п. 13 Постановления № 914 счета-фактуры, выписанные и зарегистрированные продавцами в книге продаж при получении авансов или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказании услуг), регистрируются ими в книге покупок при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) в счет полученных авансов или иных платежей с указанием соответствующей суммы налога.*

		<p><i>При проверке правомерности вычета следует убедиться, что под аванс действительно произошла:</i></p> <p><i>1. <u>реализация</u> - согласно нормам п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ суммы налога, исчисленные налогоплательщиком с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, подлежат вычету после даты реализации соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг),</i></p> <p><i>или</i></p> <p><i>2. <u>аванс фактически возвращен</u> покупателю - НДС, исчисленный продавцом и уплаченный им в бюджет с сумм полученного аванса, в случае расторжения соответствующего договора и возврата соответствующих сумм авансовых платежей принимается к вычету в соответствии с п. 5 ст. 171 НК РФ.</i></p> <p><i>Следует также обратить внимание на содержание п. 8 ст. 171 НК РФ - вычетам подлежат суммы налога, исчисленные и <u>уплаченные</u> налогоплательщиком с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).</i></p>
	<p>1.3. Момент определения налоговой базы при получении в качестве авансовых платежей:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ценных бумаг (акций, облигаций, векселей, в т.ч. и третьих лиц);</li>   <li>- права требования дебиторской задолженности</li> </ul>	<p><i>Не увеличивают налоговую базу того налогового периода, в котором они приняты к учету.</i></p> <p><i>В случае если до поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг) организацией получены денежные средства по облигациям, векселям, как при наступлении срока оплаты по векселям (погашения облигаций), так и их досрочной оплате, они увеличивают налогооблагаемую базу того периода, в котором получены эти денежные средства.</i></p> <p><i>Налоговая база возникает также в случае, если до момента отгрузки вексель был передан налогоплательщиком в счет исполнения своих обязательств третьему лицу (в отчетном периоде внесения в вексель индоссамента).</i></p> <p><i>Не увеличивает налоговую базу того налогового периода, в котором оно принято к учету.</i></p> <p><i>Обязательство перед бюджетом по уплате налога с полученного аванса возникает у поставщика только в том случае, если до отгрузки в адрес покупателя товаров (работ, услуг) от должника, то есть третьего лица, будут получены денежные средства (п.37.1 Методических рекомендаций по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ)</i></p>

2.	<p>Проверка включения в налоговую базу штрафов, пени, неустоек за нарушение договорных обязательств.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 4.4 (код строки 330-340) налоговой декларации</p>	<p><i>В НК РФ отсутствует прямая норма, предписывающая включать в налоговую базу средства, полученные за неисполнение или ненадлежащее исполнение договоров, предусматривающих переход права собственности на товары (работ, услуги), операции по реализации которых облагаются НДС.</i></p> <p><i>Однако указанные средства, к которым относятся сумма штрафов, пеней, неустоек, следует включать в налоговую базу как «средства, иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг)».</i></p> <p><i>Включение указанных средств в налогооблагаемую базу следует производить по факту их получения.</i></p> <p><i>К поступившим суммам следует применять ту налоговую ставку, по которой облагались товары (работы, услуги), при расчете за которые были нарушены договорные обязательства (п.4 ст.164 НК РФ)</i></p>
3.	<p>Проверка включения в налоговую базу сумм, полученных в виде финансовой помощи за реализованные товары (работы, услуги).</p> <p>Налоговая база отражается по строке 4.4 (код строки 330-340) налоговой декларации</p>	<p><i>Увеличивают налоговую базу согласно п.п.2 п.1 ст.162 НК РФ</i></p>
4.	<p>Проверка включения в налоговую базу сумм, полученных в виде процента (дисконта) по вексям, облигациям, полученным в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги), процента по товарному кредиту.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 4.2 (код строки 290-300) налоговой декларации</p>	<p><i>Включаются в налоговую базу в части, превышающей размер процента, рассчитанного в соответствии со ставками рефинансирования ЦБ РФ, действовавшими в периодах, за которые производится расчет процента (п.п.3 п.1 ст.162 НК РФ).</i></p> <p><i>При этом денежные средства, полученные в виде процента (дисконта) по вексям (в т.ч. и по векселю третьего лица), полученным организацией в качестве оплаты товаров (работ, услуг), увеличивают налогооблагаемую базу в части, превышающей размер процента (дисконта), рассчитанного в соответствии со ставками рефинансирования ЦБ РФ, действовавшими в периодах, за которые производятся расчеты процента вне зависимости от того, кто производит оплату по векселю (банк, domiciliант, акцептант либо иной плательщик, указанный в векселе). (п.37.2 Методических рекомендаций по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ)</i></p>

В ходе проверки составляется рабочие документы РД-9, РД-9.1.

**Форма РД-9**

**Проверка включения в налоговую базу сумм авансовых платежей и правильности отражения вычета с сумм авансов**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

	Наименование покупателя	Сумма поступившего аванса Дт 51 Кт 62		Сумма НДС, исчисленная с аванса Дт 62 Кт 68		Книга продаж		Возврат аванса		Отгрузка продукции, Выполнение работ, оказание услуг			Сумма налога, исчисленная с аванса, подлежащая зачету		Книга продаж (книга покупок) счет-фактура	
		Первичный документ		Период	сумма	Счет-фактура		пе-риод	сумма	Номер дата	название	сум-ма	пе-риод	сумма	пе-риод	сумма
		Номер, дата	Сумма			Номер и дата	Сумма									
По данным организации																
По результатам проверки																
<b>отклонение</b>																
По данным организации																
По результатам проверки																
<b>отклонение</b>																

**Форма РД-9.1**

**Проверка определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг)**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

Налоговый (отчетный) период	Хозяйственная операция	Первичный документ				Налоговая база			Начисление НДС			Примечание
		Дата	№	Наим-ние	Сум-ма	по данным орг-ции	по данным проверки	Расхожде-ния	по данным орг-ции	по данным проверки	Расхожде-ния	

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-9.

**Форма ОД-9**

**Результаты проверки определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг)**

Налоговый (отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма-тивный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим-ние	Сумма			

**2.10.Проверка определения налоговой базы налоговыми агентами.**

Рекомендации по проверке данного вопроса см. п. 3.7.1. раздела III.

**2.11. Проверка операций, связанных с реализацией товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта и прочих операций, реализация по которым облагается по ставке 0%.**

№	Перечень вопросов	Требования нормативных документов
1.	<p>Проверка включения в налоговую базу сумм авансовых платежей: - в случае поступления авансов в валюте</p> <p>- в случае, когда аванс и фактическая реализация имеют место в одном отчетном периоде</p> <p>Отражение сумм НДС, исчисленных с авансов в декларации по налоговой ставке 0% по соответствующей строке</p>	<p><i>В общем случае налоговая база увеличивается на суммы авансовых и иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов (пп. 1 п. 1 ст. 162 НК РФ).</i></p> <p><i>Данная норма не применяется в отношении авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше 6 месяцев по перечню и в порядке, установленном Правительством РФ (Постановление Правительства РФ от 21.08.01г. №602).</i></p> <p><i>При получении налогоплательщиком авансовых или иных платежей в иностранной валюте в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) указанная сумма пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ на дату поступления данных авансовых или иных платежей (п. 32.2 Методических рекомендаций по применению гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ, утв. Приказом МНС РФ от 20.12.00г. №БГ-3-03/447).</i></p> <p><i>Если денежные средства поступают на счет экспортера или его комиссионера до даты оформления региональными таможенными органами ГТД на вывоз груза в режиме экспорта, то указанные денежные средства должны рассматриваться как авансовый платеж и согласно ст. 162 НК РФ включаться в налоговую базу (письмо УМНС по г. Москве от 11.10.01г. №02-14/46484 «О налоге на добавленную стоимость»).</i></p> <p><i>Если денежные средства поступают на счет экспортера или его комиссионера после даты оформления региональными таможенными органами ГТД на вывоз груза в режиме экспорта, то указанные денежные средства не должны рассматриваться как авансовый платеж и согласно ст. 162 НК РФ не включаться в налоговую базу (письмо МНС РФ от 19.06.03г. №ВГ-6-03/673@).</i></p> <p><i>Стр. 26 раздела II «Декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0%»</i></p>

2.	<p>Проверка подтверждения обоснованности применения ставки 0% и расчета суммы НДС по операциям, применение налоговой ставки 0% по которым подтверждено</p>	<p><i>Перечень документов, необходимых для подтверждения, приведен в ст. 165 НК РФ. Для удобства проверки указанный перечень сгруппирован в зависимости от вида операций (см. Приложение №1). При проведении проверки комплекта документов на предмет их соответствия перечню следует учесть, что:</i></p> <p><i>2.1. Товар считается помещенным под таможенный режим экспорта с момента завершения таможенного оформления (проставления на таможенной декларации штампа «Выпуск разрешен», скрепленного личной номерной печатью сотрудника таможенного органа).</i></p> <p><i>2.2. Подтверждение факта вывоза товаров осуществляется в порядке, предусмотренном приказом ГТК РФ от 21.07.03г. №806 «О подтверждении таможенными органами фактического вывоза (ввоза) товаров». Подтверждение осуществляется путем проставления сотрудником таможенного органа на оборотной стороне декларации (копии) и товаросопроводительных документов отметки «Товар вывезен полностью» (если товар вывезен не полностью - указывается фактическое количество вывезенного товара, его наименование и код согласно ТН ВЭД РФ) и заверения отметки личной номерной печатью. Подтверждение осуществляется на основании обращений в таможенную, в регионе деятельности которой расположен пункт пропуска через государственную границу РФ.</i></p>
----	--	---

		<p>12.3. К государствам-членам Таможенного союза относятся Беларусь, Казахстан, Кыргызстан, Таджикистан. Подтверждение вывоза товаров через территории этих государств осуществляют таможенные органы, производившие таможенное оформление вывезенных товаров, путем проставления на оборотной стороне таможенной декларации (копии) отметки «Товар вывезен полностью по информации соответствующего таможенного органа государства-участника Таможенного союза» и заверения ее личной номерной печатью с указанием даты фактического перемещения товаров через внешнюю границу Таможенного союза (если товар не вывезен полностью, указывается фактическое количество вывезенного товара, его наименование и код согласно ТН ВЭД РФ). (см. приказ ГТК РФ 21.07.03г. №806.)  В соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 25.05.1995 N 525 "Об отмене таможенного контроля на границе Российской Федерации с Республикой Белоруссия" отменен таможенный контроль на границе Российской Федерации с Республикой Белоруссия.</p> <p>2.4. От экспортеров-производителей, реализующих продукцию собственного производства и использующих особый порядок декларирования (применение временных, неполных и периодических таможенных деклараций), налоговыми органами для подтверждения правомерности применения налоговой ставки 0 процентов принимаются одновременно с грузовой таможенной декларацией (ее копией) с отметками таможенного органа, производившего таможенное оформление экспортируемых товаров, специальные реестры вывезенных в режиме экспорта товаров.  Специальный реестр вывезенных в режиме экспорта товаров должен быть подписан уполномоченным сотрудником таможенного органа, расположенного в пункте пропуска на таможенной границе Российской Федерации, заверен оттиском его личной номерной печати, а также подписан начальником таможни, в регионе деятельности которой находится пункт пропуска, и заверен гербовой печатью.  (письмо МНС РФ от 01.12.00г. №ВГ-6-03/909 «О представлении в налоговые органы специальных реестров вывезенных товаров в режиме экспорта», приказ ГТК РФ №598 от 26.06.01г.).</p>
--	--	--

	Момент определения налоговой базы	<i>Для определенного вида операций установлен срок для представления документов (копий) для подтверждения обоснования налоговой ставки 0%. Этот срок составляет 180 дней включительно, считая с даты оформления региональными таможенными органами ГТД на вывоз товаров в таможенном режиме экспорта или транзита (таможенной декларации на вывоз припасов в таможенном режиме перемещения припасов). При этом моментом определения налоговой базы по указанным товарам (работам, услугам) является последний день месяца, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса (п.9 ст.167 НК РФ)</i>
3.	Проверка определения налоговой базы по операциям, применение налоговой ставки 0% по которым не подтверждено. Момент определения налоговой базы	<i>Если по истечении 180 дней, считая с даты выпуска товаров региональными таможенными органами в режиме экспорта или транзита налогоплательщик не представил указанные документы (их копии), указанные операции по реализации товаров (выполнению работ, оказанию услуг) подлежат налогообложению по ставкам соответственно 10 процентов или 20 процентов (в соответствующих строках налоговой декларации указаны расчетные ставки 20/120 и 10/110). Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговые органы документы (их копии), обосновывающие применение налоговой ставки в размере 0 процентов, уплаченные суммы налога подлежат возврату налогоплательщику (п.9 ст.165 НК РФ). В случае, если полный пакет документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса, не собран на 181-й день, считая с даты помещения товаров под таможенные режимы экспорта, транзита, перемещения припасов, момент определения налоговой базы по указанным товарам (работам, услугам) определяется в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 настоящей статьи (п.9 ст.167 НК РФ)</i>
4.	Проверка налоговой базы по операциям реализации работ (услуг) по сопровождению, транспортировке, погрузке экспортруемых/импортированных товаров, работ (услуг), выполняемых непосредственно в космическом пространстве и др. работ поименованных в п.1 ст. 164 НК РФ	<i>П. 7,8 статьи 165 НК РФ определен перечень документов, представляемых в налоговые органы для подтверждения обоснованности применения ставки 0%. При подтверждении обоснованности применения ставки 0% следует также руководствоваться перечнем работ (услуг), выполняемых непосредственно в космическом пространстве, а также при осуществлении комплекса подготовительных наземных работ, технологически обусловленного и неразрывно связанного с выполнением работ (оказанием услуг) непосредственно в космическом пространстве, утв. Постановлением Правительства РФ от 16.07.2003г. № 432.</i>
5.	Проверка заполнения отдельной налоговой декларации по налоговой ставке 0%	

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-11.

Форма РД-11

**Проверка правильности определения налоговой базы при реализации товаров в режиме экспорта, а также работ (услуг), налогообложение которых производится по ставке 0%**

Выборка: \_\_\_\_\_

Сведения о контракте	Поступившие авансы		Сумма НДС с авансов			№ ГТД Дата выпуска в режиме экспорта	Момент определения налоговой базы		Налоговая база		Примечания
	Дата	Валюта/ Рубли	По данным предприятия	По данным проверки	Откл-я		Последний день месяца, в котором собран комплект документов	181 день	По данным предпр.	По данным проверки	
Дата, номер, покупатель			По учету	В деклар. по ст.0% по стр.26							

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-11.

Форма ОД-11

**Результаты проверки определения налоговой базы при реализации товаров в режиме экспорта, а также работ (услуг), налогообложение которых производится по ставке 0%**

Налоговый (отчетный) период	Ссылка на РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим-ние	Сумма			

**2.12. Проверка правомерности применения налоговой ставки 10%.**

- В ходе проверки данного вопроса необходимо удостовериться в правомерности применения налогоплательщиком ставки 10%. Для этого:
- 1) на основании данных деклараций выявить отчетные периоды, в которых налогоплательщиком применялась налоговая ставка 10%. Сопоставить эти данные с данными книги продаж и бухгалтерского учета;
  - 2) используя данные книги продаж, выделить счета-фактуры со ставкой 10%, на основании которых определить виды продукции и услуг, по которым налогоплательщик применял налоговую ставку в размере 10%;
  - 3) подтвердить правильность (указать на неправомочность) применения налогоплательщиком налоговой ставки в размере 10%.

Перечень товаров (работ, услуг), при реализации которых применяется налоговая ставка в размер 10%, приведен в п.2 ст.164 НК РФ.

При этом до утверждения Правительством Российской Федерации кодов видов продукции с 1 января 2002 года при реализации:

- лекарственных средств, включая лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления, изделий медицинского назначения в целях применения налоговой ставки 10 процентов следует руководствоваться кодами Общероссийского классификатора продукции, перечисленными в письме Госналогслужбы России и МФ РФ от 10.04.96 года N ВЗ-4-03/31н, 04-03-07 "О порядке освобождения от налога на добавленную стоимость медицинской продукции";
- периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера, - кодами Общероссийского классификатора продукции, перечисленными в пункте 1 письма от 07.06.96 года N ПВ-6-03/393 "Разъяснение о применении налоговых льгот по продукции средств массовой информации и книжной продукции".

Указанные разъяснения приведены в Письме МНС РФ от 28.01.02г. №ВГ-6-03/99 «Разъяснение об исчислении НДС на медицинскую продукцию, периодическую печатную и книжную продукцию».

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-12.

**Форма РД-12**

**Проверка операций, облагаемых по ставке 10 процентов**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

Налоговый (отчетный) период	Наименование товаров (работ, услуг), облагаемых по ставке 10%	Сумма		Первичные документы				Примечания
		По данным предприятия	По данным проверки	Дата	№	Наименование	Сумма	

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-12

**Форма ОД-12**

**Результаты проверки операций, облагаемых по ставке 10 процентов**

Налоговый (отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наименование	Сумма			

**2.13. Проверка операций по реализации товаров(работ,услуг), местом реализации которых не признается территория РФ.**

По общему правилу, местом реализации работ (услуг) является место деятельности организации или индивидуального предпринимателя, которые выполняют работы (оказывают услуги). Подпункты 1 - 4 пункта 1 статьи 148 являются исключениями из данного правила.

При выполнении следующих работ (услуг) местом их реализации не является РФ:

- 1) работ (услуг), связанных непосредственно с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся за пределами территории Российской Федерации. К таким работам (услугам), в частности, относятся строительные, монтажные, строительно - монтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению, предоставлению в пользование воздушных судов, морских судов или судов внутреннего плавания по договору аренды (фрахтования на время) с экипажем, а также услуг по перевозке, если перевозка осуществляется между портами, находящимися за пределами территории Российской Федерации;
- 2) работ (услуг), связанных с движимым имуществом, находящимся за пределами территории РФ;
- 3) услуг, фактически оказанных за пределами РФ, в сфере культуры, искусства, образования, физической культуры, туризма, отдыха и спорта;
- 4) нижеперечисленных работ (услуг), покупатель которых осуществляет деятельность за пределами РФ (местом осуществления деятельности является место государственной регистрации, место, указанное в учредительных документах, место управления, место нахождения постоянно действующего исполнительного органа, место нахождения постоянного представительства, место нахождения физического лица):
  - 4.1. передача в собственность или переуступка патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав;
  - 4.2. оказание консультационных, юридических, бухгалтерских, инжиниринговых, рекламных услуг, услуг по обработке информации, а также при проведении научно - исследовательских и опытно - конструкторских работ. К инжиниринговым услугам относятся инженерно - консультационные услуги по подготовке процесса производства и реализации продукции (работ, услуг), подготовке строительства и эксплуатации промышленных, инфраструктурных, сельскохозяйственных и других объектов, предпроектные и проектные услуги (подготовка технико - экономических обоснований, проектно - конструкторские разработки и другие подобные услуги). К услугам по обработке информации относятся услуги по осуществлению сбора и обобщению, систематизации информационных массивов и предоставлению в распоряжение пользователя результатов обработки этой информации;
  - 4.3. предоставление персонала, в случае если персонал работает в месте деятельности покупателя;
  - 4.4. сдача в аренду движимого имущества, за исключением наземных автотранспортных средств;
  - 4.5. оказание услуг агента, привлекающего от имени основного участника контракта лицо (организацию или физическое лицо) для оказания услуг, предусмотренных настоящим подпунктом;
  - 4.6. оказание услуг непосредственно в российских аэропортах и воздушном пространстве Российской Федерации по обслуживанию воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание;

4.7. выполнение работ (оказание услуг, включая услуги по ремонту) по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стоянки в портах (все виды портовых сборов, услуги судов портового флота), а также при лоцманской проводке.

В случае признания местом реализации работ (услуг) территории иностранного государства данные операции не являются объектами налогообложения на территории Российской Федерации (п. 1 ст. 146).

Кроме того, по указанным операциям не подлежат налоговым вычетам суммы НДС, уплаченные поставщикам при выполнении этих работ (услуг) (п. 2 ст. 171). Соответствующие суммы налога относятся на себестоимость работ (услуг) (подп. 3 п. 2 ст. 170) и возмещению из бюджета не подлежат.

Указанные операции подлежат отражению в Приложении Д к налоговой декларации.

Для подтверждения места выполнения работ (услуг) аудиторю следует запросить контракты, заключенные с иностранными или российскими лицами, а также документы, подтверждающие факт выполнения работ (оказания услуг).

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-13

**Форма РД-13**

**Проверка операций, местом реализации которых не является территория РФ**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

Налоговый (отчетный) период	Наименование товаров (работ, услуг), местом реализации которых не является территория РФ	Сумма реализации			Первичные документы				Примечания
		Отражено в учете	Отражено в Приложении Д	По данным проверки	Дата	№	Наименование	Сумма	

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-12

**Форма ОД-13**

**Результаты проверки операций, местом реализации которых не является территория РФ**

Налоговый (отчетный) период	Ссылка на РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим- ние	Сумма			

В завершение проверки правильности формирования налоговой базы по НДС выявленные нарушения сводятся в обобщающую таблицу нарушений:

**Форма ОД-001**

**Обобщающая таблица нарушений**

Виды выявленных нарушений	Ссылка на РД	Сумма	Влияние на налогообложение

**Выводы:**

**Рекомендации:**

**III. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СБОРУ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ ПРОВЕРКЕ ПРАВИЛЬНОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НДС**

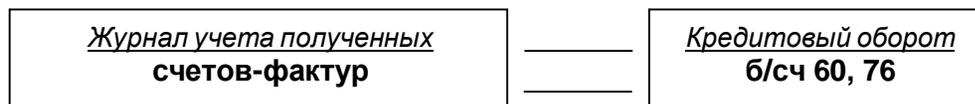
### 3.1. Проверка сопоставимости данных налогового и бухгалтерского учета

На первом этапе аудиторю необходимо выполнить нижеперечисленное:

- установить наличие журнала учета полученных счетов-фактур, книги покупок;
- уточнить, производится ли сверка налоговых деклараций с данными синтетического учета и налоговыми регистрами (книгой покупок и журналом учета полученных счетов-фактур) должностными лицами Предприятия в конце отчетного периода;
- сопоставить данные бухгалтерского и налогового учета.

При этом необходимо отследить следующее:

1. Общая сумма по графе «Всего покупок включая НДС» журнала учета полученных счетов-фактур за налоговый период по учтенным счетам-фактурам должна соответствовать кредитовому обороту по 60, 76 счету.



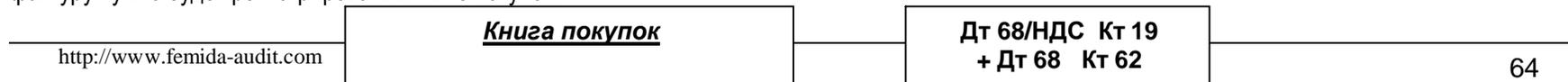
В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД -1.1В:

Форма РД – 1.1.В

Налоговый период	оборот по Дт 19	обороты по Кт 60,76	Журнал учета полученных счетов-фактур		Контроль Гр.2=гр.4 (отклонение)	Контроль гр.3=гр.5 (отклонение)	Примечание
			сумма налога	всего покупок включая НДС			
1	2	3	4	5	6	7	8

2. Общая сумма в книге покупок по графам 8б и 9б за налоговый период должна соответствовать кредитовому обороту по счету 19 и дебетовому обороту по счету 68. С 1 августа 2002 г. к ним следует добавлять обороты по Дт 68 счета и Кт 62 счета, отраженные в Главной книге.

Данные изменения внесены в Постановление № 914 Постановлением Правительства РФ от 27.07.02 г. № 575, в соответствии с которыми изменился порядок регистрации счетов-фактур после отгрузки продукции (выполнения работ, оказания услуг) в счет полученных авансов. Теперь счет-фактуру нужно будет регистрировать в книге покупок.



3. Общая сумма записей по Главной книге должна соответствовать сумме строк налоговой декларации:

Главная книга	Налоговые вычеты по декларации	Код строки Раздела I Декларации
1	2	3
Дт 68 Кт 19	Сумма налога, предъявленная налогоплательщику и уплаченная им при приобретении товаров (работ, услуг), подлежащая вычету	360
Дт 68 Кт 19	Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию РФ	370
Дт 68 Кт 62	Сумма налога, начисленная с авансов и предоплаты, засчитываемая в налоговом периоде при реализации (при возврате авансов)	400
Дт 68 Кт 19	Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком в качестве налогового агента, подлежащая вычету	410
Дт 68 Кт 90/3	Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком в бюджет при реализации товаров (работ, услуг) в случае возврата этих товаров (отказа от выполнения работ, услуг)	420
Дт 19 Кт 68 Дт 20,91 Кт 68 Дт 86 Кт 68 Дт 94 Кт 68	Суммы налога, уплаченные налогоплательщиком по принятым к учету товарам (работам, услугам), в т.ч. основным средствам и нематериальным активам, включенные ранее в налоговые вычеты и подлежащие восстановлению	430

В ходе проверки составляются рабочие документы по формам РД-1.2В, РД-1.3В, РД-1.4В.

**Форма РД-1.2.В**

**Проверка сопоставимости данных налогового и бухгалтерского учета**

Налоговый	Книга	Главная книга	Отклонение	Декларация

		Дт 68 Контроль: Гр.5 РД-1.4В	Дт... Кт 68 Контроль: Гр. 7 РД-1.3В	Итого гр.3+гр.4		Сумма кодов 360, 370, 400, 410	Код 420	Код 430	Общая сумма к вычетам Код 440	Контроль гр.6= гр.7-гр.9	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

**Форма РД-1.3.В**

**Восстановление НДС, ранее принятого к вычету**

Налоговый период	Дт 94 Кт 68	Дт 19 Кт 68	Дт 20 Кт 68	Дт 91 Кт 68	Дт 86 Кт 68	Итого Контроль: гр.4 РД-1.2В	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8

**Форма РД-1.4.В**

Налоговый период	Дт 68 Кт 19	Дт 68 Кт 62	Дт 68 Кт 90/3	Итого Контроль: Гр. 3 РД-1.2В	Гл. книга оборот по Дт 68	стр. книги продаж	Контроль гр.4=гр.7= гр.8 РД-1.2В	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9

4. Сумма НДС, указанная по статье формы № 1 «Бухгалтерский баланс» по статье «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», должна соответствовать сумме:

<ul style="list-style-type: none"> <li>- не оплаченных на начало и на конец отчетного периода счетов-фактур,</li> <li>- сумме НДС, предъявленной налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения СМР,</li> <li>- сумме налога, предъявленной налогоплательщику по товарам (работам, услугам), переданным на давальческих условиях подрядным организациям для выполнения СМР</li> <li>- сумме налога, предъявленной налогоплательщику подрядными организациями при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств</li> <li>- сумме налога, предъявленной налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства,</li> </ul>	<p>*) Данные суммы налога принимаются к вычету по мере постановки на учет построенного объекта с момента начисления амортизации ( п.6 ст. 171 НК РФ)</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- сумме налога, исчисленной налогоплательщиком при выполнении СМР для собственного потребления, стоимость которых включается в расходы, принимаемые к вычету,</li> </ul>	<p>*) Данные суммы налога принимаются к вычету по мере уплаты в бюджет налога</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- сумме налога, предъявленной налогоплательщику и уплаченной им при осуществлении экспортных операций</li> </ul>	<p>*) Данные суммы налога принимаются к вычету при предоставлении в налоговые органы полного пакета документов в соответствии со ст. 165 НК РФ. Если по истечении 180 дней, считая с даты выпуска товаров региональными таможенными органами в режиме экспорта или транзита налогоплательщик не представил документы, указанные в ст. 165 НК РФ, то операции по реализации товаров (выполнению работ, оказанию услуг) подлежат налогообложению по соответствующим ставкам. Вычеты сумм налога в таком случае производятся на основании отдельной налоговой декларации и в порядке, предусмотренном ст. 172 НК РФ</p>

Аудитор может произвести фактическую инвентаризацию счетов-фактур и таким образом подтвердить текущее сальдо по счету 19.

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе ОД-2В.

**Результаты проверки сопоставимости данных налоговой отчетности, бухгалтерского учета и книги покупок.**

Налоговый (Отчетный) период	Показатель	Код строки Раздела Декларации	Сумма занижения	Сумма завышения	Ссылка на РД	Влияние на налоговые обязательства и рекомендации

**3.2. Проверка правильности и своевременности заполнения налоговых регистров**

Аудитор устанавливает правильность ведения журнала учета полученных счетов-фактур, книги покупок и порядок хранения счетов-фактур в соответствии с *Постановлением № 914*.

При этом следует обратить внимание на следующие вопросы:

№ п/п	Перечень вопросов	Требование нормативных документов
2.1	Наличие журнала учета полученных счетов-фактур и порядок ведения.	<p>1. Покупатели должны вести журнал учета полученных счетов-фактур, в котором хранятся их оригиналы (п. 1 <i>Постановление № 914</i>).</p> <p>2. Учет счетов-фактур ведут по мере их поступления от продавцов (п. 2 <i>Пост. № 914</i>).</p> <p>3. В журнале учета полученных счетов-фактур хранят:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- счета-фактуры по товарам, полученным от доверителя (комитента, принципала) организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в интересах другого лица на основе договоров поручения, комиссии либо агентских договоров (п. 3 <i>Постановления № 914</i>);</li> <li>- комиссионеры, агенты хранят счета-фактуры, полученные от продавцов по приобретенным для доверителя (комитента, принципала) товарам (п. 3 <i>Постановление № 914</i>);</li> <li>- счета-фактуры, полученные от продавцов по приобретенным товарам (выполненным работам, оказанным услугам) для выполнения строительного-монтажных работ для собственного потребления (п. 4 <i>Постановление № 914</i>);</li> <li>- при ввозе товаров на таможенную территорию РФ грузовые таможенные декларации или их копии, заверенные в установленном порядке, и платежные документы (п. 5 <i>Пост. № 914</i>);</li> </ul>
		4. Журнал учета полученных счетов-фактур должен быть прошнурован, а его страницы пронумерованы (п. 6 <i>Постановление № 914</i> ).

2.2	<p>Наличие и порядок ведения книги покупок:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- порядок регистрации счетов-фактур в книге покупок</li> <li>- регистрация счетов-фактур при частичной оплате</li> <li>- случаи регистрации счетов-фактур с одинаковыми реквизитами</li> <li>- регистрация в книге покупок таможенных деклараций</li> <li>- порядок регистрации счетов-фактур, выписанных при получении аванса</li> </ul> <p>В книге покупок <u>не регистрируются</u> счета-фактуры:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- порядок регистрации счетов-фактур при строительстве: подрядным или хозспособом</li> </ul>	<p><i>Счета-фактуры должны регистрироваться в книге покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и оприходования приобретаемых товаров (выполненных работ, оказанных услуг) (п. 8 Постановление № 914).</i></p> <p><i>При частичной оплате оприходованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) регистрация счета-фактуры производится на каждую сумму, перечисленную продавцу в порядке частичной оплаты, с указанием реквизитов счета-фактуры и пометкой каждой суммы «частичная оплата» (п. 9 Постановление № 914).</i></p> <p><i>Допускается только в случаях перечисления средств в порядке частичной оплаты (п. 9 Постановление № 914).</i></p> <p><i>При ввозе товаров на таможенную территорию РФ в книге покупок регистрируется таможенная декларация на ввозимые товары и платежные документы, подтверждающие фактическую уплату НДС таможенному органу (п. 10 Постановление № 914).</i></p> <p><i>Счета-фактуры, выписанные и зарегистрированные продавцами в книге продаж, регистрируются ими в книге покупок при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) в счет полученных авансов (п. 13 Постановление № 914).</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- полученные при безвозмездной передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг), включая основные средства и нематериальные активы (п. 11 Постановление № 914);</li> <li>- полученные участником биржи (брокером) при осуществлении операций купли-продажи иностранной валюты, ценных бумаг. (п. 11 Постановление № 914);</li> <li>- полученные комиссионером (поверенным) от комитента (доверителя) по переданным для реализации товарам (п. 11 Постановление № 914).</li> <li>- не соответствующие установленным нормам их заполнения (п. 14 Постановления № 914)</li> </ul> <p><i>Счета-фактуры, полученные по приобретенным товарам (выполненным работам, оказанным услугам) для выполнения с 1 января 2001 г. строительно-монтажных работ для собственного потребления, регистрируются в книге покупок в порядке, установленном абзацем первым п. 5 ст. 172 НК РФ (по мере постановки на учет соответствующих объектов завершенного капитального строительства (основных средств) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был, введен в эксплуатацию).</i></p>
-----	--	---

- порядок ведения книги покупок

- книга покупок должна быть прошнурована, а ее страницы пронумерованы и скреплены печатью;  
- контроль за правильностью ведения книги покупок осуществляется руководителем Предприятия или уполномоченным им лицом;  
- книга покупок хранится в течении полных 5 лет с даты последней записи.

Результаты аудиторской проверки следует отразить в рабочем документе по форме РД-2.1В.

**Форма РД-2.1В**

**Проверка правильности и своевременности заполнения налоговых регистров**

**Выборка:**

№ п/п	Наименование вопроса	Соответствует законодательству	Не соответствует законодательству	Примечание
2.1	Наличие журнала учета полученных счетов-фактур и порядок его ведения.			
	2.1.1 Ведется ли журнал учета полученных счетов-фактур.			
	2.1.2 Учет счетов-фактур ведется по мере их поступления от продавцов.			
	2.1.3 Осуществляет налогоплательщик предпринимательскую деятельность в интересах другого лица на основе договоров поручения, комиссии либо агентских договоров.			
	2.1.3.1 В журнале учета полученных счетов-фактур хранят: - Счета-фактуры по товарам, полученным от доверителя (комитента, принципала); - Счета-фактуры, полученные от продавцов по приобретенным для доверителя (комитента, принципала) товарам.			
2.1.4 Налогоплательщик регистрирует в журнале учета, полученных счетов-фактур - Счета-фактуры, полученные от продавцов по приобретенным товарам (выполненным работам, оказанным услугам) для выполнения строительно-монтажных работ для собственного потребления;				

	<p>2.1.4 Журнал учета полученных счетов-фактур</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Прошнурован</li> <li>- Его страницы пронумерованы.</li> </ul>			
2.	<p>Наличие и порядок ведения книги покупок:</p> <p>2.2.1 Порядок регистрации счетов-фактур в книге покупок: Счета-фактуры регистрируются в книге покупок в проверяемом периоде в хронологическом порядке по мере оплаты и оприходования приобретаемых товаров (выполненных работ, оказанных услуг)</p>			
	<p>2.2.2 Момент регистрации счетов-фактур при частичной оплате</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Регистрация счета-фактуры производится на каждую сумму, перечисленную продавцу в порядке частичной оплаты, с указанием реквизитов счета-фактуры и пометкой каждой суммы «частичная оплата»;</li> <li>- Регистрация счета-фактуры производится в момент полной оплаты.</li> </ul>			
	<p>2.2.3 Регистрируются в книге покупок счета-фактуры с одинаковыми реквизитами (если да, то в примечании указать причину)</p>			
	<p>2.2.4 При ввозе товаров на таможенную территорию РФ в книге покупок регистрируются таможенные декларации и платежные документы подтверждающие фактическую уплату НДС таможенному органу. С 1.08.2002 г.</p>			
	<p>2.2.5 Счета-фактуры, выписанные и зарегистрированные продавцами в книге продаж, регистрируются ими в книге покупок при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) в счет полученных авансов.</p>			

	<p>2.2.6 В книге покупок <u>не должны регистрироваться</u> счета-фактуры:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Полученные при безвозмездной передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг), включая основные средства и нематериальные активы;</li> <li>- Полученные участником биржи (брокером) при осуществлении операций купли-продажи иностранной валюты, ценных бумаг;</li> <li>- Полученные комиссионером (поверенным) от комитента (доверителя) по переданным для реализации товарам;</li> <li>- Не соответствующие установленным нормам их заполнения.</li> </ul>			
	<p>2.2.7 Порядок регистрации счетов- фактур при строительстве:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Подрядным способом</li> <li>- Хозспособом</li> </ul>			
	<p>2.8 Порядок ведения книги покупок</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Книга покупок прошнурована</li> <li>- Страницы пронумерованы</li> <li>- Скреплена печатью</li> </ul>			
	<p>2.9 Контроль за правильностью ведения книги покупок осуществляется руководителем предприятия.</p>			

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-2.1.В.

**Форма ОД-2.1.В**

**Результаты проверки ведения журнала полученных счетов-фактур и книги покупок**

Налоговый (Отчетный) период	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция			Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
			Счет-фактура					
			Дата	Номер	Сумма НДС			
	1.							

**3.3. Проверка правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету по приобретенным внеоборотным активам, материальным ценностям (выполненным работам, оказанным услугам).**

**3.3.1. Проверка учета сумм НДС по приобретенным товарам (выполненным работам, оказанным услугам).**

Аудитор устанавливает, какие товарно-материальные ценности и услуги приобретались за отчетный период (Дт 07, 08, 10, 20, 26, 44 Кт 60, 76), в каком регистре бухгалтерского учета накапливается информация по счету 19.

Суммы НДС, относящиеся к полученным безвозмездно материальным ценностям, по счету 19 не отражаются. Даже в том случае, если данные суммы выделены передающей стороной отдельной строкой в первичных документах, их следует относить на стоимость имущества (в корреспонденции с кредитом счета 98).

Основными условиями отражения в бухгалтерском учете сумм НДС по приобретаемым ценностям (работам, услугам) по Дт счета 19 являются оприходование имущества (принятие к учету услуги или результата выполненной работы) и выделение суммы НДС отдельной строкой в первичных учетных документах (за исключением строго определенных случаев (п.7 ст. 171 НК РФ) независимо от факта оплаты).

Следует провести проверку наличия и правильности оформления документов по каждой группе в разрезе выбранных операций, отраженных в учете:

Наименование	Необходимы документы	
	Дт 19	Кт 19
<b>Приобретение материальных ценностей</b>		
Материалы, товары	Накладная поставщика, счет-фактура, приходный ордер М-4	Счет, платежный документ (иной документ об оплате).
Основные средства	Накладная поставщика, счет-фактура. Если приобретаем ОС в запас, то оформляем ОС-14 «Акт о приемке оборудования»	Счет, платежный документ, ОС-1 "Акт (накладная) приемки – передачи основных средств".
Нематериальные активы	Накладная поставщика, счет-фактура	Счет, платежный документ, акт ввода в эксплуатацию, НМА-1 «Карточка учета нематериальных активов»
<b>Выполнение работ, оказание услуг</b>		
Работы, услуги	Акт выполненных работ (оказанных услуг), счет-фактура	Документ об оплате

### 3.3.2 Проверка правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету.

Соответствующую информацию необходимо проверять одновременно с проверкой учета сумм НДС по приобретенным материальным ценностям (работам, услугам).

Аудитор прослеживает данные по цепочке: «накладная – приходный документ склада - счет-фактура - *отражение в журнале учета полученных счетов-фактур* – документ на оплату – *отражение в книге покупок*».

В журнале учета должны быть отмечены все полученные счета-фактуры от поставщиков, а в книге покупок регистрируются счета-фактуры, суммы НДС по которым предъявляются к вычету в соответствии со ст. 171, 172 НК РФ.

Дебетовые обороты по счету 19 должны подтверждаться итоговой суммой НДС учтенной в журнале учета полученных счетов-фактур. Величину отраженную в бухгалтерских регистрах по Дт счета 68/НДС и Кт счета 19 можно подтвердить по книге покупок.

Следует проверить, производятся ли записи в книге покупок по частично оплаченным счетам-фактурам, а также по материальным ценностям (работам, услугам) полученным от поставщиков, не являющихся плательщиками НДС.

По графе 7 «Всего покупок включая НДС» в книге покупок показывается общий дебетовый оборот по счетам 60, 76 (в части расчетов с поставщиками по приобретенным товарам, выполненным работам, оказанным услугам) вне зависимости от того, содержит ли он НДС или нет.

Следует установить список главных поставщиков товаров, порядок поставок и их оплаты. Операции по этим поставкам обычно типовые и могут проверяться выборочно методом прослеживания по нескольким операциям.

Больше внимания следует уделить документам, выписанным вручную или разовым сделкам.

Некорректные или редкие бухгалтерские записи должны рассматриваться более внимательно по существу.

Необходимо проконтролировать, что вычеты заявлены по суммам НДС:

- по товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения (п.п.1 п. 2 ст. 171 НК РФ);
- по товарам (работам, услугам), приобретаемым для перепродажи (п.п.2 п. 2 ст. 171 НК РФ).

В ходе проверки составляются рабочие документы по форме РД-3.1.В, РД-3.2.В, РД-3.3.В, РД-3.4.В.

**Форма РД-3.1.В**

**Проверка НДС, заявленного к вычету по материальным ценностям**

**Выборка:**

Наименование материальной ценности	Счет-фактура			Дата постановки на учет	Первичный документ		ДТ 19 Кт 60,76		Суммы налога, заявленные к вычету Дт 68 Кт 19		
	Номер дата	Поставщик	сумма		Номер, дата	Наименование	Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	сумма	
											По данным орг-ции
											По данным проверки
											Отклонение

**Форма РД-3.2.В**

**Проверка НДС, заявленного к вычету по основным средствам**

**Выборка:**

Наименование Основного средства	Счет-фактура			Дата постановки на учет	Первичный документ		ДТ 19 Кт 60,76		Суммы налога, заявленные к вычету Дт 68 Кт 19		
	Номер дата	Поставщик	сумма		Номер, дата	Наименование	Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	сумма	
											По данным орг-ции
											По данным проверки
											Отклонение

**Форма РД-3.3.В**

**Проверка НДС, заявленного к вычету по нематериальным активам**

Выборка: \_\_\_\_\_

Наименование Немат.актива	Счет-фактура			Дата постановки на учет	Первичный документ		ДТ 19 Кт 60,76		Суммы налога, заявленные к вычету Дт 68 Кт 19		
	Номер дата	Поставщик	сумма		Номер, дата	Наименование	Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	сумма	
											По данным орг-ции
											По данным проверки
											Отклонение

**Форма РД-3.4.В**

**Проверка НДС, заявленного к вычету по работам, услугам.**

Выборка: \_\_\_\_\_

Наименование работ, услуг	<u>Счет-фактура</u>			Дата постановки на учет	Первичный документ		ДТ 19 Кт 60,76		Суммы налога, заявленные к вычету Дт 68 Кт 19		
	Номер дата	Поставщик	сумма		Номер, дата	Наименование	Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	сумма	
											По данным орг-ции
											По данным проверки
											Отклонение

Выявленные нарушения отражаются в обобщающем документе по форме ОД-3.В.

**Форма ОД-3.В**

**Результаты проверки правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим- ние	Сумма			

**3.4.Проверка правильности формирования сумм НДС, предъявленных к вычету по строительно-монтажным работам.**

**3.4.1. Проверка порядка формирования налоговой базы по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления и даты выполнения строительно-монтажных работ.**

Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления является объектом налогообложения в соответствии с п.п.3 п.1 ст.146 НК РФ.

№ п/п	Вопросы проверки	Требования нормативных документов

4.1.	<p>Порядок исчисления налоговой базы.</p> <p>Налоговая база отражается по строке 3 (код строки 240) налоговой декларации.</p>	<p><i>Налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение (п.2 ст.159 НК РФ).</i></p>
4.2.	<p>Момент определения налоговой базы.</p>	<p><i>Дата выполнения строительно-монтажных для собственного потребления определяется как день принятия на учет соответствующего объекта, завершеного капитальным строительством (п.10 ст.167 НК РФ).</i></p>

Результаты проверки отражаются в рабочем документе РД-4.1.В

Выявленные нарушения переносятся в отчетный документ ОД-4.

### **3.4.2. Проверка правильности формирования сумм НДС, предъявленных к вычету по строительно-монтажным работам.**

Отдельного внимания требуют суммы НДС, предъявленные к вычету по строительно-монтажным работам капитального характера.



Следует обратить внимание на то, что если при приобретении материальных ценностей НДС был принят к вычету в общеустановленном порядке, то в момент передачи материальных ценностей на давальческих условиях подрядным организациям для выполнения СМР его следует восстановить (Дт 19 Кт 68) и отразить в декларации по 11 строке (код строки декларации 430).

Аналогичные ситуации с суммами налога по материалам, товарам, переданным для выполнения СМР хозспособом для собственного потребления.

В ходе проверки сумм налога, предъявленных к вычету по строительно монтажным работам капитального характера составляется рабочий документ по форме РД-4.1.В, РД-4.2.В.

**Форма РД-4.1.В**

**Проверка порядка формирования налоговой базы и сумм НДС, предъявленных к вычету при строительстве хозспособом**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

		Сумма НДС, предъявленная поставщиками Дт 19 Кт 60,76			Сумма НДС исчисленная в соотв. с п.2 ст.159: Дт 19 Кт 68				Сумма НДС, перечисленная в бюджет Дт 68 Кт 51	Дата постановки на учет	Момент начисления амортизации	Сумма НДС исчисленная, заявленная к вычету Дт 68 Кт 19		Сумма НДС предъявленная поставщиками, заявленная к вычету		Примечание		
		Счет-фактура			Период	Сумма НДС	Налогооблагаемая база					Дата, № п/п	Сумма	Период	Сумма		Период	Сумма
		№, дата	поставщик	Сумма			Первичный документ	Сумма										
1.	По данным организации																	
	По результатам проверки																	
	<b>Отклонение</b>																	
2	По данным организации																	
	По результатам проверки																	
	<b>Отклонение</b>																	

**Форма РД-4.2В**

**Проверка НДС, предъявленного к вычету при строительстве подрядным способом**

		Суммы налога, предъявленные налогоплательщику (Дт 19)					Дата поставки на учет	Момент начисления амортизации	Суммы налога, заявленные к вычету (Кт 19)			Примечание
		Счет-фактура							1/2/3	Период	Сумма	
		1/2/3	дата	Номер	Поставщик	Период						
1.	По данным предприятия											
	По результатам проверки											
	<b>Отклонение</b>											
2.	По данным предприятия											
	По результатам проверки											
	<b>Отклонение</b>											

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-4.В.

**Форма ОД-4.В**

**Результаты проверки правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету по строительно-монтажным работам**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим- ние	Сумма			

**3.5. Проверка правильности формирования сумм НДС, заявленных к вычету по уплаченным суммам налога при ввозе товаров на таможенную территорию.**

При проверке сумм заявленных по строке 7 раздела 1 декларации (код строки 370, 380, 390) необходимо убедиться в фактическом перечислении сумм налога в бюджет.

Согласно п.10 *Постановления № 914*, при ввозе товаров на таможенную территорию РФ основанием для регистрации в книге покупок счетов-фактур, и, соответственно, принятия НДС к вычету, является таможенная декларация на ввозимые товары и платежные документы, подтверждающие фактическую уплату НДС таможенному органу.

Результаты проверки отражаются в рабочем документе по форме РД-5.1.В.

**Форма РД-5.1В**

**Проверка сумм НДС, уплаченных налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию**

**Выборка** \_\_\_\_\_

	Объект налогообложения		Таможенная декларация		Фактическое перечисление сумм налога в бюджет		Сумма налога, отраженная в книге покупок		Сумма налога, заявленная к вычету	
	Наименование	Сумма	Номер Дата, поставщик	Сумма НДС	Платежный документ, номер, Дата	Сумма НДС	Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	Сумма
По данным организации										
По результатам проверки										
Отклонение										

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-5.В.

**Результаты проверки сумм НДС, уплаченных налогоплательщиком при ввозе товаров и заявленных к вычету**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Таможенная декларация				Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Дата	№	Сумма НДС	Поставщик		

**3.6. Проверка правильности отражения вычета по суммам авансов и предоплаты, засчитываемым в отчетном периоде**

Рекомендации по проверке данного вопроса см. п. 6 Раздела III.

**3.7. Проверка правильности формирования вычетов по суммам налога, уплаченным налогоплательщиком в качестве налогового агента**

**3.7.1. Проверка определения налоговой базы налоговыми агентами.**

Налоговая база и соответствующая сумма НДС отражаются в разделе II налоговой декларации «Расчет суммы налога, подлежащей перечислению в бюджет налоговыми агентами».

**Налоговыми агентами признаются:**

- 1) организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие товары (работы, услуги), местом реализации которых является территория РФ, у иностранных юридических лиц, не состоящих на учете в налоговых органах (п.2 ст.161 НК РФ. При определении места реализации товаров следует руководствоваться ст.147 НК РФ. При определении места реализации работ (услуг) следует руководствоваться ст.148 НК РФ ;
- 2) арендаторы федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества на территории РФ (п.3 ст.161 НК РФ);
- 3) органы, организации или индивидуальные предприниматели, реализующие на территории РФ конфискованного имущества, бесхозных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству (п.4 ст.161 НК РФ).

№ п/п	Проверяемые вопросы	Требования нормативных документов
10.1.	Обязанность налогового агента по исчислению и уплате в бюджет сумм НДС, удержанных у налогоплательщика.	<p><i>Налоговые агенты обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой. (п.2 ст.161 НК РФ).</i></p> <p><i>Налоговые агенты уплачивают сумму НДС в бюджет по месту своего нахождения не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п.1,3 ст.174 НК РФ).</i></p>
10.3.	Налоговая ставка	<p><i>Сумма налога определяется расчетным путем по ставке 20/120 или 10/110 (п.4 ст.164 НК РФ).</i></p> <p><i>В том случае если в договоре, заключенном между организацией и органами государственного и муниципального имущества, размер арендной платы определяется без учета налога на добавленную стоимость, то налог следует исчислять с указанной суммы по ставке 20 % (Письмо УМНС РФ по г. Москве от 01.10.01г. № 02-11/46499).</i></p> <p><i>В случае если иностранные организации, реализующие на территории РФ товары (работ, услуги) в стоимости этих товаров (работ, услуг) не учитывают суммы НДС, то для исчисления суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, следует применять ставку налога на добавленную стоимость в размере 20 % к стоимости таких товаров (работ, услуг) без учета налога. В этом случае исчисленный налог на добавленную стоимость уплачивается в бюджет не за счет средств, подлежащих перечислению иностранным организациям, а за счет других источников (Письмо МФ РФ от 4 июня 2001г. №04-01-10/2-57).</i></p>

<p>10.2.</p>	<p>Особенности определения налоговой базы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ у иностранных юридических лиц. Налоговая база отражается по строке 1.1 (код строки 060-070) раздела II налоговой декларации. =====</li> <li>- при аренде государственного имущества; Налоговая база отражается по строке 1.2 (код строки 080) раздела II налоговой декларации. =====</li> <li>- при реализации конфискованного имущества, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных вещей. Налоговая база отражается по строке 1.3 (код строки 090-100) раздела II налоговой декларации.</li> </ul>	<p><i>Налоговая база определяется как сумма дохода от реализации этих товаров (работ, услуг) с учетом налога.</i></p> <p><i>Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации (п.1 ст.161 НК РФ).</i></p> <p><i>Налоговый агент осуществляет пересчет налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) за иностранную валюту в рубли по курсу ЦБ РФ на дату фактического осуществления расходов (в том числе, если эти расходы являются авансовыми или иными платежами), вне зависимости от принятой учетной политики для целей налогообложения (п.32.2 Методических рекомендаций).</i></p> <p><i>Налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества (п.3 ст.161 НК РФ).</i></p> <p><i>Налоговая база определяется исходя из цены реализуемого имущества (ценностей), определяемой с учетом положений статьи 40 настоящего Кодекса, с учетом налога, акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья) и без включения в нее налога с продаж (п.4 ст.161 НК РФ).</i></p>
--------------	---	--

В ходе проверки составляется рабочий документ по форме РД-7.В.

### 3.7.2. Проверка правильности формирования вычетов по суммам налога, уплаченного налогоплательщиком в качестве налогового агента.

Следует обратить внимание на следующее: Вычет из бюджета удержанного и уплаченного налоговым агентом НДС производится в соответствии с п. 3 ст. 171 НК РФ при условии что:

- 1.) налог был удержан непосредственно из доходов налогоплательщика,
- 2.) товары (работы, услуги) были приобретены налогоплательщиком, для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения или для перепродажи.

Не имеют права налоговые агенты на включение в налоговые вычеты сумм налога, уплаченного при реализации на территории РФ конфискованного имущества, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству.

Результаты аудиторской проверки по вопросу правильности формирования вычетов по суммам налога, уплаченным налогоплательщиком в качестве налогового агента следует отразить в рабочем документе по форме РД-7.1В.

**Форма РД-7.1.В**

**Проверка сумм НДС, уплаченных налогоплательщиком в качестве налогового агента**

**Выборка**

	Хозяйственная операция			Поставщик	Сумма дохода	Сумма налога	Фактическое перечисление сумм налога в бюджет		Сумма налога, отраженная в книге покупок		Сумма налога, заявленная в декларации к вычету		
	Первичный документ						Содержание операции	Дата, № п/п	Сумма	период	Сумма	период	Сумма
	Номер, дата	название	Сумма										
По данным организации													
По результатам проверки													
<b>отклонение</b>													

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-7.В

**Форма ОД-7.В**

**Результаты проверки сумм НДС, заявленных к вычету по суммам налога, уплаченного налогоплательщиком в качестве налогового агента.**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция			Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ					
				Дата, №	поставщик	Сумма			

### 3.8. Проверка правильности формирования вычетов по возвратным операциям

Согласно п. 5 ст. 171 НК РФ в состав налоговых вычетов входят суммы НДС, предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров, в случае возврата этих товаров (в том числе в течении действия гарантийного срока) продавцу или отказа от них.

При проверке обоснованности вычетов необходимо обратить внимание на правомерность возврата товара и документальное оформление.

Следует обратить внимание, что в случае возврата товара право на вычет по НДС возникает только после возврата покупателю денежных средств и не позднее одного года с момента возврата или отказа.

Сумма налога по возвратным операциям отражается сторнировочными записями в книге продаж, а в налоговой декларации по строке 10 (код строки декларации 420).

Результаты проверки отражаются в рабочем документе по форме РД-8.1В.

Форма РД-8.1.В

#### Проверка правильности формирования вычетов по возвратным операциям

Выборка: \_\_\_\_\_

	Хозяйственная операция - возврат товара						Возврат покупателю денежных средств				Сторнировочная запись в книге продаж		Сумма налога, учтенная в декларации	
	Поставщик	Номер договора	причина возврата	Документальное Оформление возврата	Сумма отказа	НДС	Период	Запись в Бухгалтерском учете	Сумма возврата	Сумма налога	Период	Сумма налога	Период	Сумма
По данным организации														
По результатам проверки														
<b>Отклонение</b>														

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-8.В

**Форма ОД-8.В**

**Результаты проверки сумм НДС, заявленных к вычету в случаях возврата товара.**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция - возврат			Покупатель	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ					
				Дата, №	Сумма возврата	Сумма ндс			

### **3.9. Проверка сумм налога, уплаченных налогоплательщиком по принятым к учету товарам (работам, услугам), включенные ранее в налоговые вычеты и подлежащие восстановлению**

Суммы налога подлежат восстановлению и уплате в бюджет в случаях, если налогоплательщиком суммы налога были ранее приняты к вычету:

1. по приобретенным товарам (работам, услугам), в т.ч. основным средствам и нематериальным активам, используемым для операций по производству и (или) реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения);
2. по приобретенным товарам (работам, услугам), в т.ч. основным средствам и нематериальным активам, используемым для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ;
3. по приобретенным товарам (работам, услугам), в т.ч. основным средствам и нематериальным активам, лицами, не являющимися налогоплательщиками либо освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате налога;
4. по приобретенным товарам (работам, услугам), в т.ч. основным средствам и нематериальным активам, для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых не признаются реализацией товаров (работ, услуг) в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ;
5. по переданным для строительства хозяйственным способом ранее приобретенных материальных ценностей для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения или для перепродажи;
6. при списании, передаче в уставный капитал недоамортизированного имущества;
7. по материальным ценностям, недостающим (похищенным) или полностью испорченным, стоимость которых не включается в издержки производства и обращения, а возмещается виновными лицами или относится на финансовые результаты организации;
8. по товарам, по которым произошел возврат материальных ценностей, в результате отказа от исполнения договора купли-продажи.

Сумма налога подлежащая восстановлению отражается по строке 11 раздела 1 (код строки декларации 430) налоговой декларации и делается сторнировочная запись в книге покупок.

Результаты проверки отражаются в рабочем документе по форме РД-9.1В.

**Форма: РД-9.1В**

Выборка: \_\_\_\_\_

		Налоговый период	Причина восстановления сумм налога	Запись в бухучете				Сторнировочная запись в книге покупок		Сумма в декларации	Примечание
				Содержание операции	Документ (бух. справка) №, дата	Сумма	Проводка	период	сумма		
										1	
1.	По данным предприятия										
	По результатам проверки										
	Отклонения										
2.	По данным предприятия										
	По результатам проверки										
	Отклонения										

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-9.В.

**Форма ОД-9.В**

**Результаты проверки правильности восстановления сумм НДС, ранее включенных в налоговые вычеты**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Нормативный документ	Хозяйственная операция			Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ					
				Дата, №	Сумма	Сумма НДС			

**3.10. Проверка учета суммы налога, предъявленной налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), при осуществлении им деятельности облагаемой и необлагаемой НДС.**

В ходе проведения аудиторской проверки порядка учета сумм налога, предъявленного продавцами товаров (работ, услуг) налогоплательщикам, осуществляющим операции как облагаемые налогом, так и освобожденные от налогообложения, используются следующие рабочие документы:

- по форме РД-10.1В - когда стоимость приобретенных товаров (работ, услуг) можно распределить между деятельностью облагаемой и освобожденной от налогообложения прямым путем. В этом случае суммы налога, предъявленные поставщиками по мпз используемым для деятельности облагаемой и освобожденной от налогообложения, учитываются по дебету счета 19 счета отдельно либо на соответствующих субсчетах (субконто), либо в аналитическом учете.

**Форма: РД-10.1В**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

	Поставщик	Первичный документ			Счет-фактура		Запись в журнал учета полученных с/ф		Суммы налога, предъявленные нал-ку по приобретенным матер-ным ценностям (работам, услугам) Дт 19 Кт 60,76		Списание «входящего» НДС на производство продукции, не облагаемой НДС				
		Номер, дата	Наименование	сумма	Номер дата	Сумма НДС	Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	Сумма	Нал-вый период	Основание	проводки		сумма
													Дт	Кт	
По данным предприятия															
По результатам Проверки															
отклонение															

- по форме РД-10.2В – когда при приобретении материальных ценностей (работ, услуг) однозначно не определено, будут ли они использоваться для деятельности, облагаемой НДС, или не подлежащей налогообложению. При этом может использоваться следующий подход:

- НДС по всем оплаченным и оприходованным товарам (работам, услугам) принимается к зачету в соответствии со ст. 172 НК РФ (**Дт 68 Кт 19**).
- Далее НДС по товарам (работам, услугам), использованным при производстве товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению, восстанавливается и включается в себестоимость продукции (**Дт 19 Кт 68 и Дт 20 Кт 19**). При этом сумма НДС определяется прямым путем (по расходам включаемым прямым путем) или расчетным путем исходя из пропорции, определяемой как стоимость отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых освобождены от налогообложения, в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за месяц.

**Форма: РД-10.2В**

Выборка: \_\_\_\_\_

Поставщик	Первичный документ			Счет-фактура		Возмещен «входной» НДС Дт 68 Кт 19		Сумма списанных расходов на производство продукции не облагаемой НДС Дт 20 Кт 10,41, 60,76		Сумма налога, подлежащая восстановлению	Запись в книге покупок		Сумма налога, включенная ранее в налоговые вычеты и подлежащая восстановлению стр. 11 Декларации	
	Номер дата	наименование	Сумма	Номер дата	Сумма НДС	Нал-вый период	Сумма	Нал-вый период	Сумма		Нал-вый период	сумма	Нал-вый период	Сумма
По данным предприятия														
По результатам Проверки														
отклонение														

- по форме РД-10.3.В – когда Предприятием приобретенные материальные ценности (работы, услуги) были включены в состав общехозяйственных, общепроизводственных расходов, а также расходов вспомогательных производств.

**Форма: РД-10.3В**

Выборка: \_\_\_\_\_

Налоговый период	Общая стоимость товаров (работ, услуг) отгруженных за налоговый период	Стоимость отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых освобождены от налогообложения	Удельный вес Гр.3/гр.2* 100%	Сумма общех-ных расходов	Учтенная сумма налога по общехозяйственным расходам	Сумма общех-ных расходов относящихся к реализации продукции освобожденной от налогообложения Гр. 5* Гр.4	Запись в книге покупок		Сумма налога, подлежащая восстановлению стр. 11 Декларации	
							Нал-вый период	Сумма	Нал-вый период	Сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
По данным предприятия										
По результатам Проверки										
отклонение										

- по форме РД-10.4В – когда на Предприятии в определенном налоговом периоде доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 % от общей величины совокупных расходов на производство

**Форма РД-10.4В**

**Выборка:** \_\_\_\_\_

	Налоговый период	Общая сумма совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг)	Сумма совокупных расходов на производство товаров, работ, услуг, операции по реализации которых не подлежат налогообложению	Доля совокупных расходов по операциям не облагаемым налогом Гр. 3/Гр. 2*100%	Учетная сумма налога Дт 19 Кт 60,76	Сумма возмещенного "входного" налога Дт 68 Кт 19	Запись в книге покупок	
							Нал-вый период	сумма
	1	2	3	4	5	6	7	8
По данным предприятия								
По результатам проверки								
Отклонение								

- по форме РД-10.5В – когда Предприятие приобретает внеоборотные активы, которые будут использовать при производстве товаров (работ, услуг) как облагаемых, так и не облагаемых налогом

**Форма РД-10.5В**

**Выборка:**

	Наименование объекта	Налоговый период	Учетная сумма налога Дт 19 Кт 60,76 (запись в ж/у полу- ченных с/ф)	Дата оплаты	Период ввода в эксплуатацию внеоборотного актива	Общая стоимость товаров (ра- бот, услуг), отгруженных за на- логовый период	Стоимость отгруженных това- ров (работ, услуг), операции по реализации которых освобож- дены от налогообложения	Удельный вес Гр.10/Гр.7	Стоимость отгруженных то- варов (работ, услуг), опера- ции по реализации которых подлежат налогообложению	Удельный вес Гр.10/Гр.7	Сумма налога, подлежа- щая возмещению		Сумма, невозмещаемого налога, которую следует отнести на увели- чение балансовой стоимости	
											Нал-вый период	Сумма	Нал-вый период	Сумма
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
По данным предпри- ятия														
По результатам Проверки														
Отклонение														

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-10.В.

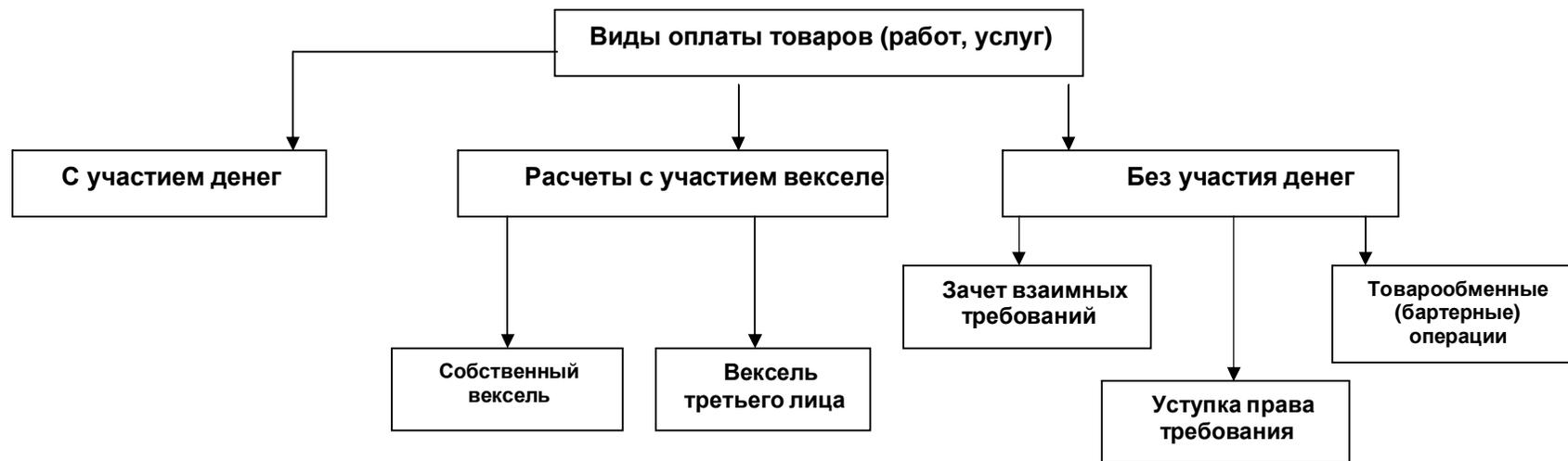
**Форма ОД-10.В**

**Результаты проверки правильности ведения раздельного учета сумм налога, предъявленного при приобретении товаров (работ, услуг)**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция			Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ		Содержание операции		
				Дата, №	Сумма			

\*)Банки, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды имеют право включать в затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, суммы налога, уплаченные поставщикам по приобретаемым товарам (работам, услугам). При этом вся сумма налога, полученная ими по операциям, подлежащим налогообложению, подлежит уплате в бюджет (п.5 ст. 170 НК РФ).

### 3.11. Проверка оплаты счетов поставщиков и подрядчиков



#### 3.11.1. Проверка операций по зачету взаимных требований

Следует обратить внимание на правильность оформления первичных документов.

Погашение встречных обязательств должно производиться по результатам сверки путем составления акта взаимозачета, в котором должны быть учтены все бухгалтерские и налоговые требования, в том числе подписание акта взаимозачета руководителем либо иным лицом, действующим на основании доверенности, наличие даты проведения взаимозачета (что является моментом погашения взаимной задолженности), сумму подлежащего зачету долга, включая отдельной строкой сумму НДС со ссылкой на соответствующие счета – фактуры.

#### 3.11.2. Проверка товарообменных (бартерных) операций

При товарообменных операциях вычету подлежат суммы в размере, не превышающем объем реализованных в порядке обмена товаров. Вычет производится на основании предъявленных друг другу счетов-фактур, в которых сумма НДС должна быть выделена отдельной строкой, а также первичных документов, подтверждающих факт принятия на учет приобретенных товаров, работ, услуг, после совершения факта реализации.

При этом сумма вычета определяется в размере, не превышающем объем реализации товаров, работ, услуг.

### **3.11.3. Соглашение о переводе долга**

Отношения сторон при переводе долга регулируются гл.24 ГК РФ. Согласно ст.391 ГК РФ перевод должником своего долга на другое лицо допускается лишь с согласия кредитора. При этом форма соглашения о переводе долга должна соответствовать форме сделки, долг по которой переводится (простая письменная форма, нотариально заверенная, требующая государственной регистрации и т.д.).

При заключении соглашения о переводе долга у предприятия происходит смена обязательства и смена кредитора. При этом новый кредитор по отношению к предприятию не является поставщиком. Поэтому задолженность перед новым кредитором в соответствии с Планом счетов отражается по кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (Дт 60 Кт 76)

Оплата производится в момент перевода денежных средств новому должнику, поэтому право на предъявление к зачету из бюджета суммы НДС возникает после погашения задолженности перед новым должником.

### 3.11.4. Расчеты с участием векселей

#### Собственный вексель

Вычет по НДС формируется в том налоговом периоде, в котором будет произведена оплата векселя деньгами или поставками под него векселедержателю товаров, выполнение работ, оказание услуг.

#### Вексель третьего лица

Фактически уплаченная сумма НДС при приобретении материальных ценностей (работ, услуг), исчисляется исходя из балансовой стоимости векселя, переданного в счет оплаты. Моментом оплаты является момент передачи векселя по индоссаменту, но только если этот вексель был получен в качестве платы за ранее отгруженные товары (работы, услуги). Вычет формируется по наименьшей стоимости товаров (работ, услуг): либо реализованных, либо принятых к учету.

Если вексель третьего лица получен в обмен на собственный вексель, то вычет не может быть сформирован раньше, чем будет оплачен деньгами собственный вексель, а сумма вычета не должна быть большей, чем сумма НДС по собственному векселю. При этом необходимо проверить правильность оформления документов:

Акт (в акте отдельной строкой выделена сумма НДС)  
Книга учета ценных бумаг.

В ходе проверки составляются рабочие документы:

- при проверке операций по зачету взаимных требований по форме РД-11.1.В

**Форма РД-11.1.В**

**Проверка операций по зачету взаимных требований**

**Выборка:**

	Наименование контрагента	Дата составления документа (акт взаимозачета)	Сумма долга	Сумма налога	Счет-фактура		Запись в книге покупок		Примечание
					Номер, дата	Сумма	период	сумма	
По данным предприятия									
По результатам проверки									
отклонение									

- при проверке товарообменных и бартерных операций по форме РД-11.2.В

**Форма РД-11.2.В**

**Проверка товарообменных (бартерных) операций**

**Выборка:**

	Наименование контрагента	С/ф продавца		С/ф покупателя		Объем реализ-ных Товаров (работ, услуг)	Сумма налога, подлежащая вычету	Сумма налога, заявленная к вычету	Примечание
		Номер дата	сумма	Номер дата	сумма				
По данным предприятия									
По результатам проверки									
отклонение									

- при проверке уступки права требования по форме РД-11.3.В

**Форма РД-11.3.В**

**Проверка расчетов по соглашению о переводе долга**

**Выборка:**

	Наименование контрагента	Соглашение о переводе долга		С/ф покупателя		Оплата		Сумма налога, подлежащая вычету	Сумма налога, заявленная к вычету	Примечание
		Номер дата	сумма	Номер дата	сумма	Номер дата	сумма			
По данным предприятия										
По результатам проверки										
отклонение										

- при проверке расчетов с участием векселей по форме РД-11.4.В

**Форма РД-11.4.В**

**Проверка расчетов с участием векселей**

**Выборка:**

	Наименование контрагента	Хозяйственная операция			Вексель		Погашение задолженности		Сумма налога, подлежащая вычету	Сумма налога, заявленная к вычету	Примечание
		Первичный документ		Содержание операции	Реквизиты	Сумма	дата	сумма			
		№, дата	Сумма								
По данным предприятия											
По результатам проверки											
отклонение											

Выявленные нарушения отражаются в отчетном документе по форме ОД-11.В.

**Форма ОД-11.В**

**Результаты проверки оплаты счетов поставщиков и подрядчиков**

Налоговый (Отчетный) период	Ссылка На РД	Нарушение	Норма- тивный документ	Хозяйственная операция				Содержание операции	Влияние на налоговые обязательства	Рекомендации
				Первичный документ						
				Дата	№	Наим- ние	Сумма			

В завершение проверки правильности формирования вычетов, выявленные нарушения сводятся в обобщающую таблицу нарушений:

**Форма ОД-002**

**Обобщающая таблица нарушений**

<b>Виды выявленных нарушений</b>	<b>Ссылка на РД</b>	<b>Сумма</b>	<b>Влияние на налогообложение</b>

**Выводы:**

**Рекомендации:**

***ПРИЛОЖЕНИЕ 1. НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ***

---

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

1. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть II, глава 21 «Налог на добавленную стоимость» (сокращение в тексте – *НК РФ*)
2. Постановление Правительства РФ от 02.12.00г. №914 « Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (сокращение в тексте – *Постановление №914*)
3. Приказ МНС РФ от 20.12.00г. №БГ-3-03/447 «Об утверждении методических рекомендаций по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации» (сокращение в тексте – *Методические рекомендации*).
4. Приказ МНС РФ от 03.07.02г. №БГ-3-03/338 «Об утверждении форм деклараций по налогу на добавленную стоимость» (сокращение в тексте – *Формы деклараций*).
5. Приказ МНС РФ от 21.01.02 №БГ-3-03/25 (ред 13.02.2003). Инструкция по заполнению декларации по НДС.