

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Амурский государственный университет»
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

(

**«Организация и методика проведения налоговых проверок»
сборник учебно-методических материалов**

Специальность 38.05.01 «Экономическая безопасность»

Специализация образовательной программы: № 1 «Экономико-правовое
обеспечение экономической безопасности»

Лекции 36(час.)

Практические (семинарские) занятия 72 (акад. час.)

Лабораторные занятия 18 (акад. час.)

Самостоятельная работа 63 (акад. час.)

Общая трудоемкость дисциплины 216 (акад. час.), 6 (з.е.)

Благовещенск, 2017 г.

Организация и методика проведения налоговых проверок. [Электронный ресурс] : сб. учеб.-метод. материалов для направления подготовки 38.05.01 "Экономика" / АмГУ, ЭкФ; сост. Г. А. Трошин. – Благовещенск: Изд-во Амур. гос. ун-та, 2017. – 383. – Режим доступа : http://irbis.amursu.ru/DigitalLibrary/AmurSU_Edition/9973.pdf

Настоящее электронное издание представляет учебно-методическое пособие по дисциплине « Государственный финансовый контроль» и размещается в ЭОС университета.

Составлено в соответствии с требованиями ФГОС ВО по специальности 38.05.01 и утвержденной рабочей программой дисциплины.

Пособие размещается в личном кабинете преподавателя и доступно обучающимся через личный кабинет с начала изучения курса, оно дополняется по мере изучения отдельных тем. Такой порядок вызван необходимостью постоянной адаптации содержания разделов дисциплины к изменениям бюджетно-налогового законодательства и реалиями экономической ситуации.

Каждая тема включает теоретический материал, задания для семинарских (практических) занятий и самостоятельной работы, задания для контроля сформированности компетенций. а так же дополнительный материал для углубленного изучения

Отличительной особенностью пособия является освоение профессиональных компетенций, позволяющих овладеть практическими навыками в быстро изменяющейся финансовой среде

Учебно-методическое пособие предназначено для специалистов обучающихся по направлению 38.05.01 «Экономическая безопасность» по очной и ускоренно-заочной формам обучения

© Амурский государственный университет, 2017
Кафедра финансов, 2017
Трошин Г..А., составление

Содержание	Стр.
Цели и задачи освоения дисциплины.	4
Структура дисциплины	4
Тема 1 Сущность налогового контроля и виды проверок	
Теоретический материал по теме	10
Сущность налогового контроля и виды проверок	10
Практикумю Организация налогового контроля в Российской Федерации	24
Вопросы для самоконтроля:	24
2. Тест «входного» контроля уровня знаний и умений	
3. Вопросы, выносимые на рассмотрение при проведении практического (семинарского) занятий	28
4. Примерные вопросы для самостоятельной (домашней) работы.	30
Материал для дополнительного изучения (приведено в сокращении)	32
Администрирование налогового контроля в зарубежных государствах (организация, пределы осуществления, запреты и ограничения)-статья	32
Современные тенденции налогового контроля- статья...	
Это интересно.Почему Алишер Усманов не платит налоги в России?	58
Тема 2. Формы и методы контрольной работы налоговых органов	
Тема 3. Учет налогоплательщиков юридических и физических лиц	
Тема 4. Учет, отчетность и аналитическая работа в налоговых органах	
Тема 5 Процессуальные вопросы налогового контроля	
Тема 6. Методика проведения камеральной проверки налоговой отчетности, представляемой налогоплательщиками	
Тема 7. Оформление реализации результатов камеральной налоговой проверки	
Тема 8. Планирование и порядок назначения выездных налоговых проверок. Критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездной проверки	
Тема 9. Организация и методика проведения выездных налоговых проверок	
Тема 10. Организация и методика проведения встречной налоговой проверки	
Тема 11. Рассмотрение результатов и вынесение решения по результатам выездной налоговой проверки	
Тема 12. Дискуссионные вопросы контрольной работы ФНС, особенности налоговых и неналоговых проверок в 2017 году	
Тема 13. Налоговый контроль за ценами: организация и методика проведения	

ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

Цель дисциплины «Организация и методика налоговых проверок»- изучение теоретических и методологических основ и механизма налогового контроля, формирование у обучающихся теоретических знаний и практических навыков в сфере организации и методики налогового контроля для использования этих знаний в научной и практической деятельности.

Задачи дисциплины: Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- формирование у обучающихся базовых теоретических знаний в области организации и методики налоговых проверок,
- приобретения обучающимися знаний о содержании процессов налогового контроля,
- углубление знаний по налогообложению организаций и физических лиц;
- приобретение обучающимися знаний и умений по применению методов и инструментов налогового контроля;
- формирование у обучающихся навыков по организации и методике проведения налоговых проверок на основе действующего налогового законодательства.

СТРУКТУРА ДИСЦИПЛИНЫ

Общая трудоемкость дисциплины составляет 6 зачетных единиц, 216 акад. часов.

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды контактной работы, включая самостоятельную работу студентов и их трудоемкость (в акад. часах)				Формы тек. контроля успеваемости (<i>по нед. сем.</i>) Форма промежуточной аттестации (<i>по сем.</i>)
				Лек.	Пр.	Лаб	СРС	
1	Тема 1 Сущность налогового контроля и виды проверок	7	1-2	2	4		2	+
2	Тема 2. Формы и методы контрольной работы налоговых органов	7	3-4	2	4		2	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды контактной работы, включая самостоятельную работу студентов и их трудоемкость (в акад. часах)				СРС	Формы тек. контроля успеваемости (по нед. сем.) Форма промежуточной аттестации (по сем.)
				Лек.	Пр.	Лаб			
3.	Тема 3. Учет налогоплательщиков юридических и физических лиц	7	5-6	2	4		2	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)	
4.	Тема 4. Учет, отчетность и аналитическая работа в налоговых органах	7-8	7-8	2	4		2	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)	
5	Тема 5 Процессуальные вопросы налогового контроля.	7	9-10	2	4		2	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)	
6	Тема 6. Методика проведения камеральной проверки налоговой отчетности, представляемой налогоплательщиками	7	11-14	4	8		4	Самостоятельная работа контроль Зачет по теме 4	
7	Тема 7. Оформление реализации результатов камеральной налоговой проверки	7	15-16	2	4		2	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы,	

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды контактной работы, включая самостоятельную работу студентов и их трудоемкость (в акад. часах)				СРС	Формы тек. контроля успеваемости (по нед. сем.) Форма промежуточной аттестации (по сем.)
				Лек.	Пр.	Лаб			
									Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)
8	Тема 8. Планирование и порядок назначения выездных налоговых проверок. . Критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездной проверки	7	17-18	2	4		2		Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)
	Итого в 1 семестре			18	36		18		Зачет промежуточный
9	Тема 9. Организация и методика проведения выездных налоговых проверок.	8	1-4	4	8	4	8		Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)
10	Тема 10. Организация и методика проведения встречной налоговой проверки	8	5-6	2	4	2	8		Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)
11	Тема 11. Рассмотрение результатов и вынесение решения по результатам выездной налоговой проверки	8	7-10	4	8	4	10		Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды контактной работы, включая самостоятельную работу студентов и их трудоемкость (в акад. часах)				Формы тек. контроля успеваемости (по нед. сем.) Форма промежуточной аттестации (по сем.)
				Лек.	Пр.	Лаб	СРС	
								компетенций, зачет по теме (рейтинг)
12	Тема 12. Дискуссионные вопросы контрольной работы ФНС, особенности налоговых и неналоговых проверок в 2017 году	8	11-14	4	8	4	10	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг)
13	Тема 13. Налоговый контроль за ценами: организация и методика проведения	8	15-18	4	8	4	9	Выполнение практического (семинарского) занятия, Выполнение самостоятельной работы, Контроль компетенций, зачет по теме (рейтинг) Защита НИРС Участие в «круглом» столе
	Итоговый контроль знаний					27		Экзамен
Итого за 8 семестр				18	36	18	63	

<p>Тема1.Сущность налогового контроля и виды проверок</p>	<p>Место налогового контроля в государственном финансовом контроле. Роль налоговых органов в налоговой политике РФ. Сущность налогового контроля и его определение. Нормативные документы, регламентирующие функционирование налоговых органов. Определение контрольных функций налоговых органов. Задачи и цели налоговых проверок. Права и полномочия налоговых органов при осуществлении налоговых проверок.</p>
---	---

Теоретический материал по теме

Сущность налогового контроля и виды проверок

Раздел 1 Экономические и правовые основы налогового контроля

Место налогового контроля в государственном финансовом контроле. Роль налоговых органов в налоговой политике РФ. Сущность налогового контроля и его определение. Нормативные документы, регламентирующие функционирование налоговых органов. Определение контрольных функций налоговых органов. Задачи налоговых проверок. Права налоговых органов.

Главной целью общественного развития является - создание условий для обеспечения безопасности и достойной жизни граждан России, что предполагает проведение сбалансированной бюджетной политики государством.

Государство руководит и направляет бюджетную деятельность через свои органы, которые наделены для этого специальной компетенцией.

Негосударственный сектор, основанный на частной и коллективной собственности, обладает большей эффективностью по сравнению с государственными предприятиями.

Контроль становится полноправным элементом системы управления производством, защитой от проявлений бесхозяйственности, фактором оптимизации финансово – хозяйственной деятельности.

В рыночных условиях государственный финансовый контроль направлен на ускорение экономического и социального развития, пресечение бесхозяйственности и хищений, проверку своевременности выполнения

обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами, взаимных платежей между хозяйствующими субъектами.

Посредством его возможно решение проблем рационального использования всех ресурсов, сохранности денежных средств и материальных ценностей субъектами всех форм собственности, использования государственных и муниципальных финансовых ресурсов по целевому назначению.

Финансовый контроль определяется как контроль со стороны уполномоченных государством органов и организаций за законностью действий в процессе собирания, распределения и использования денежных фондов государства и муниципальных образований в целях осуществления эффективной финансовой политики в обществе для обеспечения прав и свобод граждан.

К участникам бюджетного процесса, обладающими бюджетными полномочиями на федеральном уровне относятся: Президент РФ, Государственная Дума и Совет Федерации Федерального Собрания РФ, Правительство РФ, Министерство финансов РФ, Банк России, Счетная палата РФ, государственные внебюджетные фонды, главные распорядители и Распорядители бюджетных средств.

Минфин России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской деятельности, государственного долга, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, производства, переработки и обращения драгоценных металлов и драгоценных камней, таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров и транспортных средств, инвестирования средств для финансирования накопительной части трудовой пенсии, организации и проведения лотерей, производства и оборота защищенной полиграфической продукции, финансового обеспечения государственной службы, противодействия легализации полученных преступным путем доходов и финансированию терроризма.

Вместе с тем, Министерство финансов РФ осуществляет координацию и контроль деятельности находящихся в его ведении Федеральной налоговой службы, Федеральной службы страхового надзора, Федеральной службы финансово-бюджетного надзора, Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федерального казначейства, а также контроль за исполнением Федеральной таможенной службой нормативных правовых актов по

вопросам расчёта и взимания таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров и транспортных средств.

Таким образом, на рисунке 1 можно видеть, что государственный финансовый контроль осуществляется в сфере налогообложения, бюджета, банковской системы, государственного и муниципального кредита, страхования, денежного и валютного обращения и т.д.



Рисунок 1 – Сферы государственного финансового контроля

Объектом бюджетного контроля являются общественные отношения, складывающиеся на всех стадиях бюджетного процесса.

Так, Федеральное казначейство осуществляет предварительный и текущий контроль за ведением операций с бюджетными средствами распорядителей и получателей бюджетных средств, кредитных организаций, других участников бюджетного процесса по исполняемым бюджетам и бюджетам государственных внебюджетных фондов.

Министерство финансов Российской Федерации осуществляет внутренний бюджетный контроль за использованием бюджетных средств распорядителями и получателями бюджетных средств.

Другим видом государственного финансового контроля является налоговый контроль. Необходимость контроля за соблюдением налогового законодательства обусловили появление налогового контроля.

Проведение налогового контроля возлагается в соответствии с Налоговым кодексом РФ на налоговые органы и их должностных лиц, а также на таможенные органы.

Валютный контроль также является одним из видов государственного финансового контроля, который осуществляется при проведении валютных операций.

Валютный контроль осуществляется органами валютного контроля и их агентами: Банк Российской Федерации, Министерство финансов Российской

Федерации (Департамент валютного контроля), Федеральная таможенная служба Российской Федерации и иные уполномоченные органы.

Таможенный комитет как орган валютного контроля осуществляют валютный контроль за валютными операциями, связанными с перемещением через границу товаров и транспортных средств.

Государство проводит страховой и банковский надзор соответственно в сфере страхования и банковской системы. Данные категории, рассматриваются, как разновидности государственного финансового контроля.

Страховой надзор осуществляется Федеральной службой страхового надзора Министерства финансов Российской Федерации. Осуществление банковского надзора возложено на Банк России.

Таким образом, можно отметить, что каждый из рассмотренных видов государственного финансового контроля имеют свою специфику. Но цель у них общая – эффективное функционирование государства и благосостояние народа.

Как уже было сказано, осуществление налогового контроля возложено на налоговые органы.

Высшим руководством страны им отведена роль мытаря и надсмотрщика за российским бизнесом.

До 2004 года работу налоговых органов возглавляло Министерство Российской Федерации по налогам и сборам (МНС России), которое входило в систему центральных органов государственного управления РФ и подчинялось Президенту и Правительству РФ.

В ходе проводимой в России административной реформы МНС России было преобразовано в Федеральную налоговую службу при Министерстве финансов Российской Федерации (далее ФНС МФ РФ). А налоговые органы – в инспекции ФНС.

Административная реформа внесла изменения и в структуру территориальных налоговых органов. Произошло укрупнение инспекций, благодаря чему были образованы межрайонные инспекции (МРИ), а вместо присоединенных инспекций - территориально-обособленные подразделения, возглавляемые заместителями руководителя инспекции, (ТОП) и территориально-обособленные рабочие места (ТОРМ).

К примеру: МРИ ФНС РФ №6 по Амурской области осуществляет контроль на территории Михайловского, Константиновского, Тамбовского, Ивановского и Октябрьского районов, причем при нахождении инспекции в с. Тамбовка имеет ТОРМы в с. Екатиринославка Октябрьского района, п. Поярково Михайловского района и с. Ивановка. Контрольно-экономическая

деятельность налоговых органов нацелена на решение следующих базовых проблем:

- обеспечение надлежащего исполнения налогового законодательства в целях улучшения функционирования экономики;
- проверка выполнения плательщиками предписаний бухгалтерских стандартов и требований налогового учета;
- контроль правильности расчёта, полноты и своевременности внесения налогов и сборов в бюджеты всех уровней;
- создание комплекса предупредительных мероприятий по устранению возможности налоговых правонарушений.

Налоговое администрирование на современном этапе подразумевает прежде всего контроль как за субъектами и объектами обложения, так и за информационными и денежными потоками

Контроль за субъектами обложения выражается в осуществлении налоговыми органами функций регистрации и учета налогоплательщиков и налоговых агентов (юридических и физических лиц).

В ряде стран налоговые органы также ведут реестр населения, что не удивительно, поскольку привычные нам переписи населения исторически произошли от переписи налогоплательщиков в странах Древнего Востока.

Контроль в отношении объектов обложения распространяется на имущество (недвижимое имущество, транспортные средства), доходы и сделки (операции с товарами, имуществом, промышленными и авторскими правами и т.д.).

При этом в некоторых странах ведение кадастров недвижимости (и прав, связанных с недвижимым имуществом) также закреплено за налоговыми органами.

Доходы и сделки налоговые органы могут контролировать с помощью трех важнейших инструментов: отчетности банков по выплатам доходов (в основном в безналичной форме, поскольку в отношении выплат наличными деньгами обычно действуют строгие ограничения); отчетности плательщиков доходов (организаций и индивидуальных предпринимателей); отчетности налогоплательщиков – проведенным денежным и товарным операциям (самодекларирование).

В итоге у налоговых органов собирается информация о движении практически всех безналичных денежных средств. Для встречных проверок этой информации налоговые органы могут использовать контролируемые ими или доступные им в режиме оперативного контроля реестры и базы данных (по недвижимости, по таможенным операциям, по обмену иностранной валюты).

Сделки, осуществляемые за наличный расчет, на крупные суммы (ценные бумаги, антиквариат, недвижимость, транспортные средства) отслеживаются через систему регистрации перехода прав собственности на эти виды имущества, на мелкие—через контрольно-кассовые чеки, оформляемые в стационарной торгово-розничной сети.

Таким образом, вне досягаемости прямого контроля налоговых органов остаются только операции на местных рынках (воскресные рынки сельхозпродуктов, "блошинные" рынки, торговля "срук"), а также бартерные операции и сделки, заключаемые непосредственно между гражданами. Считается, что сведения обо всех этих сделках и операциях физические лица должны сообщать налоговым органам в порядке самодекларирования.

При этом каких-либо проверок по выполнению этих обязанностей налоговые органы обычно не предпринимают из-за высокой затратности таких проверок, их низкой эффективности и незначительности обращающихся сумм. Последнее предположение оказывается не всегда верным: в винодельческих странах, к примеру, в порядке "дружеских продаж" реализуется, по некоторым оценкам, до 15—25% всей производимой продукции.

Состав, порядок и правила контрольно-учетных и регистрационных процедур, применяемых в налоговых целях, представляют из себя технологии налогового администрирования. Значение таких технологий состоит в том, что предлагаемый ими набор средств, методов и инструментов (разумеется, в случае если он правильный) помогает резко повысить эффективность контрольной работы налоговых органов в целом.

Рассмотрим определения налогового контроля.

Налоговый контроль - это деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым Кодексом РФ (ст. 82 НК РФ).

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных Налоговым Кодексом Российской Федерации (ст. 82 НК РФ).

Налоговый контроль — это контроль за полнотой и своевременностью постановки на налоговый учет, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью перечисления налогов и сборов в бюджеты всех уровней.

В экономической и правовой литературе широко распространена концепция налогового контроля, которая сводит его сущность лишь к проверке соблюдения налогового законодательства, правильности расчёта налогов и своевременности их уплаты. Признавая важность этих функциональных направлений деятельности налоговых органов, крайне важно отметить недопустимость сведения сущности контроля только к способу обеспечения законности, поскольку, таким образом, ограничивается его активная экономическая направленность.

Налоговые органы не ограничиваются ролью пассивного наблюдателя, они могут выступить инициаторами ликвидации экономически неперспективных предприятий.

В соответствии со статьей 30 Налогового Кодекса РФ налоговые органы РФ определены как – ”единая централизованная система контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью расчёта , полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью расчёта , полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей”.

Таким образом, контрольная функция в деятельности налоговых органов является основой.

Результативность контрольных мероприятий в налоговой сфере находится в прямой зависимости от организационно - методологического фактора. Чтобы налоговый контроль обеспечивал выполнение стоящих перед ним задач, крайне важно соблюдение основополагающих принципов его организации (рисунок 2), среди которых можно выделить первый – правомочность.



Рисунок 2 - Принципы организации налогового контроля

Налоговые органы обязаны осуществлять контрольные действия в пределах своих полномочий и в соответствии с уровнем компетенции, установленным действующим законодательством.

Вторым важным организационным принципом является обеспечение всеобъемлющей полноты контроля. Все налоги (не только федеральные, но и региональные, и местные), а также все без исключения налогоплательщики должны быть охвачены системой контроля независимо от объёма поступлений в соответствующие бюджеты налогов.

Должен соблюдаться третий принцип – недопущение причинения вреда плательщику. Налоговый контроль должен осуществляться с учетом возможностей обеспечения оптимального взаимодействия фискальной и экономической направленности налоговой системы.

Приоритетность фискальной составляющей может спровоцировать сокращение количественных показателей потенциальных объектов обложения за счёт сокращения деловой активности. Это тем более опасно в период структурного кризиса экономики.

В качестве четвертого принципа можно выделить принцип превентивности (предупреждения). Налоговые органы должны вести профилактическую работу в предупреждении возможности возникновения налоговых правонарушений.

В этой связи особое значение имеет пятый принцип налогового контроля – скоординированность работы и контрольных действий налоговых органов. Развитие рыночных отношений способствует формированию прочного экономического фундамента общества, и, в связи с этим, поддерживается органами государственного управления.

Вместе с тем, возможные нарушения финансовой дисциплины в экономической сфере затрагивают, в первую очередь, государственные интересы.

Подсознательная готовность собственника утаить часть доходов от налогообложения реализуется тем чаще, чем выше уровень фискального аппетита государственной власти.

По этой причине на налоговые органы возложена важнейшая задача – осуществление контроля за обеспечением полноты и своевременности уплаты юридическими и физическими лицами причитающихся налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Налоговым органам предоставлено право взыскивать с плательщиков не уплаченные в срок платежи в бесспорном порядке с одновременным предъявлением им финансовых санкций.

Практика работы налоговых органов показывает, что нарушение сроков и полноты уплаты налогов явление частое: число выявленных нарушений при проверках индивидуальных предпринимателей достигает по России 20 % из общего числа проверенных граждан, т.е. каждый пятый гражданин-

предприниматель пытался (намеренно или по незнанию) не доплатить в казну.

Объем мобилизуемых средств в бюджет во многом зависит от четкого исполнения юридическими и физическими лицами налогового законодательства.

С переходом к рыночным отношениям предпринимательская деятельность получила быстрое развитие.

Многие предприниматели не имеют достаточной квалификации в области бухгалтерского учета и, как правило, допускают ошибки в учете. Нередки случаи сознательного искажения отчетных данных.

Все это приводит к занижению налогооблагаемой базы и недопоступлению в бюджет налогов. Ошибки в исчислении и уплате налогов допускаются также в связи с изменениями законодательства.

В этих условиях особую значимость приобретают вопросы совершенствования организации налогового контроля.

Основными нормативными документами, регламентирующими порядок осуществления налогового контроля, являются Налоговый кодекс Российской Федерации часть 1 глава 14 и Закон РФ "О налоговых органах РФ" № 943-1 от 21 марта 1991 года

Осуществление налогового контроля предопределяет многообразие тактических задач и целей:

- контроль за соблюдением налогового законодательства;
- осуществление государственной регистрации юридических и физических лиц;
- контроль за своевременной постановкой налогоплательщиков на учет;
- контроль за правильностью ведения бухгалтерского и налогового учета объектов налогообложения;
- контроль за правильностью расчёта налогов и сборов;
- обеспечение полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет налогов и других платежей, установленных законодательством Российской Федерации;
- наложение налоговых и административных штрафов за совершение налогового правонарушения;
- валютный контроль, осуществляемый в соответствии с законодательством Российской Федерации о валютном регулировании и валютном контроле;
- профилактика налоговых правонарушений.

Налоговые органы решают поставленные перед ними задачи во взаимодействии с федеральными органами исполнительной власти, органами

государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления.

Органы Министерства внутренних дел Российской Федерации обязаны оказывать практическую помощь работникам налоговых органов при исполнении ими служебных обязанностей, обеспечивая принятие предусмотренных Законом мер по привлечению к ответственности лиц, насильственным образом препятствующих выполнению работниками налоговых органов своих должностных функций.

Выполнение указанных задач обуславливает наделение должностных лиц налоговых органов широким кругом прав и полномочий.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации (статья 31) и Законом "О налоговых органах РФ" налоговым органам предоставляется право:

Ст. 31 НК РФ
Требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для расчёта и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность расчёта и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов.
Проводить налоговые проверки в порядке, установленном Кодексом.
Осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества.
Привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков.
Вызывать в качестве свидетелей лиц, которым бывают известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля.
Требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований.
Приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество

налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента.
Вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах.
Производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены.
Определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему РФ, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.
Взыскивать недоимки, а также пени и штрафы в порядке, установленном Кодексом.
Требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента и с корреспондентских счетов банков сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему Российской Федерации.
Заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности.
Предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски: - о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных Кодексом; - о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета

налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном Кодексом; - о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите; - в иных случаях, предусмотренных Налоговым Кодексом.

При этом при выполнении своих служебных обязанностей должностные лица налоговых органов обязаны:

- 1) действовать в строгом соответствии с Налоговым Кодексом и иными федеральными законами;
- 2) реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов;
- 3) корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не унижать их честь и достоинство (ст. 33 НК РФ).

С 2007 года Налоговым кодексом РФ (ст.34.2.) расширены полномочия финансовых органов в области налогов и сборов.

1. Министерство финансов РФ дает письменные разъяснения налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, утверждает формы расчетов по налогам и формы налоговых деклараций, обязательные для налогоплательщиков, налоговых агентов, а также порядок их заполнения.
2. Финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, дают письменные разъяснения по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах.
3. Министерство финансов Российской Федерации, финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований дают письменные разъяснения в пределах своей компетенции в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса. По решению руководителя (заместителя руководителя) соответствующего финансового органа указанный срок должна быть продлен, но не более чем на один месяц. При осуществлении налогового контроля налоговые органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий

(решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязанностей. Причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам убытки возмещаются за счёт федерального бюджета в порядке, предусмотренном Налоговым Кодексом и иными федеральными законами. На рисунке 3 можно видеть, что налоговый контроль включает в себя следующие стадии:



Все стадии налогового контроля взаимосвязаны между собой. Таким образом, налоговый контроль представляет собой систему наблюдения за финансово – хозяйственной деятельностью налогоплательщиков с целью качественного исполнения налогового законодательства.

Классификация форм контроля налоговых органов за деятельностью предприятий. Предварительный, текущий и последующий контроль.

Плановые и внеплановые проверки. Категории проверок: комплексная проверка, тематическая проверка, экспресс-проверка. Виды налоговых проверок: камеральная проверка, выездная проверка, повторная проверка. По методу проверки документов: сплошная и выборочная проверка.

Документальные и фактические методы контроля.

Обеспечивая выполнение ст. 6 и 7 Закона РФ от 21.03.91 № 943-1 "О налоговых органах Российской Федерации", работники налоговых органов контролируют соблюдение налогового законодательства.

С этой целью налоговым органам предоставлено право производить в министерствах и ведомствах, на предприятиях, в учреждениях и организациях любых форм собственности проверки денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, планов, смет, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет; получать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проверках.

В функции налоговых органов входит обследование с соблюдением соответствующих правил любых используемых для извлечения доходов либо связанных с содержанием объектов налогообложения (независимо от места их нахождения) производственных, складских, торговых и иных помещений налогоплательщиков.

Налоговый контроль осуществляется в отношении объекта контроля, которым является предприятие. Налоговые органы кроме непосредственно налоговых проверок обязаны вести мониторинг предприятий, их экономики и уплачиваемых налогов.

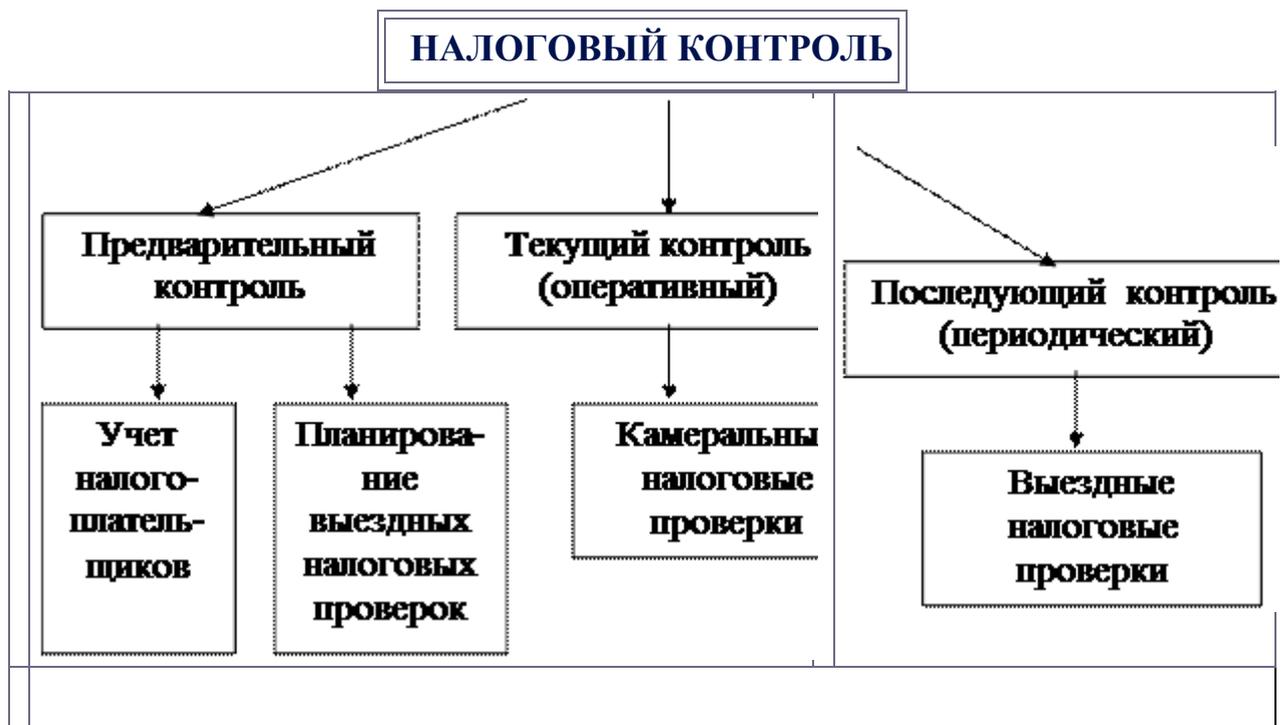
Налоговый контроль как специализированная отрасль экономического контроля использует разнообразные формы и методы работы для наиболее эффективного выполнения целей, стоящих перед ним.

Форма налогового контроля выражает содержание контрольного процесса. Выбор формы и метода контроля зависит от проверяющего и конечных целей налоговой проверки. Классификация форм налогового контроля имеет не только теоретическое, но и большое практическое значение.

Формы налогового контроля определены Налоговым кодексом Российской Федерации часть 1 глава 14 Налоговый контроль.

В соответствии со статьей 82 Налогового кодекса РФ налоговый контроль проводится посредством:

- налоговых проверок ;
- получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора;
- проверок данных учёта и отчётности ;
- осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);
- др.



2 Практикум

Организация налогового контроля в Российской Федерации

1. Вопросы для самоконтроля:

Структура налоговых органов Российской Федерации.

Задачи федеральной налоговой службы России.

Обязанности налогоплательщиков по уплате налогов и сборов в бюджет.

Обязанности кредитных учреждений по перечислению налогов и сборов в бюджет.

Права и обязанности налоговых органов и их должностных лиц.

Права и обязанности налогоплательщиков

Сроки исковой давности по уплате налогов и сборов.

2. Тест «входного» контроля уровня знаний и умений

Выберите по одному правильному ответу для каждого вопроса.

1). Обособленным подразделением организации для целей налогообложения признается:

а) любое территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места

- б) территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места, и имеющее статус филиала организации
- в) территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места, и имеющее статус филиала или представительства организации
- г) территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места, и имеющее статус филиала или представительства организации (при наличии у такого подразделения отдельного баланса и расчетного счета)

2). Какой орган уполномочен давать обязательные для налогоплательщиков разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах?

- а) Федеральная налоговая служба
- б) Министерство финансов Российской Федерации
- в) Высший Арбитражный Суд Российской Федерации
- г) ни один из указанных органов

3). По общему правилу доход от реализации товаров при методе начисления признается в целях налогообложения прибыли:

- а) на дату передачи (отгрузки) товаров
- б) на дату перехода права собственности на товары
- в) на наиболее раннюю из дат: дату передачи (отгрузки) товаров или дату перехода права собственности на товары
- г) на дату фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в оплату товаров

4). В случае, если расходы организации являются обоснованными (экономически оправданными), документально подтвержденными и произведенными для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, является ли это достаточным основанием для признания таких расходов в целях налогообложения прибыли?

- а) да – все необходимые условия для признания расходов в целях налогообложения прибыли соблюдены
- б) нет – для признания расходов в целях налогообложения прибыли они, помимо соблюдения указанных в тексте вопроса условий, должны быть прямо поименованы в главе 25 Налогового кодекса Российской Федерации в перечне расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли

- в) нет – для признания расходов в целях налогообложения прибыли они, помимо соблюдения указанных в тексте вопроса условий, не должны быть поименованы в главе 25 Налогового кодекса Российской Федерации в перечне расходов, не учитываемых в целях налогообложения прибыли
- г) нет – для признания расходов в целях налогообложения прибыли они, помимо соблюдения указанных в тексте вопроса условий, не должны рассматриваться в официальных разъяснениях налоговых органов и Министерства финансов Российской Федерации как не учитываемые в целях налогообложения прибыли

5). Налогоплательщиком на средства, полученные по кредитному договору, заключенному на 5 лет, приобретено производственное оборудование.

В течение трех месяцев оборудование использовалось налогоплательщиком для производства продукции, которая не была реализована налогоплательщиком из-за отсутствия покупателей (спроса). Через три месяца после приобретения оборудование вышло из строя. Еще через два месяца (после неудачных попыток ремонта) оборудование было ликвидировано. В течение какого периода налогоплательщик вправе признавать проценты по кредиту в целях налогообложения прибыли?

- а) в течение первых трех месяцев – до момента поломки оборудования и прекращения его использования для производства продукции
- б) в течение первых пяти месяцев – до момента ликвидации оборудования
- в) в течение пяти лет – до момента погашения кредита
- г) налогоплательщик не вправе признавать проценты по кредиту в целях налогообложения прибыли в рассматриваемой ситуации

б). Организация, применяющая метод начисления, 12 января передала работникам продукцию в счет погашения задолженности по заработной плате за ноябрь и декабрь прошлого года. Что должно быть отражено организацией в налоговом учете 12 января в результате указанной передачи продукции работникам?

- а) выручка от реализации продукции
- б) расходы на оплату труда работников
- в) выручка от реализации продукции и расходы на оплату труда работников
- г) в рассматриваемом случае в налоговом учете ничего отражаться не должно (у организации не возникает ни доходов, ни расходов)

7). Организация производит продукцию, реализация которой подлежит налогообложению НДС.

При этом помимо продажи продукции покупателям организация осуществляет передачу продукции своим работникам:

в качестве оплаты труда работников;

в качестве подарков работникам в связи с праздничными датами.

Подлежит ли налогообложению НДС передача продукции работникам в указанных случаях?

а) подлежит в случае, когда продукция передается в качестве оплаты труда работников

б) подлежит в случае, когда продукция передается в качестве подарков работникам

в) подлежит в обоих указанных случаях

г) не подлежит ни в одном из указанных случаев

8). Организация приобрела оборудование в целях его передачи в качестве вклада в уставный капитал дочернего общества.

Какие действия в отношении суммы НДС, предъявленной организации продавцом оборудования, должна предпринять организация?

а) принять сумму НДС к вычету (при соблюдении всех необходимых условий для применения вычета)

б) включить сумму НДС в стоимость приобретенного оборудования

в) включить сумму НДС в состав расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли

г) включить сумму НДС в состав расходов, не учитываемых в целях налогообложения прибыли

9). Организация (далее – Поставщик) заключила с другой организацией (далее – Покупатель) договор поставки, согласно которому должна передать Покупателю товар (производственный станок) по цене 118 000 рублей (в том числе НДС – 18 000 рублей) с условием перехода права собственности на товар к Покупателю в момент полной оплаты товара Покупателем. 25 марта Поставщиком получена оплата в сумме 59 000 рублей (в том числе НДС – 9 000 рублей). 20 апреля товар отгружен (передан) Поставщиком Покупателю. 10 июня Поставщик получил вторую часть платежа – 29 500 рублей (в том числе НДС – 4 500 рублей), а 10 июля третью (последнюю) часть – 29 500 рублей (в том числе НДС – 4 500 рублей). В каких суммах и на какие даты Поставщиком должен быть начислен НДС к уплате в бюджет и применен налоговый вычет?

- а) 25.03. – 9 000 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
10.06. – 4 500 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
10.07. – 4 500 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
10.07. – 18 000 руб. (начисление НДС со стоимости реализованного товара)
10.07. – 18 000 руб. (принятие к вычету НДС, начисленного с сумм полученной предварительной оплаты)
- б) 25.03. – 9 000 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
10.06. – 4 500 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
10.07. – 18 000 руб. (начисление НДС со стоимости реализованного товара)
10.07. – 13 500 руб. (принятие к вычету НДС, начисленного с сумм полученной предварительной оплаты)
- в) 25.03. – 9 000 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
20.04. – 18 000 руб. (начисление НДС со стоимости отгруженного товара)
20.04. – 9 000 руб. (принятие к вычету НДС, начисленного с суммы полученной предварительной оплаты)
- г) 25.03. – 9 000 руб. (начисление НДС с суммы полученной предварительной оплаты)
20.04. – 9 000 руб. (начисление НДС со стоимости отгруженного товара в части, оплаченной первым платежом)
10.06. – 4 500 руб. (начисление НДС со стоимости отгруженного товара в части, оплаченной вторым платежом)
10.07. – 4 500 руб. (начисление НДС со стоимости отгруженного товара в части, оплаченной третьим платежом)
10.07. – 9 000 руб. (принятие к вычету НДС, начисленного с суммы полученной предварительной оплаты)
- 10). Согласно пункту 1 статьи 373 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налогоплательщиками налога на имущество признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 НК РФ. Пунктом 1 статьи 374 НК РФ определено, что объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в**

совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. Организация в целях повышения эффективности бизнес-процессов осуществила во втором квартале продажу всех объектов основных средств и в дальнейшем стала использовать в своей деятельности только арендуемые основные средства. Вправе ли организация не представлять в налоговый орган налоговые декларации по налогу на имущество после продажи основных средств (и если да, начиная с какого периода)?

- а) вправе – начиная с третьего квартала (то есть последней обязательной к представлению в налоговый орган налоговой декларацией должна быть налоговая декларация за 1 полугодие)
- б) вправе – начиная с первого квартала следующего года (то есть последней обязательной к представлению в налоговый орган налоговой декларацией должна быть налоговая декларация за год, в котором были реализованы основные средства)
- в) вправе – начиная с квартала, следующего за кварталом, в котором возможность непредставления налоговых деклараций в налоговый орган будет согласована с налоговым органом
- г) не вправе (при отсутствии у организации основных средств на балансе организация должна представлять в налоговый орган налоговые декларации с суммой исчисленного налога, равной нулю)

правильные ответы:

1) а 2) г 3) б 4) в 5) в 6) а 7) в 8) б 9) в 10) б

стоп-ответы1:

1 Стоп-ответы – ответы, содержащие грубые неточности. Такие ответы могут означать непонимание тестируемым самых простых, базовых положений в тестируемой области. Наличие среди ответов хотя бы одного стоп-ответа должно стать причиной более детального устного тестирования соответствующего обучающегося. В случае присутствия в ответах двух или более стоп-ответов рекомендуется не рассматривать кандидатуру тестируемого специалиста.

3) г 4) г10) в

2 Плюс-ответы – правильные ответы, данные на вопросы повышенной сложности. Наличие плюс-ответов среди ответов тестируемого (при отсутствии стоп-ответов) может характеризовать такого обучающегося как обладающего глубокими знаниями в тестируемой области..

ПЛЮС-ОТВЕТЫ2:

9) в 10) б

Критерии оценки:

оценка «отлично» выставляется, если материал усвоен в полном объеме, изложен логично, сделаны выводы, тестовое задание выполнено верно, количество набранных баллов 1.;

оценка «хорошо» выставляется, если в усвоении материала имеются некоторые пробелы, ответы на дополнительные вопросы недостаточно четкие; если материал усвоен в полном объеме, изложен логично, сделаны выводы, тестовое задание выполнено верно, количество набранных баллов равно 0.75;

оценка «удовлетворительно» выставляется, если не полные ответы на вопросы билета, затрудняется отвечать на дополнительные вопросы; в усвоении материала имеются некоторые пробелы, ответы на дополнительные вопросы недостаточно четкие, тестовое задание выполнено более, чем наполовину, количество набранных баллов равно 0.3;

оценка «неудовлетворительно» выставляется, если самостоятельная работа не выполнена, ответы не раскрывают вопросы экзаменационных билетов, , тестовое задание выполнено менее, чем наполовину, количество набранных баллов 0.

3. Вопросы, выносимые на рассмотрение при проведении практического (семинарского) занятий

1. Структура налоговых органов Российской Федерации (Федеральной налоговой службы, Управления ФНС РФ по Амурской области др.).
2. Задачи федеральной налоговой службы России.
3. Обязанности налогоплательщиков по уплате налогов и сборов в бюджет.
4. Обязанности кредитных учреждений по перечислению налогов и сборов в бюджет.
5. Права и обязанности налоговых органов и их должностных лиц.
6. Права и обязанности налогоплательщиков.
7. Сроки исковой давности по уплате налогов и сборов.
8. Чем определяется состав и структура налогов?
9. Как известно, изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости ВВП в виде обязательного взноса и составляет сущность налога.
Назовите основных участников производства ВВП, осуществляющих налоговые взносы.
10. Какие основные специфические черты присущи налоговому контролю?
11. Какова роль налогового контроля?

12. Что является объектами налогового контроля?
13. Назовите субъектов налогового контроля.
14. Как используется на практике свойство прямой связи между субъектами и объектами налогового контроля?
15. Назовите основные формы проведения налогового контроля.
16. Могут ли налоговые органы выступать инициаторами ликвидации экономически бесперспективных предприятий?
17. Оценивается ли в ходе налогового контроля качество финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика?
18. Назовите (одним словом) главное содержание работы налоговых органов
19. Назовите основные задачи налогового контроля. Назовите основополагающие принципы организации налогового контроля.
20. Назовите основные виды налоговых проверок.
22. Какие неналоговые проверки, проводимые налоговыми органами, вы знаете?

4. Примерные вопросы для самостоятельной (домашней) работы:

1. Используя законодательно-нормативную базу, определить полномочия Министерства финансов РФ в области налогового контроля.

2. Найти и классифицировать законодательно-нормативные акты, регулирующие деятельность налоговых органов в РФ. Определить их особенности. Ведомственные нормативные материалы классифицировать по видам: акты, регулирующие общие вопросы налогового контроля, акты, регулирующие специальные вопросы налогового контроля.

3. Используя Налоговый кодекс РФ, обобщить и оформить таблицу реализации прав налоговых органов по проведению налоговых и неналоговых проверок. При выполнении задания следует делать ссылки на статьи НК РФ и комментировать глубину раскрытия прав налоговых органов.

4. Используя Налоговый кодекс РФ, обобщить и оформить таблицу реализации обязанностей налоговых органов по проведению налоговых проверок. При выполнении задания следует делать ссылки на статьи НК РФ и комментировать глубину раскрытия прав налоговых органов.

5. Используя Налоговый кодекс РФ, обобщить и оформить таблицу взаимосвязи прав налоговых органов и обязанностей налогоплательщиков при осуществлении налогового контроля.

6. Используя Налоговый кодекс РФ, обобщить и оформить таблицу взаимосвязи обязанностей налоговых органов и прав налогоплательщиков при осуществлении налогового контроля.

7. Найти нормативные акты, регулирующие взаимодействие налоговых органов с другими государственными органами в процессе организации и

проведения налоговых проверок, определить особенности и предмет взаимодействия, обозначить проблемы.

Результаты оформить в виде отчета.

Материал для дополнительного изучения

Статья приводится в сокращении.

Администрирование налогового контроля в зарубежных государствах (организация, пределы осуществления, запреты и ограничения)

Е.В. ТРЕГУБОВА, А.И. УКРАИНЦЕВА

Кардинальные изменения, которые произошли в Российской Федерации за последние 20 лет, привели к неоднозначным социально-экономическим и управленческим результатам. Но несмотря на непоследовательность реформ, которые произошли в сфере государственного управления, наша страна встала на путь рыночных преобразований, в Российской Федерации начали формироваться современные финансовые структуры, развиваться налоговая система, механизмы налогового администрирования, а также иные финансово-правовые институты.

На пути развития финансовой системы, органичной составляющей которой является налоговая система, имеется достаточно много проблем, вызванных как внутренними, так и внешними факторами, разрешить которые в полном объеме пока не удастся. В этой связи государству предстоит еще много сделать для наведения порядка в финансовой и налоговой системе, усовершенствовать нормативные предписания, регулирующие различные отношения финансово-правового и контрольного характера. Исходя из этого в настоящее время как никогда актуальна проблема обеспечения стабильности налоговой системы, кроме того, первостепенное значение имеет совершенствование налогового администрирования, составной частью которого является налоговый контроль, реализуемый в различных формах и с помощью достаточно разнообразных методов.

В зарубежных государствах используются различные варианты организации налогового администрирования, поэтому в системе государственной власти различных стран созданы специальные органы управления, которые именуют органами налогового администрирования или налоговыми администрациями. Среди них выделяются органы, отвечающие за осуществление налоговой политики, органы, непосредственно взимающие налоги и сборы и контролирующие их уплату.

Существуют различные варианты организации налоговых органов и их

подчинения. В одних странах они обладают самостоятельным статусом (Австралия, Китай, Япония), в других являются структурными подразделениями финансовых органов (Италия, Франция, Швейцария, США) или подчинены уполномоченному органу, ведающему государственными доходами (Казахстан).

К примеру, налоговую политику во Франции проводит Министерство экономики и финансов, в Греции - Министерство финансов, в Швейцарии - Федеральный департамент финансов, в Казахстане - Министерство государственных доходов.

В Китае формирование налоговой политики осуществляет Управление налогов, которое является структурным подразделением Министерства финансов, но налоговый контроль отнесен к компетенции другого органа исполнительной власти - Главного государственного налогового управления. Главное государственное налоговое управление Китая имеет в своей структуре ряд департаментов и управлений: Департамент взимания и управления налогами, Департамент Финансового управления, Департамент контроля, Главное управление, Управление налоговой политики и налогового законодательства, Управление планирования и статистики, Управление налогов с оборота, Управление налогов на прибыль (доходы), Управление местных налогов, Управление сельскохозяйственных налогов, Управление международного налогообложения, Управление налогообложения экспорта и импорта, Управление налоговых расследований, Управление кадров, и все они осуществляют функции налогового контроля в соответствии с отнесением к их компетенции. Каждое из основных указанных подразделений включает несколько отделов.

Подобным образом система налогового администрирования организована и в некоторых других странах. В Японии функции налогового контроля осуществляет Национальное налоговое управление, в Германии <6> - Федеральное налоговое управление, в США - Служба внутренних доходов, во Франции - Генеральная дирекция налогов, в Швейцарии - Федеральная налоговая администрация, в Малайзии - Совет внутренних доходов, в Бразилии - Федеральная налоговая служба, в Киргизии - Государственная налоговая инспекция.

Органы налогового администрирования в большинстве государств наделяются обширными полномочиями по осуществлению налогового контроля. Должностным лицам органов, осуществляющих проверки налогоплательщиков, предоставляется право беспрепятственного доступа в служебные и производственные помещения, используемые для извлечения доходов, а также получения необходимых для исчисления и уплаты налогов

документов и информации .

Компетенция органов налогового администрирования может не распределяться на все виды налогов. В Финляндии налоговые органы взимают 8 из 14 установленных налогов, остальные контролируются другими ведомствами, например таможенной .

Таможенным органам предоставляются полномочия по контролю взимания налогов и сборов при перемещении товаров через таможенную границу и в ряде других стран. В этом мировая практика по осуществлению налогового контроля схожа с практикой осуществления налогового контроля в Российской Федерации 0>.

При осуществлении организации контроля за уплатой налогов в зарубежных странах, можно выделить:

1) благоприятную общественную и административную среду:

- сознание гражданского долга населением. Одна из главных целей любого налогового ведомства состоит в том, чтобы улучшать соблюдение закона и бороться против уклонения от налогов. Понятие соблюдения закона и налоговых обязательств налогоплательщиком часто обозначается английским словом compliance и определяется с трудом, каков бы ни был метод, использованный для оценки (общий подход, начиная с национальных счетов, отраслевых анализов, исчерпывающих проверок деклараций, результаты которых обобщены в целых категориях налогоплательщиков);

- идентификация налогоплательщиков. Налоговые ведомства располагают одним национальным номером идентификации налогоплательщиков;

- в Испании и Швеции - единственный национальный номер идентификации для общего характера налогоплательщиков;

- в Канаде, Нидерландах и Италии - номер, специфический для частных лиц, и другой номер для юридических лиц;

- в США используется номер, изначально созданный в общественных целях

- во Франции, так же как и в США <12>, - номер для частных лиц и юридических лиц.

Определение номера идентификации налогоплательщиков важно для налоговых ведомств, так как оно позволит благоприятствовать эффективности услуг, предназначенных для потребителей, и улучшить отношения между администрацией и налогоплательщиками, а также способствовать улучшению налоговой проверки только по документам налогоплательщика, для подъема неплатежеспособных, для управления информацией по проверке сведений;

- механизмы взимания налога как средства предотвращения подлога. Почти во всех европейских странах применяются методы взимания налога у источника дохода (в основном на доходы с заработной платы и на вложение капитала). Эти методы гарантируют большую долю налоговых сборов. В Германии они представляют 34% налоговых сборов, 32% - в Ирландии, 42% - в Великобритании

Это упрощает обязанности потребителей и освобождает налоговое ведомство от некоторого контроля на уровне получателей, перенося его в платежные ведомства, которые обязывают осуществлять более частое и более полное наблюдение за декларантами

Налоговые ведомства собирают информацию по окладам и зарплатам, которая предоставляется служащими и работниками, и это не зависит от способа налогообложения, то есть от удержания налогов у источника доходов или от спонтанных деклараций налогоплательщиков. Налоговые ведомства также хранят информацию, предоставленную другими службами, такими как финансовые органы, страховые компании, социальные органы;

2) организацию контроля:

- административная централизация как направление эффективности контроля. В большинстве стран тенденция к созданию центра или децентрализованного агентства становится общепринятой, за исключением Германии и Швеции. Канада приняла эту систему в конце 1999 г. (ADCR), а Италия - в 2002 г. (AE). Кроме того, сильная централизация существует именно в вопросе сбора деклараций и управления средствами платежа, принудительного взыскания и контроля больших предприятий

- политика программирования налоговой проверки. Политику налоговой проверки на уровне кабинетов министров и главных управлений определяют непосредственно главные управления. Политика налоговой проверки указывает общие направления на двухлетний или трехлетний период, фиксируя первостепенные, количественные и качественные цели. Ввиду федеральной организации Германии политика контроля в этой стране определена на уровне федеральных земель. Деятельность планирования контроля остается широко централизованной в странах юга (Италия, Испания), так же как в Японии. Она рассредоточена больше в других странах, которые работают с группами налогоплательщиков, таких как США, Великобритания, Швеция, Нидерланды

- осуществление контроля. Контроль осуществляется структурами, которые имеют различные организационные территориальные уровни (местные, департаментские или региональные), как, например, во Франции. Их компетенция определяется географическими критериями и оборотом

предприятий, которые надо проверять. В некоторых странах, таких как Германия <17>, Испания, Италия, Великобритания, существуют национальные или федеральные структуры контроля. В других странах, таких как Канада, Нидерланды, США, Ирландия, - оперативные управления, организованные по группам налогоплательщиков в национальном масштабе, но внедренные на региональном уровне ;

3) полномочия органов контроля:

- право на получение информации. Налоговая администрация может потребовать от любого лица, чтобы она ему предоставила любую справку или подготовила любой документ, относящийся к налоговому законодательству. Собранные сведения могут быть использованы для налогообложения и проверки любых услуг физического или юридического лица или третьей стороной этого лица. Использование права на получение информации не должно позволять осуществлять критический анализ бухгалтерского учета. Операции сбора информации должны иметь точечный характер и ограничиваться выпиской бухгалтерских бумаг или копией с документов. Такое определение права часто неэквивалентно в различных странах. В Германии , Испании, Великобритании использование этого права ограничено;

- право проверки. Право проверки - возможность для администрации проверять существование и точность заявленных элементов, начиная с бухгалтерских данных и уточняющих документов, хранящихся налогоплательщиком. Между тем способы, распространение, срок, момент, а также цель контроля имеют различную практику;

- процедура, специфичная для контроля физических лиц, не обобщена, даже если методы контроля над доходами широко распространены (баланс, свободные оборотные средства, баланс наличных);

- некоторые страны не применяют контроль на месте (Великобритания) ;

- одно из главных различий между странами - неожиданный характер проведения проверки. В Германии, Испании, Италии право проверки осуществляется неожиданно, в то время как в других странах, например во Франции, начало проверки без предварительного уведомления налогоплательщика осуществлять запрещается;

- большинство стран предусматривают обязательное сотрудничество с проверяемым налогоплательщиком;

- для Германии, Канады, США, Нидерландов, Японии и Швеции отсутствует ограничение срока контроля на месте;

- срок оговаривается в случае мошеннического поведения, способного быть прерванным отправлением уведомления о проверке;

- право визита и конфискации. Эта процедура является процедурой неожиданного контроля, которая проводится специализированными агентами. Обыски осуществляются агентами администрации по просьбе налоговых органов при наличии разрешения судебной власти, которые проникают в торговые и частные помещения. Во время обыска агенты собирают информацию и документы, способные доказать рассматриваемое мошенничество: тайная деятельность, сокрытие доходов, фиктивная деятельность и передача доходов, подлог в налоговой льготе, мошенничество с европейскими субсидиями .

Говоря о порядке организации налогового контроля в США, Канаде и Германии, можно отметить проверки в Соединенных Штатах Америки. Служба внутренних доходов - СВД (англ. - Internal Revenue Service, IRS) - входит в систему Министерства финансов и является федеральным органом налогового контроля США. Создание этого ведомства относится к 1862 г., когда Конгресс США учредил Ведомство комиссара по внутренним доходам, которое впоследствии было преобразовано в Бюро внутренних доходов, наделенное полномочиями по взиманию налогов на доходы и прибыль. В 1952 г. указанный орган переименован в Службу внутренних доходов. В настоящее время ее система включает центральный аппарат, 7 региональных управлений, 65 районных управлений, 9 центров обслуживания клиентов и около 900 налоговых бюро на местах.

Каждое налоговое бюро состоит из административного отдела, отдела выдачи лицензий на занятие определенным видом деятельности, отдела обработки информации, отдела взимания налогов, отдела контроля за уплатой налогов и отдела расследований. На уровне субъектов федерации взимание налогов возложено на налоговые службы штатов. Например, налоговый аппарат штата Западная Вирджиния состоит из налогового управления штата, подчиненного Департаменту налогов и доходов, а также 6 региональных управлений. СВД является структурным подразделением Министерства финансов и осуществляет взимание федеральных налогов и контроль за соблюдением налогового законодательства. В целом деятельность СВД направлена на обеспечение своевременного и полного поступления налоговых доходов в бюджет.

В арсенал налоговых инспекторов США входят различные методы контроля, которые подчиняются ряду общих правил.

Налоговая проверка начинается с направления налоговым инспектором в адрес налогоплательщика решения о проверке. В случае несогласия налогоплательщика с полученным решением налоговый инспектор может инициировать проверку через суд. По законодательству США Служба

внутренних доходов обязана строго соблюдать права и законные интересы налогоплательщиков. Это означает, что СВД не может проводить налоговую проверку налогоплательщика по непредусмотренным основаниям или с нарушением таких оснований. В рамках проведения проверки налоговых деклараций СВД имеет право проверять документы бухгалтерского учета и принимать объяснения от самого налогоплательщика и от третьих лиц. Если в рамках проводимой проверки налоговый инспектор принял решение проверить бухгалтерские документы третьих лиц, он должен сообщить об этом проверяемому налогоплательщику.

Наиболее распространенный метод выбора налоговых деклараций для дальнейшей проверки - это метод отличительного параметра. Он заключается в математическом подходе, используемом СВД. Метод позволяет классифицировать налоговые декларации в зависимости от вероятности наличия в них ошибок или неточностей. В соответствии с указанным методом налоговые декларации подразделяются на несколько групп. К примеру, декларации физических лиц подразделяются на группы в зависимости от общей величины дохода, указанного в декларации, а компьютерная формула определяет параметры для оценки налоговой декларации. Указанные параметры суммируются в целях получения определенного количественного показателя - отличительного параметра. Чем выше полученный количественный показатель, тем больше вероятность того, что налоговая декларация будет подвергнута проверке.

Окончательное решение о том, проверять отобранные по наиболее высокому количественному показателю налоговые декларации или не проверять и какой вид налоговой проверки использовать, принимается после ручного отбора налоговых деклараций .

Кроме метода отличительного параметра существуют иные методы, используемые СВД в целях выбора налоговых деклараций. В частности, если налогоплательщик обращается в СВД за возвратом излишне уплаченных налогов, СВД анализирует представленную таким налогоплательщиком декларацию и устанавливает обоснованность обращения налогоплательщика за возвратом. СВД использует информацию о содержащихся в налоговых декларациях неточностях или ошибках, полученную из внешних источников. К таким источникам относятся газеты, документы публичного характера и физические лица. Если СВД сделает вывод, что информация, полученная таким путем, заслуживает доверия, она может быть использована в целях отбора налоговых деклараций для проверки .

В США существуют следующие виды налоговых проверок:

- заочная (путем направления документов в Контрольное управление

СВД по почте);

- камеральная (проводится по месту нахождения СВД);
- выездная (проводится по месту нахождения налогоплательщика).

Выбор вида налоговой проверки зависит от комплекса и сложности поставленных вопросов. Камеральные налоговые проверки проводятся в СВД налоговыми аудиторами только в отношении налоговых деклараций и не затрагивают текущие вопросы осуществления налогоплательщиком своей деятельности. Налогоплательщику направляется инициативное письмо, в котором содержится просьба о встрече с налоговым аудитором в офисе СВД и указывается, какие конкретно документы должен представить налогоплательщик налоговому аудитору. Выездные налоговые проверки предназначены для оценки наиболее сложных налоговых деклараций физических и юридических лиц и проводятся в месте осуществления налогоплательщиком своей деятельности. Выездные проверки предполагают комплексный анализ правильности и полноты уплаты нескольких видов налогов. Подобные проверки проводят налоговые инспекторы, которые по сравнению с налоговыми аудиторами являются более опытными и квалифицированными специалистами .

При проведении налоговых проверок сотрудники СВД вправе:

- анализировать документы бухгалтерского учета и отчетности;
- вызывать любое лицо и получать необходимые свидетельские показания. Время и место проведения налоговой проверки определяется СВД с учетом конкретных обстоятельств. Критерии обоснованности выбора места и времени для проведения собеседования с налогоплательщиком и проверки документов бухгалтерского учета и отчетности определены инструкциями СВД.

В соответствии с этими инструкциями инспекторам рекомендовано назначать налоговые проверки на рабочие дни и в рабочее время. При этом они не должны учитывать какие-либо особенности бизнеса налогоплательщика, но во избежание сложностей СВД должна согласовывать с налогоплательщиком время проведения проверки. Налоговый инспектор самостоятельно выбирает, какую именно налоговую проверку проводить - камеральную или выездную. При этом он руководствуется собственными представлениями, какой вид проверки наиболее эффективен и целесообразен. По законодательству США, при проведении налоговой проверки СВД не ограничена в возможности истребовать у налогоплательщика различные документы и иные источники информации. Кроме бумажных носителей налоговый инспектор может оценивать и иные материальные носители информации (например, аудио- и видеозаписи и др.). С момента запроса о

представлении документов проверки и до момента представления запрашиваемых документов должно пройти как минимум десять дней.

В соответствии с Налоговым кодексом США если гражданин, который вызван налоговым инспектором для дачи показаний, а также для предоставления каких-либо документов, отказывается явиться, то районный суд США может обязать его подчиниться требованиям инспектора. За отказ выполнить требования налогового инспектора суд может привлечь налогоплательщика как к гражданско-правовой, так и к уголовной ответственности.

Налоговое законодательство США предусматривает проведение повторных выездных проверок, но на их проведение действуют ограничения. В течение календарного года налогоплательщик может быть проверен только один раз. Налогоплательщик не может быть подвергнут налоговой проверке, в которой нет необходимости. Повторная налоговая проверка может быть назначена лишь по его письменной просьбе. Многочисленные права налоговых инспекторов США компенсируются принципами налогового контроля, которые проверяющие обязаны соблюдать. При проведении налоговых проверок налогоплательщикам предоставлен ряд гарантий. Существует запрет на некоторые виды запросов о проведении налоговой проверки: определенные лица государства не вправе обращаться с запросами в СВД о проведении или прекращении проведения налоговых проверок, а также каким-либо образом влиять на ход проведения проверок в отношении конкретных налогоплательщиков.

Такой запрет действует на президента и вице-президента США, сотрудников их аппарата и иных государственных служащих, замещающих правительственные должности. Любой запрос, сделанный с нарушением указанного запрета, направляется получившим его налоговым инспектором главному инспектору СВД. Подобное нарушение влечет уголовную ответственность. Если суд признает лицо виновным в нарушении указанной нормы, ему грозит тюремное заключение на срок до 5 лет или штраф до 5000 долларов США, либо и то и другое. Запрет не применяется, если с запросом о проведении проверки через государственное лицо обратился сам налогоплательщик или кто-либо от его имени. Запрет также не распространяется на запрос о раскрытии информации налоговой декларации при условии, что такой запрос сделан с соблюдением и на основании соответствующих положений законодательства США. Запрет не действует в отношении запросов, с которыми обращается секретарь Казначейства вследствие изменений в налоговой политике.

Законодательство обязывает СВД предоставлять налогоплательщику

точную информацию о порядке взыскания налогов, процедуре обжалования, правах налогоплательщика, информацию о номерах телефонов налоговых инспекций СВД на местах. В связи с этим СВД разработана инструкция, согласно которой налогоплательщик имеет право на представление его интересов специально уполномоченным лицом. Если интересы налогоплательщика представляет специально уполномоченное лицо, инспектор не может встречаться с налогоплательщиком в отсутствие этого лица. Без представителя налогоплательщик может встретиться с сотрудником СВД только по своему согласию. СВД не вправе использовать такой метод выявления незадекларированных доходов, как установление финансового положения налогоплательщика: налоговый инспектор не может, проанализировав финансовое положение налогоплательщика, сделать вывод о том, что налогоплательщик не задекларировал свои доходы. За умышленное нарушение указанной нормы предусмотрена уголовная ответственность. Инспектор может быть уволен с занимаемой должности, наказан штрафом до 1000 долларов США или лишением свободы на срок до года либо штрафом и лишением свободы одновременно. СВД не имеет права настаивать на том, чтобы налогоплательщик отказался от своего права на оспаривание актов и действий СВД и ее налоговых инспекторов. Такой отказ возможен, только если он заявлен налогоплательщиком добровольно и осознанно или налогоплательщик надлежащим образом информировал о нем своего адвоката или иного представителя .

Взимание налогов и сборов в Канаде осуществляется Агентством таможен и сборов (англ. - Canada Customs and Revenue Agency, CCRA). Агентство подотчетно Парламенту через Министра по национальным доходам, входящего в Кабинет министров Канады. Агентство создано вместо упраздненного Министерства доходов. В задачи Агентства входит контроль за соблюдением налогового законодательства. Сотрудники Агентства наделены правом толкования законодательных актов о налогах. Федеральные налоги повсеместно взимаются Агентством через 43 отделения, расположенные на территории страны. Лишь в провинции Квебек взимание федеральных налогов осуществляется провинциальным Министерством доходов. На большей части территории Канады провинциальные налоги, в частности подоходный налог, за символическую плату также взимаются Агентством на основе специальных соглашений, заключенных между центром и территориями. Собранные налоги перечисляются Агентством провинциям в течение года с периодичностью 2 - 4 выплаты в месяц. Исключение составляют провинции Альберта, Квебек и Онтарио, не подписавшие таких соглашений. Например, контроль за исчислением и

уплатой налогов в Онтарио осуществляется отделом налоговой политики провинциального Министерства финансов .

Как уже говорилось, Налоговая служба Канады носит название Агентство по делам таможен и доходов (АТДК) или Агентство таможен и сборов. В арсенал налоговых инспекторов Канады входят методы контроля, аналогичные методам, применяемым в США. Это метод отличительного параметра. В Канаде существует три вида налоговых проверок, те же, что и в США. Проверка крупных компаний и корпораций, их филиалов, зависимых компаний проводится одновременно на всей территории Канады и координируется из центра. При АТДК создано и работает следственное управление, которое занимается расследованием налоговых правонарушений, сбором доказательств, свидетелей, формированием дела для представления в суд. При АТДК также работает криминалистическая лаборатория, которая исследует и готовит заключения, выступает в суде в качестве экспертов по незаконному производству продукции в Канаде, которое вышло из-под налогообложения; по легальному производству и экспорту в США без уплаты акциза в Канаде, по незаконному ввозу продукции из США, Таиланда и других стран. Создана специальная судебная система и орган по вопросам налоговых правонарушений и социальных гарантий гражданам - Налоговый суд .

Широко развита сеть предоставления консультационных услуг налогоплательщикам, созданы благоприятные условия в приемных пунктах налогоплательщиков, существует единая телефонная сеть консультационных услуг в целом по стране с единым телефонным номером. На работу со средствами массовой информации выделяется достаточно средств из бюджета, поскольку положительный эффект оправдывает затраты. Проводятся регулярные социологические исследования, и изучается качество услуг, которые оказывают государственные структуры .

Налоговые проверки в Германии осуществляются в соответствии с Положением о проведении финансовой проверки, утвержденным Минфином Германии по согласованию с Бундесратом Германии, и проводятся с целью установления и оценки обстоятельств дела, имеющих существенное значение для налогообложения, а не для изыскания дополнительных налогов. При назначении и проведении проверки учитываются принципы соразмерности средств, потраченных на проведение проверки, предполагаемым результатам и наименьшего вмешательства в дела предприятия. Налоговый орган по собственному усмотрению принимает решение о назначении проверки, ее сроках и объеме. Работа налоговых органов по проведению проверок организуется на основании планов проверок, ежегодно и ежеквартально

утверждаемых руководителем налогового органа. Вышестоящие налоговые инстанции не участвуют в составлении указанных планов, но им предоставлено право самостоятельно проводить проверки отдельных налогоплательщиков, которое обычно используется при проверке наиболее крупных налогоплательщиков, имеющих разветвленную производственную структуру .

Большого внимания в Германии заслуживает система балльной оценки работы налоговых инспекторов, осуществляющих контрольные проверки. Балльный нормативный показатель является средством осуществления служебного или специального надзора главным образом со стороны руководителей отделов налоговых проверок. Сущность балльной оценки состоит в том, что в зависимости от категории каждого проверенного предприятия налоговому инспектору засчитывается определенное количество баллов (от 1 до 8). При этом за отчетный год каждый инспектор должен набрать как минимум 34 балла, что является основанием для начальника сделать вывод о его служебном соответствии. По истечении финансового года руководитель отдела налоговых проверок делает заключение о том, имеются ли основания при значительном отклонении результатов работы конкретного налогового инспектора от нормативного показателя критически рассмотреть деятельность данного налогового работника и принять соответствующие организационные меры. Кроме этого, балльный норматив служит основой для составления планов проверок на предстоящий отчетный период в части наиболее оптимального распределения нагрузки между отдельными инспекторами. В распоряжении о назначении проверки указываются правовые основы ее проведения, виды налогов, подлежащих проверке, и отчетные периоды, охватываемые проверкой. К документу о назначении проверки прилагаются указания на права и обязанности налогоплательщика при проведении проверки. Если в процессе проверки работники налогового органа придут к выводу о необходимости контроля каких-либо дополнительных вопросов, то издается дополнительный документ о расширении круга проверяемых вопросов, с которым должен быть ознакомлен налогоплательщик .

Уведомление о предстоящей проверке крупные предприятия получают за 4 недели до ее начала, средние - за 3 недели, малые и мелкие предприятия - за 1 неделю. По ходатайству налогоплательщика дата начала проверки может быть перенесена на другое время при наличии уважительных причин. Средняя продолжительность контрольных проверок составляет:

- на крупном предприятии - 25 - 30 дней;
- на среднем предприятии - 15 дней;

- на малом и мелком предприятиях - 6 - 8 дней.

При установлении обстоятельств дела, имеющих существенное значение для налогообложения, налогоплательщик обязан оказывать содействие проверяющим: давать справки, предъявлять бухгалтерскую отчетность, журналы, деловую документацию и иные документы, давать пояснения.

По итогам налоговой проверки составляется акт, в котором отражаются выявленные в процессе проверки факты, имеющие существенное значение для налогообложения физических и юридических лиц, внесенные изменения в размер причитающихся к уплате налогов. При отсутствии нарушений вместо составления отчета о проверке налогоплательщику направляется уведомление о невыявлении нарушений в процессе проведенной проверки. Проводимые в Германии документальные проверки охватывают относительно небольшое количество предприятий. Например, из 160 тыс. предприятий, расположенных на территории города Берлина, ежегодно проверяются 30 тысяч (в Берлине насчитывается около 9 тысяч налоговых инспекторов, из которых 900 специализируются на проведении документальных проверок). Под документальную проверку ежегодно попадают 19% крупных, 7% средних и 2% малых предприятий. Основным документом, определяющим порядок осуществления процедуры отбора налогоплательщиков для проведения контрольных проверок, является Приказ Министерства финансов Германии <35>, в соответствии с которым в Германии используются два способа отбора налогоплательщиков для проведения документальных проверок:

- случайный отбор - представляет собой выбор объектов для проведения контрольных проверок на основе применения методов статистической выборки. При этом преследуются следующие цели: обеспечение максимально возможного охвата предприятий контрольными проверками; профилактика налоговых нарушений внезапностью и непредвиденностью контрольных проверок; оценка общего состояния налоговой дисциплины на контролируемой налоговым органом территории за счет репрезентативного отбора всех категорий налогоплательщиков для проверок;

- специальный отбор - обеспечивает целенаправленную выборку налогоплательщиков, у которых вероятность обнаружения налоговых нарушений представляется наиболее высокой по результатам анализа всей имеющейся в налоговом органе информации о налогоплательщике. Отбор предприятий осуществляется отделами контрольных проверок налоговых инспекций на основании анализа данных картотеки предприятий, содержащей всю необходимую информацию о налогоплательщиках, а также с учетом предложений отдела, занимающегося начислением налогов. При

целенаправленном отборе налогоплательщиков для проверки выбираются те предприятия, налоговая проверка которых представляется приоритетной. При отборе предприятий для проведения проверок первоочередное внимание уделяется анализу следующих факторов:

- наличие крупных изменений в структуре налогового баланса предприятия по сравнению с налоговым балансом на момент последней проверки;

- полнота учета доходов предприятий;

- соотношение вложений частных средств в развитие предприятия и объемов изъятия материальных и финансовых средств для личного потребления (превышение вкладов над изъятиями в течение длительного времени является основанием для назначения проверки);

- информация о нарушениях налогового законодательства, поступившая от других контролирующих организаций. В соответствии с законодательством Германии все государственные службы обязаны сообщать налоговым органам об известных им фактах уклонения от уплаты налогов. Налоговые органы имеют право получать информацию о налогоплательщике, являющуюся его коммерческой тайной, в том числе об операциях по счетам в банках, коммерческих операциях, если только имеются существенные основания предполагать, что данным налогоплательщиком совершено налоговое правонарушение;

- продажа (приобретение) земельных участков, изменения в правах пользования земельными участками ввиду появления в результате проведения этих операций значительных сумм доходов (расходов) предприятий;

- реализация другого имущества предприятий в крупных размерах (например, если при продаже автомобиля предприятие в соответствующей строке налоговой декларации не показало прибыль от этой операции, возникает сомнение в правильности отражения доходов в налоговой декларации);

- участие в других предприятиях, наличие финансовых вкладов, ценных бумаг;

- приобретение, отчуждение, реорганизация, прекращение деятельности предприятия;

- получение финансовых дотаций от государства, вызывающее необходимость осуществления контроля за соблюдением условий государственного субсидирования;

- информация от Минфина Германии о совершении предприятием крупных экспортных (импортных) операций (по законодательству Германии

таможенные органы входят в систему Минфина) .

Анализ опыта Германии и других государств убедительно свидетельствует о том, что наличие эффективной процедуры отбора налогоплательщиков для проведения налоговых проверок является абсолютно необходимым для рациональной организации системы налогового контроля. Применение такой процедуры может обеспечить в условиях значительной нагрузки на специалистов налоговых органов максимальную результативность проверок как с точки зрения произведенных по их результатам доначислений в бюджет, так и с точки зрения их профилактического воздействия на налогоплательщиков .

В Великобритании налоговый контроль, сбор и учет правильности уплаты налогов в бюджет осуществляет Налоговое управление, которое подчинено Канцлеру Казначейства страны (Министерство финансов). В структуру Налогового управления входят подразделения, которые отвечают за эффективность работы служб. В систему налогового администрирования входят также 14 региональных управлений, районные отделы, 660 налоговых контор и 138 контор по сбору налогов. Подразделения на местах возглавляются районными инспекторами. Им вменено в обязанность осуществлять сбор информации, необходимой для налогообложения, и применять меры по принудительному взысканию недоимок

В Греции налоговое администрирование координирует Министерство финансов. В его состав помимо Генерального секретариата по финансовой политике входит 7 генеральных управлений, включая Генеральное управление налогообложения, Генеральное управление налогового контроля и Генеральное управление таможен и специальных налогов. Структура Генерального управления налогообложения состоит из таких подразделений, как Управление налогообложения доходов, Управление налогообложения капитала, Управление сборов и специального налогообложения, Управление по взиманию государственных доходов, Управление по налогу на добавленную стоимость, отдел по избежанию двойного налогообложения. Генеральное управление налогового контроля включает: Управление планирования и координации налогового контроля, Управление реестра налогоплательщиков, бюро по проверке учетных информационных систем предприятий, контрольные центры. Эти подразделения выполняют функции по взиманию налогов и осуществляют налоговый контроль

Таким образом, можно сделать вывод, что:

- структура системы налогообложения, размеры налоговых платежей, порядок их взимания определяются каждым государством и обязательны для

выполнения на всей его территории;

- налоговый контроль во многих зарубежных странах является составляющей налогового администрирования;

- в одних странах налоговые органы обладают самостоятельным статусом, в других являются структурными подразделениями финансовых органов или подчинены уполномоченному органу, ведающему государственными доходами.

Современные тенденции налогового контроля

...

В последнее время сформировались два основных направления контрольной работы налоговых органов. Первое — это камеральные и выездные проверки налогоплательщиков. Решения по таким проверкам принимаются в соответствии со ст. 101 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ).

Второе направление — это все остальные мероприятия контроля, которые осуществляет налоговая служба (проверка соблюдения порядка постановки на учет в налоговом органе, сроки представления бухгалтерской и налоговой отчетности и пр.). Эти мероприятия налогового контроля проводятся в порядке, предусмотренном ст. 101.4 НК РФ.

Теоретически налоговый контроль должен выполнять не только контрольную, но и распределительную, социальную функции. Пока же он носит преимущественно фискальный характер. Акценты сделаны на выявлении нарушений и привлечении виновных к ответственности, возмещении причиненного государству ущерба; применении высоких штрафов за налоговые правонарушения. Так, например, были установлены критерии законной и незаконной налоговой оптимизации, что способствовало усилению аналитической составляющей налогового контроля (Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды»).

В последние годы налоговые органы ведут работу по легализации налоговой базы, по борьбе с убыточными предприятиями. Соответствующие комиссии были созданы в налоговых органах и администрациях субъектов Федерации. При этом число налоговых споров остается стабильно высоким. Полагаем, что объективно это связано, в частности, с тем, что в российском налоговом законодательстве отсутствуют четкие критерии разграничения экономически оправданных и необоснованных затрат. Кроме того, действующее

законодательство не содержит единого перечня доказательств, которые могут быть использованы при рассмотрении налоговых споров.

Мы рекомендуем

Поскольку отбор налогоплательщиков для вызова на различные контрольные комиссии осуществляется на основе концепции рисков, по нашему мнению, снижение налоговых рисков должно стать одним из приоритетных направлений планирования и анализа финансовой деятельности организаций.

Отбор организаций для проведения мероприятий налогового контроля осуществляется инспекциями с учетом разработанных для этой цели: рекомендаций по проведению выездных налоговых проверок (письмо ФНС России от 25.07.2013 № АС-4-2/13622); рекомендаций по проведению камеральных налоговых проверок (письмо ФНС России от 16.07.2013 № АС-4-2/12705); рекомендаций по проведению мероприятий налогового контроля (письмо ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837).

Обратите внимание!

В указанных письмах ФНС России раскрываются не только принципы отбора налогоплательщиков, но и методы и порядок проведения мероприятий налогового контроля, в том числе камеральной и выездной налоговых проверок. Поэтому изучение информации, содержащейся в приведенных ФНС России рекомендациях, поможет снизить налоговые риски в случаях осуществления мероприятий налогового контроля.

Мероприятия налогового контроля — это своего рода инструменты, с помощью которых контролирующий орган проверяет соблюдение налогового законодательства и выявляет нарушения (гл. 14 НК РФ). Способы получения информации для проверки — истребование документов у налогоплательщика, у его контрагентов, опросы свидетелей, осмотр территории (помещения), выемка документов (предметов), экспертиза, привлечение специалистов и переводчиков.

Рассмотрим, какие основные изменения в законодательстве произошли в части использования перечисленных инструментов при осуществлении мероприятий налогового контроля.

Досудебный порядок рассмотрения налоговых споров Федеральным законом от 02.07.2013 № 153-ФЗ был внесен ряд положительных поправок в Налоговый кодекс РФ (вступили в силу с 01.01.2014), цель которых, во-первых, создать благоприятные условия для

урегулирования споров между налоговой службой и налогоплательщиками без обращения в суд, а во-вторых — снизить нагрузку на судебные инстанции, обеспечивая последовательность досудебной и судебной стадий разрешения налоговых споров.

Одна из поправок предусматривает обжалование решений налоговых органов в досудебном порядке всех без исключения проверок, по которым выявлены доначисления или наложены штрафы. То есть прежде чем идти в суд, налогоплательщик, который не согласен с вынесенным решением, обязан обжаловать решение налоговиков в вышестоящем налоговом органе. В перспективе такие новшества могут иметь неоспоримые преимущества за счет быстрого рассмотрения споров. Кроме того, урегулирование в досудебной форме определенно снижает издержки налогоплательщика — не надо оплачивать госпошлину, услуги представителей, нести прочие расходы. Таким образом, с 01.01.2014 ненормативные акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц рассматриваются в судебном порядке только после их обжалования в вышестоящий налоговый орган.

Запрет на оформление документов по мнимым и притворным сделкам
С 01.01.2014 установлен запрет на принятие к учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной деятельности, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

В Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» были введены понятия мнимого и притворного объектов учета.

Под мнимым объектом бухгалтерского учета понимается несуществующий объект, отраженный в бухгалтерском учете лишь для вида; под притворным объектом — отраженный в бухгалтерском учете вместо другого объекта с целью прикрыть его. Различия между мнимой и притворной сделками согласно ст. 170 ГК РФ представлены на рис. 1.

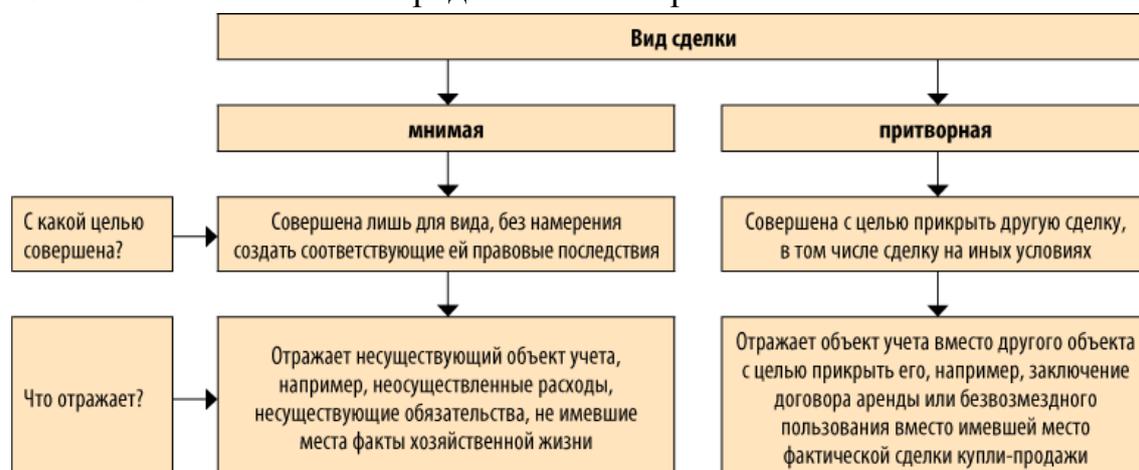


Рис. 1. Различия между мнимой и притворной сделками

Обратите внимание!

В соответствии с внесенными в п. 3 ст. 9 Федерального закона № 402-ФЗ изменениями виновными в совершении мнимых и притворных сделок признаются физические лица, уполномоченные организацией подписывать первичные документы, на основании которых впоследствии будут признаны соответствующие объекты бухгалтерского финансового учета.

Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также достоверность этих данных. Таким образом, лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, и (или) лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, не несут ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

Теперь рассмотрим практическую сторону вопроса квалификации мнимых и притворных сделок.

Ситуация 1

Организация не проводила текущий ремонт здания, но бухгалтер получил документы о его выполнении подрядным способом. В погашение обязательства была произведена оплата. Бухгалтер отразил расход в учете и в отчетности о финансовых результатах.

В данной ситуации расход и обязательство являются мнимыми объектами. При этом виновными лицами являются сотрудники, подписавшие соответствующие документы.

К сведению

Не являются мнимыми объектами бухгалтерского учета резервы, фонды, предусмотренные законодательством РФ, и расходы на их создание (ч. 2 ст. 10 Федерального закона № 402-ФЗ).

Последствием совершения мнимой сделки является так называемая двухсторонняя реституция (п. 2 ст. 167 ГК РФ), а именно: каждая из сторон сделки обязана возвратить другой все полученное по сделке, а в случае невозможности возвратить полученное в натуре (когда полученное выражается в пользовании имуществом, выполненной работе или предоставленной услуге) — возместить его стоимость в деньгах, если иные последствия недействительности сделки не предусмотрены законом. Последствия совершения притворной сделки отличны от последствий совершения мнимой сделки.

Судебная практика

ФАС Восточно-Сибирского округа в Постановлении от 20.09.2010 по делу № А33-2586/2010 признал исполненные договоры дарения и купли-продажи акций притворными, поскольку они были совершены с целью прикрыть единый договор купли-продажи 20 акций и лишить других акционеров возможности воспользоваться своим преимущественным правом приобретения отчуждаемых акций. В данном случае акции фактически были отчуждены с нарушением преимущественного права истцов-акционеров на приобретение акций, поэтому суд признал сделку притворной и принял решение о переводе на истцов прав и обязанностей приобретателей акций. При установлении факта занижения налоговой базы вследствие мнимой или притворной сделки налоговый орган, руководствуясь подп. 3 п. 2 ст. 45 НК РФ, вправе самостоятельно осуществить изменение юридической квалификации сделки и обратиться в суд с требованием о взыскании доначисленных налогов (начисленных пеней, штрафов). Правомерность такой позиции подтверждена и судебными решениями (п. 7 Постановления Пленума ВАС РФ от 10.04.2008 № 22).

Важно!

В случае принятия налоговым органом решения о привлечении организации к налоговой ответственности, которое основано на переквалификации сделок (признании сделки мнимой или притворной) и признано судом правомерным, налоговые органы вправе взыскать начисленные налоги (пени, штрафы) и во внесудебном порядке (предъявить требование об уплате налогов и взыскать их за счет денежных средств в банке). Такой вывод подтверждается Постановлением Президиума ВАС РФ от 16.07.2013 № 3372/13 по делу А33-7762/2011.

Расширение перечня сделок, признаваемых контролируруемыми

Понятие «контролируемые сделки» введено в Налоговый кодекс РФ с 2012 г. Контролируемые сделки — это сделки, цены которых налоговые органы вправе проверить на соответствие рыночным (ст. 105.14 НК РФ).

Контролируемыми сделками признаются сделки между взаимозависимыми лицами и сделки, которые приравниваются к таковым.

В пункте 2 ст. 105.1 НК РФ приведен перечень лиц, которые однозначно признаются взаимозависимыми. В частности, к ним относятся лица, связанные родственными узами (подп. 11 п. 2 ст. 105.1) физическое лицо и его родственники:

- супруг (супруга);
- родители (в том числе усыновители);
- дети (в том числе усыновленные);
- полнородные и неполнородные братья и сестры;

опекун (попечитель) и подопечный.

Взаимозависимыми для целей налогообложения являются:

организации в случае, если одна организация прямо и (или) косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

К сведению

Долей участия физического лица в организации признается совокупная доля участия этого физического лица и его родственников (п. 3 ст. 105.1 НК РФ).

Ранее правильность применения цен в сделках между контрагентами проверялась в рамках камеральных и выездных проверок. После введения в Налоговый кодекс гл. 14.5 проверки применения цены в сделках между взаимозависимыми лицами на соответствие их рыночным ценам происходят в особом порядке. Это обусловлено спецификой представления дополнительных документов для их проведения. Так, налогоплательщики обязаны уведомлять налоговые органы о контролируемых сделках, совершенных ими в календарном году. Срок подачи уведомления — не позднее 20 мая года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки.

Приведем классический пример контролируемой сделки между взаимозависимыми лицами.

Пример

Единственный учредитель и директор ООО продает принадлежащее организации здание своему сыну-предпринимателю. ООО и его единственный учредитель, являющийся одновременно директором, — это взаимозависимые лица, поскольку доля участия директора составляет более 25 % (подп. 2 п. 2 ст. 105.1 НК РФ). Директор и его сын — тоже взаимозависимые лица, поскольку долей участия физического лица в организации признается совокупная доля его самого и его взаимозависимых лиц (подп. 11 п. 2 ст. 105.1, п. 3 ст. 105.1 НК РФ).

Таким образом, значительное влияние и контроль могут иметь место в силу (п. 8 Положения по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 29.04.2008 № 48н):

участия в уставном (складочном) капитале;

положений учредительных документов;

заключенного соглашения;

участия в наблюдательном совете;
иных обстоятельств.

Рассмотрим еще одну ситуацию по определению наличия взаимозависимости между участниками торговой сделки (в данном случае — по перепродаже товаров).

Ситуация 2

Организация, применяющая общий режим налогообложения, занимается оптовой торговлей. Все ее покупатели приобретают товар для последующей перепродажи. При этом крупным партнерам организация устанавливает наценку 7 %, а средним и мелким — от 7 до 20 %. Один из крупных партнеров является соучредителем организации-продавца с долей участия в уставном капитале продавца 45 %. И организация-продавец, и покупатель — ее соучредитель применяют общую систему налогообложения.

В этой ситуации налоговые органы вправе проверять цены по сделкам организации-продавца и ее соучредителя, поскольку данные сделки осуществляются между взаимозависимыми лицами. ФНС России может скорректировать налоговую базу по сделке с взаимозависимым лицом, если ее коммерческие и финансовые условия отличаются от условий сопоставимых сделок между лицами, которые не являются взаимозависимыми. То есть применяется общий принцип — сравнение условий в анализируемых и сопоставимых сделках (п. 1 ст. 105.3, п. 1 ст. 105.5 НК РФ).

Если организация продает невзаимозависимым лицам такие же (идентичные или однородные) товары (ст. 105.9 НК РФ), что и своему учредителю, и эти сделки сопоставимы по условиям или могут быть сопоставимы с помощью корректировок (например, по условиям платежа, количеству товаров), то именно они и будут сравниваться с анализируемой сделкой. Причем для применения метода сопоставимых рыночных цен достаточно всего одной полностью сопоставимой сделки.

Перечень контролируемых сделок с 01.01.2014 расширен. Такими сделками теперь признаются также:

сделки между взаимозависимыми лицами, если хотя бы одна из сторон сделки является резидентом ОЭЗ (особой экономической зоны), налоговый режим в которой предусматривает специальные льготы по налогу на прибыль, при этом другая сторона сделки не является резидентом такой особой экономической зоны (подп. 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

сделки с организацией, владеющей лицензией на пользование участком недр (в соответствии с условиями, установленными подп. 6 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

сделки с участником регионального инвестиционного проекта, применяющим налоговую ставку по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, в размере 0 % и (или) пониженную налоговую ставку по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъекта РФ (подп. 7 п. 2 ст. 105.14 НК РФ); совокупность сделок по реализации товаров (выполнению работ, оказанию услуг), совершаемых с участием (при посредничестве) плательщиков ЕСХН или ЕНВД (подп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ).

Таким образом, организация, выявившая у себя подконтрольную сделку, должна самостоятельно направить о ней уведомление в налоговую инспекцию по месту своего нахождения. Крайний срок для выполнения этой обязанности — 20 мая года, следующего за отчетным. То есть сообщить о контролируемых сделках по итогам 2013 г. нужно не позднее 20.05.2014 (ст. 105.16 НК РФ). Если организация нарушит этот срок, то возможен штраф в размере 5000 руб. (ст. 129.4 НК РФ). Поступившие сведения о контролируемых сделках налоговая инспекция перенаправит в ФНС России. Анализом примененных организацией цен займется специалисты центрального аппарата (ст. 105.17 НК РФ). Методы, которыми они будут пользоваться, представлены в гл. 14.3 НК РФ. По сути, это еще один вид налогового контроля (помимо камеральных, выездных и встречных проверок).

Чтобы определить, является ли сделка контролируемой и следует ли организации подавать уведомление за истекший календарный год, можно воспользоваться следующим алгоритмом (рис. 2).

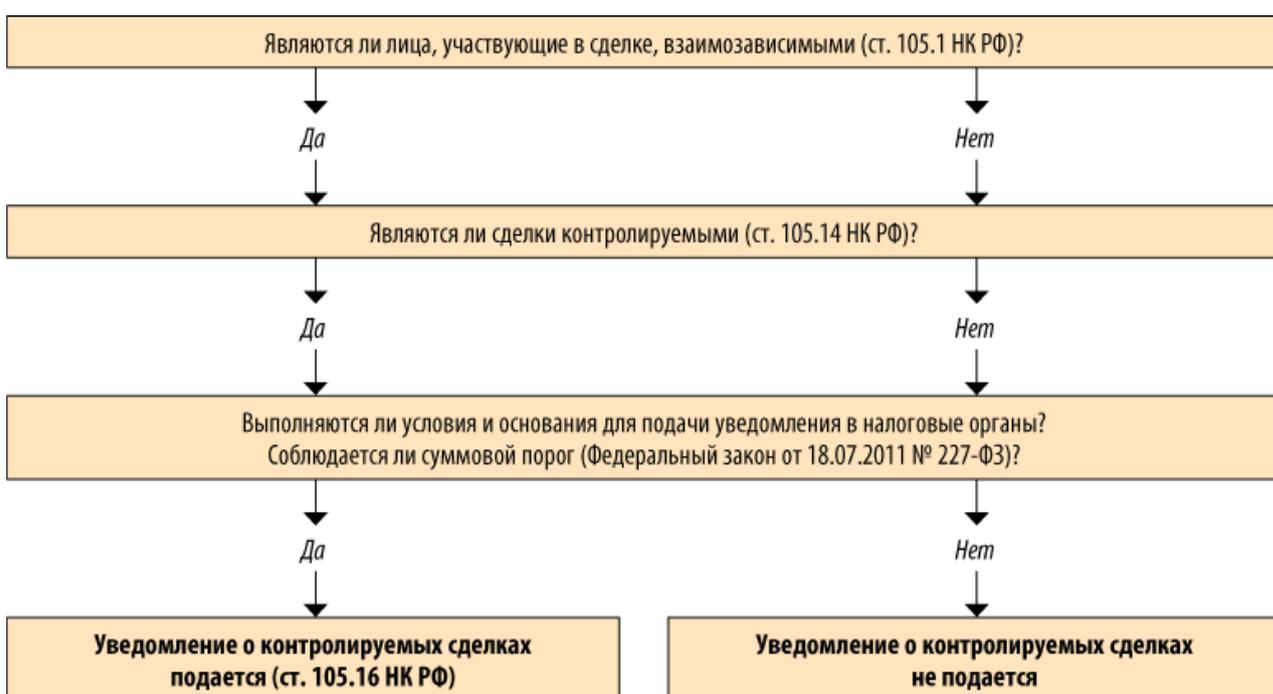


Рис. 2. Алгоритм определения контролируемой сделки

В марте 2014 года Росфинмониторингом на обсуждение в правительство были внесены положения Национального плана по противодействию уклонению от уплаты налогов и сокрытию бенефициарных владельцев компаний, рассчитанного на ужесточение режима обязательного раскрытия бенефициаров любых компаний, введение в законодательство запрета на злоупотребление правами при уплате налогов, объявление контролируруемыми всех сделок с офшорами. При этом сам по себе План является лишь подготовкой к широкому обсуждению и разработке Концепции развития системы противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, готовящегося целой группой ведомств — Росфинмониторингом, МВД, Минфином, ФСКН, ФСБ и др.

Понятие «бенефициарный владелец» раскрыто в ст. 3 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ (в ред. от 21.07.2014) «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма». Так, бенефициарный владелец — это физическое лицо, которое прямо или через третьих лиц владеет более чем на 25 % юридическим лицом либо имеет возможность контролировать его действия.

Согласно указанному Федеральному закону банки обязаны идентифицировать всю цепочку реальных собственников принесенных им денег, а клиенты — сообщать о наличии у них бенефициаров.

Обратите внимание!

При раскрытии информации о бенефициарных владельцах указываются сведения, позволяющие однозначно идентифицировать последних (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 № 07-04-18/01).

Если компания не раскрывает своих бенефициаров, то процентные доходы по российским ценным бумагам, учитываемым в депозитарии, облагаются 30%-ным налогом на прибыль. Такие изменения уже внесены в Налоговый кодекс РФ (п. 4.2 ст. 284 НК РФ). Далее планируется ограничить доступ к госзакупкам и любым видам господдержки для фирм с иностранным бенефициаром. Также это коснется фирм с непрозрачной структурой владения;

Кроме того, готовящиеся сейчас поправки к Налоговому кодексу РФ предусматривают уплату налога с доходов контролируемых из России иностранных компаний. Предполагается, что российские налогоплательщики, прямо или косвенно владеющие более чем 10 % капитала иностранной компании, будут обязаны сообщить об этом

российским налоговым органам. Сам по себе факт такого владения налоговыми последствиями не вызывает. Но они появятся, если станет известно о том, что контролируемая из РФ компания не распределяет дивиденды между собственниками, то есть используется для увода прибыли от налогообложения. В этом случае соответствующая доля этого дохода будет «приписана» собственникам в РФ, и с нее придется заплатить налог по стандартным ставкам — предположительно 20 % для компаний и 13 % для граждан (против нынешней ставки налога на дивиденды в 9 % для обеих категорий налогоплательщиков). Смысл предлагаемых Минфином России новаций — обязать компании, формально зарегистрированные за рубежом, но управляемые из России, платить налог на прибыль по законодательству РФ.

Таким образом, в ближайшем будущем:

предполагается ввести понятие «налоговый резидент РФ» для организаций. Так, например, если иностранную организацию признают таковой, то обяжут платить налоги в России. Критерии резидентства могут быть следующими: в России находится собственник (бенефициар), управление компанией осуществляется из РФ, производство осуществляется на территории РФ и т. д. При этом соглашения об избежании двойного налогообложения расторгаться не будут. Очевидно, что налоги, уплаченные в другой стране, при наличии такого соглашения можно будет учесть; организации должны будут платить налог на прибыль с доходов контролируемых из РФ иностранных компаний в том случае, если они не распределяют прибыль и не перечисляют дивиденды собственникам в РФ. Льготная ставка налога на дивиденды применяться не будет.

Изменения в порядке вручения документов, связанных с осуществлением налогового контроля

В заключение небольшого обзора основных тенденций в проведении мероприятий налогового контроля стоит обратить внимание и на изменения в порядке вручения документов, связанных с осуществлением налогового контроля.

Документы, которые используются налоговыми органами при реализации их полномочий (такие как решение о проверке, требование о представлении документов, справка об окончании проверки, уведомление о вызове налогоплательщика, акт проверки, решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения), могут быть направлены адресату (или его представителю) по почте заказным письмом.

В случае направления таких документов по почте они будут высланы:

организации — исключительно на так называемый юридический адрес, то есть адрес, указанный в ЕГРЮЛ;
индивидуальному предпринимателю — на адрес места его жительства (места пребывания) или на предоставленный налоговому органу адрес для направления документов, содержащийся в ЕГРН.

Эти изменения уже действуют в связи с внесением Федеральным законом от 28.06.2013 № 134-ФЗ (в ред. от 21.07.2014) поправок в ст. 31 НК РФ (норма дополнена п. 5). Поэтому если организация фактически находится по другому адресу и в связи с этим не получит почтовую корреспонденцию, все риски, связанные с ее неполучением, будут возложены непосредственно на организацию. А организацию, которая долгое время не реагирует на налоговые письма, инспекция вправе ликвидировать через суд. С этим согласился и Пленум ВАС в Постановлении от 30.07.2013 № 61.

Е. Н. Селянина, аудитор, канд. экон. наук

Статья опубликована в журнале [«Справочник экономиста» № 11, 2014.](#)

Это интересно

Почему Алишер Усманов не платит налоги в России?

Алишер Усманов, акционер USM Holdings, объединяющей горнорудные, промышленные, металлургические, телекоммуникационные предприятия и СМИ, отказался от российского налогового резидентства, так как больше полугода провёл за пределами РФ, пишет «Форбс». За последние несколько лет Усманов заплатил в России 350 млн долл. налогов только как физлицо - этих денег мы теперь лишились. В 2015 г. от налогового резидентства в РФ уже отказались Михаил Фридман и Алексей Кузьмичёв - владельцы и основатели «Альфа-Групп». К этому их, вероятнее всего, побудил новый закон, который обязывает российских налоговых резидентов - владельцев 25% акций той или иной иностранной компании (например, зарегистрированной в офшоре) - платить налог на прибыль и в РФ.

Но дело не только в этом, считает **экономист Яков Миркин**: «Это просто констатация факта - г-н Усманов и другие бизнесмены уже уехали и больше не являются россиянами, они иностранцы. И даже высокие европейские налоги их не пугают».

УЖЕ НЕРЕЗИДЕНТЫ (СОСТОЯНИЕ) »



Михаил
Фридман
13,3
млрд долл.



Алишер
Усманов
12,5
млрд долл.



Геннадий
Тимченко
11,4
млрд долл.



Дмитрий
Рыболовлев
7,7
млрд долл.



Алексей
Кузьмичёв
6,7
млрд долл.



Елена
Батурина
1,1
млрд долл.

Кстати, если Усманов переедет в Монако (там находится один из офисов Международной федерации фехтования, президентом которой он является), подоходный налог ему платить не придётся. А вот если у него есть вид на жительство в Великобритании, то от доходов придётся отстегнуть королевской казне 45%