# Оглавление

## ВВЕДЕНИЕ…………………………………………………………………………..3

# I. Понятие, основные элементы и виды налогового контроля………………5

**II. Методы и формы налогового контроля**…………………………………….10

**III. Понятие, основные элементы и виды налогового учета**………………...13

3.1. Субъекты и объекты налогового учета…………………………………..15

3.2. Основания налогового учета……………………………………………...16

**IV. Порядок проведения налогового учета организаций и**

**физических лиц**……………………………………………………………………18

4.1. Порядок проведения налогового учета организаций……………………18

4.2. Порядок проведения налогового учета физических лиц………………..21

**V. Налоговые проверки: понятие, виды и общие правила**

**проведения налоговых проверок**………………………………………………..23

5.1. Участники налоговых проверок…………………………………………..26

5.2. Объект и предмет налоговой проверки…………………………………..26

5.3. Этапы проведения налоговых проверок………………………………….28

5.4. Камеральные налоговые проверки……………………………………….28

5.5. Выездные налоговые проверки…………………………………………...32

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ……………………………………………………………………..36

Список используемой литературы………………………………………………...38

# ВВЕДЕНИЕ

Правовое регулирование налогового контроля имеет особое значение в развитых странах по поводу сбалансированности налогообложения и поступления денежных средств в бюджеты всех уровней.

Такая сбалансированность возможна лишь при непосредственном участии в данном контроле государственных органов и органов местного самоуправления занимающихся непосредственно налоговым контролем и сбором налогов.

В данное время в Российской Федерации основными органами занимающимися непосредственно налоговым контролем остаются: Министерство по налогам и сборам и Федеральная полиция по налогам и сборам. Согласно статье 3 Федерального закона «О налоговых органах Российской Федерации» Налоговые органы в своей деятельности руководствуются Конституцией Российской Федерации, Налоговым кодексом Российской Федерации и другими федеральными законами, настоящим Законом и иными законодательными актами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, а также нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, принимаемыми в пределах их полномочий по вопросам налогов сборов.

Актуальность данной темы заключается в следующем: во-первых, значение тех или иных обязательств налогоплательщиков обязательно, особенно в данное время, когда в Российской Федерации значительная часть денежных средств идет не в федеральный бюджет Российской Федерации и иные бюджеты, а в бюджеты иностранных государств. Все это отражается непосредственно на самом населении нашего государства в виде невыплат заработных плат, пенсий, пособий и т.д. Во-вторых, большое значение играет роль государственных органов по налоговому контролю, в обязанности которых входит собирание денежных средств с налогоплательщиков и контроль за своевременностью и правильностью уплаты налогов и иных обязательных платежей. Все эти обязанности должны выполняться исходя из вышеуказанных нормативных актов. Правильное и точное их соблюдение гарантирует в нашей стране построение нормальной и правовой системы уплаты налоговых и иных обязательных платежей.

Для того чтобы написать эту курсовую работу мы использовали следующие методы:

* Постатейное разъяснение – это метод, при помощи которого статья становится более понятной для читаемого, т.е. мы даём как бы комментарий к этой статье;
* Подбор информации – это метод, в основу которого положено нахождение более свежей информации по поводу какого либо вопроса, связанного с применением примеров в курсовой работе;
* Действительность законов и нормативных актов, т.е. мы, проверяем, действуют законы, внесены ли в них поправки, изменения или вообще действует ли этот закон, или издан новый.

Для написания нашей курсовой работы использовалось достаточно много литературы, но основными источниками написания явились, конечно же, следующие: Налоговой право под редакцией М.В. Кустова – это один из самый основной источник написания курсовой работы. В данном учебнике достаточно четко и подробно изложена глава посвященная налоговому контролю. Помимо налогового права при написании курсовой работы был использован Налоговый кодекс РФ в котором закреплены основные положения о налоговом контроле в Российской Федерации.

I. Понятие, основные элементы и виды налогового контроля

Налогоплательщик, обладая имуществом на праве собственности или другом вещном праве, всегда стремится защитить свой частный имущественный интерес от налоговых изъятий. Естественное желание налогоплательщика уменьшить размер налоговых платежей затрагивает имущественный интерес другой стороны налоговых правоотношений – государства. В такой ситуации государство, защищая публичные интересы в налоговых отношениях, вынуждено выработать специальный механизм взаимодействия с каждым конкретным налогоплательщиком, который в конечном счете обеспечил бы надлежащее поведение каждого лица по исполнению им налоговой обязанности.

Очевидно, что для охраны своих имущественных интересов в налоговой сфере государство должно, во-первых, создать специальный государственный орган или органы и наделить их соответствующими властными полномочиями по отношению к лицам, обязанным уплачивать налоги и сборы; во-вторых, законодательным путем установить порядок, формы и методы осуществления деятельности созданных органов на поведение обязанных лиц, обеспечивающие в совокупности не только надлежащее поведение налогоплательщиков, но и поступление налоговых изъятий в соответствующий бюджет. При этом государство путем законодательного регулирования системы взаимоотношений уполномоченных органов и налогоплательщиков должно обеспечить определенный баланс публичного и частного интересов, учитывая конституционные ограничения на вмешательство в экономическую деятельность субъектов налоговых правоотношений в условиях рыночной экономики.

Формируя особый организационно-правовой механизм взаимоотношений с обязанными лицами, государство определяет основные элементы этого механизма: субъекты, объект, методы, формы, порядок и характер деятельности уполномоченных органов. Указанный механизм представляет собой не что иное, как налоговый контроль, который осуществляется созданными государством уполномоченными органами, прежде всего налоговыми органами. Таким образом, налоговый контроль можно определить как особый организационно-правовой механизм, представляющий собой систему взаимосвязанных элементов, посредством которого обеспечивается надлежащее поведение обязанных лиц по уплате налогов и сборов, а также исследование и установление оснований для осуществления принудительных налоговых изъятий и применения мер ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Основными элементами налогового контроля являются:

* субъект налогового контроля (уполномоченный контролирующий орган);
* объект контроля;
* формы и методы контроля;
* порядок осуществления налогового контроля;
* мероприятия налогового контроля;
* направления налогового контроля;
* техника и технология налогового контроля;
* категории должностных лиц (кадры) налогового контроля;
* периодичность и глубина налогового контроля;
* и другие.

Весь перечисленный комплекс элементов налогового контроля является предметом налогового правового регулирования.

Налоговый контроль как особый организационно-правовой механизм можно понимать как в широком, так и в узком смысле. В широком смысле налоговый контроль охватывает все сферы деятельности уполномоченных органов, включая осуществление налогового учета, налоговых проверок и другое, а также все сферы деятельности контролируемых субъектов, связанные с уплатой налогов и сборок (учет объектов налогообложения, соблюдение сроков и порядка уплаты налогов и сборов, порядок представления налоговой отчетности и т.д.). В узком смысле под налоговым контролем понимается только проведение налоговых проверок уполномоченными органами.

Взаимодействие государства в лице своих уполномоченных органов с налогоплательщиками, плательщиками сборов или налоговыми агентами при осуществлении налогового контроля происходит в рамках возникающих при этом организационных налоговых правоотношений – контрольных налоговых правоотношений. При этом для контрольных налоговых правоотношений характерно то, что они являются по существу управленческими правоотношениями, которые в конечном итоге призваны обеспечить надлежащую реализацию других общественных отношений – налоговых правоотношений имущественного характера, связанных с осуществлением налоговых изъятий. Контрольные налоговые правоотношения имеют административно-правовую природу, поэтому им свойственны характерные для административно-правовых отношений признаки, такие, как государственно-властный характер контрольного налогового правоотношения; обязательным субъектом подобных правоотношений является уполномоченный орган; ответственность в случае нарушения правовых норм наступает перед государством и т.д.

Как и любое другое правоотношение, контрольное налоговое правоотношение содержит в своем составе следующие элементы:

1. субъект;
2. содержание;
3. объект.

Субъектов контрольного налогового правоотношения можно разделить на две основные группы: *контролирующие субъекты*, т.е. налоговые и другие органы, олицетворяющие государство и реализующие его интересы, с одной стороны, и субъекты, подверженные контролю, - *контролируемые субъекты*, защищающие в ходе контрольных налоговых правоотношений свои частные интересы, с другой стороны. Контролирующими субъектами являются налоговые и таможенные органы. Контролируемыми субъектами являются налогоплательщики и плательщики сборов, а также налоговые агенты и банки. Особенно важно подчеркнуть, что обязанная сторона – контролируемый субъект находится лишь в функциональной зависимости от властного субъекта – контролирующего орган и организационно ему не подчинена. Поскольку контрольные налоговые правоотношения затрагивают интересы контролируемых субъектов, являющихся не только организациями, но и физическими лицами, осуществление налогового контроля приобретает особую социальную значимость.

Содержание контрольного налогового правоотношения всегда определяется комплексом прав и обязанностей субъектов данного правоотношения. При этом в контрольном налоговом правоотношении базовым является положение, когда праву уполномоченной стороны проверять соблюдение своевременности, правильности и полноты уплаты налогов и сборов и выполнения установленных налоговых обязанностей корреспондирует обязанность другой стороны – подконтрольного субъекта создавать для этого необходимые условия и выполнять требования уполномоченного органа. В свою очередь подконтрольный субъект вправе требовать от уполномоченного органа, чтобы последний осуществлял свою деятельность в рамках своих законодательно установленных полномочий. В данном контексте можно выделить контрольные полномочия контролирующих субъектов и корреспондирующие им права и обязанности контролируемых субъектов.

Как было отмечено выше, контрольные налоговые правоотношения являются организационными налоговыми правоотношениями, непосредственно направленными на обеспечение налоговых правоотношений имущественного характера. Реализация такого контрольного налогового правоотношения осуществляется в строго установленном Налоговым кодексом порядке с одновременным определением прав и обязанностей каждого лица, участвующего в осуществлении отдельных контрольных мероприятий. Таким образом, можно говорить о том, что Налоговый кодекс устанавливает процессуальную форму осуществления контрольных налоговых правоотношений. Традиционно в теории права объектом процессуального правоотношения признается материальное правоотношение, ради обеспечения которого и складывается процессуальное правоотношение[[1]](#footnote-1). Придерживаясь данного положения, можно установить, что объектом контрольного налогового правоотношения является непосредственная деятельность (действия или бездействие) проверяемой организации или физического лица, связанная с уплатой налогов и сборов. В частности, уполномоченными органами в ходе реализации мероприятий налогового контроля устанавливается:

1. правильность ведения обязанными лицами бухгалтерского учета доходов, расходов, объектов налогообложения;
2. проверка правильности исчисления сумм налогов и сборов;
3. проверка своевременности уплаты сумм налогов и сборов;
4. правильность ведения банковских операций, связанных с уплатой налогов и сборов;
5. выявление обстоятельств, способствующих совершению нарушений налогового законодательства.

При осуществлении мероприятий налогового контроля уполномоченные органы руководствуются принципами законности, планирования мероприятий налогового контроля, принципом соблюдения налоговой тайны (специального режима доступа к сведениям о налогоплательщиках, плательщиках сборов и налоговых агентах, полученным должностными лицами уполномоченных контрольных органов); принципом последовательности проведения мероприятий налогового контроля и документального фиксирования установленных фактов, действий и событий; принципом недопустимости причинения ущерба проверяемой организации или физическому лицу при проведении налогового контроля.

**II. Методы и формы налогового контроля**

Налоговый контроль осуществляется путем применения различных приемов и способов, а также использования специальных процедур. Совокупность приемов, способов и процедур образует методы налогового контроля.

При этом необходимо выделить два уровня методов налогового контроля: общенаучные и специально-правовые методы. Общенаучные методы, такие, как анализ и синтез, статистические методы применяются при осуществлении любого вида деятельности, в то время как применение специально-правовых методов характерно именно для определенных видов деятельности, в частности таких, как контрольная деятельность. До проведения радикальных экономических реформ 90-х годов теоретической и практической разработкой методов и форм проведения контроля занималась преимущественно экономическая наука, которая создала теоретическую базу и основы классификации различных методов осуществления контроля. Во многом это объясняется тем, что контроль за хозяйственной деятельностью ранее осуществлялся в рамках ведомственных или межведомственных отношений организаций с контролирующими органами, в условиях, когда подконтрольная организация действовала в пределах установленных плановых заданий и не имела какой-либо существенной самостоятельности в сфере экономической деятельности. Поэтому выбор того или иного метода контроля не приводит к каким-либо существенным правовым последствиям, а юридическое значение имел только результат контрольной деятельности. Возможно, это была одна из причин того, что проблемам контроля и методам его осуществления было посвящено небольшое количество научных работ юридического профиля.

В настоящее время в условиях развивающегося гражданского оборота и полной экономической самостоятельности хозяйствующих субъектов методы и формы осуществления контрольной деятельности в сфере налогообложения значительно трансформировались, приобрели юридическую значимость и нашли закрепление в налоговом законодательстве. Сегодня неправильный выбор тех или иных форм, приемов и способов осуществления налогового контроля, а также несоблюдение регламентированного законодательными актами порядка осуществления контрольной деятельности может привести к значительным правовым последствиям, например к отмене решений, принятых на основании неправомерно полученных результатов налогового контроля, к признанию недействительными ненормативных актов контролирующих органов, к взысканию ущерба, причиненного в результате неправомерных действий уполномоченных лиц, и т.д. Деятельность налоговых и других уполномоченных органов вводится в соответствии с Налоговым кодексом в рамках правовой процессуальной формы. Впервые в законодательной практике регламентируются инструментарий и формы налогового контроля, определены понятие и содержание налоговых проверок, их специфические особенности применительно к различным задачам и объектам налогового контроля, при этом все действия налоговых органов имеют правовое основание.

Осуществление налогового контроля на практике происходит в рамках контрольно-процессуальной деятельности соответствующих органов, которые используют конкретные правовые формы и методы налогового контроля. Закрепление форм и методов осуществления контрольной деятельности на должном законодательном уровне имеет важное значение для регулирования отношений между органами и налогоплательщиками.

Необходимо отметить, что вопрос об определении методов и форм налогового контроля и их соотношении продолжает оставаться дискуссионным. Так, Налоговый кодекс определил формы проведения налогового контроля, причем некоторые из них ранее обычно относили к методам осуществления налогового контроля (например, осмотр помещений и территорий)[[2]](#footnote-2).

Форма проведения налогового контроля представляет собой внешнее выражение практической реализации контрольной деятельности налоговых органов.

Налоговый кодекс устанавливает следующие формы проведения налогового контроля (ст. 82 НК РФ):

* налоговые проверки;
* получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов;
* проверки данных учета и отчетности;
* осмотр и обследование помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);
* другие формы.

Специально-правовые методы налогового контроля представляют собой совокупность способов изучения объекта и предмета налогового контроля. К специально-правовым методам налогового контроля можно, в частности, отнести визуальный осмотр, арифметическую и формальную проверку документов, сопоставление данных, выборочный и сквозной методы проверки документов и т.д.

В последнее время в области правового регулирования методов и форм контрольной деятельности появилась новая правовая форма регламентации контроля – стандарты контрольной деятельности. Стандарты контрольной деятельности устанавливают основные единые принципы проведения контроля и требования к проведению контроля соответствующими органами. Очень часто стандарты определяют требования к профессиональной квалификации инспекторов, правовому и документальному обеспечению проверок, оформлению результатов (доказательств), действиям контролирующих органов[[3]](#footnote-3). Такие стандарты разрабатываются и применяются контрольными органами во многих странах мира. В России в настоящее время наиболее динамично развивается «стандартизация» аудиторской деятельности[[4]](#footnote-4). На наш взгляд, стандартизация деятельности органов, осуществляющих налоговый контроль, также была бы очень эффективной для обеспечения единообразного применения норм налогового законодательства.

**III. Понятие, основные элементы и виды налогового учета**

В Налоговом кодексе РФ впервые урегулированы в систематизированном виде общие положения налогового учета. Налоговый учет является тем базисом, на котором начинают выстраиваться отношения между налогоплательщиками и налоговыми органами, поскольку без постановки на налоговый учет, т.е. без предоставления в налоговые органы соответствующей информации, налоговые органы не имеют реальной возможности осуществить в отношении такого налогоплательщика мероприятия налогового контроля и, как следствие, привлечь такого налогоплательщика к ответственности. Таким образом, осуществление налогового учета является важнейшим видом деятельности налоговых органов. В результате его осуществления налоговые органы получают информацию, необходимую для проведения налоговых проверок: юридический адрес, адрес фактического места жительства налогоплательщика, сведения о руководителях и организационно-правовой форме организации-налогоплательщика и другое.

Налоговый учет – это комплекс установленных налоговым законодательством мероприятий, осуществляемых налоговыми органами с целью регистрации всех налогоплательщиков (или налоговых агентов) в налоговых органах и аккумулирования сведений о налогоплательщиках в едином государственном реестре налогоплательщиком.

Налоговый учет проводится только в отношении налогоплательщиков (организаций и физических лиц) или налоговых агентов. Плательщики сборов не подлежат постановке на налоговый учет, поскольку Налоговый кодекс не содержит норм по учету плательщиков сборов, и, согласно п. 3 ст. 1 НК РФ, действие Налогового кодекса в части осуществления налогового учета на плательщиков сборов не распространяется.

Филиалы и обособленные подразделения организаций не являются самостоятельными налогоплательщиками или налоговыми агентами, в связи с чем они также не подлежат постановке на налоговый учет. По месту нахождения филиалов и обособленных подразделений в качестве налогоплательщиков обязаны встать на налоговый учет организации, в состав которых входят данные филиала и обособленные подразделения.

Общими характеристиками осуществления налогового учета являются:

1. налоговый учет осуществляется в целях проведения налогового контроля (ст. 83 НК РФ);
2. налоговый учет осуществляется налоговыми органами;
3. налоговый учет осуществляется независимо от наличия обстоятельств, с которыми связано возникновение обязанности по уплате того или иного налога, т.е. налоговый учет носит общеобязательный характер для всех налогоплательщиков;
4. налоговый учет одного и того же налогоплательщика может осуществляться по нескольким основаниям;
5. НК РФ установлены основные элементы налогового учета (основания, сроки, место и порядок постановки на учет и др.);
6. Налоговый учет является основой для ведения единого государственного реестра налогоплательщиков и осуществления документооборота по уплате налогов и сборов (на всех документах по уплате налогов и сборов необходимо наличие идентификационного номера налогоплательщика – ИНН);
7. За нарушение порядка налогового учета установлена ответственность по налоговому законодательству.

При проведении налогового учета налоговые органы руководствуются следующими принципами:

* 1. Принцип единства налогового учета на всей территории Российской Федерации предполагает единообразное осуществление налогового учета на всей территории РФ, существование единого реестра налогоплательщиков на территории РФ и присвоение налогоплательщику единого по всем видам налогов и на всей территории РФ идентификационного номера налогоплательщика (ИНН);
  2. Принцип множественности налогового учета, т.е. постановка на налоговый учет налогоплательщика в разных налоговых органах по разным основаниям.
  3. Принцип «территориальности» налогового учета предполагает, что в большинстве случаев взаимоотношения налогоплательщика возникают именно с тем налоговым органом, в котором он состоит на налогом учете (предоставление налоговой отчетности, документов, обращения налогоплательщика о разъяснении налогового законодательства, проведение налоговых проверок и т.д.).
  4. Заявительный принцип налогового учета, т.е. в подавляющем большинстве случаев налоговый учет осуществляется на основе заявлений обязанных лиц.
  5. Принцип соблюдения налоговой тайны в отношении сведений, получаемых налоговыми органами при постановке на налоговый учет (за исключением сведений об ИНН), т.е. установление специального режима доступа к сведениям о налогоплательщике, полученным должностными лицами уполномоченных контрольных органов.
  6. Принцип всеобщности налогового учета предполагает обязательность налогового учета каждого налогоплательщика. Наличие у налогоплательщика налоговых льгот не освобождает его от постановки на налоговый учет. Отсутствие постановки налогоплательщика на налоговый учет в установленном порядке влечет применение мер ответственности.

Налоговый учет можно разделить на виды в зависимости от объектов налогового учета:

* + - Налоговый учет организаций;
    - Налоговый учет физических лиц.

Налоговый учет имеет несколько основных составляющих элементов:

* + - 1. Субъекты налогового учета;
      2. Объекты налогового учета;
      3. Основания налогового учета;
      4. Место постановки на налоговый учет;
      5. Порядок и сроки постановки на учет, переучет и снятие с учета;
      6. Порядок ведения Единого государственного реестра налогоплательщиков.

**3.1. Субъекты и объекты налогового учета**

Субъектами налогового учета являются органы, наделенные властными полномочиями по осуществлению в отношении налогоплательщиков налогового учета и ведению соответствующего реестра, т.е. налоговые органы (ст. 83, 84 НК РФ).

Таможенные органы в пределах своей компетенции также, как и налоговые органы, осуществляют налоговый контроль за соблюдением налогового законодательства в порядке, установленном главой 14 НК РФ, которая предусматривает осуществление налогового учета (ст. 83, 84 НК РФ). Однако таможенные органы не наделены законодателем полномочиями по проведению налогового учета. Осуществление организациями и физическими лицами внешнеэкономической деятельности не является законодательно установленным основанием налогового учета. Учет участников внешнеэкономической деятельности, осуществляемый таможенными органами, не будет являться налоговым учетом, и налоговые санкции за нарушение порядка такого учета применяться не должны.

Объектом налогового учета являются действия (бездействие) организаций и физических лиц по предоставлению информации, необходимой для постановки на налоговый учет, переучета или снятия с налогового учета, а также для формирования Единого государственного реестра налогоплательщиков[[5]](#footnote-5).

**3.2. Основания налогового учета**

Основания налогового учета – это юридические факты, с которыми Налоговый кодекс связывает обязанность лица осуществить действия по постановке на налоговый учет, переучету или снятию с налогового учета.

Основаниями постановки на налоговый учет являются:

1. государственная регистрация юридического лица;
2. государственная регистрация физического лица в качестве предпринимателя без образования юридического лица;
3. выдача физическим лицам лицензий на право занятия частной практикой;
4. государственная регистрация физического лица по месту жительства;
5. рождение физического лица;
6. создание филиалов, представительств и обособленных подразделений организаций;
7. обладание недвижимым имуществом и транспортными средствами, подлежащими налогообложению.

Основаниями для переучета и снятия с налогового учета являются:

* 1. Изменением юридического адреса и государственная перерегистрация организации;
  2. Изменение места жительства физического лица;
  3. Ликвидация (банкротство) организаций;
  4. Ликвидация филиала и обособленных подразделений организации;
  5. Ликвидация статуса (банкротство) предпринимателя без образования юридического лица;
  6. Отзыв лицензии на занятие частной практикой у физического лица;
  7. Прекращение или утрата права собственности на недвижимое имущество или транспортные средства, подлежащие налогообложению (отчуждение имущества, уничтожение или потеря имущества и т.д.).

**IV. Порядок проведения налогового учета организаций и физических лиц**

Порядок проведения налогового учета – это установленная налоговым законодательством последовательность действий налоговых органов по осуществлению регистрации, перерегистрации или снятии с регистрации лиц (организаций и физических лиц), подлежащих налоговому учету, а также деятельность налоговых органов по ведению Единого государственного реестра налогоплательщиков.

Порядок проведения налогового учета включает:

1. порядок постановки на налоговый учет;
2. порядок налогового переучета;
3. порядок снятия с налогового учета.

Порядок проведения налогового учета включает в себя определение места осуществления налогового учета; сроков осуществления налогового учета; перечня и форм документов, представляемых для налогового учета; прав, обязанностей и последовательность действий уполномоченных органов и лиц (организаций и физических лиц), подлежащих налоговому учету.

Согласно п. 2 ст. 83 НК РФ постановка на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика организации и индивидуальных предпринимателей осуществляется независимо от наличия обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает возникновение по уплате конкретного налога. Организации и индивидуальные предприниматели (физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частных нотариусов, частных детективов и частных охранников) обязаны встать на учет в налоговые органы.

**4.1. Порядок проведения налогового учета организаций**

В целях налогового контроля налогоплательщики-организации подлежат постановке на учет в налоговых органах:

1. По месту нахождения организации, т.е. по месту государственной регистрации организации (ст. 11 НК РФ);
2. По месту нахождения обособленных подразделений организаций, т.е. по месту осуществления этой организацией деятельности через свое обособленной подразделение;
3. По месту нахождения принадлежащего на праве собственности недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, расположенные на территории РФ, а также в собственности которой находятся подлежащие налогообложению недвижимое имущество и транспортные средства, обязана встать на учет в качестве налогоплательщика в налоговом органе как по своему месту нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения и месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и транспортных средств. В этом проявляется принцип множественности налогового учета.

Организация, в состав которой входят филиалы, представительства или обособленные подразделения, обязана встать на налоговый учет по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Заявление о поставке на учет организации по месту нахождения обособленного подразделения подается в течение 1 месяца после создания филиала, представительства или обособленного подразделения. Кроме того, п. 2 ст. 23 НК РФ предусматривает обязанность организации-налогоплательщика письменно сообщать в налоговый орган обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории РФ, в срок не позднее 1 месяца со дня их создания, реорганизации или ликвидации обособленного подразделения.

При постановке на учет организации по месту нахождения своего обособленного подразделения, т.е. по месту осуществления деятельности организации через свое обособленное подразделение, заявление о постановке на учет представляется по месту нахождения филиала (представительства) в районный налоговый орган одновременно со свидетельством о постановке организации на учет в налоговом органе и копиями документов, подтверждающих создание филиала (представительства). Сведения, указанные в заявлении (такие, например, как наименование налогоплательщика-организации, наименование филиала (представительства) и др.), должны соответствовать документам, подтверждающим создание филиала (представительства).

Постановка организации на налоговый учет по месту нахождения ее недвижимого имущества и транспортных средств производится при наличии двух условий:

* Недвижимое имущество и транспортные средства должны принадлежать организации на праве собственности (п. 1 ст. 83 НК РФ);
* Недвижимое имущество и транспортные средства, принадлежащие организации, должны являться объектами, подлежащими налогообложению[[6]](#footnote-6).

Органы, осуществляющие учет и регистрацию недвижимого имущества и транспортных средств, являющихся объектом налогообложения, обязаны сообщать о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе или о транспортных средствах, зарегистрированных в этих органах, и их владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней после регистрации имущества.

Заявление организации о постановке на налоговый учет по месту нахождения подлежащего налогообложению недвижимого имущества или транспортных средств подается в налоговый орган по месту нахождения этого имущества в течение 30 дней со дня его регистрации (п. 5 ст. 83 НК РФ):

* Для недвижимого имущества срок исчисляется с даты регистрации права собственности в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 1997 г. № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»;
* Для транспортных средств срок исчисляется с даты регистрации транспортных средств в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 12 августа 1994 г. № 938 «О государственной регистрации автомототранспортных средств и других видов самоходной техники на территории РФ»[[7]](#footnote-7).

**4.2. Порядок проведения налогового учета физических лиц**

Порядок проведения налогового учета физических лиц можно разделить на следующие виды:

1. Налоговый учет индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица;
2. Налоговый учет физических лиц, занимающихся частной практикой и имеющих соответствующую лицензию, но не подлежащих регистрации в качестве предпринимателей (частные нотариусы, частные детективы, частные охранники);
3. Налоговый учет иных физических лиц.

По общему правилу все физические лица-налогоплательщики подлежат постановке на налоговый учет:

* + По месту жительства;
  + По месту нахождения принадлежащего физическим лицам на праве собственности недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

Место жительства физического лица является место, где данное физическое лицо постоянно или преимущественно проживает[[8]](#footnote-8). В настоящее время институт прописки отменен и введена регистрация физических лиц по месту жительства[[9]](#footnote-9).

Органы, осуществляющие регистрацию физических лиц по месту жительства либо регистрацию актов гражданского состояния физических лиц, обязаны сообщать соответственно о фактах регистрации либо о фактах рождения и смерти физических лиц в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней после регистрации указанных лиц или фактов.

В случае если физическое лицо является предпринимателем или имеет лицензию на занятие частной практикой, оно подлежит постановке на налоговый учет по месту жительства независимо от места осуществления его деятельности, за исключением случаев, предусмотренных налоговым законодательством, или случаев, когда налоговый орган самостоятельно определяет место постановки на учет.

**V. Налоговые проверки: понятие, виды и общие правила проведения налоговых проверок**

Налоговые проверки являются главной и наиболее эффективной формой осуществления налогового контроля.

Налоговая проверка представляет собой совокупность специальных приемов налогового контроля, применяемых уполномоченными органами с целью установления достоверности и законности отражения объектов налогообложения и порядка уплаты налогов и сборов в документах, отчетах, бухгалтерских балансах и других носителях информации. В ходе налоговых проверок осуществляется всестороннее изучение финансово-хозяйственных операций организаций или физических лиц с объектами налогообложения.

Поведение налоговых проверок всегда в определенной степени является «вторжением» в хозяйственную деятельность проверяемых организаций. В ходе реализации налоговыми органами своих контрольных полномочий возникает непосредственное взаимодействие или столкновение интересов представителя государства, которым является должностное лицо налогового органа, проводящее проверку, - с одной стороны, и должностных лиц организции-налогоплательщика (или индивидуального предпринимателя) – с другой стороны. Поэтому для установления сбалансированности интересов обеих сторон в налоговом контрольном правоотношении необходимо было определить правовой статус сторон при проведении налоговых проверок, а также последовательность их действий, что и было установлено в Налоговом кодексе РФ. С правовой точки зрения установление в кодифицированном акте последовательности действий сторон с одновременным определением правового статуса участников этих действий может рассматриваться как придание процессуальной формы действиям сторон соответствующих контрольных правоотношений.

Качество и эффективность проводимых налоговых проверок во многом зависят от тщательной подготовки и планирования. Организация контрольной деятельности и использование тех или иных методов и форм налогового контроля осуществляется на основе разрабатываемых планов и программ поведения мероприятий налогового контроля. Планирование является одним из основных базовых принципов осуществления налогового контроля уполномоченными органами. При этом существуют различные виды планов контрольной работы: годовые, перспективные, текущие и т.д. Планирование часто является первоначальным этапом контрольной работы, в ходе которого определяются задачи и цели налоговых проверок, осуществляется выбор объектов контроля, составляется перечень вопросов, подлежащих проверке, программа налоговых проверок, определяются сроки реализации контрольных мероприятий, а также исполнители.

После определения указанных выше вопросов необходимо правильно организовать проведение самой налоговой проверки. В организацию налоговой проверки входят, прежде всего, тщательная подготовка к ней, определение целей, составление программы, осуществление в установленном порядке мероприятий налогового контроля, оформление материалов налоговой проверки и принятие мер по выявлению и предупреждению нарушений порядка и сроков уплаты налогов и сборов.

Результаты проведения налоговых проверок оформляются в виде итогового документа – акта налоговой проверки, за достоверность которого соответствующие должностные лица несут персональную ответственность. Органы налогового контроля систематически анализируют итоги проводимых контрольных мероприятий и обобщают практику своей работы. Кроме того, нижестоящие налоговые органы представляют соответствующим вышестоящим налоговым органам отчеты о проведении мероприятий налогового контроля, результатах проведенных проверок и т.п. Отчет сопровождается выводами, рекомендациями и предложениями.

В зависимости от различных критериев выделяются следующие виды налоговых проверок.

1. В зависимости от характера материала, на основе которого проводятся налоговые проверки, они делятся на *документальные*, предполагающие проверку первичных документов, и *фактические* налоговые проверки, базирующиеся не только на проверке документов, но и на изучении фактического состояния проверяемых объектов (наличие денежных средств и материальных ценностей в натуральном виде).
2. В зависимости от объема налоговой проверки и решаемых в ходе нее задач различают *тематические* и *комплексные* налоговые проверки. Тематические налоговые проверки проводятся по определенному кругу вопросов или одной теме в отношении налогоплательщиков, они позволяют глубоко изучить ту или иную проблему функционирования организации-налогоплательщика, дать сравнительный анализ состояния дел по отдельным вопросам, выявить и устранить типичные нарушения и недостатки, обобщить практику работы. Тематические проверки проводятся, как правило, по вопросам уплаты только прямых или только косвенных налогов, федеральных или региональных и т.д. Комплексные налоговые проверки охватывают всю совокупность направлений деятельности организации в налоговой сфере, используют различные приемы, способы и методики налогового контроля. Налоговые проверки могут быть комплексными и в силу состава контролирующих органов, принимающих в них участие. Обычно такие проверки проводятся группами, в состав которых входят специалисты различных уполномоченных органов. Кроме того, могут осуществляться сквозные налоговые поверки, которые охватывают все филиалы, представительства, отделения и головную организацию, в состав которой они входят.
3. По степени охвата данных в процессе налоговой проверки различают *сплошные* налоговые проверки, когда проверке подвергаются все имеющиеся документы и материальные ценности за ревизуемый период, и *выборочные* налоговые проверки, когда налоговому контролю подвергается только определенная часть документов.
4. В зависимости от места проведения проверки и глубины налоговой проверки выделяют *камеральные* и *выездные* налоговые проверки. камеральные налоговые проверки проводятся по месту нахождения налогового органа на основании представленных налогоплательщиком документов, а выездные налоговые проверки проводятся по месту фактического нахождения налогоплательщика, налогового агента или плательщика сборов с изучением документов, хранящихся у указанных лиц.
5. В зависимости от включения в план проведения проверок бывают *плановые* и *внеплановые* налоговые проверки (проверки, которые проводятся при ликвидации или реорганизации организаций-налогоплательщиков; повторные налоговые проверки, проводимые вышестоящими налоговыми органами).

**5.1. Участники налоговых проверок**

Участники налоговых проверок – это лица, которые в соответствии с Налоговым кодексом РФ наделены полномочиями либо имеют права и обязанности при совершении действий в ходе осуществления налоговой проверки.

По функциональному критерию участников налоговой проверки можно подразделить на следующие группы:

* Субъекты, осуществляющие налоговую проверку, - уполномоченные органы: налоговые органы;
* Субъекты, деятельность которых проверяется в ходе налоговой проверки: налогоплательщики, налоговые агенты, плательщики сборов, банки;
* Субъекты, которые могут быть привлечены к участию в налоговой проверке: эксперты, переводчики, специалисты, свидетели, понятые.

**5.2. Объект и предмет налоговой проверки**

В качестве объекта налоговой проверки можно определить действия (бездействие) проверяемого лица по надлежащему учету и совершению операций с объектами налогообложения, соблюдению порядка уплаты налогов и сборов, правомерному использованию налоговых льгот и т.д.; а в качестве предмета налоговой проверки выступают документальные, вещественные (предметы) и цифровые носители информации о совершенных налогоплательщиком операциях, т.е. договоры, документы бухгалтерского учета, отчеты, сметы, платежные документы, декларации и т.д. Такое понимание предметов налоговых проверок вполне соответствует контексту самого Налогового кодекса РФ[[10]](#footnote-10).

Наиболее значимыми предметами налоговой проверки являются документы бухгалтерского учеты и налоговые декларации, которые должны быть оформлены в соответствии с требованиями, устанавливаемыми для соответствующего вида документов нормативными актами.

Документы бухгалтерского учета – это носители информации в письменном виде, имеющие установленные реквизиты, фиксирующие наличие материальных ценностей и совершаемые хозяйственные операции с имуществом и денежными средствами. Требования к оформлению бухгалтерской документации и регистрам бухгалтерского учета устанавливаются положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету, Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»[[11]](#footnote-11) и рядом других нормативных актов.

Так, например, первичные учетные документы (накладные акты приема-передачи и др.), посредством которых должны оформляться все хозяйственные операции организации, принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, и имеют обязательные реквизиты. В соответствии со ст. 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязательными реквизитами первичного учетного документа должно быть, например, наименование и дата составления документа; содержание хозяйственной операции; наименование должностей и личные подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции, и т.д.

Первичный учетный документ (накладная, счет и т.д.) должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, непосредственно после ее окончания, поскольку предназначение первичного учетного документа состоит в том, чтобы впервые документально оформить совершенную хозяйственную операцию. Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы.

Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации.

На основе проверки бухгалтерских документов проводится контроль правильности совершенных операций, устанавливаются факты совершения налоговых правонарушений, их причины. При исследовании документов используются различные приемы и способы проверки, например формальная, логическая и арифметическая поверка документов; сплошная и выборочная проверка первичных документов (в зависимости от степени охвата документов); приемы фактического контроля: пересчет денежных средств, визуальное наблюдение, учет реальных материальных ценностей, сопоставление документов и т.д. При этом отсутствие первичных документов, счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика является грубым нарушением правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения и влечет ответственность по ст. 120 НК РФ.

Кроме того, бухгалтерские документы являются письменными доказательствами при рассмотрении судебных споров[[12]](#footnote-12) и должны удовлетворять требованиям, установленным для судебных доказательств.

**5.3. Этапы проведения налоговых проверок**

При проведении налоговых проверок можно выделить следующие этапы:

1. Подготовка к проведению налоговой проверки, включающая изучение дела налогоплательщика, т.е. документов, имеющихся у налоговых органов (деклараций, балансов, отчетов, расчетов по налогам и т.д.);
2. Проведение налоговой проверки;
3. Оформление результатов налоговой проверки.

**5.4. Камеральные налоговые проверки**

Камеральная налоговая проверка – это проверка, которая проводится по месту нахождения налогового органа (таможенного органа) на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком (налоговым агентом, плательщиком сбора), служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Камеральные проверки проводятся как в отношении организаций, так и в отношении физических лиц. Камеральная налоговая проверка является формой текущего налогового контроля и позволяет налоговым органам оперативно реагировать на нарушения налогового законодательства.

К общим правилам проведения камеральной налоговой проверки относится:

1. Провидится только по месту нахождения налогового (таможенного) органа.
2. Проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без специального решения руководителя налогового органа.
3. Срок проведения: в течение 3 месяцев со дня представления налоговых деклараций и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, если налоговым законодательством не предусмотрены иные сроки.
4. Провидится на основе налоговых деклараций и документов, представляемых налогоплательщиком, и документов налогового органа либо имеющихся у налогового органа.
5. Налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.
6. В случае выявления ошибок в заполнении документов или противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, налоговый орган направляет сообщение налогоплательщику с требованием внести соответствующие исправления в установленный срок.
7. На суммы доплат по налогам, выявленные по результатам камеральной проверки, направляется требование об уплате суммы налога и пеней.

Камеральная налоговая проверка не предполагает специального назначения проверки путем вынесения какого-либо решения руководителя налогового органа. Началом проведения камеральной налоговой проверки является день представления налогоплательщиком налоговой декларации. Как правило, день представления налоговой декларации устанавливается законами, регулирующими порядок уплаты конкретных налогов. Длительность проведения камеральной проверки составляет 3 месяца с даты представления налоговой декларации. После истечения указанного срока в отношении налогоплательщика не могут производиться действия налоговых органов по осуществлению камеральной налоговой поверки.

В ходе камеральной налоговой проверки осуществляется проверка правильности заполнения установленных форм соответствующих отчетных документов, налоговых деклараций, расчетов сумм налогов, правильность применения налоговых льгот, наличие необходимых платежных документов, проверка соблюдения установленных сроков уплаты налогов и представления документов, производится учет поступивших в бюджет сумм налогов и сборов и другое. При этом используются различные методы проведения налоговых проверок:

1. Арифметическая проверка: проверяется арифметическая правильность расчетов;
2. Формальная проверка: проверка правильности заполнения установленных форм и наличия необходимых документов;
3. Проверка соблюдения сроков уплаты налогов и представления документов;
4. Сопоставление различных документов.

При проведении камеральной налоговой проверки налоговые органы вправе требовать представления только тех документов, которые связаны с правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов (платежные документы, выписки и т.д.). В случае обнаружения ошибок в заполнении документов или противоречий в сведениях, содержащихся в документах, налоговый орган устанавливает срок (в пределах срока проведения налоговой проверки), в который налогоплательщик должен внести соответствующие исправления.

В ходе проведения камеральных налоговых проверок, как правило, сразу же могут быть выявлены и зафиксированы нарушения сроков постановки на налоговый учет, нарушения сроков уплаты налогов, сроков представления налоговых деклараций или других документов и т.д., т.е. материалы камеральной налоговой проверки позволяют квалифицировать совершение налогоплательщиком, плательщиком сбора или налоговым агентом налогового правонарушения. В таком случае очевидно, что по результатам камеральной налоговой проверки возможно возбуждение производства по делу о налоговом правонарушении, тем более что ст. 101 НК РФ предусматривает привлечение к ответственности не на основании акта выездной налоговой проверки, а на основании материалов налоговой проверки (в том числе и камеральной проверки). Однако в этом случае особое значение приобретает документальное оформление результатов камеральной налоговой проверки.

Налоговый кодекс не устанавливает документ, которым оформляются результаты камеральной налоговой проверки. Однако предусматривается, что по её результатам может быть направлено требование об уплате налога и пеней. В соответствии со ст. 70 НК РФ предусмотрены два вида требований об уплате налога. Очевидно, что по результатам камеральной налоговой проверки должно быть выставлено требование, которое основывается на результатах налоговой проверки. В таком случае в соответствии со ст. 70 НК РФ в результате проведения любой налоговой проверки должно быть вынесено решение налогового органа, а требование об уплате налога, выставленное по результатам проверки. Направляется в течение 10 дней с даты вынесения соответствующего решения.

Если считать, что по итогам камеральной проверки должно направляться другое требование, которое не предусматривает вынесения решения налогового органа и выставляется в течение 3 месяцев после наступления срока уплаты налога, то указанное требование нельзя будет направить налогоплательщику в том случае, когда камеральные проверки проводятся по истечении квартала, т.е. 3-месячный срок для направления требования может истечь до даты начала проведения камеральной проверки.

Таким образом, по результатам камеральной проверки в случае необходимости направления требования и привлечения к ответственности должно быть вынесено решение налогового органа. Однако Налоговый кодекс не устанавливает срока и порядок принятия такого решения.

**5.5. Выездные налоговые проверки**

Выездная налоговая проверка – это налоговая проверка, осуществляемая налоговыми (таможенными) органами по месту нахождения налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента. Налоговый кодекс не содержит прямого указания на то, что налоговые органы обязаны проводить выездную налоговую проверку по месту фактического нахождения налогоплательщика, однако определение срока проведения выездной проверки в зависимости от времени фактического нахождения на территории проверяемого налогоплательщика косвенно указывает на данный признак выездной налоговой проверки.

К общим правилам проведения камеральной налоговой проверки относится

1. Проводится в отношении налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов (организаций, их филиалов и представительств, индивидуальных предпринимателей).

Статья 89 НК РФ напрямую не указывает категории организаций или физических лиц, в отношении которых могут проводиться выездные налоговые проверки. Однако ст. 100 НК РФ, устанавливающая порядок оформления результатов выездной налоговой проверки, предусматривает, что акт выездной налоговой проверки подписывается и вручается руководителю организации-налогоплательщика или индивидуальному предпринимателю (либо их представителям). Таким образом, выездная налоговая проверка должна проводиться только в отношении организаций (их филиалов или представительств) или индивидуальных предпринимателей, включая лиц, имеющих лицензии на занятие частной практикой. Иными словами, выездная налоговая проверка не должна проводиться в отношении физических лиц, не являющихся предпринимателями, тем более что доступ должностных лиц налоговых органов в жилые помещения без согласия проживающих в них лиц не допускается (ст. 91 НК РФ).

Кроме того, Налоговый кодекс устанавливает, что выездная налоговая проверка проводится только в отношении налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов.

2. Выездные проверки филиалов и представительств. Налоговые органы вправе проверять филиалы и представительства налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) независимо от проведения проверок самого налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора). Данное правило по сути своей является исключением из рассмотренного выше правила, согласно которому выездные проверки проводятся только в отношении самостоятельных налогоплательщиков, к которым филиалы и представительства не относятся. Тем не менее проведение выездных налоговых проверок филиалов и представительств независимо от организации-налогоплательщика вызвано реальностями правоприменительной практики, когда разветвленная сеть филиалов и значительная территориальная удаленность филиалов от организации в различных субъектах РФ привела к необходимости введения данной нормы в целях эффективности осуществления налогового контроля на всей территории России.

При проведении выездных проверок организаций, имеющих филиалы и представительства, срок проведения проверки увеличивается на один месяц на проверку каждого филиала и представительства.

3. Выездная проверка проводится на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа[[13]](#footnote-13).

4. Выездная проверка проводится по одному или нескольким налогам. В случаях, когда выездная налоговая проверка проводится по нескольким налогам, она носит характер тематической выездной налоговой проверки, например, если осуществляется только по косвенным налогам. Если выездная налоговая проверка проводится по всем налогам, то она носит характер комплексной налоговой проверки.

5. Частота проведения налоговых проверок: не могут проводиться в течение одного календарного года две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период. Данное правило совсем не исключает возможности проведения двух и более выездных налоговых проверок в течение одного календарного года в отношении одного и того же налогоплательщика, но по разным налогам или за разные периоды времени.

6. Глубина выездной налоговой проверки, т.е. временной период деятельности налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента, который может быть охвачен налоговой проверкой, составляет 3 календарных года, непосредственно предшествовавших году проведения проверки.

7. Продолжительность выездной налоговой проверки – 2 месяца (в исключительных случаях по решению вышестоящего налогового органа – до 3 месяцев) – фактическое нахождение на территории налогоплательщика – не включаются периоды времени между вручением налогоплательщику требования о представлении документов и представление документов. В связи с тем что срок проведения выездной проверки включает в себя только время фактического нахождения проверяемого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента, течение двухмесячного срока должно начинаться не с момента назначения выездной налоговой проверки, а с момента предъявления (дата начала проверки) руководителю (лицу, исполняющему его обязанности) проверяемой организации или индивидуальному предпринимателю решения (постановления) руководителя налогового органа на проведение выездной налоговой проверки[[14]](#footnote-14). Датой окончания проверки является дата составления проверяющими должностными лицами справки о проведенной проверке. Кроме того, в указанные сроки не засчитываются периоды между вручением налогоплательщику (налоговому агенту) требования о представлении документов и представлением им запрашиваемых при проведении проверки документов.

В исключительных случаях (например, при проведении проверки особо крупных налогоплательщиков) вышестоящий налоговый орган может увеличить продолжительность выездной налоговой проверки до трех месяцев.

8. Заканчивается выездная налоговая проверка составлением справки о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и акта выездной налоговой проверки.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итог, можно сказать, что важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы налоговой инспекции является совершенствование действующих процедур налогового контроля:

* системы отбора налогоплательщиков для проведения проверок;
* использование системы оценки работы налоговых инспекторов;
* форм и методов налоговых проверок.

Совершенствование каждого из этих элементов позволит улучшить организацию налогового контроля в целом. Наличие эффективной системы отбора налогоплательщиков позволит выбрать наиболее оптимальное направление использования кадровых и материальных ресурсов налоговой инспекции. При совершенствовании работы с кадрами перспективным здесь может быть переход на балльную оценку работы налоговых инспекторов.

Совершенствование форм и методов налогового контроля должно происходить по следующим направлениям:

* увеличение количества совместных проверок с органами федеральной службы налоговой полиции;
* повторные проверки предприятий, допустивших сокрытие налогов в крупных размерах;
* проведение перекрестных проверок;
* использование косвенных методов исчисления налогооблагаемой базы при наличии законодательных норм.

Субъекты налогообложения обязаны вносить налоговые платежи в установленных размерах и в определенные сроки в бюджет РФ. Уплачиваемые налоги представляют собой особую форму инвестиций в социальную среду и носят возвратный характер. Их нельзя рассматривать как акцию по конфискации части собственности, так как они должны вернуться предпринимателю в форме расширения потребительского спроса, в виде новых технологий, товаров, более развитой инфраструктуры услуг, более благоприятным условиям ведения бизнеса.

По оценкам специалистов, в хозяйственной практике присутствует четыре основных мотива уклонения то уплаты: моральные, политические, экономические и технические.

Одной из главных причин уклонения от уплаты налогов является нестабильное финансовое положение налогоплательщика, и чем оно неустойчивее, тем сильнее намерение скрыть налоги.

Еще одна из причин уклонения от налогов – сложность и противоречивость налогового законодательства. Результаты собираемости налогов напрямую зависят от четкости изложения методик налогообложения, технической оснащенности налоговых инспекций, профессиональной подготовленности их работников, а также от уровня знаний граждан и организаций в области налогового законодательства.

**Список используемой литературы**

**Нормативные акты:**

1. Конституция Российской Федерации;
2. Федеральный закон Российской Федерации «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21 июля 1997г. № 122-ФЗ в ред. Федеральных законов от 05.03.2001г. № 20-ФЗ, от 12.04.2001г. № 36-ФЗ;
3. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ в ред. Федерального закона от 23.07.1998г. № 123-ФЗ;
4. Федеральный закон Российской Федерации «О налоговых органах Российской Федерации» от 21 марта 1991г. в ред. Законов РФ от 24.06.1992г. № 3119-1, от 02.07.1992г. № 3181-1, от 25.02.1993г. № 4549-1, в ред. Федеральных законов от 13.06.1996г. № 67-ФЗ, от 16.11.1997г. № 144-ФЗ, от 08.07.1999г. № 151-ФЗ, от 07.11.2000г. № 135-ФЗ, от 30.12.2001г. № 196-ФЗ, с изменениями, внесенными определением Конституционного Суда РФ от 05.07.2001г. № 130-О;
5. Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27 декабря 1991 г. № 2118-1. в ред. Федерального закона РФ от 08.07.99г. № 142-ФЗ) // Рос. газ. – 1999. – 15 июля.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации части 1 и 2 с изменениями и дополнениями на 15 августа 2001г.// Москва. Издательство “Проспект”. 2001 г.;
7. Гражданский кодекс РФ (часть первая, вторая, третья). –М.: ИКФ «ЭКМОС», 2002г.;
8. Постановление Правительства Российской Федерации «О порядке ведения единого государственного реестра налогоплательщиков» от 10 марта 1999 г. № 266;
9. Постановление Правительства Российской Федерации «О государственной регистрации автотранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации» от 12 августа 1994г. № 938, в ред. Постановлений Правительства РФ от 31.07.1998г. № 866, от 21.02.2002г. № 126;
10. Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении правил регистрации и снятия граждан Российской Федерации с регистрационного учета по месту пребывания и по месту жительства в пределах Российской Федерации и перечня должностных лиц, ответственных за регистрацию» от 17 июля 1995г. № 713;
11. Приказ Министерства Российской Федерации по налогам и сборам «Об утверждении форм налоговых уведомлений» от 14 октября 1999г. № АП-3-08/326, в ред. Приказов МНС РФ от 22.08.2000г. № БГ-3-08/301, от 02.10.2000г. № БГ-3-08/342.

**Научная литература:**

1. Кустова М.В., О.А. Ногина, Н.А. Шевелева Налоговой право России: общая часть. –М.: Юристъ. 2001г.;
2. Черника Д.Г. Налоги −М.: Финансы и статистика, 2001г.;
3. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник –М.: 1998г.;
4. Янбаев Р.Н. Российской налоговое право. –М.: Экономика, 1997г.

**Монографическая литература:**

1. Алпатов Ю.Ф. Повышение эффективности контрольной работы –важная задача налоговых органов // Налоговый вестник. -1997. -№ 1. -С. 2-3;
2. Макарьева В.И. Сущность камеральных и документальных проверок // Налоговый вестник. -1997. -№ 11. -С. 7-11;
3. Павлова Л. Налоговый контроль // Налоги. -2000. -№ 6. -С.8;
4. Павлова Л. Налоговый контроль // налоги. -2000. -№ 7. -С. 8;
5. Передереев А.В. Методы налогового контроля: экспертные и специальные исследования // Государство и право. -2002. -№ 9. -С. 75-76;
6. Рашин А.Г. Некоторые тенденции становления налоговой системы РФ на современном этапе // Государство и право. -2002. -№ 7. -С. 82-91;
7. Титова Г. Налоговые проверки как форма налогового контроля // Финансовая газета. -№ 14. -С.10.

1. См.: Горшенев В.М., Шахов И.Б. Контроль как правовая форма деятельности. М., 1987. С. 116-139. [↑](#footnote-ref-1)
2. См.: Поролло Е.В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения. С. 15. [↑](#footnote-ref-2)
3. См.: Методология проведения инспекций//Президентский контроль. 1994. № 3. С. 56. [↑](#footnote-ref-3)
4. См.: правила (стандарты) аудиторской деятельности: Официальное издание/Сост. и авт. коммент. Ю.А. Данилевский. М., 1997. С. 3-160. [↑](#footnote-ref-4)
5. П. 3 Постановления правительства РФ от 10 марта 1999 г. № 266 «О порядке ведения Единого государственного реестра налогоплательщиков». [↑](#footnote-ref-5)
6. Ст. 130 ГК РФ и в силу п. 1 ст 11 НК РФ может применяться для целей налогообложения. [↑](#footnote-ref-6)
7. СЗ РФ. 1994. № 17. Ст. 1999. [↑](#footnote-ref-7)
8. П. 1 ст. 20 ГК РФ. [↑](#footnote-ref-8)
9. Осуществляется в порядке, установленном Постановлением Правительства РФ от 17 июля 1995 г. № 713 «Об утверждении Правил регистрации и снятия граждан Российской Федерации с регистрационного учета по месту пребывания и по месту жительства в пределах Российской Федерации и перечня должностных лиц, ответственных за регистрацию» // СЗ РФ. 1995. № 30. Ст. 2939. [↑](#footnote-ref-9)
10. См.: п. 5 ст. 94 НК РФ. [↑](#footnote-ref-10)
11. СЗ РФ. 1996. № 48. Ст. 5369. [↑](#footnote-ref-11)
12. См.: ст. 60 АПК РФ. [↑](#footnote-ref-12)
13. Форма решения о назначении выездной налоговой проверки утверждена Приказом МНС от 8 октября 1999 г. (с изм. На 7 февраля 2000 г.) № АП-3-16/318 «Об утверждении порядка назначения выездных налоговых проверок» / РГ. 21 ноября. 1999. [↑](#footnote-ref-13)
14. Приказ МНС РФ от 10 апреля 2000 г. № АП-3-16/138 «Об утверждении Инструкции Министерства РФ по налогам и сборам от 10 апреля 2000 г. № 60 «О порядке составления акта выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2000. № 26. [↑](#footnote-ref-14)