Легальное, т.е. законодательно закрепленное определение термина налог, сбор, страховой сбор дано в ст. 8 Налогового кодекса РФ.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), либо уплата которого обусловлена осуществлением в пределах территории, на которой введен сбор, отдельных видов предпринимательской деятельности.

Под страховыми взносами понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.

**Признаки налогов**.

Налоги обладают обязательным характером, то есть они являются конституциональным обязательством каждого гражданина страны. Сам гражданин не имеет права отказаться от уплаты налогов.

Налоги безвозмездны. Проведение платежа субъектов не требует ответных действий государства. Плательщик не получает прямой материальной выгоды. Однако, он обладает правом пользоваться общественными и социально-культурными благами.

Налоговый платеж осуществляется исключительно в денежной форме, что закреплено законодательством РФ.

Налоги носят публичный характер, при этом они не являются целевыми. По сути, они обеспечивают политическую деятельность государственной власти.

На первый взгляд трудно разобраться, чем же отличаются друг от друга все эти платежи. Между тем, различия есть, и серьезные.

1) Налог, в отличие от сбора или пошлины, является платежом, взимаемым не единовременно, а периодически.

2) Законодатель определяет в качестве цели взыскания налога финансовое обеспечение деятельности государства (либо муниципального образования — в зависимости от того, в какой бюджет предназначен налог); относительно пошлины и сбора такое назначение не установлено законом. Следовательно, целью взыскания последних может быть, например, финансовое обеспечение отдельной отрасли либо государственного органа (как, например, сбор за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов - в целях возмещения потерь, которые понесла природа).

3) Сбор (и пошлина, как вид сбора)- это особый вид налога, взымаемый за предоставление каких-либо государственных услуг. То есть, в отличие от налога, сбор и пошлина являются возмездными платежами, то есть государство в качестве встречного предоставления обеспечивает плательщику сбора или пошлины какую-то услугу или право: предоставление разрешения, лицензии, осуществление регистрационных действий и т.д. Налог же является платежом безвозмездным, а точнее, «индивидуально безвозмездным», поскольку в глобальном смысле налог как основа бюджетных средств расходуется в конечном итоге на нужды налогоплательщиков

4) Обязательность. Налоги взимаются с физических и юридических лиц на основании закона, в котором также прописана ответственность за неуплату либо уклонение от выплаты. Сбор же уплачивается по собственному решению за предоставление определенных прав и разрешений. Если гражданину не нужны эти права, то, соответственно, никто не сможет принудить его к оплате платежа.

5) Время уплаты. Налог привязан к определенному периоду – налоговому и отчетному, являющемуся необходимым элементом налога; крайние сроки уплаты строго регламентированы. Сбор не имеет отношения к определенному времени, обусловлен потребностью получить услугу или вступить в правовые отношения с представителем государства.

6) Последствия неуплаты. При неуплате налога произойдет принудительное взыскание недостающей суммы, пеня за просрочку платежа, штраф за несвоевременную уплату. При неуплате сбора государственный орган просто не совершит требующееся плательщику действие, за которое не была перечислена оплата.

**Функции** налогов, определяющие их сущность, производны от функций финансов и выполняют те же задачи, но в сравнительно более узких рамках. Исходя из этого их можно сгруппировать в два блока: основные и дополнительные. Группа основных функций включает сущностную функцию налога (фискальную) и две общефинансовых (регулирующую и контрольную). Именно на их базе строится налоговый механизм, и, действуя совместно, они составляют цельный комплекс. Дополнительные функции детализируют главные цели, реализуемые через подсистему основных функций. Кроме того, если основные функции обязательны для всех видов налогов, то дополнительные имеют оттенок факультативности.

Основные функции налога:

1. Важнейшей функцией налогов является *фискальная* (от лат. fiscus — государственная казна). В соответствии с этой функцией налоги выполняют свое основное назначение — насыщение доходной части бюджета, доходов государства для удовлетворения потребностей общества.
2. *Регулирующая* функция служит своеобразным дополнением предыдущей и затрагивает регулирование как производства, так и потребления (например, косвенные налоги). При этом регулирующий механизм существует объективно и влияет на плательщиков независимо от воли государства. Очень часто под данной функцией понимают лишь предоставление льгот отдельным отраслям или производителям. Однако налоговое регулирование — более сложный механизм, учитывающий не только налоговое давление, но и перспективы того или иного вида деятельности, уровни доходности и т. д.
3. *Контрольная* функция реализуется в ходе налогообложения при регламентации государством финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, получении доходов гражданами, использовании ими имущества. С помощью этой функции оценивается рациональность, сбалансированность налоговой системы, каждого налога в отдельности, проверяется, насколько налоги соответствуют реализации цели.

Дополнительные функции налога образуют следующую подсистему.

1. *Распределительная* функция представляет собой своеобразное отражение фискальной; наполнить казну, чтобы потом распределить полученные средства. Но на стадии распределения эта функция очень тесно переплетается с регулирующей, и в одном действии могут проявляться обе функции. Например, косвенные налоги, регулируя потребление, создают основы для перераспределения средств одних плательщиков в пользу других (акцизы на деликатесные виды продуктов и т. д.). Это позволяет говорить о существовании первичного и вторичного распределения

(перераспределения) с помощью налогов.

1. *Стимулирующая (дестимулирующая)* функция создает ориентиры для развития или свертывания производства, деятельности. Как и регулирующая, она может быть связана с применением механизма льгот, изменением объекта налогообложения, уменьшением налогооблагаемой базы. Иногда эту функцию рассматривают как подвид регулирующей.
2. *Накопительная* функция представляет собой своеобразное обобщение всех предыдущих функций и главную — в смысле реализации целей государства в налоговой системе. Наиболее обобщающей функцией налогов, с которой связано их возникновение и развитие, является фискальная. Но это только на первый взгляд. Она носит временный характер, выступает этапной, реализующей насыщение бюджета на определенный период. Конечная цель налогов — сформировать не только бюджет, но и цели, интересы в распределении средств плательщиков, т. е. создать условия для накопления как юридическими, так и физическими лицами. В этом случае речь идет об активном накоплении, которое выразилось бы в увеличении мощностей, развитии производства и т. д.

# Виды налогов и критерии их классификации

В настоящее время система налогов и сборов Российской Федерации довольно обширна и в некоторой степени громоздка. Вместе с тем каждый налог индивидуален, поскольку предполагает собственную правовую конструкцию и занимает строго определенное место не только в системе налогов и сборов, но и в финансовой системе в целом.

Видовое многообразие налогов предполагает их классификацию по различным основаниям.

*1. В зависимости от плательщика:*

а) налоги с организаций — обязательные платежи, взыскиваемые только с налогоплательщиков — организаций (налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций);

б) налоги с физических лиц — обязательные платежи, взимаемые с индивидуальных налогоплательщиков — физических лиц (налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц);

в) общие налоги для физических лиц и организаций —все оставшиеся налоги и сборы, не попавшие в две вышеперечисленные группы. Это обязательные платежи, уплачиваемые всеми категориями налогоплательщиков независимо от их организационно-правового статуса. Наличие общих налогов обусловлено тем, что главным принципом их взимания является наличие какого-либо объекта и собственности.

*2. В зависимости от формы обложения:*

а) прямые (подоходно-имущественные) — налоги, взимаемые в процессе приобретения материальных благ, определяемые размером объекта обложения и уплачиваемые производителем или собственником (налог на прибыль и др.). Прямые налоги подразделяются на:

— личные — налоги, уплачиваемые налогоплательщиком за счет и в зависимости от полученного дохода (прибыли) и учитывающие финансовую состоятельность плательщика (например, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций);

— реальные — налоги, уплачиваемые с имущества, в основе которых лежит не реальный, а предполагаемый средний доход, получение которого только ожидается. Ставки реальных налогов рассчитываются, как правило, по результатам деятельности нескольких одинаковых категорий налогоплательщиков (например, единый налог на вмененный доход);

б) косвенные (на потребление) — налоги, взимаемые в процессе расходования материальных благ. Они определяются размером потребления, включаются в виде надбавки к цене товара (акцизы, налог на добавленную стоимость). При косвенном налогообложении формальным плательщиком выступает продавец товара (работ, услуг), являющийся как бы посредником между государственной казной и потребителем товара (работ, услуг). Реальным же плательщиком налога является потребитель.

Критерием классификации выступает субъект, фактически несущий налоговое бремя. Для прямых налогов таким лицом выступает непосредственно налогоплательщик, для косвенных - конечный потребитель (покупатель) товаров, работ или услуг. Реализуя товары, налогоплательщик включает сумму косвенного налога в цену товара, перекладывая реальное бремя его уплаты на покупателя. В случае дальнейшей перепродажи этот покупатель в свою очередь становится налогоплательщиком и вся «схема» по уплате и переложению косвенного налога повторяется снова. Таким образом, уплатив косвенный налог, налогоплательщик компенсирует себе затраты по его уплате за счет покупателя. Так происходит, пока товар не доходит до конечного потребителя, который фактически и несет реальное бремя уплаты косвенных налогов. Поэтому косвенные налоги иногда называют «налогами на потребление».

1. *По территориальному уровню:*

а) федеральные налоги — устанавливаемые и вводимые в действие федеральным органом представительной власти — Государственной Думой РФ. Перечень федеральных налогов и их ставки являются едиными на всей территории России и не могут быть изменены органами государственной власти субъектов Федерации или органами местного самоуправления. Перечень федеральных налогов представлен в ст. 13 НК.РФ ( [налог на добавленную стоимость;](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/5eec45b5e2f637ffe0599160528cec70be3f1e60/#dst100008) [акцизы;](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/12a8d9320665d331f4c6648eca2667e7cf8dfdd6/#dst100606) [налог на доходы физических лиц;](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/6e508f67e051bccbe249e6f0aebb2fa31f61a111/#dst101069) [налог на прибыль организаций;](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/043b3ec883ce309e856dd0c833f5b8b817c276e9/#dst101834) [налог на добычу полезных ископаемых;](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/e6d44e47786df6c9aabeb01919ecdb24f6a2e7da/#dst103340) [водный налог;](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/858b17402d7084620bcbc3551046ce61670f7427/#dst530) [сборы](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/c4345b2e9082f9260e5cac769cd8448ddf1d7f70/#dst413) за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; [государственная пошлина](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/de7bd1366f504b34d5cd844b822115df15d11ae4/#dst759);  [налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348108/e1bdc5405d9567b215b64b198464590b24f76344/#dst15810)[)](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304432/de7bd1366f504b34d5cd844b822115df15d11ae4/#dst759).

б) налоги субъектов Федерации — перечисленные НК РФ (ст. 14), но вводимые в действие представительными (законодательными) органами государственной власти субъектов Федерации и обязательные к уплате только на территории соответствующего субъекта (налог на имущество организаций, транспортный налог, налог на игорный бизнес);

в) местные налоги — устанавливаемые НК РФ (ст.15), но вводимые в действие представительными органами местного самоуправления и обязательные к уплате на территории соответствующего муниципального образования (земельный налог, налог на имущество физических лиц, торговый сбор).

1. *В зависимости от канала поступления:*

а) государственные налоги — полностью зачисляемые в государственные бюджеты;

б) местные налоги — полностью зачисляемые в муниципальные бюджеты;

в) пропорциональные налоги — распределяемые между бюджетами различных уровней по определенным квотам;

1. *В зависимости от характера использования:*

а) налоги общего значения — используемые на общие цели, без конкретизации мероприятий или затрат, на которые они расходуются. Таковыми являются большинство налогов, взимаемых в Российской

Федерации;

б) целевые налоги — зачисляемые в целевые внебюджетные фонды или выделяемые в бюджете отдельной строкой и предназначенные для финансирования конкретно определенных мероприятий (например, ранее в российской налоговой системе существовал налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы).

1. *В зависимости от периодичности взимания:*

а) разовые налоги — уплачиваемые один раз в течение определенного периода при совершении конкретных действий (например, ранее в российской налоговой системе существовал налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения);

б) регулярные налоги — взимаемые систематически, через определенные промежутки времени и в течение всего периода владения или деятельности плательщика (налог на доходы физических лиц, налог на имущество организаций и др.).

1. *По объекту обложения выделяют:*

а) налоги на имущество;

б) налоги на доходы (прибыль);

в) налоги на определенные виды деятельности.

1. *Классификация налогов на ординарные и чрезвычайные*. Чрезвычайные налоги вводятся в условиях каких-либо особых обстоятельств, к которым могут относиться стихийные бедствия, войны, блокады, техногенные аварии и катастрофы. Типичным примером чрезвычайных налогов выступают налоги на организацию и проведение крестовых походов, периодически взимавшиеся в западноевропейских государствах в период с X по XII вв. В отличие от ординарных налогов, действующих в течение неопределенного промежутка времени, чрезвычайные налоги всегда вводятся на определенный срок.

**Понятие и виды налогового контроля**

С помощью налогового контроля органы Федеральной налоговой службы (ФНС) следят за соблюдением налогового законодательства организациями и предпринимателями. Данный контроль подразумевает целый ряд различных мер по выявлению нарушений налогоплательщиками.

Налоговый контроль - это деятельность уполномоченных госорганов (ФНС) по контролю за исполнением налогового законодательства налогоплательщиками, проводимая с помощью определенных средств и методов. В то же время можно определить налоговый контроль, как вид финансового контроля государства со своими объектами, методами и формами осуществления, ведь налоговые поступления – один из важнейших источников пополнения госбюджета.

Общие положения о налоговом контроле содержит ст. 82 НК РФ. Выполнение контролирующих функций возложены на должностных лиц – сотрудников налоговых органов.

Формы проведения налогового контроля могут быть следующими:

* Налоговые проверки: камеральные и выездные
* Получение объяснений – может осуществляется по любым вопросам касательно налоговой отчетности, документов и т.п. Формами налогового контроля являются как получение устных, так и письменных объяснений налогоплательщика.
* Проверка данных учета и отчетности – проводится в отношении документов налогового и бухгалтерского учета, которые в течение 10 дней должен предоставить налогоплательщик по требованию ИФНС. Проверяется, насколько правильно налогоплательщиком ведется учет, и верно ли составлена при этом отчетность.
* Инвентаризация – одна из форм налогового контроля, применяемая во время выездных проверок. Проводится в отношении обязательств и имущества налогоплательщика.
* Осмотр территории, помещений, документов и предметов, имеющих отношение к получению налогоплательщиком дохода – проводится во время проверки, в присутствии понятых и оформляется протоколом (ст. 92 НК РФ).
* Мониторинг - относительно новое понятие и форма налогового контроля, с 2015 года применяемая только к крупным налогоплательщикам. Возможна исключительно на добровольной основе, по заявлению налогоплательщика и решению ИФНС (ст. 105.26 НК РФ). При введении мониторинга, налоговики получают доступ к информационным базам плательщика, либо вся необходимая информация и документы поступают от него в электронной форме, таким образом, налоговый контроль ведется постоянно и непрерывно.

# Налоговые проверки как форма налогового контроля

Виды налоговых проверок по различным основаниям:

I. По форме проведения:

* камеральные
* выездные

II. По срочности:

* плановые
* внеплановые

III. По способу контроля:

* сплошные
* выборочные

IV. По методу установления достоверности:

* формальные и арифметические
* встречные

Потенциально под проверки могут попасть все плательщики налогов и сборов и налоговые агенты.

Это могут быть:

1. юридические лица любой организационно-правовой формы;

2. индивидуальные предприниматели;

3. физические лица.

## **Камеральная налоговая проверка**

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Специальная декларация, представленная в соответствии с Федеральным [законом](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_291267/8f24f40cfefd7d94b88f795fb2207efe083f2818/#dst100017) «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», и (или) прилагаемые к ней документы и (или) сведения, а также сведения, содержащиеся в указанной специальной декларации и (или) документах, не могут являться основой для проведения камеральной налоговой проверки.

Камеральная налоговая проверка расчета финансового результата инвестиционного товарищества проводится налоговым органом по месту учета участника договора инвестиционного товарищества - управляющего товарища, ответственного за ведение налогового учета

Проверке подлежат декларации (расчеты) и документы, представленные налогоплательщиком. При камеральной проверке анализируются и другие документы, которыми располагает налоговый орган: движение денежных средств по расчетным счетам; информация, полученная из других внешних источников по налогоплательщику и по его контрагентам. В случае проведения налогового мониторинга камеральная налоговая проверка не проводится, за исключением 4-х случаев:

1. представление декларации позднее 1 июля года, следующего за годом проведения мониторинга;
2. представление деклараций по НДС и акцизам с заявленной суммой налогов к возмещению;
3. представление уточненной декларации на уменьшение налога к уплате или на увеличение убытка по сравнению с ранее представленной;
4. досрочное прекращение мониторинга.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) (в течение шести месяцев со дня представления иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с [пунктом 4.6 статьи 83](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304353/cf14aac552765259ef6fe0a598958cd19d3b4268/#dst4023) НК РФ, налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость), если иное не предусмотрено настоящим пунктом 2 ст. 88 НК РФ.

В случае, если налоговая декларация (расчет) не представлена налогоплательщиком - контролирующим лицом организации, признаваемым таковым в соответствии с главой 3.4 НК РФ, или иностранной организацией, подлежащей постановке на учет в налоговом органе в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 НКРФ, в налоговый орган в установленный срок, уполномоченные должностные лица налогового органа вправе провести камеральную налоговую проверку на основе имеющихся у них документов (информации) о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в течение трех месяцев (в течение шести месяцев для иностранной организации, подлежащей постановке на учет в налоговом органе в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 НК РФ) со дня истечения срока представления такой налоговой декларации (расчета), установленного законодательством о налогах и сборах.

В случае, если до окончания камеральной налоговой проверки имеющихся у налогового органа документов (информации) налогоплательщиком представлена налоговая декларация, камеральная налоговая проверка прекращается и начинается новая камеральная налоговая проверка на основе представленной налоговой декларации. Прекращение камеральной налоговой проверки означает прекращение всех действий налогового органа в отношении имеющихся у налогового органа документов (информации). При этом документы (информация), полученные налоговым органом в рамках прекращенной камеральной налоговой проверки, могут быть использованы при проведении мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщика.

Камеральная налоговая проверка на основе налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, документов, представленных в налоговый орган, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа, проводится в течение двух месяцев со дня представления такой налоговой декларации (в течение шести месяцев со дня представления иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 НК РФ, налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость).

В случае, если до окончания камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость налоговым органом установлены признаки, указывающие на возможное нарушение законодательства о налогах и сборах, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе принять решение о продлении срока проведения камеральной налоговой проверки. Срок камеральной налоговой проверки может быть продлен до трех месяцев со дня представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (за исключением камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 НК РФ).

Если в ходе камеральной проверки выявлены расхождения, несоответствия, то об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение 5 дней пояснения или внести исправления в этот же срок.

При проведении камеральной проверки уточненной декларации на уменьшение налогов, а также декларации, в которой заявлен убыток, налоговый орган вправе истребовать в течение 5 дней пояснения уменьшения налоговых обязательств и наличия убытка.

Лицо, проводящее камеральную налоговую проверку, обязано рассмотреть представленные налогоплательщиком пояснения и документы. Если после рассмотрения представленных пояснений и документов либо при отсутствии пояснений налогоплательщика налоговый орган установит факт совершения налогового правонарушения или иного нарушения законодательства о налогах и сборах, должностные лица налогового органа обязаны составить [акт](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_180453/48a00f9da05430fa69cee529641ef064e0cccf23/#dst100569) проверки в порядке, предусмотренном [статьей 100](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304353/27bc3d70f48f9fc1942ef1a177538d50aee316b7/#dst751) НК РФ.

При проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган вправе [требовать](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_218320/#dst0) у налогоплательщика-организации или у налогоплательщика - индивидуального предпринимателя представить в течение пяти дней необходимые пояснения об операциях (имуществе), по которым применены налоговые льготы, и (или) истребовать в установленном [порядке](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304353/70037e941c811139ea6a204471e1fbdcee8c13f6/#dst726) у этих налогоплательщиков документы, подтверждающие их право на такие налоговые льготы.

Если налоговый орган, рассмотрев представленные пояснения налогоплательщика, установит нарушение налогового законодательства, то должностное лицо должно составить Акт камеральной проверки в течение 10 дней после окончания камеральной проверки.

Акт камеральной проверки подписывается должностным лицом, проводившим проверку и лицом, в отношении которого проводилась проверка (директором, ИП, или их законным представителем).

Если налогоплательщик отказывается подписывать Акт, то об этом делается соответствующая запись в Акте. Если налогоплательщик уклоняется от получения Акта, то Акт направляется в адрес налогоплательщика почтой заказным письмом. Датой вручения Акта считается 6-ой день со дня отправки. В случае несогласия с выводами налогового органа налогоплательщик имеет право представить письменные возражения в течение в течение одного месяца со дня получения Акта.

В течение 10 дней после истечения срока для представления возражений налоговым органом должно быть вынесено Решение. Для этого налогоплательщик письменно приглашается на рассмотрение материалов проверки. Рассмотрение материалов проверки может быть продлено, но не более чем на месяц.

В ходе рассмотрения материалов проверки составляется Протокол. Руководитель (или заместитель) налогового органа всесторонне исследует все имеющиеся материалы проверки (Акт, возражения), доказательства налогового правонарушения и может вынести Решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля, не превышающий один месяц.

По итогам рассмотрения может быть вынесено одно из двух решений:

1. О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения;
2. Об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В случае несогласия с вынесенным Решением налогоплательщик имеет право обжаловать его в вышестоящем налоговом органе и в суде. Апелляционная жалоба в вышестоящий орган подается через налоговый орган, чье решение обжалуется в течение 1 месяца с момента получения решения. Соответственно, требование на уплату налогов по обжалуемому решению налоговый орган не выставляет.

Если налогоплательщик не согласен с выводами вышестоящего налогового органа, то он может обжаловать решение налогового органа в арбитражном суде в течение 3-х месяцев со дня, когда организации стало известно о нарушении ее прав.

Углубленные камеральные проверки – это проверки, которые проводятся с истребованием документов и пояснений у самого налогоплательщика и его контрагентов, анализом движения денежных средств по его расчетным счетам. Такие проверки проводятся в отношении:

1. заявленных льгот в декларации;
2. возмещение налога по НДС;
3. по уточненным декларациям на уменьшение налога или увеличение убытка по истечении двух лет со дня установленного срока подачи декларации;
4. при заявленной ставке 0 % при экспорте;
5. при применении пониженной ставки налога, а также при ставке 0% для ИП на УСН и Патенте.

## **Выездные налоговые проверки**

Выездные налоговые проверки (далее ВНП) проводятся у тех налогоплательщиков, которые попали в зону риска: низкая налоговая нагрузка, высокий удельный вес вычетов по НДС, темпы роста расходов превышают темпы роста доходов и т.д.

Прежде чем запланировать ВНП налоговый орган накапливает информацию по материалам камеральных проверок, проводит предпроверочный анализ, чтобы точечно выйти на нарушителя налогового законодательства. А предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность перечисления налогов в бюджет.

Выездная налоговая проверка проводится на территории налогоплательщика на основании Решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. Если у налогоплательщика нет возможности предоставить рабочие места для проверяющих, то по заявлению налогоплательщика проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа.

Проверки могут быть:

1. тематические: по одному или нескольким налогам;
2. комплексные: по всем налогам

Началом проверки считается дата вынесения Решения на проверку. Окончанием проверки считается день составления справки о проведенной проверке.

Проверяемый период не должен превышать три календарных года, предшествующих году, в котором вынесено Решение о проведении проверки. Если в ходе проведения ВНП представлена уточненная налоговая декларация, то проверяется период, за который она представлена. За один и тот же период по одним и тем же налогам налоговый орган имеет право провести только одну проверку.

В течение календарного года в отношении одного налогоплательщика налоговый орган может проводить не более двух проверок. ВНП не проводятся за период, за который проводится налоговый мониторинг, за исключением следующих случаев:

1. проведение ВНП вышестоящим налоговым органом;
2. досрочное прекращение налогового мониторинга;
3. невыполнение налогоплательщиком мотивированного мнения налогового органа;
4. представление налогоплательщиком уточненной налоговой декларации на уменьшение налога к уплате в ходе проведения мониторинга.

Продолжительность ВНП не должна быть более 2-х месяцев, данный срок может быть продлен до 4-х месяцев, а в исключительных случаях до 6-ти месяцев.

При проведении налоговым органом самостоятельно проверки одного филиала или представительства, срок ее проведения не должен быть более 1 месяца.

ВНП может быть приостановлена: для истребования документов (п. 1 ст.93.1 НК РФ), проведения экспертиз, получения информации от иностранных государственных органов, перевода документов с иностранного на русский язык. Срок приостановления проверки не может превышать 6 месяцев. Во время приостановления налоговому органу нельзя истребовать документы у проверяемого налогоплательщика и проводить действия на его территории в рамках указанной проверки.

ВНП при ликвидации или реорганизации налогоплательщика проводится за три предшествующих календарных года.

В ходе ВНП должностным лицом, проводящим проверку, могут быть истребованы документы в соответствии со ст.93 НК РФ. Ознакомление с подлинниками документов производится на территории налогоплательщика или на территории инспекции, если по просьбе налогоплательщика проверка проходит в здании инспекции.

При необходимости проводится:

1. инвентаризация имущества налогоплательщика;
2. осмотр помещений, документов, предметов; 3. выемка документов и предметов;

4. экспертиза.

Также в качестве формирования доказательной базы предполагаемого нарушения налогового законодательства проводятся допросы свидетелей, привлекаются специалисты, обладающие специальными знаниями и навыками, а также переводчики.

Осмотр и выемка документов проводятся в присутствии понятых.

Если налогоплательщик не представляет документы, истребованные налоговым органом, то расчет налогов, подлежащих к уплате, может быть произведен в соответствии с пп.7) п.1 ст. 31 НК расчетным путем по имеющейся информации о налогоплательщике, а также данных об аналогичных налогоплательщиках.

Процедура реализации Акта выездной налоговой проверки аналогична Акту камеральной налоговой проверки. Только разница в сроках составления самого Акта. По результатам ВНП в течение 2-х месяцев со дня составления справки об окончании выездной проверки должен быть составлен Акт ВНП по установленной форме.

После вынесения Решения о привлечении к ответственности или об отказе к привлечению к ответственности за совершение налогового правонарушения руководитель (заместитель руководителя) налогового органа имеет право принять обеспечительные меры. Чаще всего такое решение принимается по результатам ВНП, хотя может применяться и после камеральной налоговой проверки. Обеспечительные меры принимаются в том случае, если добровольная уплата налогоплательщиком доначисленных сумм ставится под сомнение.

Обеспечительными мерами могут быть:

1. запрет на отчуждение имущества без согласия налогового органа в следующей последовательности – недвижимое имущество, транспорт, ценные бумаги, иное имущество, готовая продукция, сырье и материалы;
2. приостановление операций по счетам в банке.

Обеспечительные меры по просьбе налогоплательщика могут быть заменены или отменены в случае уплаты недоимки.

Если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога, направленного налогоплательщику на основании Решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения налогоплательщик не уплатил причитающиеся суммы налогов, размеры которых подпадают под признаки преступления, то налоговые органы обязаны в течение 10 дней направить материалы в следственные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела по стст. 198-199.4 УК РФ.

Несоблюдение должностными лицами налоговых органов процедуры проведения ВНП, реализации материалов данной проверки, установленных НК РФ, может послужить основанием для отмены Решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом. Одним из существенных условий соблюдения процедуры является возможность предоставления налогоплательщику участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки и возможность представить объяснения. Так, нарушением процедуры может быть вручение налогоплательщику акта ВНП без приложений, рассмотрение материалов ранее, чем истечет срок для представления возражений и т.д.