Виды налоговых проверок

Налоговый кодекс РФ устанавливает два вида налоговых проверок: камеральная и выездная. Они различаются как по месту и методу проведения, так и по полноте охвата проверкой результатов финансово хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Необходимо отметить тот факт, что после вступления в силу ч. 1 НК РФ очень сильно изменилось содержание данных видов проверок (в первую очередь – камеральных), а также их роль в системе налогового контроля.

Согласно ранее действовавшему Закону РФ Об основах налоговой системы Российской Федерации при проведении камеральных налоговых проверок использовалась только та налоговая и бухгалтерская отчётность, которая была представлена налогоплательщиком. Сущность данной проверки заключалась большей частью в контроле за своевременностью представления и правильностью оформления отчётности, а также проверке её на предмет наличия арифметических ошибок в подсчётах.

Основной формой контроля за соблюдением налогового законода тельства и правильностью исчисления налогов являлись документаль ные проверки, которые должны были проводиться по месту нахождения налогоплательщика регулярно, не реже одного раза в год.

Дальнейший практический опыт показал, что данная система налогового контроля совершенно нерациональна и нереальна. Это связано, в первую очередь, с тем, что невозможно регулярно охватывать выездными налоговыми проверками всех налогоплательщиков без исключения (именно по этой причине налоговые органы, осознав нерациональность данного принципа, внесли в Закон Об основах налоговой системы Российской Федерации поправку, которая допускала более редкие документальные проверки налогоплательщиков, в отношении которых не было оснований полагать наличие существенных нарушений налогового законодательства). Стоит отметить нереальность такой системы с точки зрения ограниченности ресурсов налоговых органов, а также нецелесообразность с экономической точки зрения. Ведь если увеличить численность налоговых органов для обеспечения всеобщих документальных проверок по месту нахождения налогоплательщиков, то это приведёт к падению экономической целесообразности работы контроли рующих органов. Объясню почему. Вопервых, затраты на проведение налоговой проверки в большинстве случаев будут значительно выше суммы, которая будет доначислена в бюджет (так как не у всех налого плательщиков будут найдены серьёзные нарушения налогового законо дательства, а проверка будет организована у всех). И, вовторых, как следствие сказанного выше, величина суммы доначисленных налогов и начисленных налоговых санкций в расчёте на одного работника налого вого органа будет не очень высокой, а иногда даже отрицательной.

Безусловно, целью налоговых проверок является не только (и даже не столько) обеспечение дополнительных доходов бюджета, но и предупреждение возможных налоговых правонарушений и преступлений. Од нако этого можно добиться и более экономичными, а главное, более эффективными методами.

Налоговый кодекс РФ также значительно расширил права налоговых органов в части проведения камеральных налоговых проверок, пре доставив им новую возможность затребовать у налогоплательщика лю бые необходимые для проведения проверки документы, получать объяс нения налогоплательщиков по поводу исчисления налогов, проводить опрос свидетелей, встречные проверки связанных с налогоплательщиком лиц и т.п.

То есть, камеральные проверки стали такими же документальными, как и выездные, только проверяемый период ограничивается последним отчётным периодом. Также при проведении проверки исключаются те мероприятия, которые проводятся только по месту нахождения налогоплательщика (осмотр помещений, выемка документации и т.д.).

Ввиду того, что камеральные проверки стали документальными, появилась и возможность отражения доказательств налоговых правона рушений, обнаруженных в ходе проверки и связанных с исчислением налогов, а также возможность применения к налогоплательщикам санк ций за такие правонарушения без проведения выездной налоговой про верки. Как следствие, камеральные налоговые проверки стали основной формой контроля за соблюдением налогового законодательства и правильностью исчисления налогов и сборов.

Выездные налоговые проверки проводятся выборочно и лишь при наличии достаточных оснований полагать существенные нарушения на логового законодательства со стороны данного налогоплательщика. Причём роль камеральных проверок при проведении отбора налогопла тельщиков для проведения выездных проверок существенна.

То, что камеральные налоговые проверки стали основной формой налогового контроля не только рационально с точки зрения оптимизации работы налоговых органов, но ещё и эффективно с точки зрения профилактики налоговых правонарушений и преступлений. Налогоплательщик прекрасно понимает, то, что вся его налоговая отчётность будет регулярно проверяться налоговыми органами, и как следствие этого на логоплательщик более серьёзно подходит к её составлению. Налогоплательщик также понимает, что налоговый орган может потребовать документального подтверждения любых данных, которые содержатся в представленной им отчётности.

Курсы Форекс - это великолепная для вас подготовиться к прибыльной работе на бирже Forex!

Исходя из всего вышесказанного, МНС России установило требование к налоговым органам: обеспечить регулярный полный охват каме ральными налоговыми проверками всей представляемой налогопла тельщиками налоговой отчётности. Таким образом, периодичность про ведения камеральных проверок каждого налогоплательщика зависит от периодичности представления им налоговой отчётности.

Задачу, поставленную МНС России перед налоговыми органами, можно выполнить в полном объёме только на базе создания унифициро ванных методик компьютерной обработки представляемой бухгалтер ской и налоговой отчётности с целью выявления возможного несоответ ствия отдельных показателей (хотя необходимо заметить, что шаги в данном направлении предпринимались и предпринимаются налоговыми органами). И как следствие – сотрудники налоговых органов будут ос вобождены от рутинной работы по проверке правильности арифметиче ских подсчётов. Разработке таких методик способствуют и сами документы, которые проверяются при осуществлении проверок, поскольку они имеют унифицированную форму. Однако внедрение компьютерных методов проверки налоговой отчётности связано с тем, что отчётная документация будет представляться на носителях, допускающих машинную обработку.

В некоторых работах помимо выездных и камеральных проверок выделяют как самостоятельный вид налоговых проверок, определённых НК РФ, встречные проверки16. На мой взгляд, встречная проверка в ст. 87 НК РФ употребляется лишь для обозначения определённого процессуального действия: истребования у третьих лиц документов, относящихся к деятельности проверяемого налогоплательщика. Ведь данное действие не имеет своего самостоятельного значения и является лишь одним из методов налогового контроля, который может использоваться в ходе проведения камеральной или выездной налоговой проверки. Поэтому, я считаю некорректным квалифицировать встречные проверки как отдельный вид налоговой проверки, а считаю необходимым отнести встречные проверки к методам налогового контроля, которые использу ются при проведении налоговых проверок.

Налоговые проверки делятся на камеральные и выездные. Но можно представить и другую классификацию: по месту проведения и объёму проверяемой документации, а также и по другим признакам. Ре зультат можно представить в виде схема 9.

Налоговые проверки по объёму проверяемых вопросов можно ус ловно поделить на комплексные, выборочные и целевые.

Комплексные проверки охватывают финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщика. Причём происходит проверка по всем вопросам соблюдения налогового законодательства за проверяемый пе риод.

В ходе данной проверки анализируется вся финансовохозяйственная деятельность организации с позиции правильности исчисления и уплаты всех налогов и сборов, подлежащих уплате проверяемым налогоплательщиком. Общеизвестно, что выездные проверки проводятся выборочно при достаточных основаниях полагать наличие у проверяемого налогоплательщика существенных нарушениях налогового законодательства, а также что многие нарушения порядка ведения бухгалтерского учёта влекут за собой налоговые правонарушения сразу по нескольким налогам (например, неправильное отражение выручки от реализации приводит к неправильному начислению одновременно по налогу на прибыль, по НДС, по налогу на пользователей автомобильных дорог и некоторым другим налогам). Исходя из этого, целесообразно предположить, что необходимо все существенные налоговые проверки осуществлять как комплексные. Комплексной по своей сути является и камеральная налоговая проверка, поскольку проверке подвергается вся представляемая налогоплательщиком отчётность по всем подлежащим уплате налогам.

Выборочные проверки – это также проверка финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, но уже по вопросам исчисления и уплаты отдельных видов налогов (налога на прибыль, НДС, акцизов и т.п.).

Этот вид проверок осуществляется в основном среди организаций – налоговых агентов в порядке контроля за правильностью начисления и удержания ими и своевременностью перечисления в бюджет подоходного налога с физических лиц (с 1 января 2001 года – налога на доходы фи зических лиц). Проведение выборочной налоговой проверки, которая касается проверки только по данным вопросам, связана с определённой спецификой этих вопросов. Специфика заключается в сомнительности связи данных вопросов с вопросами уплаты других налогов и сборов, а также наличием в налоговых органах специализированных подразделений, занимающихся налогообложением физических лиц. Однако это не означает того, что проверка по подоходному налогу не может быть проведена в ходе комплексной выездной налоговой проверки. Отсюда выте кает мысль о правомерности (так как НК РФ установлен запрет на проведение повторных налоговых проверок и частоту проведения налоговых проверок по одним и тем же налогам за один и тот же налоговый период) проведения выборочной выездной налоговой проверки данного налогоплательщика. В этой ситуации, на мой взгляд, необходимо обра тить внимание на то, каким образом указана цель этой проверки в реше нии о назначении комплексной выездной налоговой проверки. Если цель определена как по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах, то это означает проведение комплексной проверки по всем вопросам соблюдения налогового законодательства и ввиду этого выборочная проверка по подоходному налогу после такой проверки за уже проверенный период невозможна. Если же цель проверки сформулиро вана приблизительно так: по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах (за исключением подоходного налога), то проведение выборочной проверки по подоходному налогу после проведения комплексной проверки налогоплательщика не противоречит НК РФ, так как в ходе выездной проверки не было проверки по подоходному налогу. Ведь при комплексной проверке проверяется исполнение организацией обязанностей налогоплательщика и плательщика сбора, а при выборочной проверке – обязанностей налогового агента.

Целевые проверки – это проверки соблюдения налогового законо дательства по отдельным направлениям финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика или определённым финансово-хозяйственным операциям (по проведению взаиморасчётов с поставщиками и потребителями, по внешнеэкономическим операциям и т.п.). Чаще целевые проверки проходят в ходе комплексных или выборочных проверок, но могут проходить и как самостоятельные.

Налоговые проверки также разделяются по способу их организации. В этом случае они делятся на плановые и внеплановые. Это разде ление относится к выездным налоговым проверкам. После вступления в силу ч. 1 НК РФ цели проведения выездных налоговых проверок изменились. В связи с этим и подобное разделение чуть утратило своё значе ние, так как больше не существует обязательности в проведении выезд ных налоговых проверок (они проводятся выборочно при наличии дос таточных оснований полагать присутствие налоговых правонарушений), то смысла заранее предупреждать налогоплательщика о готовящейся проверке нет. Законодательно подобное предупреждение не предусмат ривается.

Способ классификация по методу проведения относится большей частью к выездным налоговым проверкам.

Эти два вида проверок отличаются по объёму проверяемых документов. При сплошной проверке проверяются все документы организаций без какихлибо ограничений. Такие проверки, как правило, планируются в организациях с небольшим объёмом документации либо в организации, где необходимо восстановить учёт.

При выборочной проверке проверяется часть документации орга низации. Но нужно помнить, что выборочная проверка может (и должна, если в ходе проведения проверки обнаружены нарушения, которые могут быть присущи всей подобной документации) превратиться в сплошную.

Также при проведении выездной проверки одна часть документа ции может проверяться выборочным методом, а другая – сплошным. А при проведении камеральных проверок используется только выборочный метод. Если же возникает необходимость в проведении сплошной проверки документации организации, то налоговым органам следует на значать выездную проверку.

Кроме обычных проверок, проводимых территориальными налоговыми органами в порядке контроля за соблюдением налогового зако нодательства со стороны налогоплательщиков, НК РФ установлена воз можность контрольных проверок налогоплательщиков. Данный вид проверки реализуется в ходе осуществления контроля за деятельностью нижестоящего налогового органа со стороны вышестоящего. Подобные проверки могут проводиться и без соблюдения установленных НК огра ничений на проведение общих выездных проверок. Отличие подобной проверки от обычной вряд ли будет замечено налогоплательщиком. При проведении такого рода проверки основной целью является оценка каче ства проведения предшествующих проверок нижестоящим налоговым органом. Проверка деятельности налогоплательщика в подобной ситуа ции является побочной целью налоговых органов. Но если в ходе такой проверки выявляются налоговые правонарушения, которые не были за мечены ранее проходившей проверкой, то ответственность помимо про веряемого налогоплательщика несёт и проводивший предшествующую проверку налоговый орган.

Кроме этого, О.А. Ногина проводит классификацию налогового контроля, а не налоговых проверок. В принципе эта классификация сов падает с приведённой выше, но я считаю необходимым отметить тот факт, что понятие налогового контроля гораздо шире и уже включает в себя понятие налоговой проверки. Тем не менее, для полноты описываемой явления хочу привести пример классификации налогового кон троля в зависимости от стадии осуществления мероприятий налогового контроля на предварительный, текущий и последующий налоговый кон троль17.

Предварительный налоговый контроль – предполагает профилактику и предупреждение нарушений налогового законодательства, к мероприятиям предварительного налогового контроля следует отнести осуществление учёта организаций и физических лиц, создание налоговых постов и т.п.18

Текущий налоговый контроль – как правило, носит оперативный характер, проводится в отчётном периоде, в основном в виде дачи пояснений по уплате налогов, истребование документов, учёта налоговых поступлений и т.д.

Последующий налоговый контроль – данный вид проверки представляет собой проверку реального исполнения требований налогового законодательства, решений и предписаний контролирующих органов. Он проводится по окончании отчётных периодов и в основном в виде налоговых проверок и отличается углублённым изучением хозяйственной и финансовой деятельности организации или физического лица за истекший период. Такой вид проверки помогает в выявлении недостатков предварительного и текущего контроля.

Необходимо отметить тот факт, что помимо осуществления налоговых проверок, налоговые органы проводят и неналоговые проверки (в рамках выполнения дополнительных функций, возложенных на них по мимо контроля за соблюдением налогового законодательства). Примером этого служит, проверка налоговыми органами соблюдения Закона РФ от 18 июня 1993 г. № 52151 О применении контрольнокассовых машин при осуществлении денежных расчётов с населением, а также Федерального закона от 7 января 1999 г. N 18ФЗ О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продук ции. При проведении таких проверок требования к порядку проведения налоговых проверок, установленные НК РФ, не учитываются.

Камеральные и выездные налоговые проверки

Налоговая проверка представляет собой процессуальное действие налоговой администрации по контролю за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов и сборов, осуществляемое путём сопоставления фактических данных, полученных в результате налогового контроля, с данными налоговых деклараций и иных отчётных документов, пред ставляемых налогоплательщиком в налоговые органы19.

Осуществление налогового контроля является главной задачей на логовых органов. В соответствии со ст. 1 Закона РФ О налоговых органов Российской Федерации налоговые органы РФ это единая система контроля за соблюдением налогового законодательства РФ, правильно стью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответст вующий бюджет налогов и других обязательных платежей, установлен ных законодательством РФ, а также контроля за соблюдением валютного законодательства РФ, осуществляемого в пределах компетенции налоговых органов20.

Ст. 31 НК РФ закрепляет за налоговыми органами право на прове дение налоговых проверок, также это закрепляется ст. 7 Закона РФ О налоговых органах Российской Федерации.

Согласно п. 1 ст. 7 Закона РФ О налоговых органах Российской Федерации, налоговым органам предоставлено право производить в ор ганах государственной власти и местного самоуправления, организаци ях, у граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства проверки денежных документов, бухгалтерских книг, отчётов, планов, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет; получать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающих при проверках, за исключением сведений, составляющих коммерческую тайну, опреде ляемую в установленном законодательством порядке21.

Подпункт 2 п. 1 ст. 31 НК РФ уточняет, что налоговые органы вправе проводить налоговые проверки только в порядке, установленном НК РФ.

Прогнозирования являются стержнем любой торговой системы, вот почему правильно воспроизведенные прогнозы Форекс могут сделать Вас в высшей степени денежным.

Отдельные действия налоговых органов по проведению налоговых проверок регламентируются рядом нормативных документов МНС Рос сии, к которым относятся:

• Порядок назначения выездных налоговых проверок. Утверждён приказом МНС России от 8 октября 1999 г. № АП316/318. Зарегистрирован Минюстом России 15 ноября 1999 г. № 1978.

• Дополнение № 1 к Порядку назначения выездных налоговых проверок, утверждённых приказом МНС России от 8 октября 1999 г. № АП316/318. Утверждено приказом МНС России от 7 февраля 2000 г. № АП316/34. Зарегистрировано Минюстом России 21 марта 2000 г. № 2159.

• Инструкция МНС России № 60 О порядке составления акта выездной налоговой проверки и вынесения решения по результатам рассмотрения её материалов. Утверждена приказом МНС России от 10 апреля 2000 г. № АП316/138. Зарегистрирован Минюстом 7 июня 2000 г. № 2259.

• Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке. Утверждено совместным приказом Минфина и МНС России от 10 марта 1999 г. № 20н//ГБ304/39. Зарегистрировано Минюстом России 11 июня 1999 г. № 1804.

• Порядок передачи материалов о нарушении законодательства о налогах и сборах в крупных и особо крупных размерах в федеральные органы налоговой полиции. Утверждён совместным приказом ФСНП и МНС России от 15 ноября 1999 г. № 409//АП316/359 (письмо Минюста России от 6 мая 2000 г. № 3456ЭР признан не нуждающимся в государственной регистрации).

Кроме того, МНС России выпустило целый ряд внутриведомст венных документов, которые определяют должностные обязанности со трудников налоговых органов при проведении налоговых проверок и методики выявления типичных нарушений налогового законодательства. Некоторые из этих документов носят закрытый характер.

Ст. 87 НК РФ говорит о том, что в полном объёме правом проведения налоговых проверок наделены только налоговые органы. Таможенные органы могут проводить налоговые проверки только в отношении тех налогов, обязанность по уплате которых возникает в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ (ст. 87.1 НК РФ). В соответствии с действующим законодательством органы налоговой полиции проводят проверки налогоплательщиков при наличии доста точных данных, указывающих на признаки преступления (п. 2 ст. 36 НК РФ в редакции Федерального закона от 2 января 2000 г. № 13ФЗ). Однако проверки, которые проводят органы налоговой полиции, не определены в НК РФ как налоговые, а следовательно, на них не может распространяться установленный НК РФ порядок проведения налоговых проверок22. Кроме того, в случае обнаружения в ходе проводимых ими проверок налоговых правонарушений, которые не содержат признаков состава преступления, органы налоговой полиции не могут привлекать по таким правонарушениям налогоплательщиков к предусмотренной НК РФ ответственности, а обязаны направить материалы проверки в соответствующий налоговой орган, который проводит производство по делу о налоговом правонарушении и принимает решение о привлечении на логоплательщиков к ответственности в установленном НК РФ порядке.

Камеральная налоговая проверка

Согласно ст. 88 НК РФ, камеральные налоговые проверки прово дятся по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и представленных налогоплательщиком документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Цели камеральной проверки:

– контроль за соблюдением налогоплательщиками налогового законодательства;

– выявление и предотвращение налоговых правонарушений;

– взыскание сумм неуплаченных или не полностью уплаченных налогов по выявленным нарушениям;

– привлечение виновных лиц к налоговой и административной от ветственности за совершение правонарушений;

– подготовка информации для обеспечения рационального отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

Камеральные проверки проводятся уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какоголибо специального решения руководителя налогового органа в течение трёх месяцев со дня представления налогопла тельщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов.

Часть 1 НК РФ значительно расширила права налоговых органов в области проведения камеральных проверок, эти проверки стали основ ной формой налогового контроля за соблюдением налогового законода тельства налогоплательщиками. Требования МНС России устанавливают, что камеральным проверкам должна подвергаться вся представляемая в налоговые органы налоговая отчётность, а периодичность их проведения определяется установленной налоговым законодательством периодичностью представления налоговой отчётности в налоговый орган.

Фактически камеральная проверка начинается уже с приёма нало говой отчётности.

Согласно нормативным документам МНС России, руководитель налогового органа или его заместитель в каждом конкретном отчётном периоде приказом назначают сотрудников налогового органа, которые будут принимать налоговую отчётность в данном периоде. При этом нежелательно, чтобы сотрудники, принявшие отчётную документацию в данном отчётном периоде, участвовали в её камеральных проверках. Со трудникам, принимающим налоговую отчётность, запрещается закреп ление обязанности по приёму отчётности от заведомо определённых на логоплательщиков или по отдельным видам налогов (за исключением деклараций о доходах физических лиц), т.е. сотрудники, специально назначенные приказом для приёма отчётности, должны принимать все представляемые в налоговый орган отчётные документы от всех состоящих на налоговом учёте налогоплательщиков. Очевидно, что данный порядок приёма и камеральной проверки отчётной документации существует для того, чтобы исключить возможность возникновения коррупции в налоговых органах.

Курсы Форекс - это великолепная перспектива для Тебя подготовиться к прибыльной работе на рынке Форекс!

Если отчётная документация представляется в налоговый орган налогоплательщиком либо его представителем лично, то её принятие осуществляется непосредственно в присутствии налогоплательщика либо его представителя.

При приёме налоговой отчётности производится проверка полноты её представления и визуальный контроль правильности заполнения.

Налогоплательщик обязан представить в налоговый орган весь комплект установленных нормативными актами для данного налогоплательщика отчётных форм, в том числе и те, содержащиеся в которых по казатели у данной организации отсутствуют. В последнем случае на бланке соответствующей формы должна быть отметка, заверенная под писями руководителя и главного бухгалтера организации, об отсутствии оснований для заполнения данной формы.

Если налоговая отчётность представляется на носителях, допус кающих компьютерную обработку, то она должна быть также представ лена и на бумажных носителях, которые оформляются в соответствии требованиями, установленными для соответствующих отчётных документов (кроме случаев представления документов на носителях, допус кающих компьютерную обработку, прямо установленных законодатель ством о налогах и сборах). Датой представления отчётности в этом случае считается дата её представления на бумажных носителях.

Согласно п. 2 ст. 80 НК РФ, налоговые органы не вправе отказать налогоплательщику в приёме налоговой декларации ни по каким основаниям, т.е. отчётная документация должна приниматься как в комплектном, так и некомплектном виде, а если налогоплательщик настаивает на её приёме, то и при наличии нарушений в её оформлении.

Нормативные акты устанавливает определённые правила оформ ления документов24 налоговой отчётности. И при наличии грубых нарушений этих требований, которые не позволяют идентифицировать подобные документы как документы отчётности, соответствующие документы не могут считаться представленными, а обязанность по их представлению – исполненной.

Грубыми нарушениями считается:

– отсутствие в представленном документе какого-либо из обязательных реквизитов, предусмотренных нормативными правовыми актами для подобного рода документов;

– нечёткое заполнение отдельных реквизитов, делающее невозможным их однозначное прочтение;

– заполнение документов карандашом;

– наличие не оговоренных подписями налогоплательщика исправ лений;

– составление документов на иных языках кроме русского.

Если такие нарушения выявляются при приёме отчётной докумен тации, то налогоплательщик обязательно уведомляется о неисполнении им обязанности по представлению соответствующих документов и предупреждается об ответственности за непредставление отчётности по установленной форме и установленные сроки. Если отчётность сдаётся на логоплательщиком либо его представителем лично, то подобное уведомление может быть сделано устно, в случае получения отчётности по почте – путём направления соответствующего уведомления налогоплательщику.

Требование о внесении исправлений в установленный срок при обнаружении ошибок в заполнении документов (ч. 3 ст. 88 НК РФ) имеет иное значение, чем требование, предусмотренное ст. 70 НК РФ. Данное требование является информированием налогоплательщика о ре зультатах проведённой камеральной проверки. По мнению В.А. Кулеша, этим обеспечивается право налогоплательщика представить письменные возражения или объяснения (п. 1 ст. 101 НК РФ), обеспечивается соблю дение налоговым органом требований общих положений о привлечении к ответственности (ст. 109112, 114 НК РФ), а также фиксируется дата обнаружения налогового правонарушения (ст. 115 НК РФ)25.

На каждом документе, который принимает налоговый орган, ставится штамп либо отметка этого органа с датой принятия и подписью лица, ответственного за принятие отчётности. Налогоплательщик либо его представитель могут потребовать проставления соответствующих отметок на остающихся у них копиях отчётных документов.

Лица, принявшие налоговую отчётность, должны зарегистрировать её не позднее следующего рабочего дня с момента принятия. В дальнейшем, отчётность передаётся в те отделы, которые ответственны за проведение камеральных проверок.

Выездная налоговая проверка

Выездные проверки являются самой эффективной формой налого вого контроля, и очень многие налоговые правонарушения могут быть обнаружены только в ходе таких проверок.

Однако данная форма налогового контроля является очень трудоёмкой и отнимающей много рабочего времени у сотрудников налоговых органов. Она также требует достаточно высокой квалификации самих сотрудников. Поэтому осуществление подобной формы контроля целе сообразно только тогда, когда дополнительно начисленные в результате проверок суммы многократно перекрывают затраты на его проведение.

Выездные налоговые проверки проводятся как в отношении орга низаций, являющихся налогоплательщиками, плательщиками сборов или налоговыми агентами, так и в отношении индивидуальных предпринимателей.

Основные задачи выездной налоговой проверки:

– всестороннее исследование обстоятельств финансово -хозяйственной деятельности проверяемого лица, имеющих значение для формирования выводов о правильности исчисления и полноте и свое временности перечисления в бюджеты и внебюджетные фонды установ ленных налогов и сборов;

– выявление искажений и несоответствий в содержании исследуе мых документов, фактов нарушения порядка ведения бухгалтерского учёта, составления отчётности и налоговых деклараций;

– анализ влияния выявленных нарушений на формирование нало говой базы по различным видам налогов и сборов;

– формирование доказательной базы по фактам выявленных налоговых правонарушений и обеспечение документального отражения этих нарушений;

– доначисление сумм налогов и сборов, не уплаченных или не полностью уплаченных в результате занижения налогоплательщиком налоговой базы либо неправильного исчисления налогов;

– формирование предложений об устранении выявленных нарушений и привлечении налогоплательщика к ответственности за выявленные налоговые правонарушения.

Существуют определённые особенности определения подлежащих уплате сумм налога. Так если в ходе выездной проверки обнаруживается факт отсутствия учёта доходов и расходов или объектов налогообложения либо ведения этого учёта с нарушением установленного порядка, приводящего к невозможности исчисления налога, то проверяющие обя заны принять меры к проведению встречных проверок. От налогоплательщика же требуется принятие мер по восстановлению учёта в кратчайшие сроки. В случае несоблюдения в установленные сроки налогоплательщиком данного требования суммы налогов, подлежащие внесению в бюджет, определяются расчётным путём исходя из имеющихся данных о проверяемом налогоплательщике или других аналогичных налогоплательщиках, т.е. с учётом обложения налогами лиц, занимающих ся аналогичной деятельностью (пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ).29

Занятия Forex - это блестящая для тебя подготовиться к удачной работе на рынке Forex!

При оформлении расчёта подлежащих уплате в бюджет сумм налогов должны быть соблюдены все требования, обеспечивающие доказательную силу этого документа, так как на его основе эти суммы взыскиваются в бюджет и сам он в судебном порядке может быть оспорен налогоплательщиком.

Факт отсутствия учёта или его ведение с нарушениями установленного порядка (с анализом последствий данного нарушения) обязательно отражается в акте налоговой проверки. Это подтверждает правомерность определения сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет, расчётным путём. В акте также необходимо отметить факт предъявления налогоплательщику требования о восстановлении учёта и неисполнения им этого требования.

В расчёте должны содержаться:

– сведения об организациях или индивидуальных предпринимате лях, на основании данных по которым производилось исчисление подлежащих внесению в бюджет сумм налогов (их название, место нахождения, отраслевая принадлежность, фактически осуществляемые виды деятельности и т.д.);

– сравнительный анализ основных характеристик и показателей деятельности проверяемого налогоплательщика и налогоплательщика, на основании данных о котором исчислялись подлежащие внесению в бюджет суммы налогов, дающий основания для вывода о правомерности квалификации данных налогоплательщиков как аналогичных; – расчётные суммы налогов с указанием порядка расчёта.

Расчёт приобщается к материалам проверки, а в дальнейшем – к акту проверки.

Не секрет, что выездная налоговая проверка очень болезненна для любого налогоплательщика (независимо от того есть или отсутствуют налоговые правонарушения). Она нарушает нормальную работу органи зации, во время проверки часть работников аппарата управления, бухгалтерии, материальнотехнического снабжения и других обслуживающих подразделений проверяемой организации отвлекается от исполнения своих обязанностей, что прямо сказывается на деятельности организации в целом. НК РФ предпринята попытка минимизировать по тери, вызванные этими проверками, за счёт регламентации порядка назначения и проведения выездных проверок. Это также должно обеспе чить законные права и свободы налогоплательщика. Основные моменты этой регламентации будут рассмотрены далее.

Проверка обособленных подразделений организации проводится с учётом некоторых особенностей. Так выездные проверки могут прово диться по одному или нескольким налогам, причём филиалы и предста вительства организаций могут проверяться независимо от проверок са мих организаций 30 (абз. 2 ст. 89 НК РФ). Норма, устанавливающая возможность проверки филиалов и представительств независимо от проверки самой организации, очевидно адресована налоговым органам, на территории которых находятся данные филиалы и представительства. Однако при осуществлении такого рода проверки возникают трудности, связанные с тем, что согласно НК РФ филиалы и представительства не являются самостоятельными налогоплательщиками, а лишь исполняют обязанности организации по уплате налогов и сборов на соответствующей территории.

Сложности возникают уже при подписании акта выездной налого вой проверки. Согласно п. 1 ст. 100 НК РФ, это акт должен подписываться руководителем проверяемой организации (а под организациями НК РФ понимает юридические лица, каковыми филиалы и представительства не являются) или её представителем. Руководитель филиала или представительства организации не является законным представите лем этой организации и в соответствии со ст. 29 НК РФ может являться представителем только на основании доверенности. Та же проблема возникает и при вручении акта, который опять же согласно п. 4 ст. 100 НК РФ вручается либо руководителю, либо представителю организации налогоплательщика. Также и привлечение к ответственности за обнару женные налоговые правонарушения возможно только в отношении самой организации31.

Рассмотрение материалов проверки и принятие по ним решения осуществляется согласно ст. 101 НК РФ. Очевидно, решение по резуль татам проверки филиала или представительства должно выноситься в отношении организации налогоплательщика с соблюдением по отноше нию к ней всех установленных НК РФ норм. Этой организации вручает ся и копия принятого по результатам проверки решения. Достаточно це лесообразно отправлять ещё одну копию в налоговый орган, на учёте в котором состоит организация.

Процесс подготовки и проведения выездных проверок (начиная с отбора подлежащих проверке налогоплательщиков и закачивая реализацией принятого по результатам проверки решения) можно разделить на несколько этапов (Схема 11).

Каждый из этих этапов включает целый ряд мероприятий и процессуальных действий. Они тоже могут быть поделены на отдельные подэтапы.

Этап планирования и подготовки выездных проверок является са мым ответственным, так как прямо связан с результативностью и эффективностью контрольной работы налоговых органов. Последовательность действий на данном этапе можно представить на схема 12.

Среди форм налогового контроля, перечисленных в статье 82 НК РФ, первыми названы налоговые проверки.

Налоговая проверка - это процессуальное действие налогового органа по контролю за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты (перечисления) налогов (сборов). Оно осуществляется путем сопоставления фактических данных, полученных в результате налогового контроля, с данными налоговых деклараций, представленных в налоговые органы.

Право на проведение налоговых проверок предоставлено налоговым органам статьей 31 НК РФ и регламентировано главой 14 "Налоговый контроль".

С введением в действие НК РФ налоговые органы не утратили прав на проведение иных (неналоговых) проверок. Так, в соответствии с Законом РФ от 18 июня 1993 г. N 5215-1 " О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением" налоговые органы проводят проверки по применению ККМ; в соответствии с Федеральным Законом от 22 ноября 1995 г. N171-ФЗ "О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции" - проверка производства и оборота алкогольной продукции и т.д.

Объем правомочий налоговых органов и существующих ограничений на проведение тех или иных процессуальных действий (доступ на территорию или в помещение, осмотр, истребование документов, выемка (изъятие) документов и предметов, инвентаризация, экспертиза и др.) напрямую зависит от вида проводимой проверки. Виды проверок представлены на рисунке 1.

Рисунок 1

Рассмотрим, какие же проверки могут проводить налоговые органы. Проверки, проводимые налоговыми органами, можно классифицировать по различным основаниям.

В зависимости от объема проверяемой документации и места проведения налоговой проверки они делятся на камеральные и выездные.

Камеральная проверка - это проверка представленных налогоплательщиком налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, а также проверка других имеющихся у налогового органа документов о деятельности налогоплательщика, проводимая по месту нахождения налогового органа.

В настоящее время камеральные проверки остаются существенным фактором пополнения бюджета. Обнаруженные в ходе камеральных проверок ошибки в самих налоговых декларациях, в обосновании льгот дают существенную прибавку в платежах в бюджет.

Камеральная 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 и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки. Целью камеральной проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательных и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, выявление и предотвращение налоговых правонарушений, взыскание сумм неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов и соответствующих пени, возбуждение при наличии оснований процедуры взыскания в установленном порядке налоговых санкций, а также подготовка необходимой информации для обеспечения рационального отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

Под выездной налоговой проверкой понимается комплекс действий по проверке первичных учетных и иных бухгалтерских документов налогоплательщика, регистров бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций, хозяйственных и иных договоров, актов о выполнении договорных обязательств, внутренних приказов, распоряжений, протоколов, любых других документов; по осмотру (обследованию) различных предметов, любых используемых налогоплательщиком для извлечения доходов либо связанных с содержанием объектов налогообложения производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий; по проведению инвентаризации принадлежащего налогоплательщику имущества; а также других действий налоговых органов (их должностных лиц), осуществляемых по месту нахождения налогоплательщика (месту его деятельности, месту расположения объекта налогообложения) и в иных местах вне места нахождения налогового органа.

Впервые термин "Выездная налоговая проверка" введен в обиход контрольной работы Налоговым кодексом Российской Федерации. Ранее проверки, проводимые с выходом к налогоплательщику, назывались документальными. Однако, разница между понятиями "выездная" и "документальная" проверки отнюдь не терминологическая. Существует распространенное мнение, что выездная налоговая проверка и документальная проверки это одно и то же. Однако, на самом деле, это отнюдь не тождественные понятия. Так, выездная налоговая проверка - это проверка, проводимая, как правило, в помещении налогоплательщика. Документальная же проверка - это проверка, охватывающая первичную бухгалтерскую документацию и учетные регистры налогоплательщика. При этом ни один законодательный акт не уточняет место проведение такой проверки.

Основными участниками, выездной налоговой проверки являются проверяемая организация или индивидуальные предприниматели и налоговый орган (его должностные лица). Однако с выездными проверками могут быть сопряжены действия и других лиц, например, экспертов, переводчиков, но такие действия, как правило, бывают обусловлены инициативой налогового органа.

Цель выездной налоговой проверки практически такая же, как и камеральной: осуществление контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов и сборов, за соблюдением законодательства о налогах и сборах, взыскание недоимок по налогам и нени, привлечение виновных лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений, предупреждение таких правонарушений. Однако они достигаются другими, специфическими именно для выездных проверок средствами. Например, выемка документов и предметов в рамках налогового контроля может быть осуществлена только при проведении выездной проверки.

Выездной налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика непосредственно предшествовавшие году проведения проверки. Налоговый орган не вправе проводить в течение одного календарного года две выездные проверки и более по одним и тем же налогам за один и тот же период. Срок проведения - не более двух месяцев; в исключительных случаях вышестоящий налоговый орган может увеличить продолжительность налоговой проверки до трех месяцев.

Срок проведения выездной проверки включает время фактического нахождения проверяющих на территории проверяемого предприятия. Однако в указанный срок не засчитываются периоды между вручением налогоплательщику требования о представлении документов и предоставлением им запрашиваемых при проведении проверки документов.

В ходе выездной проверки может возникнуть необходимость проведения осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, в проведении инвентаризации имущества, производстве выемки документов и предметов и др. В ряде случаев, предусмотренных Кодексом, при проведении контрольных действий должны составляться протоколы.

Основанием для проведения выездной налоговой проверки является соответствующее решение руководителя налогового органа (его заместителя) или постановление руководителя (его заместителя) вышестоящего налогового органа о проведении выездной проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа. Порядок вынесения настоящего решения (постановления) вышестоящего налогового органа о проведении выездной проверки, а также требование к форме этих документов регламентировано приказом Министра Российской Федерации по налогам и сборам от 08.10.99. © АП-3-16/318 "Об утверждении Порядка назначения выездных налоговых проверок".

Статья 87 НК РФ предусматривает возможность проведения таких налоговых проверок, как встречные.

Встречная проверка - это сопоставление разных экземпляров одного и того же документа. Исходя из сущности метода, его можно применять лишь по документам, которые оформляется не в одном, а в нескольких экземплярах. К их числу относятся документы, которыми оформляются поступление или отпуск материальных ценностей (накладные, счета-фактуры и т.д.). Экземпляры документов находятся либо в различных организациях либо в разных структурных подразделениях предприятия. При условии правильного отражения хозяйственной деятельности, разные экземпляры документа имеют одно и то же содержание. В иных случаях документы оформляются лишь в одном экземпляре, либо имеют различное содержание. При сопоставлении документов могут не совпадать: количество товара, единица измерения, цена товара и пр. Отсутствие экземпляра документа может быть признаком не документирования факта хозяйственной деятельности, и как следствие - сокрытия доходов.

Пример. Так, при проведении проверки у организации было выявлено завышение цены комплектующих деталей, списанных на производственные цели. По бухгалтерским записям на счете 20 "Основное производство" цена кузова составляла 75000 рублей. А при проведении проверки экземпляра счета-фактуры, имеющиеся у предприятия-поставщика кузова, установлено, что цена составляет 68000 рублей, что выявлено методом встречной проверки документов.

Пример. В другом случае при изучении документов об отгрузке продукции на ликероводочном заводе было установлено, что часть продукции была отпущена частному предпринимателю "С". Встречная проверка документов "С" показала отсутствие учетных документов, свидетельствующих о поступлении вино водочных изделий с завода. Это говорит о неоприходовании поступления продукции, не отражении выручки от реализации данной продукции и как следствие - о занижении выручки/прибыли от реализации продукции.

На практике встречная проверка является частью проводимой камеральной или выездной налоговой проверки. Полученные в результате встречной проверки данные включаются в основной акт выездной или камеральной проверки ( отражаются в вынесенном Постановлении о привлечении к налоговой ответственности). На основании этих данных делается основной вывод о проведенной проверке.

По объему проверяемых вопросов налоговые проверки делятся на комплексные, тематические и целевые.

Комплексная проверка - это проверка финансово-хозяйственной деятельности организации за определенный период времени по всем вопросам соблюдения налогового законодательства. В настоящее время частота проведения комплексных проверок не установлена. При наличии у налогового органа оснований предполагать, что учет и уплата налогов (сборов) ведутся с нарушениями, комплексные проверки проводятся не реже одного раза в три года (срок давности по проверяемому периоду). Налогоплательщики, имеющие положительную репутацию, могут не подвергаться комплексной налоговой проверке вообще.

После введения в силу НК РФ практически все выездные налоговые проверки осуществляются в виде комплексных. Сюда можно включить такие вопросы как, правильность исчисления и перечисления налогов (сборов) налогоплательщиком, выполнения функций налогового агента; правильность списания со счетов налогоплательщиков сумм налогов и санкций; открытия счетов налогоплательщикам (при проверке банков); применения ККМ; порядка реализации алкогольной продукции и др. Только выездная налоговая проверка позволяет использовать весь спектр прав, предоставленных налоговым органам.

Тематическая проверка - это проверка отдельных вопросов финансово-хозяйственной деятельности организации (например, проверка правильности исчисления и уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество, других налогов). Такие проверки проводятся по мере необходимости, определяемой руководителем налогового органа.

Тематическая проверка проводится или как элемент комплексной проверки, или как отдельная проверка по установленным фактам нарушения законодательства на основании текущего налогового наблюдения. Соответственно ее результаты оформляются либо отдельным актом, либо отражаются в акте комплексной проверки. Если возникает необходимость в проведении на основе тематической проверки комплексной проверки, должно быть принято дополнительное решение, расширяющее круг проверяемых вопросов.

Целевая проверка - это проверка соблюдения налогового законодательства по определенному направлению или финансово-хозяйственным операциям организации. Такие проверки проводятся по вопросам взаиморасчетов с поставщиками и покупателями продукции (услуг), по экспортно-импортным операциям, по определенной сделке, по размещению временно свободных денежных средств, правильности применения льгот и по любым иным финансово-хозяйственным операциям. Результаты целевой проверки используются при комплексной или тематической проверке и оформляются либо в актах этих проверок, либо как отдельные приложения. Возможно проведение целевых проверок и как самостоятельных. Однако в этом случае возникает опасность неполной проверки отдельных вопросов соблюдения налогового законодательства.

По способу организации налоговые проверки делятся на плановые и внезапные.

Внезапная проверка - это разновидность выездной налоговой проверки, проводимой без предварительного уведомления налогоплательщика ( в отличие от плановой проверки).

Выездная проверка проводится непосредственно на месте осуществления хозяйственной деятельности (месте хранения документов) налогоплательщиком. Основанием для ее проведения является решение руководителя (заместителя руководителя налогового органа), принимаемое при получении информации или предположения о нарушении налогоплательщиком законодательства.

Цель внезапной проверки - установить факт совершения правонарушения, который может быть сокрыт при проведении обычных проверок. Внезапные проверки проводятся не часто. В то же время многие неналоговые проверки, допустим, проверки применения ККМ, в большинстве случаев проводятся как внезапные.

HК РФ предусматривает также возможность проведения контрольных и повторных проверок.

Цель контрольной проверки - установить факт некачественного проведения ранее проведенной проверки должностными лицами налоговых органов. До 1 января 1999 года контрольные проверки проводились другими сотрудниками того же налогового органа либо сотрудниками вышестоящего налогового органа, или же органами налоговой полиции. С 1 января 1999 года контрольные проверки могут проводиться только вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью нижестоящего органа. Результаты их проведения отражаются как на налогоплательщике, так и на проверяемых работниках налоговых органов. Так, если будут установлены факты нарушения законодательства проверяемым налогоплательщиком, к нему будут применены соответствующие санкции. Если же нарушения были допущены должностными лицами налоговых органов, то такие лица должны быть привлечены к дисциплинарной (уголовной) ответственности.

Повторная проверка - это проверка по тем же видам налогов и по тем же налоговым периодам, по которым проводилась предыдущая проверка. В НК РФ предусмотрены ограничения на проведение повторных налоговых проверок. Так, согласно статье 87 НК РФ, запрещается проведение повторных выездных налоговых проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком (плательщиком сбора) за уже проверенный налоговый период. В настоящее время повторные выездные налоговые проверки проводятся, как правило, в виде контрольных проверок.

По объему проверяемых документов проверки делятся на:

сплошные (когда проводится проверка всех документов организации, без пропусков и предположений об отсутствии нарушений);

выборочные (когда проверяется только часть документации).

Сплошные проверки чаще всего проводятся в небольших организациях либо в организациях, где необходимо восстановить учет ( при его отсутствии или уничтожении первичных документов).

Выборочная проверка может перерасти в сплошную в случае установления в проверяемой выборке нарушений, которые могут быть присущи всему массиву документации организации.

ФОРМЫ И МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

А.С. КОРМИЛИЦЫН

Кормилицын Андрей Сергеевич — кандидат юридических наук, доцент кафедры финансового и административного права Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации.

Дискуссия по вопросу определения форм и методов контроля в целом, а также финансового и налогового контроля в частности развернулась еще в советское время. Такого многообразия научных мнений не вызывал даже вопрос о сущности самого контроля. Принятие Налогового и Бюджетного кодексов, нормативно закрепивших формы налогового и финансового контроля, также окончательно не решило проблему соотношения форм и методов соответствующих видов контроля.

До проведения радикальной экономической реформы 1990-х гг. теоретической и практической разработкой методов и форм проведения контроля занималась преимущественно экономическая наука, которая создала теоретическую базу и основы классификации различных форм и методов осуществления контроля. Во многом это объясняется тем, что контроль за хозяйственной деятельностью предприятий 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 значительной самостоятельности в сфере экономической деятельности. Поэтому выбор того или иного метода контроля, как правило, не приводил к каким-либо существенным правовым последствиям для самой организации, 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 полной экономической самостоятельности хозяйствующих субъектов методы и формы осуществления контрольной деятельности в сфере налогообложения значительно трансформировались, они приобрели юридическую значимость и нашли свое закрепление в налоговом законодательстве. –ВВЕДЕНИЕ 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 результатов налогового контроля, полученных неправомерным образом, 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 РФ в рамки 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 должны соответствовать предписаниям правовых норм.

В интерпретации разных авторов ревизия, обследование и тематическая проверка являются методами, способами, видами либо формами контроля.

1. Эти понятия подчас употребляются как взаимозаменяемые: одни специалисты трактуют формы контроля как слагаемые его метода, а по мнению других, наоборот, методы контроля положены в основу классификации его форм.

Форма налогового контроля как внешнее выражение конкретного содержания отражается, прежде всего, в совершении конкретных действий по применению тех или иных приемов и способов для установления фактов объективной действительности, а также в документах налогового контроля, закрепляющих его результаты.

Организация контрольной деятельности в целом предполагает организационное единство ряда контрольных процедур, являющихся совокупностью действий, объединенных общей конкретной целью (например, исследование помещений, предметов, документов и т.д.), которые представляют собой не что иное, как конкретное мероприятие налогового контроля.

Таким образом, форму налогового контроля можно определить как регламентированный нормами налогового законодательства способ организации, осуществления и формального закрепления результатов мероприятий налогового контроля, представляющих собой единую совокупность действий уполномоченных органов по выполнению конкретной задачи налогового контроля.-ВВЕДЕНИЕ.

В настоящее время в ст. 82 Налогового кодекса устанавливаются следующие формы проведения налогового контроля:

— 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 (такие, например, как создание налоговых постов и т.д.).

Выше уже было отмечено, что содержание контрольной деятельности и конкретная форма контроля во многом определяются приемами, применяемыми уполномоченными контролирующими органами, т.е. форма существует в неразрывном единстве с методами контрольной деятельности.

Сама реализация контрольной деятельности происходит лишь путем применения уполномоченными органами соответствующих методов контроля.

Метод обычно понимается как способ (или совокупность способов) практического осуществления или познания изучаемых явлений. Кроме того, категория метода может рассматриваться как совокупность свойственных человеку эмпирических приемов познания окружающей действительности.

Как и при определении форм контроля, в отношении методов и методологии контроля также существует довольно большое многообразие точек зрения.

Метод налогового контроля можно определить как совокупность приемов, применяемых уполномоченными органами для установления объективных данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов в соответствующий бюджет или внебюджетный фонд, а также об исполнении возложенных на лиц иных налоговых обязанностей, т.е. при помощи методов налогового контроля происходит реальное изучение состояния объектов и предметов налогового контроля.

Существуют различные методы налогового контроля, как-то:

1) общенаучные методы, такие как статистический, логический, сравнительный и другие;

2) специальные методы исследования, такие как проверка документов; экономический анализ; исследование предметов и документов; осмотр помещений (территорий) и предметов; инвентаризация; экспертиза и т.д., применение которых характерно именно для определенных видов деятельности, в частности таких, как контрольная деятельность;

3) методы воздействия на поведение проверяемых лиц в ходе осуществления налогового контроля, такие как убеждение, поощрение, принуждение и др.

Необходимо отметить, что формы и методы налогового контроля существуют в неразрывном, органичном единстве. Поэтому при осуществлении контрольной деятельности в правовой форме налоговой проверки уполномоченные органы применяют проверку документов как прием или способ изучения реального состояния расчетов по налогам с бюджетом.

При этом проверка документов будет являться лишь одним из целого комплекса методов налогового контроля, применяемых налоговыми органами при проведении своей контрольной деятельности в форме налоговых проверок.

Таким образом, в рамках одной правовой формы организации контрольной деятельности могут применяться различные методы контроля, в некоторых случаях совпадающие по наименованию с самой установленной налоговым законодательством формой контроля.

Закрепление форм и методов осуществления контрольной деятельности на должном законодательном уровне имеет важное значение для защиты и сохранения баланса интересов обязанных и уполномоченных лиц при осуществлении налогового контроля.

Тем не менее, эффективность отдельных мероприятий налогового контроля во многом будет зависеть от последовательности и сочетания применяемых при их проведении методов налогового контроля.

Поэтому налоговые органы разрабатывают различного рода методические рекомендации, содержащие указания по наиболее эффективному осуществлению тех или иных видов контрольных мероприятий.-МЕТОД НАЛОГОВОГ.КОНТР.