Министерство образования и науки РФ

Государственное образовательное учреждение

Высшего профессионального образования

«Волгоградский государственный университет»

Факультет мировой экономики и финансов

Кафедра теории финансов, кредита и налогообложения

Реферат

по дисциплине

«организация и методика проведения налоговых проверок»

 на тему:

**Методика проведения камеральной налоговой проверки по налогу на добавленную стоимость**

Выполнила:

студентка гр. НО-061

Шабанова М.А.

Проверила:

к.эк.н., доцент Чухнина Г.Я.

Волгоград 2010

### Оглавление

### Введение…………………………………………………………….……...3

###  1. Порядок проведения камеральной налоговой проверки налога на добавленную стоимость…………………………………………………….…....4

### 2. Проблемы камеральной проверки по налогу на добавленную стоимость и пути их решения ……………………………………………..…...12

3. Перспективы и новые пути развития камеральной проверки по НДС……………………………………………………………………………….19

Заключение………………………………………………………………..23

Список используемой литературы………………………………………24

Приложения……………………………………………………………….26

### Введение

Камеральная проверка является средством налогового контроля, эффективность которого является необходимым условием функционирования налоговой системы любого государства. При его отсутствии или низкой результативности трудно рассчитывать на то, что налогоплательщики будут своевременно и в полном объеме уплачивать налоги и сборы.

Особо важным направлением камеральной проверки является проверка обоснованности заявленных плательщиком сумм к возмещению НДС по экспорту, т.к. сами по себе эти суммы, как правило, велики, а по объему и составу проверяемых документов такая камеральная проверка приближается к выездной.

Актуальность темы работы заключается в том, что в настоящее время камеральные проверки налоговых деклараций НДС - приоритетное направление контрольной работы налоговых органов, в котором много сложных и нерешённых вопросов.

Цель работы – исследовать методику проведения камеральной налоговой проверки по налогу на добавленную стоимость.

Задачи:

1. Рассмотреть порядок проведения камеральной налоговой проверки НДС;
2. Разобрать проблемы камеральной проверки по налогу на добавленную стоимость и пути их решения
3. Охарактеризовать перспективы и новые пути развития камеральной проверки по НДС.

**1. Порядок проведения камеральной налоговой проверки по налогу на добавленную стоимость**

Порядок проведения камеральной налоговой проверки по налогу на добавленную стоимость установлен для всех налогоплательщиков. При этом его изменение в отношении отдельных налогоплательщиков нормами НК РФ не предусмотрен.

*Объект проверки.* Декларация по НДС является основанием для проведения КНП. Именно от даты ее представления, а не от даты представления последнего из документов, которые должны быть приложены к декларации в соответствии с требованиями НК РФ, начинает исчисляться отведенный для проверки трехмесячный срок (п. 8 ст. 88 НК РФ).

Несмотря на то, что срок проведения КНП составляет три месяца, налоговый орган вправе провести указанную проверку в более короткий срок.[[1]](#footnote-1)

*Истребование документов.* Проанализировав п. п. 3 – 8 ст. 88 НК РФ, можно сделать вывод, что налоговый орган в рамках КНП вправе истребовать документы в следующих случаях:

- в декларации заявлено право на применение налоговых льгот (п. 6);

- в декларации заявлено право на возмещение налога (п. 8).[[2]](#footnote-2)

Вместе с тем, если в ходе КНП выявлены ошибки в налоговой декларации и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, об этом сообщается проверяемому с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок. В таких случаях налогоплательщик, представляющий в налоговый орган пояснения относительно выявленных ошибок в налоговой декларации и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, вправедополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и (или) бухгалтерского учета и (или) иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет).

В силу п. 1 ст. 126 НК РФ непредставление в установленный срок налогоплательщиком в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, с 02.09.2010 – момента вступления в силу Федерального закона от 27.07.2010 N 229-ФЗ - влечет взыскание штрафа в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ. [[3]](#footnote-3)

*Налоговые льготы.* Если в декларации заявлены налоговые льготы, инспекция вправе истребовать документы, подтверждающие право на них на основании п. 6 ст. 88 НК РФ.

Перечень льгот по НДС установлен в п. п. 1 - 3 ст. 149 НК РФ. При этом налогоплательщик вправе отказаться от льгот по операциям, указанным в п. 3 статьи 149, представив в налоговый орган по месту учета соответствующее заявление (п. 5 ст. 149 НК РФ).[[4]](#footnote-4)

Что касается срока представления указанных документов в налоговые органы, то в п. 6 ст. 88 НК РФ такой срок не предусмотрен. В то же время Минфин в Письме от 10.10.2008 N 03-07-07/103 сообщает, что в данном случае следует руководствоваться п. 3 ст. 93 НК РФ, согласно которому документы, которые были истребованы в ходе налоговой проверки, представляются в течение 10 дней со дня вручения соответствующего требования.[[5]](#footnote-5)

Также следует учитывать, что если сумма налога по декларации подлежит доплате в бюджет, то требовать от налогоплательщика представления каких-либо иных документов, не относящихся к применению той или иной льготы, контролеры не вправе.

 *Документы, которые налоговый орган может истребовать для подтверждения налоговых вычетов.* Согласно п. 1 ст. 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 НК РФ, производятся на основании:

- счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;

- документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами;

- иных документов в случаях, предусмотренных п. п. 3, 6 - 8 ст. 171 НК РФ.

Как видим, ст. 172 НК РФ не предусматривает конкретного и закрытого перечня документов, обосновывающих вычеты. Поэтому налоговые органы имеют возможность истребовать при проведении камеральной проверки широкий и неопределенный круг документов, которые обосновывают вычеты по НДС, в том числе и первичные учетные документы.

В Письме Минфина России от 02.05.2007 N 03-02-07/1-209 указано, что налоговые органы имеют возможность истребовать документы, которые обосновывают вычеты по НДС, в том числе и регистры налогового и бухгалтерского учета.[[6]](#footnote-6)

Налоговое законодательство не содержит определения первичных документов. В силу ст. 11 НК РФ следует обратиться к определению, которое дается в ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", где первичные документы определены как оправдательные (договоры, акты, накладные, ведомости, спецификации, платежно-расчетные документы и др.), которыми должны оформляться все хозяйственные операции.[[7]](#footnote-7) Следовательно, информация, необходимая налоговым инспекторам при проверке правильности исчисления НДС и применения индивидуальным предпринимателем вычетов, содержится не только в счетах-фактурах, но и в первичной документации. При отсутствии таких документов налоговая инспекция не имеет возможности проверить как обоснованность вычетов, так и правильность определения предпринимателем налоговой базы по НДС. Контролирующие органы могут затребовать:

- договор аренды помещения (или документ, подтверждающий право собственности на помещение);

- подробные оборотно-сальдовые ведомости (по счетам 60 и 62 с расшифровкой контрагентов);

- документы (товарные накладные и др.), подтверждающие постановку на учет ТМЦ и основных средств (информация по счетам 10, 41, 01, 07);

- объяснительную записку с подробным описанием товарного потока, которая включает информацию об основных поставщиках, грузоотправителях, месте хранения товаров и материалов, основных покупателях;

- счета-фактуры (или по крупным суммам, или все, или по суммам, подлежащим к вычету);

- книгу покупок;

- книгу продаж;

- анализ счетов 68, 62, 90, 60;

- акты по оказанным услугам (например, экспедиционно-транспортным).

В налоговую инспекцию представляются не сами документы, а их копии. Все документы должны быть пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью предприятия с указанием даты представления, а также подписаны директором и бухгалтером. Кроме того, составляется опись представляемых документов в двух экземплярах: один из них передается в инспекцию, а на втором налоговый инспектор делает отметку о приеме документов с датой и росписью и передает налогоплательщику.

В соответствии с п. п. 3 и 4 ст. 93.1 НК РФ налоговый орган, осуществляющий налоговые проверки или иные мероприятия налогового контроля, направляет письменное поручение об истребовании документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), в налоговый орган по месту учета лица, у которого должны быть истребованы указанные документы (информация). В течение пяти дней со дня получения поручения налоговый орган по месту учета лица, у которого истребуются документы (информация), направляет этому лицу требование о представлении документов (информации). К данному требованию прилагается копия поручения об истребовании документов (информации).[[8]](#footnote-8)

 *Срок, в течение которого представляются истребованные документы.* Документы и пояснения, которые запрашиваются в случае выявления ошибок в налоговой декларации, противоречий и (или) несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, налогоплательщик должен представить в течение пяти рабочих дней с момента получения сообщения от налогового органа о выявленных противоречиях.

Несмотря на то, что внесенные поправки в порядок проведения камеральных проверок сняли некоторые вопросы, возникавшие ранее, тем не менее, как показывает практика, еще требуются доработки и уточнения, в частности, относительно того, вправе ли налоговый орган запрашивать документы, подтверждающие вычет, если в декларации не заявлена сумма налога к возмещению, а также в части определения перечня документов, которые могут быть истребованы для подтверждения права налогоплательщика на применение вычетов по НДС. [[9]](#footnote-9)

*Результаты камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.* Несмотря на то, что сумму НДС, указанную в налоговой декларации, налоговые органы возвратили налогоплательщику, камеральная налоговая проверка налоговой декларации продолжится. В ходе этой проверки специалисты налоговых органов проверят обоснованность суммы НДС, заявленной к возмещению (п. 11 ст. 176.1 НК РФ). В результате проверки означенные специалисты могут выявить нарушения налогового законодательства, а могут не выявить таковых.

В случае если нарушения налогового законодательства не выявлены, то налоговый орган в течение семи рабочих дней должен сообщить налогоплательщику в письменной форме об окончании камеральной налоговой проверки и об отсутствии нарушений (п. 12 ст. 176.1 НК РФ).

В случае если нарушения налогового законодательства выявлены, то составляется акт, который передается на рассмотрение руководителя налогового органа. Решение по материалам камеральной налоговой проверки принимается в соответствии со ст. 101 НК РФ (п. 13 ст. 176.1 НК РФ). При этом может быть вынесено решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения или об отказе в привлечении к ответственности (п. 14 ст. 176.1 НК РФ).[[10]](#footnote-10)

Акт налоговой проверки подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку, и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем). Об отказе лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, или его представителя подписать акт делается соответствующая запись в акте налоговой проверки (п. 2 ст. 100 НК РФ).

Акт налоговой проверки должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка, или его представителю под расписку либо передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом (его представителем). [[11]](#footnote-11) Основные этапы камеральной налоговой проверки представлены в приложении 1.

По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Одновременно с этим решением выносится решение о возмещении (полностью или частично) суммы налога, заявленной к возмещению, или решение об отказе в ее возмещении.

 *Возмещение налога.* По правилам, установленным в п. 2 ст. 176 НК РФ, срок возмещения налога исчисляется с момента окончания проведения камеральной проверки. Если в ходе ее проведения нарушения не выявлены, налоговый орган в течение семи рабочих дней должен вынести решение о возмещении НДС (полностью или частично).

В п. 4 ст. 176 НК РФ указано, что при наличии у налогоплательщика недоимки по федеральным налогам, задолженности по пеням и штрафам налоговым органом производится самостоятельно зачет суммы налога, подлежащей возмещению, в счет их погашения. Сумма налога перечисляется на указанный в заявлении налогоплательщика банковский счет (п. 6 ст. 176 НК РФ).

Не позднее следующего дня после принятия решения о возврате сумм налога налоговый орган должен будет направить в орган Федерального казначейства соответствующее поручение. Согласно п. 8 ст. 176 НК РФ поручение подлежит исполнению территориальным органом Федерального казначейства в течение пяти дней со дня его получения. Установлено также, что за несвоевременный возврат суммы налога подлежат начислению проценты начиная с 12-го дня после окончания камеральной налоговой проверки (п. 10 ст. 176 НК РФ).

Из дословного прочтения п. 8 ст. 88 НК РФ следует, что данная норма начинает действовать только в случае, когда сумма налога по декларации заявлена налогоплательщиком к возмещению, то есть когда сумма НДС за налоговый период, предъявленная покупателям при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ, превысила сумму исчисленного налога.[[12]](#footnote-12)

Подробнее порядок возмещения НДС представлен в приложении 2.

Таким образом, порядок проведения камеральной налоговой проверки по налогу на добавленную стоимость установлен для всех налогоплательщиков. Камеральная проверка НДС начинается с факта представления отчетности. Сложность возникает при подаче налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога. В этом случае налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие правомерность применения налоговых вычетов.

 **2. Проблемы камеральной проверки по НДС и пути их решения**

*Проблема N 1.* Налоговые органы зачастую затягивают сроки проведения камеральной проверки: вместо 3 месяцев проверяют налоговую декларацию по НДС 8 - 10 месяцев и больше, не вынося решения до окончания проверки.

В частности, в арсенале налоговых инспекторов есть один оригинальный способ увеличения срока проверки - запрос дополнительных документов (счетов-фактур и других документов, подтверждающих вычеты) в последний день трехмесячного срока после получения от организации налоговой декларации. В этом случае датой отсчета 3 месяцев для проверки, по мнению ФНС России и Минфина России, является день представления налогоплательщиком этих документов.[[13]](#footnote-13)

Чтобы не допустить такого затягивания сроков, некоторые налогоплательщики предвосхищают действия налоговых инспекторов и самостоятельно представляют дополнительные документы, подтверждающие вычеты, одновременно с налоговой декларацией по НДС.

Следующим обстоятельством "не в пользу налогоплательщиков" является то, что пени за несвоевременный возврат НДС налоговым органом начисляются налогоплательщику по п. 10 ст. 176 НК РФ с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки и вынесения решения. Но ведь проблема в том и заключается, что затягивается проверка и решение не выносится в срок. Получается, что эта правовая норма не стимулирует налоговиков проводить налоговые проверки в установленные законом сроки.

Способ решения данной проблемы - судебное обжалование бездействия налогового органа. Устойчивая арбитражная практика по этому вопросу пока не сложилась. Следовательно, будут возникать возражения отдельных налогоплательщиков, которые не захотят обращаться в суд по каждой налоговой декларации по НДС "к возмещению". В то же время, если все налогоплательщики массово пойдут в арбитражный суд за защитой своих нарушенных прав, то количество таких налоговых споров значительно превысит пережитую нами "волну арбитражных споров возмещения НДС по ставке 0%", поскольку экспортерами являются далеко не все налогоплательщики, а налоговые декларации "к возмещению" НДС из бюджета встречаются у всех до единого налогоплательщиков по НДС.

*Проблема N 2.*Налоговые инспекторы настаивают на необходимости уплаты НДС, если камеральная налоговая проверка по налогу за предыдущий налоговый период не завершена, а по итогам следующего налогового периода налогоплательщик сдал в налоговый орган налоговую декларацию к уплате НДС из бюджета. Ссылаются они при этом на Приказ ФНС России от 16.03.2007 N ММ-3-10/138@ "Об утверждении Рекомендаций по порядку ведения в налоговых органах базы данных "Расчеты с бюджетом", в разд. VI которого сказано, что в лицевой карточке налогоплательщика сумма налога к возмещению разносится только после вынесения решения по результатам налоговой проверки.[[14]](#footnote-14)

К сожалению, в ст. 176 НК РФ прямо не предусмотрена указанная ситуация и порядок ее разрешения. Есть лишь указание в п. 5 ст. 176 НК РФ о том, что если между датами представления налоговой декларации и вынесения решения налоговым органом у организации возникает недоимка, то на нее не начисляются пени, если в последующем в отношении этого налогоплательщика будет вынесено положительное решение. На практике налоговые инспекторы не предоставляют организациям возможности применять данный пункт ст. 176 НК РФ, т.е. при возникновении недоимки взыскивают налог в бесспорном порядке, выставляя налогоплательщику требование об уплате налога.[[15]](#footnote-15)

*Проблема N 3*. Налоговые органы, ошибочно применяя не специальную норму (ст. 176 НК РФ), а общую - п. 8 ст. 88 НК РФ, отказываются выносить решение и предоставлять его налогоплательщику, если это решение о возмещении НДС, т.е. камеральная налоговая проверка, не выявило нарушений законодательства. В связи с этим у налогоплательщика отсутствует своевременная информация о проведенном возмещении НДС.

Это является прямым нарушением пп. 9 п. 1 ст. 21 НК РФ и пп. 9 п. 1 ст. 32 НК РФ, которыми предусмотрено право налогоплательщика на получение решений, вынесенных налоговым органом в отношении него, и обязанность налоговых инспекторов направлять налогоплательщику указанные решения.[[16]](#footnote-16)

*Проблема N 4.* Сложный заявительный порядок возмещения НДС

Необходимо отметить, что заявительный порядок возмещения не является обязательным для налогоплательщиков (п. 12 ст. 176 НК). С I квартала 2010 г. у них имеется право выбора порядка возмещения НДС по ст. 176 НК (ранее действовавший порядок) либо по ст. 176.1 НК (новый, заявительный порядок). Инициатива Минфина направлена на упрощение процедуры возврата НДС из бюджета. Но как часто бывает, сейчас мы сталкиваемся с новыми вопросами. Что-то не до конца прописано, что-то не продумано.

 Порядок проведения камеральной проверки декларации, в которой отражены суммы НДС к возмещению в заявительном порядке, раскрыт в приложении 3.

Таким образом, на сегодняшний день существует два варианта возмещения НДС. При выполнении определенных условий налогоплательщики свободны в выборе любого из них. Однако следует отметить, что реальный доступ к заявительному порядку возмещения НДС будут иметь далеко не все налогоплательщики.

В ст. 176.1 НК указано два случая, когда возможно применение заявительного порядка. Во-первых, ускоренную процедуру возмещения НДС могут применить крупнейшие налогоплательщики, которые должны отвечать следующим критериям, указанным в ст. 176.1 НК:

- налогоплательщик должен быть организацией;

- совокупная сумма налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, уплаченная за три календарных года, предшествующих году, в котором подается заявление о применении заявительного порядка возмещения налога, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ и в качестве налогового агента, составляет не менее 10 млрд руб.;

- со дня создания соответствующей организации до дня подачи налоговой декларации прошло не менее трех лет.

Преобладающее большинство налогоплательщиков не соответствует указанным критериям, в основном из-за заявленного совокупного размера уплаченных за три года налогов, равного 10 млрд руб. [[17]](#footnote-17)

Таким образом, фактически имеет место нарушение элементарных принципов равноправности налогоплательщиков в применении налоговых правил. Внесенные поправки не только дискредитируют основную массу российских налогоплательщиков, устанавливая особые правила налогообложения для "элиты". Тем самым будет продолжена практика длительных налоговых проверок обоснованности возмещения НДС по абсолютному большинству налогоплательщиков с соответствующей задержкой выплат им на многие месяцы законных сумм налога. Фактически это означает отвлечение оборотных средств у организаций именно тех отраслей и сфер экономики, которые следует поддерживать как экспортоориентированные и от которых зависит технический прогресс и инновационное развитие страны.[[18]](#footnote-18)

Если по результатам камеральной проверки декларации возмещенная в заявительном порядке сумма НДС превысит ту, которая должна быть возмещена, решение о зачете (возврате) будет отменено. Тогда налогоплательщик будет обязан вернуть (полностью или частично) в бюджет денежные средства, полученные им или зачтенные в заявительном порядке, а также уплатить проценты за пользование бюджетными средствами исходя из двукратной ставки рефинансирования ЦБ РФ, действовавшей в тот период. При этом согласно п. 2 ст. 270 НК РФ затраты на уплату указанных процентов нельзя будет учесть в расходах при расчете налога на прибыль. Такой механизм чересчур затратен для предприятий малого и среднего бизнеса, поэтому воспользоваться нововведениями законодательства могут далеко не все компании.

Во-вторых, ускоренную процедуру могут применить налогоплательщики, представившие вместе с налоговой декларацией, в которой заявлено право на возмещение налога, действующую банковскую гарантию, предусматривающую обязательство банка на основании требования налогового органа уплатить в бюджет за налогоплательщика суммы налога, излишне полученные им (зачтенные ему) в результате возмещения налога в заявительном порядке, если решение о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке будет отменено полностью или частично.

В результате не позднее чем через 11 дней после подачи заявления налогоплательщик получит сумму налога, подлежащую возврату. Заявительный порядок возмещения НДС сокращает срок его возврата на 3 месяца, соответствующие времени проведения камеральной налоговой проверки.

Если впоследствии в ходе камеральной проверки налоговым органом будет установлен факт нарушения налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, налоговый орган выносит соответствующее решение и направляет налогоплательщику требование о возврате налога, ранее выплаченного налогоплательщику. На излишне возвращенный налог начисляются проценты в размере, равном ставке рефинансирования ЦБ РФ.

Указанные проценты начисляются начиная со дня:

1) фактического получения налогоплательщиком средств - в случае возврата суммы налога в заявительном порядке;

2) принятия решения о зачете суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке - в случае зачета суммы налога в заявительном порядке.

Налогоплательщик должен самостоятельно исполнить требование налогового органа в течение 5 дней с момента его получения. И только на следующий день после истечения срока, предусмотренного для возврата налога, налоговый орган направляет в банк требование об уплате денежной суммы по банковской гарантии. Налогоплательщику следует незамедлительно уведомить налоговый орган о том, что требование было исполнено, не забыв приложить копии документов, подтверждающих это. Иначе может сложиться ситуация, когда налогоплательщик самостоятельно исполнит требование, но налоговый орган направит в банк новое требование, которое будет исполнено уже банком. Это приведет к двойному перечислению налога.

В целях упрощения процесса оформления ускоренного возмещения "входного" НДС, а также сокращения финансовой нагрузки на налогоплательщиков необходимо внести соответствующие изменения в Федеральный закон от 17.12.2009 N 318-ФЗ[[19]](#footnote-19), заменив банковскую гарантию на залог, имеющегося у налогоплательщика имущества, достаточный для уплаты возможной недоимки, штрафов и пени.

Одновременно с этим следует особо подчеркнуть, что при всей важности и значимости принятого решения о досрочном возмещении НДС оно не решает и не может решить всех накопившихся проблем в администрировании НДС. Действительно, установленный порядок возмещения "входного" налога, уплаченного налогоплательщиком продавцу сырья, материалов, топлива и т.д., является наиболее серьезной проблемой с момента введения НДС на российской территории. Введение заявительного порядка возмещения НДС в определенной мере решает проблемы только части налогоплательщиков, причем менее "ущемленной" ее части, добавляя при этом и им новые проблемы.[[20]](#footnote-20)

Предложенные законодательные нововведения являются, безусловно, прогрессивными и свидетельствуют о повышении доверия государства к налогоплательщикам. Однако пока данные новшества касаются самых крупных налогоплательщиков, составляющих меньшинство в общем количестве предприятий, уплачивающих НДС. Остается надеяться, что со временем государство, убедившись в работоспособности заявительной модели возврата НДС на примере с налогоплательщиками-гигантами, найдет возможность распространить ее и на компании среднего и малого бизнеса.

Таким образом, в настоящее время существует много нерешённых проблем относительно камеральной проверки НДС. Во-первых, у судов нет единой позиции относительно того, какие документы могут быть истребованы проверяющими для подтверждения правомерности применения вычетов помимо счетов-фактур и первичных документов; во-вторых, затягивание налоговыми органами сроков проведения камеральной проверки;

В-третьих, сложный заявительный порядок возмещения НДС; в-четвертых, проблема истребования документов и другие.

 3. Перспективы и новые пути развития камеральной проверки по НДС

Налог на добавленную стоимость (НДС) является одним из наиболее "проблемных" налогов в российской налоговой системе. Не случайно в соответствующую главу Налогового кодекса РФ практически ежегодно вносятся поправки и уточнения. Следовательно, и камеральная проверка по данному налогу требует особого внимания.

Действующие с начала 2008 года изменения по порядку проведения камеральных проверок, запрещающие в общем случае истребование документов, не предусмотренных Налоговым кодексом, дают основания для облегчения тех проверок деклараций по НДС, где заявляются налоговые вычеты, но не заявляется возмещение из бюджета.

Представляется, что перспективы изменения порядка контроля за налоговыми декларациями по НДС, где заявляются суммы для возмещения из бюджета, могут быть связаны только с изменением принципов взимания самого налога на добавленную стоимость, которые сейчас обсуждаются.[[21]](#footnote-21)

Основная проблема состоит в том, чтобы построить такой механизм исчисления и уплаты данного налога, при котором, с одной стороны, государство не теряло сотни миллиардов рублей, а с другой стороны, не страдали финансовые интересы добросовестных налогоплательщиков в связи с задержками выплат им законно установленных сумм возмещений налога. Как показала практика, ужесточение контроля налоговых органов за своевременностью внесения в бюджет сумм НДС, в том числе и за счет увеличения сроков проверки обоснованности сумм НДС, подлежащих возмещению, позитивного результата не дает и не может дать. Эти меры могут только лишь привести к соответствующему увеличению сроков возврата средств из бюджета, но не обеспечивают должного эффекта в борьбе с незаконными получениями сумм возмещения НДС из федерального бюджета. Проделав огромную аналитическую и контрольную работу, налоговые органы выясняют, что к моменту обнаружения сбоя в цепочке платежей фирма-"однодневка" уже ликвидирована. Соответственно нет и не уплаченных в бюджет сумм НДС.[[22]](#footnote-22)

Положительного эффекта не даст и предлагаемый механизм так называемых электронных счетов-фактур, когда все операции по движению платежных документов и соответственно НДС можно отслеживать в режиме реального времени. Действительно, должны пройти многие годы, прежде чем этот механизм заработает на полную мощность. Прежде чем вводить эти электронные счета-фактуры, необходимо решить также вопрос, где (в коммерческих банках или в налоговых органах) будут учитываться эти счета-фактуры, кто и как их будет обрабатывать. Так что этот процесс может затянуться на долгие годы. К этому следует добавить, что прозрачность операций по вычету НДС ни в коей мере не ликвидирует то звено в цепи посредников, которое, получив от покупателя НДС, не вносит его в бюджет и затем ликвидируется. Указанные счета-фактуры должного эффекта не дадут еще и по той причине, что фирмы-"однодневки" создаются исключительно для проведения нескольких операций и к моменту обнаружения сбоя в цепочке движения товара фирма-"однодневка" уже ликвидирована и соответственно отсутствуют средства на ее счете.

В последнее время в экономической литературе все чаще стали высказываться предложения о целесообразности изменения налоговой базы по данному налогу с соответствующей отменой зачетной формы исчисления суммы налога, подлежащей взносу в бюджет. В этих целях предлагается использовать так называемый прямой метод, при котором налогом облагается именно та стоимость, которая была добавлена на конкретном этапе (стадии, переделе) производства. Облагаемым оборотом и, соответственно, налоговой базой в этом случае должна стать именно добавленная стоимость. Вместе с тем, несмотря на кажущуюся очевидность подобного изменения налоговой базы по НДС, реализация данного предложения, на мой взгляд, чревата достаточно серьезными негативными последствиями. В частности, в существенной мере усложнится администрирование данного налога при одновременном увеличении объема учетной работы налогоплательщиков. При этом перед налогоплательщиком, реализующим товар, облагаемый по разным налоговым ставкам, может встать одна серьезная проблема: как разделить добавленную стоимость на разные категории товаров, работ и услуг? Такая же проблема возникает и у организаций, реализующих произведенную продукцию как внутри страны, так и за пределы российской таможенной территории. Естественно, что решение данной проблемы можно найти, но это существенным образом усложнит бухгалтерский и налоговый учет и одновременно снизит эффективность контрольной работы налоговых органов. Одновременно с этим изменение механизма расчета НДС вызывает серьезные опасения в части возможного возникновения мультипликационного эффекта повышения цен на реализуемые товары, работы и услуги. Дело в том, что при действующем зачетном порядке расчета подлежащей уплате в бюджет суммы НДС у налогоплательщика имеется источник для уплаты налога в виде полученной от покупателя соответствующей суммы налога. При прямом методе такой источник выпадает и появляется вероятность при наличии высокой ставки налога завышения цен поставщиками. Вместе с тем указанный метод, несомненно, обладает и серьезными преимуществами против действующего. И самый главный из них - отмена зачета и возврата сумм НДС, уплаченных поставщику, с соответствующей ликвидацией огромных потерь федерального бюджета.[[23]](#footnote-23)

Проблему налоговых возмещений по НДС необходимо срочно решать и решать кардинально. Наиболее приемлемым является механизм так называемых НДС-счетов, суть которого состоит в том, чтобы получаемые от покупателя суммы НДС зачислялись не на расчетный счет организаций, а на специальный счет, с которого нельзя было бы взять деньги для иных целей, кроме уплаты НДС поставщику, а также причитающихся бюджету НДС и других налогов. Положительный эффект от введения НДС-счетов перекрывает те негативные, при этом весьма спорные, последствия внедрения указанного механизма, которые нередко высказываются.

Во-первых, существенно сократятся сроки возмещения НДС всем без исключения налогоплательщикам, так как на проведение проверок налоговые органы будут тратить меньше времени. Фактически можно будет ввести заявительный порядок возмещения НДС для всех без исключения налогоплательщиков с последующим контролем налоговых органов. При этом не потребуется прибегать к таким обеспечительным мерам, как банковская гарантия или залог имущественного комплекса.

Во-вторых, не требуется изменять действующие правила учета и отчетности и практику налогового контроля при несомненном улучшении администрирования данного налога.

В-третьих, у государства появится реальная возможность существенно снизить ставку налога, в результате чего добросовестные налогоплательщики получат в оборот дополнительные финансовые ресурсы. И наконец, в-четвертых, резко увеличатся доходы государства.[[24]](#footnote-24)

Таким образом, предложенный механизм НДС-счетов вызвал широкую дискуссию среди ученых и практиков. Но пока продолжаются дискуссии, темпы роста НДС, ставшего в период кризиса основным доходным источником бюджета, продолжают снижаться.

**Заключение**

На сегодняшний день существует много нерешённых проблем относительно камеральной проверки НДС:

* во-первых, нет единой позиции относительно того, какие документы могут быть истребованы проверяющими для подтверждения правомерности применения вычетов помимо счетов-фактур и первичных документов;
* во-вторых, затягивание налоговыми органами сроков проведения камеральной проверки;
* в-третьих, сложный заявительный порядок возмещения НДС;
* в-четвертых, проблема истребования документов и другие.

Предложенные законодательные нововведения, связанные с заявительным порядком возмещения НДС являются, безусловно, прогрессивными и свидетельствуют о повышении доверия государства к налогоплательщикам. Однако пока данные новшества касаются самых крупных налогоплательщиков, составляющих меньшинство в общем количестве предприятий, уплачивающих НДС.

Оптимальное решение проблемы налоговых возмещений по НДС - применение НДС-счетов.

 История налогового администрирования в нашей стране показала, что ужесточение административных мер не только не решает создавшихся проблем, но и нередко усугубляет их. Результатом этих мер, как правило, становится дальнейшая забюрократизированность налоговых отношений, усиление коррупции и возникновение новых, еще более изощренных, схем ухода от налогообложения.

**Список используемой литературы**

Акаева В.Б., Об организации налогового контроля / В.Б. Акаева // Налоговый вестник. - 2009.- № 2.- С. 90 – 93

Андрющенко С.Н., Повышение эффективности контрольной работы/ С.Н. Андрющенко // Российский налоговый курьер. – 2009. - №3. - С. 14-16

1. Береснева. Н.А., Типичные ошибки, выявляемые при проверке счетов-фактур / Н.А. Береснева // Финансовая газета. – 2009. – № 41. – С. 137-152.

Башкиров Н.Н., Камеральная проверка: проблемы и пути решения/ Н.Н. Башкиров// Налоговый вестник. – 2010. - № 9. – С. 23-25

Истребование документов, подтверждающих вычеты. Вычет НДС: Постановление ФАС Московского округа от 29.07.2008 N КА-А40/6370-08 // СПС "КонсультантПлюс". – 2009.

1. Комментарий к Федеральному закону от 17.12.2009 N 318-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость" / под общ. ред. Мацепуро Н.А. – М. : Норма : Норма–Инфра-М, 2010. – 250 с.
2. Курбангалеева О.А., О заявительном порядке возмещения НДС и других изменениях в главе 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ / О.А. Курбангалеева// "Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации". - 2010. - N 4. – С. 124-127
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая: [по состоянию на 15 сентября 2010 г.]– М.: Проспект, КноРус , 2010. – 736 С.
4. Нестеров А.С., Возмещение НДС - миссия выполнима/ А.С. Нестеров//ЭЖ-Юрист. – 2008. - N 20. – С.45-47

Никитов Н.Н., Как увеличить результативность камеральной проверки по налогу на добавленную стоимость/ Н.Н. Никитов // Российский налоговый курьер. – 2009.- №18. - С. 12

О бухгалтерском учёте: федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ, принят ГД ФС РФ 23.02.1996// СПС "КонсультантПлюс". – 2009.

О документальном подтверждении права на вычет сумм НДС: Письмо Минфина России от 10.10.2008 N 03-07-07/103 // СПС "КонсультантПлюс". – 2010.

1. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость: федеральный закон от 17.12.2009 N 318-ФЗ // Российская газета.- 2009.- № 4. – С.91-98.
2. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с урегулированием задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов и некоторых иных вопросов налогового администрирования: Федеральный закон от 27.07.2010 N 229-ФЗ// СПС "КонсультантПлюс". – 2010.
3. О порядке применения ст. 88 НК РФ в части определения даты начала исчисления срока проведения камеральной налоговой проверки: Письмо Минфина России от 13.04.2007 N 03-02-07/2-69// СПС «Гарант». – 2009.

Об утверждении Рекомендаций по порядку ведения в налоговых органах базы данных "Расчеты с бюджетом": Приказ ФНС России от 16.03.2007 N ММ-3-10/138@ // СПС "КонсультантПлюс". – 2009.

1. Порядок действий налогового инспектора при выявлении ошибок или нарушений, допущенных при заполнении налоговой декларации: Письмо Минфина России от 13.05.2008 № 03-07-11/185 // СПС «КонсультантПлюс». – 2010.

Смирнов А.В, Задачи налоговых органов по совершенствованию организации налогового контроля/ А.В. Смирнов // Налоговая политика и практика. - 2009. - №6. - С. 46-49

Шаталова С.Д., Налоги и налогообложение: проблемы, пути решения и перспективы / С.Д. Шаталова // Налоговый вестник. – 2010. - №7. – С.35-37

**Приложение 1**

**Основные этапы камеральной налоговой проверки**

**Приложение 2**

**Порядок возмещения НДС**

**Приложение 3**

**Порядок проведения камеральной проверки декларации,**

**в которой отражены суммы НДС к возмещению**

**в заявительном порядке**

 ┌───────────────────────────────────┐

 нарушения │ В течение 3 месяцев налоговики │ нарушения

 выявлены │ проводят камеральную проверку │ не выявлены

 ┌─────────┤ (п. 11 ст. 176.1, ст. 88 НК РФ) ├─────────┐

 │ └───────────────────────────────────┘ │

 │ 10 рабочих дней 7 рабочих дней │

 \│/ \│/

┌──────────────────────────────────┐ ┌──────────────────────────────────┐

│ Налоговики составляют акт │ │ Налоговики сообщают о завершении │

│ налоговой проверки (абз. 1 п. 13 │ │проверки и об отсутствии нарушений│

│ ст. 176.1, ст. 100 НК РФ) │ │ налогоплательщику в письменной │

│ │ │ форме (п. 12 ст. 176.1 НК РФ) │

└─────────────────┬────────────────┘ └──────────────────────────────────┘

 │ 15 рабочих дней

 \│/

┌──────────────────────────────────┐

│ Налогоплательщик вправе │

│ представить письменные возражения│

│ (п. 6 ст. 100 НК РФ) │

└─────────────────┬────────────────┘

налоговики │ 10 рабочих дней

рассматривают │

материалы │

проверки и │

возражения │

(ст. 101 НК РФ) │

 \│/

┌─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Принимают решение <\*> о привлечении либо об отказе в привлечении │

│ налогоплательщика к ответственности (п. 14 ст. 176.1 НК РФ) │

└──┬──────────────────────────────────────────────────────────────────────┘

 │

 │ + если ┌──────────────────────────┐ ┌──────────────────────────┐

 └───────────>│ Сумма НДС, возмещенная │ │ Сумма, подлежащая │

 ┌────────────┤ в порядке ст. 176.1 НК РФ│ > │ возмещению по итогам │

 │ тогда │ │ │ камеральной проверки │

 │ налоговики └──────────────────────────┘ └──────────────────────────┘

 │ принимают

 \│/

┌─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Решение <\*> об отмене решения о возмещении в заявительном порядке │

│ + │

│ об отмене решения о возврате полностью (частично) и (или) о зачете │

│ (п. 15 ст. 176.1 НК РФ) │

└────────────────────────────────────┬────────────────────────────────────┘

 │ также направляют

 \│/

┌─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Требование <\*\*> о возврате излишне полученных (зачтенных) в заявительном│

│ порядке сумм НДС, включая проценты, полученные в связи с нарушением │

│ сроков возврата (абз. 1 п. 17 ст. 176.1 НК РФ) │

└────────────────────────────────────┬────────────────────────────────────┘

 \│/

┌─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ В течение 5 дней с даты получения требования налогоплательщик должен │

│ уплатить указанные в нем суммы (п. 20 ст. 176.1 НК РФ) │

└────────────────────────────────────┬────────────────────────────────────┘

 \│/

┌─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ В случае неуплаты, неполной уплаты │

└─────────────────┬──────────────────────────────────────┬────────────────┘

 \│/ \│/

┌──────────────────────────────────┐ ┌──────────────────────────────────┐

│ Налогоплательщиком без банковской│ │ Налогоплательщиком, который │

│ гарантии │ │ представил гарантию банка │

│ либо │ └─────────────────┬────────────────┘

│ получившим уточненное требование │ \│/

│ о возврате │ ┌──────────────────────────────────┐

│ либо │ │ Налоговики не ранее дня, │

│ в случае истечения срока │ │ следующего за днем истечения │

│ банковской гарантии │ │ 5-дневного срока для уплаты, │

│ │ │ направляют в банк требование │

│ │ │ об уплате соответствующих сумм │

└─────────────────┬────────────────┘ └─────────────────┬────────────────┘

 \│/ \│/

┌───────────────────────┐ ┌──────────────────────────────────┐

│ По решению налоговиков│ │ Банк не вправе отказать в оплате │

│ обязанность по уплате │ │ сумм по банковской гарантии │

│ исполняется путем │ │ и должен уплатить их в течение │

│взыскания денежных сумм│ │5 дней с даты получения требования│

│ на счетах или иного │ ┌────────────┤ (п. 21 ст. 176.1 НК РФ) │

│ имущества │ │ если банк │ │

│ налогоплательщика │ │ не │ │

│ в силу ст. ст. 46 │ │ исполнит │ │

│ и 47 НК РФ (п. 23 │ │ требования │ │

│ ст. 176.1 НК РФ) │ │ │ │

└───────────────────────┘ │ └─────────────────┬────────────────┘

 \│/ \│/

┌──────────────────────────────────┐ ┌──────────────────────────────────┐

│ Налоговики имеют право списать │ │ После уплаты данных сумм банком │

│ указанные в требовании суммы │ │ налоговики в течение 10 дней │

│в бесспорном порядке (абз. 3 п. 21│ │ направляют налогоплательщику │

│ ст. 176.1 НК РФ) │ │ уточненное требование о возврате │

│ │ │ (абз. 1 п. 22 ст. 176.1 НК РФ) │

└──────────────────────────────────┘ └─────────────────┬────────────────┘

 \│/

 ┌──────────────────────────────────┐

 │ При нарушении срока направления │

 │ этого требования начисление │

 │ процентов на суммы к возврату │

 │ приостанавливается до даты │

 │ получения требования │

 │ налогоплательщиком (абз. 2 п. 22 │

 │ ст. 176.1 НК РФ) │

 └──────────────────────────────────┘

--------------------------------

<\*> О принятом решении налоговые органы уведомляют налогоплательщика в письменной форме в течение пяти рабочих дней со дня его принятия (п. 16 ст. 176.1 НК РФ).

<\*\*> В требовании должны быть указаны следующие сведения (п. 18 ст. 176.1 НК РФ):

- сумма НДС, которая подлежит возмещению по итогам камеральной проверки;

- сумма НДС, которая излишне получена (зачтена) в заявительном порядке;

- сумма процентов, которые были получены налогоплательщиком в связи с нарушением сроков возврата и теперь подлежат возврату;

- сумма процентов, которые начислены на излишне полученные (зачтенные) суммы НДС в заявительном порядке.

При этом проценты рассчитываются на момент направления требования со дня фактического получения налогоплательщиком возвращенных средств либо со дня принятия решения о зачете. Проценты начисляются исходя из двукратной ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в период пользования бюджетными средствами (п. 17 ст. 176.1 НК РФ).

- срок исполнения данного требования;

- меры по взысканию подлежащих уплате сумм в случае неисполнения данного требования.

Требование вручается непосредственно руководителю, индивидуальному предпринимателю, их представителям лично под роспись или иным способом с подтверждением факта и даты получения. Если это невозможно, требование направляется по почте и считается полученным по истечении шести дней с даты его отправления (п. 19 ст. 176.1 НК РФ).[[25]](#footnote-25)

1. Постановление ФАС ПО от 08.04.2010 N А55-14120/2009 // СПС «КонсультантПлюс». – 2010. [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая: [по состоянию на 15 сентября 2010 г.]– М.: Проспект, КноРус , 2010. – С 122-125. [↑](#footnote-ref-2)
3. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с урегулированием задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов и некоторых иных вопросов налогового администрирования: Федеральный закон от 27.07.2010 N 229-ФЗ, принят ГД ФС РФ 16.07.2010// СПС "КонсультантПлюс". – 2010. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая: [по состоянию на 15 сентября 2010 г.]– М.: Проспект, КноРус , 2010. – С 162-165. [↑](#footnote-ref-4)
5. О документальном подтверждении права на вычет сумм НДС: Письмо Минфина России от 10.10.2008 N 03-07-07/103 // СПС "КонсультантПлюс". – 2010. [↑](#footnote-ref-5)
6. Истребование документов, подтверждающих вычеты. Вычет НДС: Постановление ФАС Московского округа от 29.07.2008 N КА-А40/6370-08 // СПС "КонсультантПлюс". – 2009. [↑](#footnote-ref-6)
7. О бухгалтерском учёте: федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ, принят ГД ФС РФ 23.02.1996// СПС "КонсультантПлюс". – 2009. [↑](#footnote-ref-7)
8. Андрющенко С.Н., Повышение эффективности контрольной работы/ С.Н. Андрющенко // Российский налоговый курьер. – 2009. - №3. - С. 14-16 [↑](#footnote-ref-8)
9. Береснева. Н.А., Типичные ошибки, выявляемые при проверке счетов-фактур / Н.А. Береснева // Финансовая газета. – 2009. – № 41. – С. 137-152. [↑](#footnote-ref-9)
10. Курбангалеева О.А., О заявительном порядке возмещения НДС и других изменениях в главе 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ / О.А. Курбангалеева// "Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации". - 2010. - N 4. – С. 124-127 [↑](#footnote-ref-10)
11. Акаева В.Б., Об организации налогового контроля / В.Б. Акаева // Налоговый вестник. - 2009.- № 2.- С. 90 – 93 [↑](#footnote-ref-11)
12. Нестеров А.С., Возмещение НДС - миссия выполнима/ А.С. Нестеров//ЭЖ-Юрист. – 2008. - N 20. – С.45 [↑](#footnote-ref-12)
13. О порядке применения ст. 88 НК РФ в части определения даты начала исчисления срока проведения камеральной налоговой проверки: Письмо Минфина России от 13.04.2007 N 03-02-07/2-69// СПС «Гарант». – 2009. [↑](#footnote-ref-13)
14. Об утверждении Рекомендаций по порядку ведения в налоговых органах базы данных "Расчеты с бюджетом" : Приказ ФНС России от 16.03.2007 N ММ-3-10/138@ // СПС "КонсультантПлюс". – 2009. [↑](#footnote-ref-14)
15. Башкиров Н.Н., Камеральная проверка: проблемы и пути решения/ Н.Н. Башкиров// Налоговый вестник. – 2010. - № 9. – С. 23-25 [↑](#footnote-ref-15)
16. Нестеров А.С., Возмещение НДС - миссия выполнима/ А.С. Нестеров//ЭЖ-Юрист. – 2008. - N 20. – С.45-47 [↑](#footnote-ref-16)
17. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость: федеральный закон от 17.12.2009 N 318-ФЗ // Российская газета.- 2009.- № 4. – С.91-98. [↑](#footnote-ref-17)
18. Шаталова С.Д., Налоги и налогообложение: проблемы, пути решения и перспективы / С.Д. Шаталова // Налоговый вестник. – 2010. - №7. – С.35-37 [↑](#footnote-ref-18)
19. Комментарий к Федеральному закону от 17.12.2009 N 318-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость" / под общ. ред. Мацепуро Н.А. – М. : Норма : Норма–Инфра-М, 2010. – 250 с. [↑](#footnote-ref-19)
20. Никитов Н.Н., Как увеличить результативность камеральной проверки по налогу на добавленную стоимость/ Н.Н. Никитов // Российский налоговый курьер. – 2009.- №18. - С. 12 [↑](#footnote-ref-20)
21. Шаталова С.Д., Налоги и налогообложение: проблемы, пути решения и перспективы / С.Д. Шаталова // Налоговый вестник. – 2010. - №7. – С.35-37 [↑](#footnote-ref-21)
22. Смирнов А.В, Задачи налоговых органов по совершенствованию организации налогового контроля/ А.В. Смирнов // Налоговая политика и практика. - 2009. - №6. - С. 46-49 [↑](#footnote-ref-22)
23. Курбангалеева О.А., О заявительном порядке возмещения НДС и других изменениях в главе 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ / О.А. Курбангалеева// "Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации". - 2010. - N 4. – С. 124-127 [↑](#footnote-ref-23)
24. Сашичев В.В., Повышение эффективности налогового контроля: итоги и задачи на 2010 год/ В.В. Сашичев // Налоговая политика и практика. - 2010.- № 7. - С. 35-37 [↑](#footnote-ref-24)
25. Путеводитель по налогам. Практическое пособие по НДС// СПС "КонсультантПлюс". – 2009. [↑](#footnote-ref-25)