Введение

Уплата налогов (сборов) является конституционной обязанностью лиц, выступающих в налоговых правоотношениях в качестве налогоплательщиков или плательщиков сборов. В ст. 57 Конституции РФ, в частности, говорится: "Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы".

Содержание обязанности по уплате налогов и сборов заключается в наличии у налогоплательщика (плательщика сбора) правовой обязанности уплатить законно установленный, правильно исчисленный, в определенном размере, с соблюдением установленного порядка и срока налог или сбор.

Обязанность по уплате налога (сбора) возникает, изменяется и прекращается при наличии определенных оснований, которые устанавливаются НК РФ. Исполнение обязанности по уплате налога (сбора) может осуществляться добровольно и принудительно.

Обязанность по уплате конкретного налога (сбора) возникает у налогоплательщика и плательщика сбора с момента появления у него объекта налогообложения, которым могут являться: имущество, операции по реализации товаров (работ, услуг), стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), прибыль, доход либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога (п. 1 ст. 38 части первой НК РФ).

Контроль за исполнением обязанностей по уплате налогов сводится к проведению налоговой проверки. Сегодня вопросы, касающиеся проведения налоговых проверок являются очень актуальными.

ПОНЯТИЕ И ПРАВИЛА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК, ВИДЫ ПРОВЕРОК

Одним из условий функционирования налоговой системы является эффективный налоговый контроль, осуществляемый, в том числе и путем проведения налоговых проверок. Общие правила проведения налоговых проверок (камеральных и выездных) регламентируются ст. 87 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), в соответствии, с которой проверка может быть проведена у налогоплательщика (как юридического, так и физического лица, в том числе осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица), плательщика сборов и налогового агента.

К общим правилам проведения налоговых проверок относятся:

* Проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности проверяемых, непосредственно предшествующих году проверки;
* Запрещается проведение повторных выездных проверок (в течение календарного года) по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком (плательщиком сбора) за уже проверенный налоговый период;
* В том случае, если организация-налогоплательщик реорганизуется или ликвидируется, правило об ограничении проверок не применяется. Повторная проверка может быть проведена также и в порядке контроля за деятельностью налогового органа его вышестоящим налоговым органом по мотивированному постановлению последнего и с соблюдением требований, предъявляемых к проведению проверки.

Налоговый кодекс РФ различает два вида налоговых проверок:

1. Камеральная налоговая проверка (ст. 88 НК РФ) и
2. Выездная налоговая проверка (ст. 89 НК РФ).

**Камеральная налоговая проверка**

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, служащих основанием для исчисления и уплата налога, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. (ст. 88 НК РФ).

Поверка проводится уполномоченным должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями (без специального решения руководителя налогового органа) в течение трех месяцев со дня фактической даты представления проверяемым соответствующих документов. Указанная дата является началом проверки.

Целью камеральной проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиком законодательных нормативных правовых актов о налогах и сборах, выявление и предотвращение налоговых правонарушений взыскание сумм неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов по выявленным правонарушениям, привлечение виновных лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений, а также подготовка необходимой информации для обеспечения рационального отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

Основными этапами камеральной проверки являются:

1. проверка полноты и своевременности представления налогоплательщиком документов налоговой отчетности, предусмотренных законодательством о налогах и сборах;
2. проверка своевременности представления расчетов по налогам в налоговый орган;
3. визуальная проверка правильности оформления документов налоговой отчетности (полноты заполнения всех необходимых реквизитов, четкости их заполнения и т.д.);
4. проверка правильности составления расчетов по налогам, включающая в себя арифметический подсчет итоговых сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет и проверку обоснованности применения ставок налога и налоговых льгот, а также правильность отражения показателей, необходимых для исчисления налогооблагаемой базы;
5. проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы.

**ВЫЕЗДНАЯ НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА**

В деятельности налоговых органов важнейшее место занимают выездные налоговые проверки .

Выездные проверки делятся на комплексные и тематические. При комплексной проверке проверяется правильность расчетов с бюджетом по всем налогам, а при тематической - по одному или нескольким налогам, отдельным вопросам, например по возмещению налога на добавленную стоимость.

Как правило, выездные проверки заранее планируются, к ним готовятся. Особое внимание уделяется процессуальным вопросам проверки, оформлению результатов и вынесению решений.

Объектами проверки обычно являются: устав и учредительные документы организации, декларации, документы бухгалтерской отчетности, договоры, банковские и кассовые документы, накладные, акты выполненных работ, счета-фактуры, учетные регистры, главная книга, журналы-ордера, ведомости и другие документы.

Проверка документов осуществляется сплошным и (или) выборочным способами. При выборочном способе проверяется часть учетных документов, отобранная как с учетом значимости хозяйственных операций для формирования налоговой базы, так и посредством применения методов случайной выборки. Если в результате выборочной проверки выявляются налоговые правонарушения, то проверка по данному виду финансово-хозяйственной деятельности проводится сплошным методом за весь проверяемый период. Информация, хранящаяся в электронном виде, может проверяться как непосредственно на компьютере, для чего целесообразно привлекать специалиста в сфере информационных технологий, так и на копиях, выполненных на бумажных носителях.

Выездная проверка не может продолжаться более двух месяцев, в исключительных случаях вышестоящий налоговый орган может увеличить ее продолжительность до трех месяцев. При проведении выездных проверок организаций, имеющих филиалы и представительства, срок проведения проверки увеличивается на один месяц для проведения проверки каждого филиала и представительства (ст. 89 Кодекса). Срок проведения проверки включает в себя время фактического нахождения проверяющих на территории проверяемого налогоплательщика. В этот срок не засчитываются периоды между вручением налогоплательщику требования о представлении документов и представлением им запрашиваемых документов.

Налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

При проведении выездной налоговой проверки у налогоплательщика могут быть истребованы необходимые для проверки документы. Ознакомление должностных лиц налоговых органов с подлинниками допускается только на территории налогоплательщика, за исключением случаев проведения выездной налоговой проверки по месту нахождения налогового органа.

При необходимости лица, осуществляющие выездную проверку, могут проводить инвентаризацию имущества, а также производить осмотр (обследование) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, и ряд других процессуальных действий.

В последний день проведения выездной налоговой проверки проверяющий обязан составить справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и вручить ее налогоплательщику или его представителю. В случае, если налогоплательщик или его представитель уклоняются от получения справки о проведенной проверке, справка направляется налогоплательщику заказным письмом по почте.

Заключение

Налоговые проверки являются основной формой осуществления налогового контроля, потому что именно они среди форм налогового контроля, перечисленных в статье 82 Налогового Кодекса РФ, названы первыми. Их целью является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сбора, налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

Проведение камеральной налоговой проверки содержит не только множество этапов, но и над камеральной проверкой отчетов работают три отдела, что является надежным способом проверки документации, поступающей от налогоплательщиков; при проведении выездной налоговой проверке к участию к ней могут привлекаться специалисты и эксперты. Также законодательством предусмотрены некоторые ограничения на проведение выездных налоговых проверок. В отличие от камеральных налоговых проверок на проведение выездной налоговой проверки требуется специальное разрешение руководителя налогового органа или его заместителя.