

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ

**Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«УЛЬЯНОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт экономики и бизнеса

И. Б. Романова

НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Учебное пособие

**Ульяновск
2018**

УДК 337.22(075)
ББК 65.265-2
Р69

*Печатается по решению Ученого совета
Института экономики и бизнеса
Ульяновского государственного университета
(протокол № 216/02 от 18 октября 2018 г.)*

Рецензент – доктор экономических наук,
профессор кафедры экономики и предпринимательства УлГУ
Е. В. Пустынникова

Романова И. Б.
Р69 **Налоговое администрирование** : учеб. пособие / И. Б. Романова. –
Ульяновск : УлГУ, 2018. – 54 с.

Учебное пособие содержит курс лекций по дисциплине «Налоговое администрирование», контрольные вопросы и тестовые задания.

Пособие может быть использовано преподавателями, студентами, магистрантами вузов, а также слушателями системы повышения квалификации.

УДК 337.22(075)
ББК 65.265-2

©Романова И. Б., 2018
©Ульяновский государственный университет, 2018

ВВЕДЕНИЕ

Изучение особенностей системы налогообложения, действующей в современной рыночной среде, является неотъемлемой составной частью экономического образования.

Необходимость реализации сложных задач налоговой политики государства, направленных на обеспечение доходной части бюджета, и в тоже время соблюдение баланса интересов субъектов налоговых отношений, вызывает необходимость выделения налогового администрирования в качестве самостоятельного объекта для изучения его функционирования и влияния на экономические процессы в России и за рубежом.

В курсе «Налоговое администрирование» изучаются формы и методы налогового администрирования; основные принципы, на основе которых базируется налоговое администрирование; взаимоотношения, права, обязанности субъектов налоговых отношений; формы и порядок осуществления налогового контроля; виды налоговых правонарушений, ответственность за их совершение и т.п.

Основная задача изучения дисциплины состоит в том, чтобы, опираясь на результаты исследования теоретических и практических вопросов налогового администрирования, сориентировать студентов на изучение свободного владения налоговым законодательством, профессиональными знаниями в области налогообложения, управления налоговыми отношениями, налоговой политики государства, налогового планирования, оптимизации налогообложения.

Учебное пособие предназначено для студентов, обучающихся по направлению подготовки бакалавриата «Экономика», «Менеджмент», а также специальности «Экономическая безопасность».

Тема 1. НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ: СОДЕРЖАНИЕ И ФОРМЫ

В современной экономике налоговая политика государства ориентирована на качественное и грамотное налоговое администрирование, от которого в значительной степени зависит эффективность функционирования налоговой системы. Поэтому вопросы управления налоговой системой остаются в центре внимания налоговых отношений, направленных на формирование доходной части бюджета за счет администрирования налогов и сборов.

Налоговое администрирование – это система управления налоговыми отношениями в государстве, функционирующая на основе законодательной деятельности налоговых органов на всех уровнях.

Предметом налогового администрирования являются налоговые отношения, реализуемые ее субъектами (налоговыми органами, налогоплательщиками и др.) под воздействием налоговой политики при помощи методов управления (администрирования).

Поскольку совокупность способов, при помощи которых изучается предмет, принято считать методом, можно дать определение методу налогового администрирования.

Методом налогового администрирования следует считать совокупность функций (способов) управления (администрирования): налогового планирования, прогнозирования, учета налогоплательщиков и поступающих налогов, анализа, регулирования и контроля.

Объектами налогового администрирования являются: финансово-хозяйственная деятельность налогоплательщиков (юридических и физических лиц), исчисляемые и уплачиваемые налогоплательщиками налоги и сборы, объекты налогообложения, налоговые базы, обеспечивающие возможность получения налоговых доходов и их поступления в бюджеты разных уровней, бухгалтерская и налоговая отчетность, бухгалтерский и налоговый учет.

Система управления налогового администрирования на разных уровнях функционирования выполняет определенные цели и задачи:

Субъектами первого уровня являются Минфин России, ФНС России. Цель налогового администрирования на этом уровне – разработка мер по

повышению уровня контроля и собираемости налогов, за счет совершенствования налогового законодательства, составления прогнозов и планирование налоговых поступлений в бюджет с учетом анализа текущих платежей и т.д.

Субъектами второго уровня выступают территориальные налоговые органы и отдельные подразделения ФНС России, которые проводят мероприятия по осуществлению налогового контроля за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками и нижестоящими налоговыми органами, предоставлением отсрочек, льгот налогоплательщикам и привлечением к ответственности за налоговые и административные правонарушения виновных лиц.

Задача налогового администрирования в условиях развития рыночных отношений состоит в оперативном регулировании на различные изменения в экономических и налоговых отношениях. Недопоступление налоговых платежей в бюджетную систему может сигнализировать о том, что:

1. Действующие нормы налогового законодательства перестали отвечать потребностям экономического развития (отдельных отраслей, видов деятельности, операций и т.д.), и их следует проанализировать и, возможно, изменить;
2. Применяемые методы контроля налоговых органов утратили способность отслеживать возникающие схемы минимизации налоговых платежей и перекрывать уход налогоплательщиков от уплаты налогов;
3. Усилились международные интеграционные процессы, и возникла необходимость координации действий не только отечественных, но и зарубежных налоговых органов с учетом особенностей национальных налоговых законодательств, а также международных правил об избежании двойного налогообложения.

Состояние налогового администрирования как качество деятельности фискальных органов по контролю наряду с характеристикой налогового законодательства и уровнем налоговой нагрузки организации и физические лица является важнейшим критерием оценки конкурентоспособности национальной налоговой системы.

Одна из предпосылок для улучшения климата во взаимоотношениях налогоплательщиков и налоговых органов – установление объективного

критерия результатов работы налогового инспектора. Им не должен быть показатель выполнения плана по объему доначислений, произведенных в процессе проведения налоговых проверок. Возможно им может стать специально разработанный агрегированный показатель, а до него – показатель отсутствия судебных исков по существу налоговых проверок или доля выигранных в арбитражном суде дел.

Важнейшими условиями повышения качества налогового администрирования выступают: совершенствование законодательной базы, организационной структуры налоговых органов, укрепление их материально-технической базы, использование новых технологий контрольной работы, в том числе и по отбору налогоплательщиков для проведения выездных проверок, изменение концепции взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков, поднятие на принципиально новый уровень информационно-технологического обеспечения аналитической работы повышение квалификации кадров, разработка качественных профессиональных стандартов деятельности работников налоговых органов.

Для современного этапа развития системы налогового администрирования характерно расширение международного сотрудничества налоговых органов разных стран в различных формах – от разовых или периодических консультаций и взаимного обмена информацией об изменениях налогового законодательства до заключения досрочных соглашений, в том числе направленных на борьбу с уклонениями от уплаты налогов.

Контрольные вопросы

1. Что понимается под управлением налоговой системой?
2. В чем состоит содержание налогового администрирования? Каковы его элементы и их характеристика?
3. Какие органы являются субъектами первого уровня налогового администрирования? Каковы цели их деятельности?
4. Какие задачи стоят перед субъектами второго уровня налогового администрирования?
5. Дайте определение налогового администрирования и налогового контроля?

6. Какие объекты налогового администрирования вам известны?

Тема 2. ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

Основные принципы налогового администрирования базируются на принципах классической системы управления и представляют собой следующий перечень:

- *Принцип единства налоговой политики и экономики.* Экономика является базисом государства и общества, подчиняется объективным экономическим законам, использование которых приводит к экономическому росту. Налоговая политика ориентирована на интересы государства в формировании бюджета доходов и расходов, таким образом, чтобы экономический рост во всех сферах был более интенсивным. Реализацию основных мер налоговой политики осуществляют налоговые органы страны, поэтому принцип тесно связан с эффективностью системы налогового администрирования;
- *Принцип научности.* Система налогового администрирования как любая система управления, основы ее формирования и развития должны базироваться на исследованиях науки. Принцип предполагает эффективное применение современных научных методов познания объектов налогового администрирования, исследование реальных условий, в которых осуществляется их формирование и развитие. Все достижения налоговой науки и синергетические эффекты, достигнутые путем взаимодействия ее с другими отраслями науки, должны быть использованы на практике;
- *Принцип системности и комплексности.* Системный подход предусматривает изучение налогового администрирования как единой системы управления налоговыми отношениями её субъектов (налогоплательщиков, таможенных органов и т.д.). Реализация функций, которыми наделены налоговые органы, касается вопросов внутреннего реформирования и совершенствования управления деятельностью налоговых органов, их оценки, а также воздействия этих функций на систему налоговых отношений, и, в первую очередь, на взаимодействие с налогоплательщиками. Комплексность

в налоговом администрировании означает необходимость всестороннего охвата всей управляемой системы налогового администрирования, всех уровней, направлений и сторон деятельности, всех особенностей, проявляемых системой в ходе реализации налоговой политики государства;

- *Принцип приоритета функций управления.* Цель налоговой политики государства реализуется набором задач, поставленных перед налоговыми органами. В соответствии с этими задачами налоговые органы определяют свои основные функции и организуют структурные подразделения, специалисты которых призваны их исполнять. В процессе развития системы налогового администрирования лишние элементы структуры отмирают, появляются новые функции, и как следствие, новые элементы структуры;
- *Принцип делегирования полномочий.* Определяется уровневой системой управления налоговыми отношениями и уровневой структурой налоговых органов, в которой с верхнего уровня (ФНС России) часть полномочий, прав и ответственности в налоговом администрировании делегируется на уровень межрегиональных налоговых инспекций и региональных налоговых органов (МИФНС, УФНС). В свою очередь Управление Федеральной налоговой службы в регионах наделяют определенными полномочиями и ответственностью нижестоящие налоговые органы – инспекции, функционирующие в муниципальных образованиях (ИФНС). В развитие данного принципа можно привести *принцип единства распорядительства в управлении (единоначалия)*, в соответствии с которым существует однозначность закрепления полномочий распорядительства по каждому конкретному вопросу на каждом уровне, имеет полную ясность относительно пределов своей компетенции и действует в соответствии с ним;
- *Принцип обратной связи.* Необходим для четкой координации действий системы. Проявляется в подотчетности «снизу-вверх» и в обратном использовании информации, сконцентрированной в базе данных Федеральной налоговой службы нижестоящими налоговыми органами («сверху вниз»);

- *Принцип рациональности (экономичности).* Государственные расходы на содержание налоговых органов и на осуществление мероприятий в сфере налогового администрирования должны приносить пользу государству и направлены на получение доходов;
- *Принцип мотивации.* Налоговое администрирование может дать высокую результативность только при справедливом стимулировании сотрудников налоговых органов. Стимулирование может осуществляться в разных формах: материальной, морально-психологической, социальной и других, которые должны гармонично сочетаться между собой. Определяющей формой мотивации в настоящее время является материальная.

Реализация всех перечисленных принципов налогового администрирования направлена на совершенствование сферы налоговых отношений, существующих между государством, представленным налоговыми органами, реализующими налоговую политику, и налогоплательщиками.

Контрольные вопросы

1. Какова роль социальных факторов в формировании налогового администрирования?
2. Перечислите принципы функционирования налогового администрирования и их характеристики?
3. В чем состоит сущность принципа научности налогового администрирования?

Тема 3. МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

Реализация задач налоговой политики государства обеспечивается уровневой системой администрирования с использованием определенных форм, способов и приемов достижения необходимых результатов.

Основные методы налогового администрирования можно классифицировать, как показано на рисунке 1.

Налоговое планирование обусловлено необходимостью формирования налоговых доходов бюджета на каждый предстоящий период и на стратегическую перспективу. Достижение запланированного

уровня налоговых поступлений обеспечивает перспективное развитие экономики и ее регионов.

Налоговое планирование осуществляется на государственном, региональном местном уровнях, а также и на уровне хозяйствующих субъектов – налогоплательщиков.

Методы налогового администрирования

Планирование и прогнозирование	Учет	Анализ	Контроль	Регулирование
- планирование и разработка мероприятий по реализации налоговой политики	- регистрация и учет налогоплательщиков	<i>Макроэкономический:</i> - стратегический анализ	- контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах	- налоговое стимулирование : ✓ изменение срока уплаты налога
- прогнозирование объемов налоговых поступлений в бюджетную систему	- прием и обработка отчетности налогоплательщика	- анализ международного опыта и практики налогового администрирования	- налоговые проверки: ✓ камеральные ✓ выездные	✓ предоставление отсрочки или рассрочки
- планирование налоговой нагрузки по крупнейшим налогоплательщикам и отраслям экономики	- ведение электронного документооборота	- анализ и оценка налогового потенциала территории	- контроль за реализацией материалов проверок уплаты начисленных санкций	- предоставление инвестиционного налогового кредита
- разработка контрольных заданий	- формирование статистических форм налоговой отчетности	<i>Микроэкономический:</i> - анализ налоговой нагрузки по отраслям и налогоплательщикам	- контроль трансфертного ценообразования и сделок между взаимозависимыми лицами	- оптимизация налоговых ставок
- определение долевого распределения ставок и льгот	- учет поступления налогов и начисленных сумм	- анализ и оценка эффективности деятельности налоговых органов	* текущий контроль работы налоговых органов и их структурных подразделений	- решения о применении налоговых льгот, уменьшении или полном сложении налоговых обязательств
* планирование и координация работ по разработке	- финансово-хозяйственной деятельности налоговых органов и формирование отчетности	* анализ и оценка эффективности деятельности налоговых органов	* контроль и оценка	урегулирование налоговых споров с налогоплательщиками

основных
направлений
развития
налоговых
органов

* текущий
анализ
внутренней
отчетности
налоговых
органов

деятельности
нижестоящих
налоговых
органов

- наложение
штрафов и
обращение в
суды

*
регулирование
и координация
деятельности
налоговых
органов и их
структурных
подразделений

Рис. 1. Методы налогового администрирования

Благодаря налоговому планированию осуществляется: формирование налоговых планов (бюджетов) на предстоящий финансовый год; прогнозы на среднесрочную и долгосрочную перспективу; распределение налоговой нагрузки; регулирование взаимосвязей налогового потенциала; и др.

Особой сферой планирования выделяется область прогнозов налоговых доходов бюджетов всех уровней. *Долгосрочные прогнозы* разрабатываются раз в пять лет на десятилетний период и используются при разработке концепций социально-экономического развития прогнозов и программ на среднесрочную перспективу. *Среднесрочные прогнозы* разрабатываются на период от трех до пяти лет при обязательном условии внесения ежегодных корректив. Краткосрочные прогнозы устанавливаются с горизонтом планирования, равным одному году.

Расчет величины налоговых доходов федерального, региональных и местных бюджетов является областью текущего и перспективного планирования. Текущее планирование направлено на решение тактических задач, и создание предпосылок для разработки стратегических позиций налогового планирования. Под текущим планированием понимается оценка налоговых поступлений бюджетов всех уровней в расчете на календарный год. Процесс текущего налогового планирования, в свою очередь, разделяют на краткосрочный и оперативный. Для налогового планирования на уровне хозяйствующих субъектов – налогоплательщиков в большей степени подходит определение оптимизационного. Оптимизационное налоговое планирование (планирование налоговых платежей) осуществляется с учетом возможностей субъекта «нести» налоговую нагрузку.

Налоговое планирование использует различные методы, каждый из которых, так или иначе, учитывает следующие моменты:

- фоновый уровень налоговых поступлений;
- сезонные изменения в объеме налоговых поступлений;
- событийную составляющую (например, события в развитии политической ситуации, изменения в налоговом законодательстве и др.);
- неучтенные (форс-мажорные) факторы.

Наиболее распространенными в практике налогового планирования считаются *трендовый* и *экспертный* методы.

Метод тренда или экстраполяции (продолжения в будущем тех тенденций, которые сложились в прошлом) основывается на информации о поступлении конкретных налогов и сборов за определенный предыдущий период, об объемах выпадающих доходов, о состоянии задолженности по налоговым платежам, а также на анализе тенденций развития налогооблагаемой базы, структуры налогоплательщиков и т.д.

Экспертный метод разработки прогнозных оценок используется для расчетов возможного поступления конкретных налогов и сборов.

Экспертным методом определяют налоговые базы по каждому налогу и сбору, проводят мониторинг динамики их поступления за несколько периодов, выполняют расчеты уровней собираемости налогов и сборов, объемов выпадающих доходов, оценивают состояние задолженности по налоговым платежам и результаты изменения налогового законодательства.

Для оценки и прогноза налоговых поступлений проводят всесторонний и многофакторный анализ данных о налоговой базе, поступлениях в бюджетную систему, а также анализ тенденций социально-экономического развития. Такое требование относится ко всем без исключения налоговым платежам.

Оценка и прогнозирование налогового потенциала позволяют совершенствовать процессы планирования налоговых поступлений на различных уровнях бюджетной системы, выявлять и сравнивать налоговые возможности и уровень налоговой активности регионов и, тем самым могут характеризовать социально-экономическое развитие субъектов РФ.

Налоговым органам присуща достаточно сложная система учета. С одной стороны, каждый налоговый орган обязан учитывать свою собственную финансово-хозяйственную деятельность, расход получаемых на содержание средств в пределах смет, утвержденных вышестоящими органами. Такой учет является, по сути, бухгалтерским бюджетным учетом.

Кроме собственного учета, налоговые органы осуществляют сбор, формирование и систематизацию информации о налогоплательщиках, о поступающих в бюджет налогах и сборах, бухгалтерской и налоговой отчетности, налоговых деклараций и др. такая информация является предметом оперативного учета.

Таким образом, учет можно представить системой оперативно-бухгалтерского учета, обеспечивающей налоговые органы бухгалтерской

аналитической и оперативной информацией, необходимой для принятия текущих и стратегических управленческих решений.

Необходимым условием эффективного налогового администрирования является налоговый контроль.

Основная цель налогового контроля – контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах. От эффективности налогового контроля зависит полнота и своевременность поступлений налоговых доходов в бюджеты всех уровней.

Эффективность налогового контроля характеризуется рядом показателей:

- уровнем мобилизации в бюджетную систему налоговых доходов и других обязательных платежей;
- полнотой учета налогоплательщиков и объектов налогообложения;
- снижением числа судебных разбирательств и жалоб налогоплательщиков на действия субъектов налогового контроля.

В организации налогового контроля в соответствии с законодательством Российской Федерации могут участвовать не только налоговые органы. Субъектами контроля в налоговой сфере кроме Федеральной налоговой службы Российской Федерации и ее территориальные органы являются государственные органы, которым делегированы функции налогового контроля. К таким органам относятся: Министерство внутренних дел, Следственный комитет, Федеральная таможенная служба России.

Анализ в системе налогового администрирования включает два направления: макроэкономический и микроэкономический анализ.

Первое направление – макроэкономический анализ – рассматривается как совокупность финансово-ориентированных аналитических процедур в рамках макроэкономических задач, т.е. в отношении к стране, региону, сегменту (виду) экономической деятельности. В рамках этого анализа в налоговом администрировании осуществляются:

- стратегический анализ прогнозных поступлений налоговых платежей в бюджеты всех уровней;
- оценка налогового потенциала территорий;
- оценка развития налоговых баз крупнейших налогоплательщиков и консолидированных групп налогоплательщиков;

- анализ возможности увеличения налоговых поступлений за счет контроля использования трансфертных цен в сделках между взаимозависимыми лицами; и другие.

Второе направление – микроэкономический анализ – по характеру является внутренним анализом, используемым в системе налоговых органов. Его выполняют специалисты управлений, отделом и служб. Результаты анализа используются для оценки всех видов деятельности налоговых органов. Анализ системы внутренней отчетности, формируемой налоговыми органами, является хорошей информационной базой для принятия решений по улучшению качества оказываемых налоговыми органами государственных услуг.

В ходе проведения камеральных и выездных налоговых проверок требуется отдельный анализ конкретных вопросов, например, состояния налоговой базы, применения специального налогового режима и перехода на другой, схем ухода от налогообложения конкретного налогоплательщика.

Целью налогового регулирования является достижение равновесия общественных, корпоративных и личных экономических интересов участников налоговых правонарушений. Налоговое регулирование преследует интересы государства в бюджетно-налоговой сфере деятельности, т.е. направлено на максимальное финансовое обеспечение общественных интересов. В качестве форм налогового регулирования можно назвать: систему налогового стимулирования; оптимизацию налоговых ставок; систему налоговых льгот и меры санкционного действия.

Система налогового стимулирования предполагает:

- изменение сроков уплаты налогов и сборов;
- предоставление отсрочки или рассрочки по уплате налога;
- предоставление налогового кредита или инвестиционного налогового кредита.

Следует отметить, что оптимизация налоговых ставок занимает особое место в налоговом регулировании. Целью оптимизации налоговых ставок является достижение относительного равновесия между налоговыми функциями – фискальной и регулирующей. Оптимальное соотношение перечисленных методов и форм налогового стимулирования обеспечивает результативность налоговой политики государства.

Налоговые стимулы являются более широким понятием, чем налоговые льготы. Совокупность налоговых льгот следует рассматривать как часть системы налогового стимулирования, именуемой «*Налоговые стимулы, уменьшающие обязательства перед государством*».

К ним относятся: сокращения налоговой базы; уменьшения налоговой ставки.

Вторую часть системы налогового стимулирования *представляют отсроченные налоговые обязательства, т.е. налоговые стимулы в форме изменения сроков уплаты обязательств перед бюджетом.*

Отсроченные налоговые обязательства могут возникать вследствие переноса срока уплаты налога или сбора по соглашению с органами государственной власти о предоставлении отсрочки или рассрочки, либо вследствие имеющих место в отчетном периоде налогооблагаемых временных разниц.

Одним из наиболее действенных государственных стимулирующих инструментов является финансовая помощь, получаемая хозрасчетными предприятиями из средств государственного бюджета в денежной или материальной формах. Этот вид стимулирования может иметь форму:

- 1) государственных субсидий;
- 2) государственных субвенций;
- 3) государственных дотаций.

Важнейшим элементом налогового стимулирования в российской практике налогового администрирования явилась *реструктуризация задолженности по налогам и сборам, а также пеням и штрафам.* Реструктуризация накопленной задолженности означает *предоставление рассрочки ее погашения на достаточно длительный срок с уплатой процентов на сумму задолженности, скорректированную с учетом рассрочки, и соблюдением прочих обязательных условий.*

Контрольные вопросы

1. Охарактеризуйте формы и виды планирования и прогнозирования.
2. Какими особенностями характеризуется учет финансово-хозяйственной деятельности налоговых органов?
3. Какие виды учетных работ осуществляются налоговыми органами в рамках оперативного учета?

4. Назовите основные формы налогового контроля и дайте им характеристику.
5. Раскройте содержание анализа, выполняемого налоговыми органами на макроуровне и микроуровне. Что входит в понятие «аналитическая работа», осуществляемая в настоящее время в практике деятельности налоговых органов?
6. Какие формы налогового регулирования вы знаете?

Тема 4. СУБЪЕКТЫ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ: ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ

Субъектами (участниками) налоговых отношений являются налогоплательщики, плательщики сборов, налоговые агенты и органы налогового контроля.

Налогоплательщики и плательщики сборов – организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ (НК РФ) возложена обязанность уплачивать налоги и сборы.

Организации – это юридические лица, созданные в соответствии с законодательством РФ, международные организации и иностранные юридические лица, созданные в соответствии с международным законодательством и законодательством иностранных государств.

Физические лица – это граждане РФ, граждане иностранных государств, лица без гражданства.

Налоговые агенты – лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджет РФ. Налоговый агент является источником выплаты дохода налогоплательщику, с которого и удерживаются налоги. Например, организация выплачивает заработную плату работнику и удерживает с нее налог на доходы с физических лиц (НДФЛ). Организация является налоговым агентом, работник – плательщиком НДФЛ.

Органы налогового контроля:

– **налоговые органы** – Федеральная налоговая служба России и ее территориальные органы

- **таможенные органы** – Федеральная таможенная служба России и ее территориальные органы
- **финансовые органы** – Министерство финансов РФ и его территориальные органы
- **органы внутренних дел** – Министерство внутренних дел РФ и его территориальные органы

В соответствии с положениями НК РФ **налогоплательщики имеют следующие права:**

- получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию о налоговом законодательстве, нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;
- получать от Минфина России письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов РФ и муниципальных образований – по вопросам применения соответственно законодательства субъектов РФ и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах;
- использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;
- получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных НК РФ;
- на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов;
- на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;
- представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через представителя;
- представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;

- обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц;
- на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;
- иные права, установленные НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах.

Налогоплательщики обязаны:

- уплачивать законно установленные налоги;
- встать в установленном законодательством порядке на учет в налоговых органах;
- вести в установленном законодательством порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения;
- представлять в установленном законодательством порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты)
- представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;
- выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;
- в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов;
- нести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Налогоплательщики – организации и индивидуальные предприниматели, кроме того, обязаны письменно сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя:

- об открытии или о закрытии счетов (лицевых счетов);

- о возникновении или прекращении права использовать корпоративные электронные средства платежа;
- обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях;
- об открытии и закрытии обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории РФ;
- о реорганизации или ликвидации организации.

Кроме того, *налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя.* Личное участие налогоплательщика не лишает его права иметь представителя, равно как участие представителя не лишает налогоплательщика права на личное участие.

Законный представитель налогоплательщика:

- законный представитель *налогоплательщика-организации* уполномочен представлять в организацию на основании закона или ее учредительных документов;
- законный представитель *налогоплательщика - физического лица* - представляет его в соответствии с гражданским законодательством РФ.

Уполномоченный представитель налогоплательщика:

- уполномоченный представитель *налогоплательщика-организации* – физическое или юридическое лицо, представляющее его интересы на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством РФ;
- уполномоченный представитель *налогоплательщика – физического лица* – физическое или юридическое лицо, представляющее его интересы на основании нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с гражданским законодательством РФ.

Налоговые агенты имеют такие же права, как и налогоплательщики, включая право участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного уполномоченного представителя. Обязанности налоговых агентов следующие:

- правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему РФ;

- письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах;
- вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему РФ налогов, в т.ч. по каждому налогоплательщику;
- представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;
- в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов;
- нести другие обязанности, предусмотренные НК РФ.

Налоговые органы вправе:

- требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов и сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;
- проводить налоговые проверки в соответствии с НК РФ;
- производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;
- вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов;
- приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента с НК РФ;
- осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;

- требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;
- взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы в соответствии с НК РФ;
- заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензии на право осуществления определенных видов деятельности;
- осуществлять другие права, предусмотренные НК РФ.

Налоговые органы обязаны:

- соблюдать законодательство о налогах и сборах;
- осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах;
- бесплатно информировать налогоплательщиков и налоговых агентов о законодательстве о налогах и сборах, нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;
- возвращать налогоплательщику или налоговому агенту суммы излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов;
- соблюдать налоговую тайну;
- представлять налогоплательщику или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням и штрафам;
- осуществлять по заявлению налогоплательщика или налогового агента совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;
- по заявлению налогоплательщика или налогового агента выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика или налогового агента
- нести другие обязанности, предусмотренные НК РФ.

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством РФ о таможенном деле, НК РФ, иными федеральными законами о налогах, а также иными федеральными законами.

Финансовые органы – Министерство финансов РФ, финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований дают письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам и налоговым агентам в пределах своей компетенции.

Органы внутренних дел – по запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках. В случаях самостоятельного выявления обстоятельств, относимых к компетенции налоговых органов, направляют материалы в налоговые органы.

Контрольные вопросы

1. Какие особенности можно выделить в построении системы российских налоговых органов?
2. Какие задачи решают выделенные в структуре Центрального аппарата ФНС России Управление?
3. Какими функциями наделены Межрегиональные инспекции ФНС России?
4. Какими правами и обязанностями наделены налоговые органы?
5. Какими полномочиями обладают налоговые агенты?

Тема 5. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном налоговым Кодексом.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), также в других формах, предусмотренных законодательством.

Налоговые органы, таможенные органы, органы внутренних дел и следственные органы в порядке, определяемом по соглашению между ними, информируют друг друга об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства о налогах и сборах и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, о проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач.

При осуществлении налогового контроля на допускается сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции Российской Федерации, налогового Кодекса, федеральных законов, а также в нарушение требования об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну, аудиторскую тайну.

Формы налогового контроля установлены НК РФ. К ним относятся:

- *Налоговые проверки:*
 - камеральные;
 - выездные;
- *Получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов;*
- *Проверки данных учета и отчетности;*
- *Осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);*
- *Другие формы, предусмотренные НК РФ. В их числе:*
 - привлечение свидетелей;
 - истребование документов при проведении налоговой проверки – выемка документов и предметов;
 - проведение экспертиз;

- привлечение специалистов для оказания содействия в осуществлении налогового контроля;
- привлечение переводчиков;
- привлечение понятых.

В целях проведения налогового контроля организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговых органах

Организации подлежат постановке на учет по месту нахождения:

- *самой организации* – на основании сведений, содержащихся в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ);
- *обособленных подразделений*:
 - филиалов и представительств – на основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ;
 - иных обособленных подразделений – на основании сообщений, представляемых самой организацией;
- *объектов недвижимости* – на основании сведений, сообщаемых Федеральной регистрационной службой;
- *транспортных средств* – на основании сведений, сообщаемых ГИБДД.

Физические лица подлежат постановке на учет по месту нахождения:

- *места жительства*:
 - индивидуального предпринимателя – на основании сведений, содержащихся в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП);
 - физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, – на основании сведений, имеющих в распоряжении налоговых органов по заявлению самого налогоплательщика;
- *объектов недвижимости* – на основании сведений, сообщаемых Федеральной регистрационной службой;
- *транспортных средств* – на основании сведений, сообщаемых ГИБДД.

Особенности учета иностранных организаций и иностранных граждан устанавливаются Минфином России.

Каждому налогоплательщику присваивается единый на всей территории РФ идентификационный номер налогоплательщика (ИНН).

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа без какого-либо решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа:

- срок проведения проверки – три месяца со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета);
- при выявлении камеральной налоговой проверкой ошибок в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, налогоплательщику направляется требование представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок;
- при проведении камеральных налоговых проверок налоговые органы вправе истребовать в установленном порядке у налогоплательщиков, использующих налоговые льготы, документы, подтверждающие право этих налогоплательщиков на эти налоговые льготы;
- налогоплательщик, представляющий в налоговый орган пояснения, вправе дополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и (или) бухгалтерского учета и (или) иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет);
- после рассмотрения представленных пояснений и документов либо при отсутствии пояснений налогоплательщика налоговый орган *в случае выявления нарушений составляет акт налоговой проверки* по установленной форме в течение 10 дней после окончания камеральной налоговой проверки. При отсутствии нарушений акт не составляется.

Выездная налоговая проверка в соответствии проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. В случае если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная

налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа:

- выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам. Предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов;
- в рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет;
- налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период;
- выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях – до шести месяцев. Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке;
- выездная налоговая проверка, осуществляемая в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика, может проводиться независимо от времени проведения и предмета предыдущей проверки. При этом проверяется период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки;
- в последний день проведения выездной налоговой проверки проверяющий обязан составить *справку о проведенной проверке* и вручить ее налогоплательщику или его представителю;
- в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной выездной налоговой проверке уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен в установленной форме *акт налоговой проверки*.

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.

В акте налоговой проверки указываются:

- сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении налоговой проверки;
- документально подтвержденные факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки, или запись об отсутствии таковых;
- выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи НК РФ, которыми предусмотрена ответственность за данные нарушения законодательства о налогах и сборах.

К акту налоговой проверки *прилагаются документы*, подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки.

Акт налоговой проверки в течение пяти дней с даты этого акта должен быть *вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка*, или его представителю под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом (его представителем).

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в случае несогласия с фактами, изложенными в акте, в течение 15 дней со дня получения акта вправе *представить в налоговой орган письменные возражения* по указанному акту в целом или по его отдельным положениям. При этом налогоплательщик вправе приложить документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

На основании акта налоговой проверки, других материалов налоговой проверки, а также представленных проверяемым лицом (его представителем) письменных возражений к акту руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в течение 10 дней *выносится решение о привлечении к налоговой ответственности*. Указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц.

Доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки проводится в следующем порядке:

- доступ на территорию или в помещение налогоплательщика, налогового агента должностных лиц налоговых органов, непосредственно проводящих налоговую проверку, *осуществляется*

при предъявлении этими лицами служебных удостоверений и решения руководителя (его заместителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки этого налогоплательщика;

– *не допускается* доступ должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, в жилые помещения помимо или против воли проживающих в них физических лиц иначе как в случаях, установленных федеральным законом, или на основании судебного решения.

Исполнение *обязанности по уплате налогов и сборов* может обеспечиваться следующими способами:

- *зalog имущества* – оформляется договором между налоговым органом и залогодателем. При неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налога налоговый орган осуществляет исполнение этой обязанности за счет стоимости заложенного имущества;
- *поручительство* – оформляется договором между налоговым органом и поручителем. Поручитель обязывается перед налоговыми органами исполнить обязанность налогоплательщика по уплате налогов, если последний не уплатит налоги. При неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налога поручитель и налогоплательщик несут солидарную ответственность. Принудительное взыскание налога с поручителя производится налоговым органом в судебном порядке;
- *пени* – денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае просрочки при уплате налогов. Пени за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора. Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка РФ;
- *приостановление операций по счетам в банке и переводов электронных денежных средств* означает запрет банкам налоговым органом на осуществление всех расходных операций по счету
- *арест имущества* производится в случае неисполнения налогоплательщиком-организацией обязанности по уплате налога, пеней и штрафов и при наличии у налоговых или таможенных органов достаточных оснований полагать, что указанное лицо

предпримет меры, чтобы скрыться либо скрыть свое имущество. Арест имущества может быть полным или частичным:

- при *полном аресте* налогоплательщик не вправе распоряжаться арестованным имуществом, а владение и использование этим имуществом осуществляется с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа;
- при *частичном аресте* владение, пользование и распоряжение имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Контрольные вопросы

1. Какие формы налогового контроля установлены налоговым законодательством?
2. Какие способы обеспечения обязанности по уплате налогов и сборов применяются по отношению к налогоплательщикам?
3. Дайте определение выездной налоговой проверки.

Тема 6. НАЛОГОВАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ И ДРУГИЕ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Налогоплательщики по окончании налогового (отчетного) периода представляют в налоговые органы по месту учета *налоговую декларацию* по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком.

Налоговая декларация – письменное заявление налогоплательщика или заявление, составленное в электронном виде, содержащее необходимые учетные данные для исчисления и уплаты налога.

Не подлежат представлению в налоговые органы налоговые декларации по тем налогам, по которым налогоплательщики освобождены от обязанности по их уплате в связи с применением специальных налоговых режимов.

Лицо, признаваемое налогоплательщиком по одному или нескольким налогам, не осуществляющее операций, в результате которых происходит движение денежных средств на его счетах в банках (в кассе организации),

и не имеющее по этим налогам объектов налогообложения, представляет по данным налога *единую (упрощенную) налоговую декларацию*.

По отдельным налогам частью второй НК РФ предусмотрено представление *расчетов авансовых платежей* по окончании отчетных периодов.

Расчет авансового платежа – письменное заявление налогоплательщика или заявление, составленное в электронном виде, содержащее необходимые учетные данные для исчисления и уплаты авансового платежа.

Налоговые агенты представляют в налоговые органы по месту учета *налоговые расчеты*, в порядке и сроки, установленные частью второй НК РФ.

Налоговый расчет – письменное заявление налогоплательщика или заявление, составленное в электронном виде, содержащее необходимые учетные данные для исчисления, удержания и уплаты налога.

Формы налоговых деклараций (расчетов) и порядок их заполнения утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

При обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию.

При обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения сведений, а также ошибок, не приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик вправе внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию в порядке, установленном настоящей статьей. При этом уточненная декларация, представленная после исчисления установленного срока подачи декларации, не считается представленной с нарушением срока.

Если уточненная налоговая декларация представляется в налоговый орган до истечения срока подачи налоговой декларации, она считается поданной в день подачи уточненной налоговой декларации.

Если уточненная налоговая декларация представляется в налоговый орган после истечения срока подачи налоговой декларации, но до

истечения срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности, если уточненная налоговая декларация была представлена до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом факта неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога, либо о назначении выездной проверки.

Если уточненная налоговая декларация представляется в налоговый орган после истечения срока подачи налоговой декларации и срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности в случаях:

1. Представления уточненной налоговой декларации до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей суммы налога, либо о назначении выездной налоговой проверки по данному налогу за данный период, при условии, что до представления уточненной налоговой декларации он уплатил недостаточную сумму налога и соответствующие ей пени;
2. Представления уточненной налоговой декларации после проведения выездной налоговой проверки за соответствующий налоговый период, по результатам которой не были обнаружены неотражение или неполнота отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибки, приводящие к занижению подлежащей уплате суммы налога.

Уточненная налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту учета.

Уточненная налоговая декларация (расчет) представляется в налоговый орган по форме, действовавшей в налоговый период, за который вносят соответствующие изменения.

Контрольные вопросы

1. Перечислите требования, предъявляемые к заполнению налоговой декларации.
2. Какие особенности представления уточненной налоговой декларации определены налоговым законодательством?

3. Какие категории налогоплательщиков представляют данную налоговую декларацию?

Тема 7. НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ

В соответствии с налоговым законодательством *налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность.*

Лица, подлежащие ответственности за совершение налоговых правонарушений в соответствии с НК РФ:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица, достигшие шестнадцати лет.

Следует отметить, что ответственность за совершение правонарушений в сфере налогов и сборов предусмотрена также кодексом РФ об административных правонарушениях, а ответственность за совершение преступлений в сфере налогов и сборов предусмотрена Уголовным кодексом РФ. Однако предусмотренные данными Кодексами правонарушения и преступления изучаются в рамках других учебных дисциплин.

Для привлечения к ответственности за *налоговое правонарушение* необходимо наличие в деянии (действии или бездействии) всех признаков состава правонарушения. Отсутствие хотя бы одного из признаков состава правонарушения означает, что отсутствует и состав правонарушения в целом и деяние не признается правонарушением. *Состав налогового правонарушения* состоит из следующих признаков: объект правонарушения, объективная сторона правонарушения, субъект правонарушения, субъективная сторона правонарушения.

Объект правонарушения – общественные отношения по установлению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля (то, что нарушено).

Объективная сторона налогового правонарушения – это внешнее проявление противоправного деяния. Элементами объективной стороны являются:

- *деяние (действие или бездействие)*;
- *противоправность*, т.е. нарушение норм налогового законодательства;
- *вред*, причиненный деянием, т.е. неблагоприятные и нежелательные последствия, наступающие в результате правонарушения (неуплата налога, сокрытие дохода и др.);
- *причинно-следственная связь* между деянием и наступившим вредом;
- *место, время, способ, обстановка совершения деяния*.

Субъект правонарушения – лицо, совершившее виновное противоправное деяние.

Субъективная сторона налогового правонарушения – это психологическая составляющая правонарушения, т.е. вина.

Вина проявляется в следующих формах:

- *умысел*. Налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия);
- *неосторожность*. Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

НК РФ формулирует *общие принципы привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения:*

- *Привлечение к ответственности возможно только по основаниям и в порядке, установленных НК РФ.*
- *Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.*
- *Основанием для привлечения лица к ответственности является установление факта совершения данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу.*
- *Привлечение организации к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее*

должностных лиц от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ.

- *Привлечение лица к ответственности не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога (сбора) и пени.*
- *Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке:*
 - *лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения;*
 - *обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового нарушения и виновности лица в совершении, возлагается на налоговые органы;*
 - *неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.*

Обстоятельства, исключаящие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения, определены также налоговым законодательством.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- *Отсутствие события* налогового правонарушения.
- *Отсутствие вины* лица в совершении налогового правонарушения.
- *Совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста.*
- *Истечение сроков давности* привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (три года со дня совершения правонарушения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности).

Обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения, можно сформулировать следующим образом:

- Совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, *вследствие чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств.*
- Совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком – физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это *лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния.*
- *Выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции.*
- *Иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения.*

Определен перечень обстоятельств смягчающих и отягчающих ответственность за совершенное налоговое правонарушение.

Обстоятельства, смягчающие ответственность:

- совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;
- совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
- иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающим ответственность.

Обстоятельством, *отягчающим ответственность*, признается совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных НК РФ, и являются мерой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Размер штрафа уменьшают в два раза при наличии хотя бы одного смягчающего обстоятельства.

Размер штрафа увеличивают на 100 % при наличииотягчающего обстоятельства.

При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Таблица 1

**Виды основных налоговых правонарушений
и ответственность за их совершение**

Налоговое правонарушение	Размер штрафа
Нарушение налогоплательщиком установленного НК РФ срока подачи заявления о постановке на учет в налоговый орган	10 тысяч
Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе	Штраф в размере 10 % от доходов, полученных в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей
Нарушение налогоплательщиком установленного НК РФ срока представления в налоговый орган информации об открытии или закрытии им счета в банке	5 тысяч рублей
Непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета	Штраф в размере 5 % неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате на основании этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 % указанной суммы и не менее 1000 рублей
Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронном виде в случаях, предусмотренных НК РФ	200 рублей
Грубое нарушение организацией правил учета доходов и(или) расходов и(или) объектов налогообложения в течение одного налогового периода	10 тысяч рублей
Грубое нарушение организацией правил учета доходов и(или) расходов и(или) объектов	30 тысяч рублей

Налоговое правонарушение	Размер штрафа
налогообложения в течение более одного налогового периода	
Грубое нарушение организацией правил учета доходов и(или) расходов и(или) объектов налогообложения, повлекшее занижение налоговой базы	Штраф в размере 20 % от суммы неуплаченного налога, но не менее сорока тысяч рублей
Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора)	Штраф в размере 20 % от неуплаченной суммы налога (сбора)
Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора), совершенные умышленно	Штраф в размере 20 % от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению
Неправомерное удержание и(или) перечисление (неполное удержание и(или) перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом	Штраф в размере 20 % от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению
Несоблюдение установленного НК РФ порядка владения, пользования и(или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест или в отношении которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога	30 тысяч рублей
Непредставление в установленный срок налогоплательщиком в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ	200 рублей за каждый не представленный документ
Непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, предусмотренные НК РФ, со сведениями о налогоплательщике по запросу налогового органа, а равно иное уклонение от предоставления таких документов либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями	10 тысяч рублей
Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с НК РФ это лицо должно сообщить налоговому органу	5 тысяч рублей
Повторное в течение календарного года неправомерное несообщение (несвоевременное	20 тысяч рублей

Налоговое правонарушение	Размер штрафа
сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с НК РФ это лицо должно сообщить налоговому органу	

Контрольные вопросы

1. Назовите основные виды ответственности налогоплательщиков за налоговые правонарушения, предусмотренные законодательством.
2. Назовите основные виды уголовной ответственности, установленные Уголовным кодексом РФ за налоговые правонарушения.
3. Назовите общие принципы привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.
4. Перечислите обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.
5. Какие признаки состава налогового правонарушения Вы можете назвать?

Тема 8. ОЦЕНКА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

В настоящее время проблема оценки результативности налогового контроля особо актуальна.

Как правило, в процессе рассмотрения вопроса о результативности того или иного вида деятельности, прежде всего, имеют в виду адекватность достигнутых в процессе ее осуществления результатов намеченным целям, степень приближения результата к цели с учетом затрат трудовых, материальных и финансовых ресурсов.

Нельзя судить о результатах контроля без выявления практических последствий, которые он оказал на содержание деятельности проверяемого объекта или должностного лица.

Учет практических последствий контроля для управленческой деятельности тем более необходим, что под результативностью контроля подразумевается достижение не всякого положительного результата, а только того, который является следствием контроля.

В то же время необходимо отметить, что результаты контроля будут односторонними, если не учитывать произведенные при этом затраты:

длительность проверок, число участвующих в проверках лиц, различного рода расходы.

Затраты, на проведение контроля следует соизмерять с его результатами.

Степень эффективности контроля тем выше, чем меньше было произведено затрат на достижение положительного результата.

На результативность контрольной работы оказывают влияние внешние и внутренние факторы.

К внутренним факторам относятся те, которые непосредственно связаны с работой налоговых органов (техническое и материальное обеспечение налоговых органов, законодательная регламентация их работы, проведение ими контрольных мероприятий и результаты этих мероприятий), а к внешним – те, которые связаны с экономическим развитием общества (объем производства, состояние платежно-расчетных отношений в экономике, налогоспособность населения, решения правительства как в области налогообложения, так и экономики в целом и т.п.).

В настоящее время существует методика оценки результатов налогового контроля, использующая в качестве критерия сумму баллов по ряду показателей.

Большое количество показателей, возможность использования в анализе узких участков работы налоговых органов, сравнивая конкретных инспекторов, инспекций и т.п. – ее неоспоримое достоинство.

Недостатком методики является высокий субъективизм особой «весомости» конкретных показателей контрольной работы налоговых органов. Непременное требование методики - наличие полных баз данных по каждому субъекту налогообложения, что требует значительных трудозатрат и высокой технической оснащенности налоговых органов.

Центральным аппаратом управления налоговыми органами для оценки качества и результативности работы нижестоящих звеньев применяются личные количественные и качественные показатели.

Источником информации для их получения и расчетов является ответственность налоговых инспекций.

Опираясь на приведенную систему показателей, можно в определенной степени, оценивать результативность контрольной деятельности конкретной налоговой инспекции в сравнении с предыдущим

отчетным периодом и соответствующими периодами прошлых лет. Так анализ дает возможность выявить тенденции количественных и качественных характеристик деятельности инспекции.

Однако, при всей важности используемых выше показателей необходимо отметить, что они не позволяют в полной мере дать характеристику результативности контрольной работы налоговых органов.

Так, сопоставление изменений налоговой базы с изменениями поступления основных налогов, а также удельного веса этих налогов по отношению к налоговой базе является важнейшим оценочным показателем. Этот показатель призван поставить в прямую зависимость поступления налогов в регионе от имеющегося налогового потенциала.

Превалирование показателя роста налоговых поступлений по сравнению с ростом налоговой базы является характеристикой состояния организации налогового контроля, отражает весь комплекс проводимых мероприятий по сбору налоговых платежей.

Однако вышеназванный показатель в налоговых органах практически не используется.

Данное обстоятельство вызвано отсутствием единой методики сводного расчета налоговой базы в регионах, а также сложностью ее расчета в отдельности по каждому налогоплательщику.

Даже при наличии такого подсчета данный оценочный показатель не мог бы во всех случаях дать объективную оценку контрольной работы, так как отклонение от налоговой базы может быть следствием спада производства на одном или нескольких крупных предприятиях, состоящих на учете той или иной налоговой декларации.

Используя пробелы в налоговом законодательстве, отдельные субъекты хозяйствования могут уклоняться от уплаты налогов, что также снижает значение данного оценочного показателя.

Показатель суммы, доначисленной инспекцией в ходе контрольной работы – целом и в разрезе отдельных видов бюджетов, с такой же суммой за предыдущий отчетный период не учитывает уровень работы налоговых органов по разъяснению налогового законодательства и ответственности за налоговые правонарушения.

Данный показатель также не устанавливает, предусмотрен ли учет доначислений в результате камеральных проверок, или следует принимать только результаты выездных проверок.

Соотношение суммы платежей, доначисленных в ходе контрольной работы и суммы поступлений в бюджет за отчетный период при одинаковом уровне налогового контроля по разным инспекциям может быть различным ввиду значительных размеров задолженности по налоговым платежам по причинам, не зависящим от работы налоговых органов (спад производства и снижение налоговой базы, кризис неплатежей).

Это может служить причиной роста значения данного оценочного показателя.

Существует прямая зависимость между суммами доначислений налогов и объемами фактических налоговых поступлений.

В этой связи при ежегодном росте налоговых поступлений и неизменной численности налоговых работников в инспекциях, а также наличии крупных налогоплательщиков, нарушающих налоговое законодательство, в которых целенаправленно проведены выездные проверки, может создаваться видимость высоких результатов работы.

Кроме того, высокие показатели сумм платежей. Дополнительно начисленных в бюджет по результатам проверок на одного работника налоговой инспекции в текущем году, могут быть результатом их низких значений в предшествующем периоде.

Низкий показатель охвата выездными проверками организаций может быть следствием роста числа мелких предприятий при неизменной численности аппарата налогового органа.

Практика показывает, что глубокие проверки с отвлечением значительных сил налоговых инспекций снижают процент охвата плательщиков выездными проверками, тогда как многочисленные проверки организаций с небольшой численностью и низкой выручкой меняют местами значения данного показателя.

В применяемых в настоящее время показателях результативности контрольной работы налоговых органов не находят места оценка уровня работы налоговых органов с налогоплательщиками по профилактике налоговых правонарушений.

Учитывая вышеизложенное, попытаемся обозначить ряд показателей, которые необходимо использовать для оценки результативности контрольной работы налогового органа.

При этом все показатели можно подразделить на две группы:

- абсолютные, которые, в свою очередь, подразделяются на показатели физического объема исследуемой совокупности и стоимостные показатели;
- относительные – подразделяются на оценочные – отражающие состояние отдельных сторон работы налогового органа, как с качественной, так и с количественной стороны и обобщающие – комплексно характеризующие качество проведения контрольной работы налогового органа.

К показателям физического объема отнесены количественные показатели, характеризующие:

- общее число проверок;
- число проверок, выявивших нарушения налогового законодательства;
- число проверок с истребованием документов.

Показатели необходимо формировать в разрезе группировочных признаков:

- в целом по инспекции;
- по подразделениям (камеральные, выездные);
- по инспекции в разрезе видов налогов;
- по инспекции в разрезе видов налогоплательщиков;
- по подразделениям в разрезе видов налогов;
- по подразделениям в разрезе видов налогоплательщиков.

К стоимостным показателям, характеризующим результаты налоговых проверок, считаем необходимым отнести следующие:

- сумма доначисленных налогов;
- сумма доначисленных налогов с истребованием документов;
- сумма доначисленных налогов, перечисленная в бюджет в анализируемом периоде.

Перечисленные показатели необходимо исчислять не только в целом по инспекции, но и по отделам камеральных и выездных проверок, ввиду налогоплательщика, виду налога, виду бюджета.

К перечисленным показателям можно добавить сумму денежных взысканий по их видам (налоговые санкции, штрафы, взыскиваемые за нарушения законодательства), особенно если указанные суммы составляют значительную долю от общей суммы дочисленных и поступивших в бюджет налогов.

ТЕСТЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Налоговое администрирование является:

- а) одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства;
- б) деятельностью уполномоченных органов власти, связанной с осуществлением функций налогового контроля и привлечения к ответственности за налоговые правонарушения виновных лиц.

2. Недостатки администрирования налогов приводят:

- а) к повышению поступления налогов в бюджет, сокращению налоговых правонарушений, улучшению инвестиционного климата и обеспечению прав и законных интересов граждан и юридических лиц;
- б) к увеличению налоговых правонарушений, снижению поступления налогов в бюджет и разбалансированности действий уполномоченных государственных органов.

3. Налоговое администрирование – это:

- а) управление процессом взаимодействия между участниками налоговых правоотношений, возникающих в ходе исполнения обязательств перед бюджетами различных уровней бюджетной системы, в рамках деятельности налоговых органов, выполняющих функции по сбору налогов и контролю за их уплатой;
- б) деятельность уполномоченных органов власти и управления, направленная на исполнение законодательства по налогам и сборам, обеспечение эффективного функционирования налоговой системы и налогового контроля;
- в) организация сбора налогов: от определения состава налоговой отчетности до разработки правил регистрации налогоплательщиков.

4. Целями налогами администрирования являются:

- а) исполнение налогоплательщиком налоговой обязанности;
- б) укрепление налоговой дисциплины;
- в) упорядочение налоговых отношений;
- г) создание эффективной модели взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков;

д) сокращение издержек налоговых органов и налогоплательщиков при уплате налогов и сборов (т.е. реализация принципа эффективности налогообложения).

5. Основными признаками администрирования налогов считаются:

- а) подзаконный характер деятельности, осуществляемой в соответствии с законом;
- б) процессуальный характер деятельности;
- в) возможность самостоятельно осуществлять меры принуждения в административном порядке, а также меры налоговой ответственности;
- г) юридическое неравенство субъектов.

6. К числу методов налогового администрирования можно отнести:

- а) нормативно-правовое регулирование;
- б) регистрационные действия;
- в) учет и контроль;
- г) обеспечение исполнения обязанностей по уплате налогов;
- д) применение санкций;
- е) разрешение споров.

7. Функции налогового администрирования можно разделить на:

- а) нормативные и оперативные;
- б) основные и вспомогательные;
- в) нормативные и оперативные, а также основные и вспомогательные.

8. Участниками налогового контроля являются:

- а) налоговые органы, таможенные органы;
- б) налоговые органы и органы государственных внебюджетных фондов;
- в) налоговые органы, органы государственных внебюджетных фондов и таможенные органы.

9. Налогоплательщики обязаны соблюдать требования налоговых органов:

- а) о методах исчисления и порядке уплаты налогов и сборов;
- б) о единообразном применении законодательства о налогах и сборах;
- в) о формах заявлений о постановке на учет в налоговые органы, расчетов по налогам и налоговых деклараций, порядке их заполнения.

10. Кто является участниками отношений, регулируемых законодательством по налогам и сборам:

- а) организации и физические лица;
- б) органы государственных внебюджетных фондов;
- в) органы внутренних дел;
- г) Министерство финансов РФ.

11. Налогоплательщики имеют право:

- а) получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит;
- б) вставать на учет в налоговых органах;
- в) уплачивать налоги.

12. Налогоплательщики обязаны обеспечить сохранность данных бухгалтерского учета и других финансовых документов в течение:

- а) трех лет;
- б) четырех лет;
- в) пяти лет;
- г) всего времени работы организации, индивидуального предпринимателя.

13. Какое имущество может быть предметом залога:

- а) любое имущество;
- б) только имущество относящиеся к основным средствам;
- в) в отношении которого может быть установлен залог по гражданскому законодательству РФ.

14. Кем проводится совместная сверка расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам:

- а) налоговым органом и налогоплательщиком;
- б) налоговым органом и таможенным органом;
- в) налоговым органом и финансовым органом.

15. Чем может быть обеспечена обязанность по уплате налогов в случае изменения сроков исполнения обязанностей по уплате налогов:

- а) пеней;
- б) поручительством

в) имуществом.

16. Поручителем вправе выступать:

- а) налоговые органы;
- б) таможенные органы;
- в) только организации чьи доходы в месяц превышают 2 млн рублей;
- г) физические и юридические лица.

17. Каким образом начисляется пеня:

- а) за каждые три дня просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора;
- б) за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора;
- в) пеня начисляется через 10 дней установленного срока.

18. Как производится принудительное взыскание налога организацией:

- а) в судебном порядке;
- б) в бесспорном порядке;
- в) в бесспорном и судебном порядке в зависимости от видов налогов.

19. Как производится взыскание налога с физических лиц:

- а) в судебном порядке;
- б) в бесспорном порядке;
- в) в бесспорном и судебном порядке в зависимости от видов налогов.

20. Для чего принимается решение о приостановлении операций по счетам в банке:

- а) для полной проверки ведения счетов;
- б) для обеспечения исполнения решения о взыскании налога или сбора;
- в) с целью выявления налоговых правонарушений.

21. Кем принимается решение о приостановлении операций по счетам в банке налогоплательщика:

- а) руководителем (заместителем руководителя) налогового органа;
- б) налоговыми агентами;
- в) финансовыми органами.

22. Обязан ли банк приостанавливать операции по счетам в банке на основании решения налогового органа:

- а) нет, не обязан;
- б) в отдельных случаях;
- в) да, обязан.

23. Арестом имущества в качестве способа обеспечения исполнения решения о взыскании налога признается:

- а) действие налогового или таможенного органа с санкции прокурора по ограничению права собственности налогоплательщика – организации в отношении его имущества;
- б) действие органов юстиции;
- в) действие финансовых органов.

24. Что является объектом государственного налогового контроля?

- а) налоговые органы;
- б) таможенные органы;
- в) вся совокупность налоговых отношений.

25. В отношении кого проводится камеральная налоговая проверка?

- а) в отношении всех налогоплательщиков;
- б) в отношении организаций;
- в) в отношении физических лиц.

26. Кем осуществляются камеральные налоговые проверки?

- а) налоговыми органами;
- б) налоговыми агентами;
- в) финансовыми органами.

27. Имеют ли налоговые органы право проведения повторных налоговых проверок по одним и тем же налогам, за уже проверенный налоговый период?

- а) не имеют;
- б) имеют по распоряжению руководителя налогового органа;
- в) имеют в случаях предусмотренных Налоговым кодексом РФ.

28. Налоговая проверка может проводиться:

- а) за три календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествовавшие году проведения проверки;

б) за три календарных года деятельности, за исключением случаев проверки в связи с реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика;

в) за три календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествовавшие году проведения проверки, за исключением случаев повторной выездной проверки.

29. Выездные налоговые проверки могут проводиться в отношении:

а) всех налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов;

б) организаций и индивидуальных предпринимателей;

в) всех налогоплательщиков налогов и сборов, за исключением налоговых агентов.

30. Камеральная налоговая проверка проводится со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов в:

а) срок не позднее двух месяцев;

б) течение трех месяцев;

в) течение трех месяцев, за исключением случаев необходимости ее продления по решению руководителя налогового органа.

31. Какое понятие не включается в определение налогового контроля?

а) правильность исчисления налогов;

б) своевременность расчетов с рабочими;

в) своевременность уплаты налогов;

г) полноты уплаты налогов;

своевременность постановки на учет.

32. Взыскание налога в судебном порядке производится:

а) с организацией, которой открыт лицевой счет;

б) с организацией, которой производили другие выплаты;

в) неправильного указания в поручении на перечисление сумм налога.

33. За нарушения налогового законодательства могут применяться меры:

а) административной ответственности;

- б) административной и уголовной ответственности;
- в) административной, уголовной, дисциплинарной и материальной ответственности.

34. Обстоятельство, отягчающее ответственность за налоговое правонарушение:

- а) неоднократность нарушения;
- б) повторность нарушения;
- в) неоднократность и повторность нарушения.

35. Налогоплательщик вправе обжаловать в административном или судебном порядке:

- а) действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов;
- б) действия (бездействие) и ненормативные акты должностных лиц налоговых органов;
- в) действия (бездействие), нормативные и ненормативные акты должностных лиц налоговых органов.

36. Защита прав налогоплательщика в судебном порядке:

- а) возможна независимо от подачи жалобы в административном порядке;
- б) возможна лишь после подачи жалобы в административном порядке;
- в) возможна только в случае, если не подавалась жалоба в административном порядке.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ

Практическое задание № 1

Из приведенного перечня выделите права налоговых органов.

1. Производить дознания по делам о налоговых органах.
2. Предъявлять в суд иски о ликвидации организации.
3. Осуществлять оперативно-розыскную деятельность.
4. Взыскивать недоимки по налогам и сборам.
5. Контролировать соответствие крупных расходов физических лиц их доходам.

Решение.

Права налоговых органов в п. 2, 4, 5.

Практическое задание № 2

Определите, какие организационные принципы построения налоговой системы функционируют в российской системе налогообложения.

1. Принцип единства налоговой системы.
2. Принцип подвижности (эластичности).
3. Принцип стабильности.
4. Принцип множественности налогов.
5. Принцип исчерпывающего перечня региональных и местных налогов.

Решение.

Реально действуют организационные принципы, указанные в п. 1, 4, 5.

Практическое задание № 3

Какие составы налоговых правонарушений отражены в следующих положениях.

1. Расходы на рекламу отнесены на себестоимость сверх установленных норм.
2. Налоговые декларации представлены в налоговую инспекцию через 100 дней после окончания финансового года.
3. Не включены в балансовую прибыль операционные доходы.
4. Отпускные за следующий месяц отнесены в текущем периоде на себестоимость.
5. Организация перечислила денежные средства по налогу на доходы физических лиц после выдачи заработной платы работникам.

Решение.

1. Соккрытие или занижение объектов налогообложения – п. 1, 3.
2. Нарушение установленного порядка учета объектов налогообложения – п. 4.
3. 3. Нарушение порядка представления документов в налоговые органы – п. 2.
4. Нарушение порядка уплаты налога – п. 5.

Практическое задание № 4

Определите, к какому виду налогового контроля относятся следующие действия налоговых органов.

1. Проведение инвентаризации имущества организации с целью выявления возможных нарушений в ходе налоговой проверки.
2. Проверка налоговыми органами расчетов по акцизам за отчетный период.
3. Проверка налоговыми органами своевременности и полноты уплаты налога на прибыль организации за отчетный период.

4. Проверка приглашенными специалистами финансово-хозяйственной деятельности организации, в том числе и по взаимоотношениям с бюджетом перед составлением бухгалтерского отчета.
5. Инвентаризация имущества для внутренних целей организации.

Решение.

1. Фактический контроль.
2. Оперативный контроль.
3. Периодический контроль.
4. Внешний аудит.
5. Внутренний аудит.

Практическое задание № 5

На основании составов налоговых нарушений, связанных с порядком постановки налогоплательщиков на учет в органах налоговой службы (ОНС), открытием и ведением счета в банке, укажите ответственность за эти нарушения.

1. Нарушение срока постановки на учет в ОНС.
2. Уклонение от постановки на учет в ОНС.
3. Неуплата сумм налога в результате занижения налоговой базы.
4. Нарушение срока представления информации об открытии счета в банке.

Решение.

1. До 90 дней – 5 тыс. руб., свыше 90 дней – 10 тыс. руб.
2. До трех месяцев – 10 % от доходов, полученных в результате деятельности, но не менее 20 тыс. руб., свыше трех месяцев – 20 % от доходов, полученных в период деятельности без постановки на налоговый учет.
3. 20 % от неуплаченных сумм налога.
4. 5 тыс. руб.

Практическое задание № 6

По решению руководителя налоговой инспекции с 01.04.2018 проводилась выездная налоговая проверка одной из организаций. Во время проверки должностные лица налогового органа выполняли следующие мероприятия: инвентаризация имущества налогоплательщика, выемка документов (в качестве понятых присутствовали работники налоговой инспекции), экспертиза.

По окончании проверки 30.06.2018 проверяющие составили справку о проведенной работе, на основании которой 02.09.2018 в налоговой инспекции подготовлен акт налоговой проверки.

Перечислите нарушения, которые имели место при проведении этой выездной налоговой проверки.

Решение.

1. Нарушен срок проведения выездной налоговой проверки – вместо двух месяцев проверка длилась около трех месяцев.
2. С нарушением установленных сроков составлен акт проверки – вместо двух месяцев со дня составления справки он был оформлен через два месяца и два дня.
3. В качестве понятых не могут привлекаться должностные лица налоговых органов.

Практическое задание № 7

Государственная регистрация торговой организации состоялась 20.03.2002 в местных органах власти. 02.04.2002 этой организацией было подано заявление о постановке на учет в налоговую инспекцию. За нарушение срока постановки на учет в налоговом органе налоговая инспекция наложила на организацию штраф в размере 5000 руб. Администрация отказалась платить штраф, мотивируя тем, что коммерческую деятельность организация начала только с 25.03.2002, и подала иск в суд. Прокомментируйте сложившуюся ситуацию. Какое решение вынесет суд?

Решение.

Налогоплательщик – юридическое лицо должен подать заявление о постановке на учет в налоговый орган в течение 10 дней с момента государственной регистрации. В данном случае заявление было подано на 14-й день после регистрации. Налоговая инспекция права. Суд вынесет решение о взыскании штрафа в размере 5000 руб.

ЛИТЕРАТУРА

1. Налоговый кодекс РФ. Часть 1 ФЗ от 31.07.1998. № 146-ФЗ.
2. Налоговый кодекс РФ. Часть 2. ФЗ от 05.08.2000. № 117-ФЗ.
3. Миронова О. А. Налоговое администрирование : учеб. / О. А. Миронова, Ф. Ф. Ханафеев. – Йошкар-Ола : СПРИНТ, 2013. – 418 с.
4. Аронов А. В. Налоговая политика и налоговое администрирование : учеб. пособие / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М. : Магистр : ИНФРА-М, 2015. – 544 с.
5. Романова И. Б. Налоговый менеджмент : учеб. пособие / И. Б. Романова. – Ульяновск : УлГУ, 2012. – 100 с.
6. Конураков Н. П. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах : учеб. пособие / Н. П. Конураков, И. Н. Конураков. – М. : Проспект, 2014. – 217 с.
7. Гончаренко Л. И. Налоговое администрирование : учеб. пособие / Л. И. Гончаренко. – М. : КноРус, 2009. – 590 с.
8. Лупаков К. Ю. Налоговое администрирование : учеб. пособие / К. Ю. Лупаков, М. С. Майнулова. – М. : Изд-во МТО, 2015. – 197 с.
9. Дадашев А. З. Налоговое администрирование в Российской Федерации / А. З. Дадашев, А. В. Лобанов. – М. : Дело, 2012. – С. 126-200.
10. Харламов М. Ф. Понятие и значение налогового администрирования в условиях реформирования системы налогообложения в Российской Федерации / М. Ф. Харламов // Современное право. – 2012. – № 9.
11. Невская М. А. Налоговое администрирование / М. А. Невская, М. А. Шалагина. – М. : Омега-Л, 2012. – 256 с.
12. Старикова С. С. // Налоговое администрирование как способ управления налоговыми рисками. – 2014. – № 5. – С. 20-36.
13. Кардашов Е. Ю. Экономическое содержание и этапы развития налогового администрирования в условиях рыночной трансформации налоговых отношений / Е. Ю. Кардашов // Известия УрГЕУ. – 2013. – № 5. – С. 167-189.

Содержание

Введение	3
Тема 1. Налоговое администрирование: содержание и формы	4
Тема 2. Принципы налогового администрирования	7
Тема 3. Методы налогового администрирования	9
Тема 4. Субъекты налоговых отношений: права и обязанности	16
Тема 5. Налоговый контроль	22
Тема 6. Налоговая декларация и другие формы налоговой отчетности	28
Тема 7. Налоговые правонарушения	31
Тема 8. Оценка результативности налогового контроля	37
Тесты для самоконтроля	42
Практические задания	49
Литература	53

Учебное издание

И. Б. Романова

НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Учебное пособие

Директор Издательского центра *Т. В. Филиппова*
Подготовка оригинал-макета *Л. Г. Соловьевой*

Печатается в авторской редакции

Подписано в печать 18.12.2018.
Формат 60x84/16. Усл. печ. л. 3,5. Тираж 100 экз. Заказ 223 /

Оригинал-макет подготовлен и тираж отпечатан в Издательском центре
Ульяновского государственного университета
432017, г. Ульяновск, ул. Л. Толстого, 42