

УДК 336.2

***ПРАВОВАЯ СПЕЦИФИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВОГО ОРГАНА
ПРИ ОРГАНИЗАЦИИ И ОСУЩЕСТВЛЕНИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ***

Бочков П.В.,

кандидат экономических наук, доцент

кафедры туристического бизнеса и гостеприимства

ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет», Россия,

г. Екатеринбург

Аннотация

В настоящей статье рассмотрены правовые аспекты налогового контроля как незаменимого элемента налоговой системы государства, а также проанализировали нормативно-правовые акты, в которых закреплена процедура осуществления налогового контроля в форме налоговых проверок. Указаны проблемные моменты при осуществлении налогового контроля. Выделены слабые места налоговых органов при проведении налоговых проверок.

Ключевые слова. Налоговый контроль, налоговая проверка, налоговый орган, налогоплательщик.

***LEGAL SPECIFICITY OF THE ACTIVITIES OF THE TAX AUTHORITY AT
THE ORGANIZATION AND IMPLEMENTATION OF TAX CONTROL***

Bochkov P. V.,

candidate of economic sciences, associate professor

Department of Tourism Business and Hospitality

FGBOU VO «Ural State Economic University»,

Russia, Ekaterinburg

Abstract. This article discusses the legal aspects of tax control as an indispensable element of the state tax system, and also analyzes the legal acts that establish the procedure for tax control in the form of tax audits. The problem points in the implementation of tax control are indicated. The weaknesses of the tax authorities during tax audits are highlighted.

Keywords. Tax control, tax audit, tax authority, taxpayer.

Роль налогового контроля проявляется в его основных функциях, таких как фискальная и регулирующая, которые однозначно неразрывны и должны быть реализованы в первую очередь в повышении актуальности использования финансовых ресурсов.

Возникают в такой, вроде бы проверенной системе, неполадки, которые провоцируют жалобы налогоплательщиков. Это все взаимосвязано с фискальной функцией налогов, ведь из-за её недочётов происходят налоговые правонарушения. Это и есть одна из направленностей деятельности налоговых органов, дабы те начали исправление недочётов и нормализацию налоговой системы.

Налоговые проверки выражают суть налогового контроля. Они охватывают не только поддержание законности и правопорядка в сфере, но и финансовую деятельность физических и юридических лиц[6].

Поиск эффективных мер и форм осуществления проверок создает её проблематику в применении, они основаны на единой стандартизированной структуре, которую злоумышленники смогли изучить и найти более ловкие способы ее обмануть, чем и провоцируется рост налоговых правонарушений.

Исполнители налогового контроля являются те должностные органы, что нацелены на выявление каких-либо недочетов в налоговой системе. Налоговый Кодекс РФ говорит, что должностные органы ведут данную деятельность через специальные органы, в пределах их компетенции и направленности. Объяснения

же налогоплательщикам дают налоговые агенты, которые направлены на обслуживание, они совершают проверки учета и базы данных, для стабильной работы системы.

При использовании системы оценки работы налоговых инспекторов, не всегда получается объективно отразить итог деятельности каждого из них, из чего следует неравномерное распределение нагрузки при планировании контрольной работы.

Заинтересованность государства в действенном и правомерном налоговом контроле отражается в многообразии и единстве осуществляемой деятельности налоговых органов, которые и создают тот контроль над системой, чтобы восполнить все пробелы.

К государственным органам налогового контроля относятся ФНС РФ, государственные внебюджетные фонды, а также в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ могут осуществлять контроль таможенные органы и органы внутренних дел. Иные полномочия в сфере контроля переданы Счетной палате РФ и Министерству финансов РФ.

При взаимодействии налоговых органов и органов исполнительной власти решаются так же вопросы, касающиеся налогового контроля. Органы контроля, при взаимодействии с иными государственными образованиями, способствуют повышению налоговой дисциплины в сфере поступления налоговых платежей в бюджет государства и в иные внебюджетные фонды. Это способствует их совместной работе и дальнейшему планированию развития налоговой системы.

Общие функции органов налогового контроля всех уровней включают следующие:

1. регулирование сборов и уплаты налогов в бюджет;
2. реорганизация излишне уплаченных сумм;
3. выполнение прослеживания за соблюдением законодательства о налогах и сборов;

4. изменение сроков уплаты налогов, сборов и пеней[2].

Тем не менее выделяется одна самая важная функция – контроль соблюдения законодательства о налогах и сборах. В связи с частными противоречиями между хозяйствующими субъектами и публичными интересами государства данная функция очень актуальна, так как возникает экономическая конкуренция. Экономическое стремление к максимизации прибыли субъектами, через минимизацию налоговых издержек, противоречит цели государства по увеличению доходов бюджета для финансирования общественных расходов.

Правовой аспект налогового контроля заключен на правовой базе. Все нормативно-правовые акты, в которых заключен регламент контроля, обеспеченный материально для реализации более быстрого обмена информации.

Для налогоплательщика свойственна не только уплата налогов, но и учет расходов, документов, что облагаются контролем инспекции. В связи с чем, законность налогового учета повышается, а также полнота информации даст возможность самому налогоплательщику проследить за правильностью совершенной проверки.

Для правильного и стабильного функционирования налоговой системы нужно соблюдать эффективность проведения налогового контроля. В налоговом законодательстве приведены правила, по которым проверка должна быть проведена, в связи с чем учитывается единство проверок для различных субъектов[3].

Все тенденции, проблемы, правила и методы отражаются в их разработках, например, к общим правилам проведения налоговых проверок относятся:

- проверка может проводиться лишь три календарных года деятельности проверяемой организации;
- не разрешено проводить выездных проверок, если они уже совершены по одним и тем же документам, и налогам;

- если налогоплательщик ликвидируется, то ограничение проверок не применяется;

Стоит заметить тот факт, что ограничить проведение повторной выездной проверки можно только по отношению к налогоплательщикам, к налоговым агентам данное ограничение не применяется, согласно статье 87 НК РФ[1].

Начнем с такого основного вида налоговой проверки, как камеральная. Главной ее особенностью считается место ее проведения. Камеральная налоговая проверка проходит в месте нахождения проверяющего налогового органа. Основанием для проведения проверки являются налоговые декларации налогоплательщика и иные документы о его деятельности, с которой он уплачивает соответствующие налоги и сборы (по статье 87 НК РФ)[1].

Камеральную налоговую проверку осуществляет уполномоченное должностное лицо, согласно их служебным полномочиям. Для проведения проверки определенным лицом решение руководителя налогового органа не требуется. Началом проверки считается день фактической даты предоставления налоговой декларации и прочих необходимых документов. Максимальный срок проведения проверки – 3 месяца.

Бывают ситуации, когда налогоплательщик сдал не полный набор документов, откуда появляется недостаток информации о его деятельности. В этом случае налоговый орган может потребовать налогоплательщика предоставить недостающие сведения, документы.

Требование предоставить недостающих документов направляется налогоплательщику, сдавшему декларацию. Из этого следует, что налогоплательщик должен предоставить запрошенные документы не позже пяти дней, с момента получения требования, согласно статье 93 НК РФ. В случае, если налогоплательщик отказывается направить требуемые документы вообще или в указанный срок, то данные действия можно расценивать как налоговое правонарушение, что влечет за собой юридическую ответственность, согласно

статье 126 НК РФ. Еще одной особенностью камеральной налоговой проверки является то, что в ходе проверки налоговый орган может вызвать налогоплательщика путем письменного уведомления с целью дачи необходимых пояснений, согласно статье 31 НК РФ. Также, при необходимости получения информации о деятельности налогоплательщика, которая связана с иными лицами, налоговый орган может попросить предоставить определенные документы, которые закрепляют деятельность плательщика налогов и сборов.

Законодательство не предусматривает составление акта при проведении камеральной проверки. В случае обнаружения ошибок при заполнении форм документов, противоречащие предоставленным сведениям налоговый орган уведомляет налогоплательщика о требовании внести корректировки в указанный срок.

Также, в случае выявления налоговым органом дополнительных налогов, налогоплательщику высылается требование об уплате суммы этих налогов и пени на суммы доплат по налогам. На это дается определенный срок. Если налогоплательщик не успел или отказался оплатить в указанный срок, то принимается решение о принудительном взыскании сумм налога не позже 60 дней после истечения указанного срока, по статье 46 НК РФ. Налоговый орган обязан уведомить об этом налогоплательщика в течение пяти дней. Решение, принятое после 60 дней, считается недействительным.

Выделяют некоторые проблемы проведения камеральной проверки. Например, ограниченное число должностных лиц налогового органа, которые должны проводить проверки качественно и в срок, в отношении малых организаций и предприятий.

Ряд существенных моментов, относящихся к камеральной налоговой проверке, на которые налогоплательщикам следует обратить внимание:

- под проверку может попасть только та деятельность налогоплательщика, длительность которой составляла не более трех лет назад;

- решение руководителя налогового органа на проведение налоговой проверки не требуется;
- проверка может длиться не более трех месяцев;
- налоговые органы могут просить предоставить недостающие документы у налогоплательщика, а также приглашать его для разъяснения определенных моментов в ходе налоговой проверки;
- по окончании налоговой проверки налоговый орган может принять решение о взыскании недоимки по налогам, пени и штрафных санкций.

В случае возникновения каких-либо разногласий между налогоплательщиком и налоговым органом, последний может принять решение о проведении выездной налоговой проверки, которая способствует решению возникших разногласий и получению более точной информации.

Особенность выездной налоговой проверки указана в ее названии, то есть проверка проводится непосредственно на самом объекте контроля. Для проведения выездной проверки необходимы соответствующие документы первичного бухгалтерского учета и другие учетные документы, которые могут подтвердить получение доходов, обосновать списание доходов, отразить полноту уплаты налогов и другое. Для данного вида налоговых проверок характерна высокая объективность изучения полноты, достоверности, правильности всех налоговых расчетов, сопоставлением их с информацией первичных документов, бухгалтерской отчетностью. Вышеуказанная налоговая проверка является центральной формой налогового контроля[5].

Особенной чертой, отличающей камеральную проверку от выездной, является то, что по налоговый орган не вправе начинать налоговую проверку только исходя из собственной инициативы. Для проведения выездной налоговой проверки необходимо основание, выраженное в виде вынесенного налоговым органом соответствующего решения. Указанное решение содержит список лиц,

которые вправе проводить проверку. Далее решение передается руководителю организации или иному уполномоченному лицу налогоплательщика.

К тому же, даже если налогоплательщику не будет предъявлено решение о проведении проверки, выездная проверка не будет отменена или перенесена на другое время.

Также имеет место быть такой способ получения решения о проведении проверки, как его отправка на почту налогоплательщика заказным письмом. Такой способ реализуется, когда налогоплательщик уклоняется от получения этого документа. Важным моментом в такой ситуации будет фиксация даты вручения решения. В данном случае, датой вручения будет считаться шестой день с момента отправки письма. После этого можно начинать выездную налоговую проверку.

Дополнительно с решением о проведении проверки налогоплательщику отправляется требование о предъявлении недостающих документов, что закреплено в статье 93 НК РФ. Требуемые документы обязательны к предоставлению в течении пятидневного срока налогоплательщиком после получения требования.

Кроме того, налоговые проверяющие могут потребовать предъявление любых других документов, которые напрямую имеют отношение к исчислению или уплате налогов, во время проведения проверки. Если подробнее описывать, какие документы с точностью необходимы, то это такие первичные документы как накладные, все различные ведомости, в том числе оборотные и ведомости начисления зарплаты, документы, отражающие движение денег на счетах организации и другие.

При этом может провоцироваться несоответствие полномочий органа и прав налогоплательщика, ведь в Налоговом Кодексе РФ не прописано, какие именно несоответствия могут спровоцировать запрос дополнительных документов, также не установлено законодательно, какие пояснения должен

предоставить налогоплательщик, тот состав дополнительных документов он определяет самостоятельно.

Также, как и при камеральной проверке, так и при выездной проверке предусмотрена юридическая ответственность за несогласие плательщика сборов добровольно предоставить документы, которые запросил проверяющий налоговый орган, по статье 126 НК РФ. В случае, если запрашиваемые документы действительно имелись у налогоплательщика, то к нему может быть применена юридическая ответственность, в соответствии с вышеуказанной статьей[5].

Бывает, что при проведении выездной проверки, налоговому органу необходимо получить информацию, которая поможет определить совершил налогоплательщик налоговое правонарушение или нет. Налоговый орган может осуществлять такие действия, как:

- проведение осмотра помещения организации;
- выемка документов;
- проведение экспертизы высококвалифицированными экспертами;
- допрос свидетелей.

Выездная налоговая проверка может охватывать лишь ту деятельность налогоплательщику, которая была осуществлена в течение последних трех календарных года[5].

Запрещено проведение повторной проверки по поводу налогов, которые уже были проверены и уплачены за последний налоговый период.

Однако, повторная проверка имеет место быть в случаях реорганизации или ликвидации предприятия (налогоплательщика). Вышестоящий налоговый орган имеет право проведения повторной проверки с целью контроля деятельности налогового органа, осуществлявшего проверку данного предприятия.

Время проведения повторной налоговой проверки составляет два месяца, в случаях если иное не закреплено законом. Однако этот срок может быть продлен до трех месяцев в исключительных случаях или по решению вышестоящего налогового органа. К тому же срок может быть увеличен на один месяц, если предприятие-налогоплательщик имеет филиалы и представительства.

Тогда можно определить, что под встречную налоговую проверку могут попасть не только головной офис, но и другие филиалы. Время проведения проверки напрямую связано с временем фактического нахождения проверяющих на территории проверяемой организации. Согласно статье 93 НК РФ, в этот срок нельзя засчитать период между передачей требования о предъявлении документов налогоплательщику и представлением им запрашиваемых документов при проведении проверки. Установленный срок для проведения выездной проверки в два месяца может и не совпасть с двумя календарными месяцами[4].

Налоговый орган составляет особую справку по итогам проведенной проверки, которая содержит в себе предмет проверки и сроки ее проведения. Далее в установленной форме составляется акт налоговой проверки.

Акт налоговой проверки вправе получать только руководитель организации, которая выступает в роли налогоплательщика, или же его законный представитель под расписку. Предусмотрены также и иные законные способы получения указанного акта.

При обстоятельствах выражения налогоплательщиком возражений, налоговый орган обязан известить второго о месте и времени рассмотрения акта налоговой проверки.

Все возникшие неясности, касающиеся проведения проверки и оформления ее результатов, необходимо уточнять у налоговых органов до дня рассмотрения материалов проверки и вынесения решения по проверке. В случае

нарушения порядка рассмотрения материалов проверки, налогоплательщик может обратиться с иском в суд против налогового органа, который проводил проверку.

На основе изученных документов руководитель налогового органа может вынести следующее решение:

- о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершенное налоговое правонарушение. Данное решение утверждается в случае, если налоговый орган выявил факты нарушения налогового законодательства;

- о не привлечении налогоплательщика к юридической ответственности за совершение налогового правонарушения. Данное решение принимается только тогда, когда в акте налоговой проверки зафиксированы сведения, которые содержат признаки налогового правонарушения, но в виду определенных обстоятельств налогоплательщик не может быть привлечен к налоговой ответственности;

- о проведении ряда дополнительных мероприятий налогового контроля. Данное решение принимается только в том случае, когда имеются определенные обстоятельства, исключающие возможность вынесения объективного и обоснованного решения о привлечении или о не привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности на базе имеющихся у налогового органа материалов и документов налоговой проверки.

Копия решения налогового органа передается налогоплательщику или его представителю, при этом фиксируется дата получения акта. В свою очередь, налоговый орган обязан направить налогоплательщику требование об уплате недоимки по налогу в срок десяти дней после вынесения решения. Не позднее шести месяцев со времени выявления правонарушений налоговый орган составляет подтверждающий документ и обращается с иском в суд для

взыскания с налогоплательщика санкций. Дата составления акта указывается на титульном листе.

Если налогоплательщик не согласен с решением налогового органа по поводу проведенной проверки, то он может обжаловать это решение в вышестоящем налоговом органе или же в суде. Если налоговый орган начинает подозревать налогоплательщика в не оприходовании полученной выручки, тогда появляется необходимость в проведении встречной налоговой проверки. Данное недоверие может быть вызвано в случаях отсутствия подтверждающих документов или же когда документы контрагентов неидентичных с документами налогоплательщика. Как правило, налоговый орган вправе потребовать только те документы, которые напрямую связаны с деятельностью проверяемого налогоплательщика. В российском законодательстве нет упоминаний о том, что встречная налоговая проверка есть отдельный вид проверок. Тем не менее существует правовое регулирование проведения встречной налоговой проверки.

Подводя итоги, можно сказать о том, что налоговый контроль выражен налоговыми проверками в виде контроля за соблюдением законодательства в области налогов и сборов, причем при проведении проверок используются в основном всевозможные формы налогового контроля.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): [федер. закон: принят Гос. Думой 31.07.1988 № 146-ФЗ (ред. от 27.11.2017)]. [Электронный ресурс] // СПС «Консультант плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/> (дата обращения: 12.11.2019).
2. Адвокатова, А.С. Развитие налогового контроля как проявление объективной контрольной функции налогов / А.С. Адвокатова // – Инновационное развитие экономики. – 2018 – № 6 (48) – 2018, ноябрь-декабрь: в 2 частях. Часть II. – С. 109-115.

3. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика. Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 2015. -131 с.

4. Дворецкий В.Р., Межуева Т.Н., Либерман К.А., Долгополов О.И., Феоктистов И.А., Филина Ф.Н. Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации. Часть вторая. – М.: ИД «ГроссМедиа»: «РОСБУХ», 2018. -2729 с.

5. Лермонтов, Ю. Камеральные и выездные налоговые проверки. Спорные вопросы проведения / Ю. Лермонтов // «Финансовая газета», 2014. - № 21. С. 5 - 7.

6. Исакова Н.М., Сайбулаева С.А. Налоговая проверка как форма налогового контроля: пути повышения их результативности// Экономика и предпринимательство. - 2017. – 30-32с.

Оригинальность 93%