КУРСОВАЯ РАБОТА

# Налоговый контроль: понятие, задачи, формы, виды и методы

по дисциплине:

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Санкт-Петербург2007

**Оглавление**

Введение

§ 1. Понятие налогового контроля

§ 2. Элементы налогового контроля

§ 3. Контрольно налоговые правоотношения

Заключение

Список использованной литературы

**Введение**

Одной из основополагающих категорий налогового права является категория “налогового контроля”, определяющая основу государственного управления в сфере налогообложения.

При современном уровне правового регулирования налоговый контроль является сформировавшимся самостоятельным правовым институтом.

В данное время в Российской Федерации основным органом занимающимся непосредственно налоговым контролем является Министерство по налогам и сборам. Согласно статье 3 Федерального закона «О налоговых органах Российской Федерации» Налоговые органы в своей деятельности руководствуются Конституцией Российской Федерации, Налоговым кодексом Российской Федерации и другими федеральными законами, настоящим Законом и иными законодательными актами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, а также нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, принимаемыми в пределах их полномочий по вопросам налогов сборов.

Налоговый контроль входит в те сферы, которые охватываются финансовым контролем.

**Финансовый контроль** в соответствии с финансовым правом – это система институтов, инструментов и методов по проверке законности и целесообразности действий в сфере образования, распределения и использования денежных фондов государства и органов местного самоуправления, одна из форм государственного контроля, способствующая обеспечению законности, охране собственности, правильному, эффективному и экономному использованию бюджетных, заемных и собственных средств, помогающая вскрыть нарушения финансовой дисциплины. Финансовым контролем охватываются как сфера образования денежных фондов государства, так и сфера распределения и использования государственных денежных средств.

Налоговый контроль осуществляется в сфере отношений, складывающихся в процессе уплаты налогов и сборов, вплоть до момента зачисления налоговых доходов на счета бюджетов, т.е. охватывать все действия банков по исполнению ими платежных поручений налогоплательщиков (налоговых агентов или плательщиков сборов).

Налоговый контроль, осуществляемый налоговыми органами, представляет собой фактически первый, начальный этап налогового расследования во всей системе выявления и расследования налоговых преступлений.

В данной курсовой работе я ставлю задачу раскрыть определение налогового контроля, охарактеризовать налоговый контроль и контрольно налоговые правоотношения, а также показать актуальность выбранной мной темы.

**§1. Понятие налогового контроля**

**Принципы налогового контроля**

Принцип есть научное или нравственное начало, основание, правило, основа, от которой не отступают.

Правовой принцип концентрирует в себе общеобязательное для всех требование, оформляющее базовую идею какого-либо явления. При этом свойство общеобязательности он приобретает лишь тогда, когда происходит его юридическое закрепление в нормативных актах, т. е. когда принцип приобретает правовой характер.

Принципы налогового контроля можно определить как базовые правовые положения, определяющие организацию и эффективное осуществление налогового контроля, которыми должны руководствоваться субъекты налогового контроля при осуществлении ими контрольных мероприятий в сфере налогообложения.

Одной из групп принципов проведения налоговых проверок являются общеправовые, конституционные принципы, которые пронизывают всю правовую систему России, и, естественно, присущи нормативному регулированию налоговых проверок. К группе общеправовых принципов, характерных для регулирования налоговых проверок, можно отнести следующие принципы:

1) законность.

2) юридическое равенство.

3) приоритет защиты прав и интересов налогоплательщиков.

4) гласность.

5) ответственность.

1. **Принцип законности**. В общем плане принцип законности фиксирует необходимость строгого соблюдения требований законов и основанных на них предписаний иных правовых актов всеми субъектами права. Прежде всего, требования этого принципа вытекают из содержания ст.1 Конституции Российской Федерации, определившей Российскую Федерацию в качестве правового государства, закрепившей, что «Органы государственной власти, органы местного самоуправления, должностные лица, граждане и их объединения обязаны соблюдать Конституцию Российской Федерации и законы» [[1]](#footnote-1).

В отношениях, возникающих при проведении налогового контроля, принцип законности проявляется в том, что права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и иных участников налоговых правоотношений, а также формы и методы налогового контроля устанавливаются исключительно нормами Налогового кодекса РФ[[2]](#footnote-2). Так же налогоплательщикам предоставляют право не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие Налоговому кодексу или иным федеральным законам, и требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения предписаний законодательства о налогах и сборах[[3]](#footnote-3). Кроме того, на налоговые органы возлагается обязанность соблюдать законодательство о налогах и сборах и осуществлять контроль за его соблюдением и за соблюдением принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов [[4]](#footnote-4). Именно принцип законности требует обязательного указания в акте проверки на те конкретные нормы законодательства о налогах и сборах, нарушение которых вменяется налогоплательщику.

2. **Принцип юридического равенства**. Статья 19 Конституции Российской Федерации устанавливает равенство всех перед законом и судом. Государство также гарантирует равенство прав и свобод человека и гражданина независимо от пола, расы, национальности, языка, происхождения, имущественного и должностного положения, места жительства, отношения к религии, убеждений, принадлежности к общественным объединениям, а также других обстоятельств. Запрещаются любые формы ограничения прав граждан по признакам социальной, расовой, национальной, языковой или религиозной принадлежности.

Следовательно, в соответствии с конституционно-правовым принципом юридического равенства, при принятии нормативных актов, регулирующих порядок осуществления компетентными специализированными службами контроля в области налогообложения, (к их числу относятся только налоговые и таможенные органы, органы государственных внебюджетных фондов и налоговой полиции[[5]](#footnote-5)), не могут устанавливаться какие-либо особые условия осуществления контрольных мероприятий.

3. **Принцип приоритета защиты прав и интересов налогоплательщиков**. Согласно Конституции Российской Федерации человек, его права и свободы являются высшей ценностью. В законодательной и правоприменительной деятельности любых органов и должностных лиц их приоритетность должна признаваться, соблюдаться и защищаться – это конституционная обязанность государства. Поскольку права и свободы человека и гражданина являются непосредственно действующими[[6]](#footnote-6), именно они в первую очередь должны определять смысл, содержание и применение законов всеми агентами государства, а органы правосудия обязаны гарантировать приоритетность реализации и защиты законных интересов, прав и свобод человека в деятельности органов всех ветвей власти[[7]](#footnote-7). Таково юридическое содержание конституционно-правового принципа приоритетности защиты законных прав и интересов человека и гражданина.

В области налоговых проверок требования данного принципа проявляются в том, что при их проведении доступ должностных лиц налоговых органов в жилые помещения помимо или против воли проживающих в них физических лиц допускается только на основании судебного решения или в случаях, прямо оговоренных нормами федеральных законов[[8]](#footnote-8). Кроме того, на должностных лиц налоговых органов возлагается обязанность корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам и их представителям, не унижать их честь и достоинство[[9]](#footnote-9).

4. **Принцип гласности**. Принцип гласности требует обеспечения открытости и доступности деятельности государственных органов для всех заинтересованных организаций и граждан, а также возможности получения ими информации в установленном законом порядке.

Данный принцип складывается из нескольких составляющих правомочий. Прежде всего, речь идет о праве свободно искать, получать, передавать, производить и распространять информацию любым законным способом. Исключение составляют лишь сведения, составляющие государственную тайну, перечень которых определяется федеральным законом[[10]](#footnote-10). Во-вторых, это – свобода массовой информации[[11]](#footnote-11). И, в-третьих, обязанность государства официально публиковать законы.

В сфере налогообложения принцип гласности реализуется, в частности, в двух основных требованиях: 1) Официальной публикации актов законодательства о налогах и сборах[[12]](#footnote-12) и сведений о действующих на территории Российской Федерации региональных и местных налогах и сборах[[13]](#footnote-13). 2) Исполнения налоговыми органами своих обязанностей по информированию налогоплательщиков о действующих налогах и сборах и даче разъяснений о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов[[14]](#footnote-14)http://www.advocat.irk.ru/aum/arhive/info.aspx?nodeid=0432ea0d-6c76-40ea-88fe-e4f1f66e9f33 - 21#21.

В ходе налоговых проверок налоговые органы также имеют целый ряд обязанностей по информированию налогоплательщиков о проведении мероприятий налогового контроля, в частности при проведении экспертизы[[15]](#footnote-15).

5. **Принцип ответственности**. Принцип ответственности заключается в том, что к лицу, совершившему правонарушение, применяются меры правовой ответственности. Данный принцип является основополагающим для института ответственности за совершение налоговых правонарушений.

В области налогового контроля требования рассматриваемого принципа находят отражение в двух видах ответственности: 1) ответственности налогоплательщиков, налоговых агентов, и иных лиц, участвующих в налоговой проверке; 2) ответственности проводящего проверку налогового органа и его должностных лиц.[[16]](#footnote-16)

Налоговым кодексом устанавливается ответственность налогоплательщиков и налоговых агентов за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля[[17]](#footnote-17). Свидетелей – за неявку или уклонение от явки без уважительных причин[[18]](#footnote-18). Экспертов, переводчиков и специалистов – за отказ от участия в проведении налоговой проверки, дачу заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода[[19]](#footnote-19).

**Виды налогового контроля**

Классификации видов налогового контроля полностью определяться характеристикой того элемента налогового контроля, который будет являться основой для классификации.

1. **По времени проведения:**
	1. **Предварительный налоговый контроль** – предшествует совершению проверяемых финансово-хозяйственных операций.

**1.2 Текущий или оперативный контроль** – осуществляется налоговыми органами в процессе осуществления налогоплательщиками финансово-хозяйственных операций и представляет собой проверку правильности их отражения в бухгалтерском (налоговом) учете.

**1.3 Последующий контроль** – сводится к проверке финансово-хозяйственных операций за истекший период времени.

1. **По объекту:**

**2.1 Комплексный контроль** – охватывает вопросы правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления всех видов налогов, в отношении которых у налогоплательщика имеются соответствующие обязанности.

* 1. **Тематический контроль** – ограничивается проверкой правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления отдельных видов налогов, применения льгот.
1. **По характеру контрольных мероприятий:**
	1. **Плановый контроль** – подчинен определённому планированию.
	2. **Внеплановый (внезапный) контроль** – осуществляется в случае внезапно возникшей необходимости.

**4. По методу проверки документов:**

* 1. **Сплошной контроль** – основывается на проверке всех документов и записей в регистрах бухгалтерского учета за продолжительный период времени.
	2. **Выборочный контроль** – предусматривает проверку первичных документов за один или несколько месяцев.
1. **По месту проведения:**
	1. **Камеральный контроль** – проводится по месту нахождения налогового органа.
	2. **Выездной контроль** – осуществляется по месту нахождения налогоплательщика.
2. **По источнику данных:**
	1. **Документальный контроль** – основан на изучении данных о проверяемом объекте, содержащихся в учетных документах.
	2. **Фактический контроль** – учитывает все источники информации и доказательства, в том числе показания свидетелей, результаты обследования, заключения экспертов и т.д.
3. **По периодичности проведения:**
	1. Первоначальными следует признать контрольные мероприятия, проводимые в отношении какого-либо налогоплательщика впервые в течение календарного года.
	2. Повторность же возникает в том случае, когда за этот период осуществляются две и более выездных налоговых проверок по одним тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком за один и тот же период.

Рассмотрим подробнее классификацию видов налогового контроля различающихся **по месту проведения.**

**1. Камеральная налоговая проверка**. Форма налоговой проверки, не предусматривающая выхода сотрудников налоговых инспекций непосредственно на объекты. Проверка осуществляется в налоговом органе на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, а так же других документов, имеющихся у налоговой службы. Она проводится уполномоченными должностными лицами в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа.

Срок проведения камеральной налоговой проверки ограничен тремя месяцами со дня представления налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. При проведении контроля налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

С 1 января 2007 года круг документов, которые может истребовать налоговая служба у организации в рамках проверки её отчетности, ограничен. Дополнительные сведения и документы должны быть представлены только в установленных Налоговым кодексом Российской Федерации.

В ходе камеральной проверки о выявленных ошибках сообщают налогоплательщику с требованием представить необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок. По результатам камеральной проверки и анализа бухгалтерской отчетности в налоговом органе составляется акт, согласно которому, может быть выявлена необходимость проведения последующей документальной проверки.

**2.** **Выездная налоговая проверка**. Форма налоговой проверки, осуществляемая уполномоченными должностными лицами налоговых органов непосредственно на предприятиях и в организациях. Основанием для ее проведения является решение руководителя налогового органа. Предмет проверки – правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

Данный вид проверки, производимый в отношении одного налогоплательщика, может осуществляться по одному или нескольким налогам. Нельзя проводить две и более проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период. Выездная налоговая проверка охватывает период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о ее проведении. Установлена продолжительность проверки не более двух месяцев. Законодательством предусмотрена повторная налоговая проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же год. Она может проводится:

1) вышестоящим налоговым органом – в порядке контроля деятельности ранее проверяющего органа

2) тем же налоговым органом на основании решения его руководителя – в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. Срок выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки проведенной проверки. В последний день проведения проверки проверяющий обязан составить справку и вручить её налогоплательщику[[20]](#footnote-20).

В зависимости **от времени совершения контроля** выделяют три основные формы налогового контроля - предварительный, текущий и последующий. Все они находятся в тесной взаимосвязи, отражая непрерывный характер контроля.

1. **Предварительный контроль** предшествует совершению проверяемых операций. Это позволяет выявить, еще на стадии планирования, нарушения налогового законодательства. Они осуществляются непосредственно в инспекции, в день поступления или в последующие периоды, посредством проверки всех поступающих бухгалтерских отчетов и налоговых расчетов.

2. Одной из основных форм налогового контроля, применяемой в работе налоговыми органами, является **текущий контроль**. Текущий контроль называют иначе оперативным. Он ежедневно осуществляется отделами налоговой инспекции для предотвращения нарушений налоговой дисциплины в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятий и физических лиц, выполнения ими обязательств перед бюджетом.

3. **Последующий контроль** является неотъемлемой частью налогового контроля. Он сводится к проверке финансово-хозяйственной деятельности организаций и физических лиц за истекший период на предмет правильности исчисления, полноты и своевременности поступления предусмотренных действующим законодательством налоговых и других обязательных платежей. Последующий контроль отмечается углубленным изучением всех сторон финансово-хозяйственной деятельности, что позволяет вскрыть недостатки предварительного и текущего контроля. Эта форма контроля осуществляется путем проведения документальных проверок с использованием таких методов как наблюдение, обследование и анализа непосредственно на месте - на предприятиях, в учреждениях и организациях.

**Задачи налогового контроля**

В задачи налогового контроля входит:

1. Наказание нарушителей налогового законодательства.
2. Обеспечение правильного внесения налогов в бюджет.
3. Предупреждение нарушителей налогового законодательства.
4. Возмещение ущерба, причиненного государству налогоплательщиками в результате неисполнения своих обязательств.

Для выполнения задач, возложенных на налоговые инспекции, они наделены широкими полномочиями, которые можно разделить на четыре группы:

1. **Полномочия, обеспечивающие необходимые условия для осуществления контроля**, т.е. право производить у налогоплательщиков проверки документов, связанных с исчислением и уплатой налогов, право получать необходимые пояснения при проверках, право получать документы, касающиеся хозяйственной деятельности налогоплательщика, и копии с них, право обследовать производственные, складские, торговые и иные помещения предприятий, учреждений, организаций и граждан, используемые для извлечения доходов либо связанные с содержанием объектов налогообложения т.д..
2. **Полномочия по пресечению нарушений в налоговом законодательстве**, т.е. право требовать от руководителей и других должностных лиц проверяемых предприятий, учреждений, организаций, а также от граждан устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет и законодательства о предпринимательской деятельности и контролировать их выполнение, право приостанавливать операции предприятий, учреждений, организаций и граждан по расчетным и другим счетам в банках и иных финансово-кредитных учреждениях в случаях непредставления (или отказа представить) государственным налоговым инспекциям и их должностным лицам бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов, деклараций и других документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и иных обязательных платежей в бюджет.
3. **Полномочия по применению восстановительных мер**, выражающихся во взыскании недоимок по налогам и другим обязательным платежам в бюджет, а также суммы штрафов и иных санкций, предусмотренных налоговым законодательством;
4. **Полномочия по применению мер ответственности за нарушение налогового законодательства.**

**§ 2. Элементы налогового контроля**

**Субъекты налогового контроля**

Государство, как обязательный субъект налоговых правоотношений, опосредует свое участие в данных правоотношениях через осуществление полномочий специальными государственными органами.

Налоговый кодекс в числе участников налоговых отношений[[21]](#footnote-21) упоминает различные государственные органы: финансовые, налоговые, таможенные органы, органы налоговой полиции, органы государственных внебюджетных фондов.

Однако только налоговым и таможенным органам предоставляются полномочия по осуществлению контрольной деятельности в сфере налогообложения, которые и являются в настоящее время субъектами налогового контроля. Должностные лица таможенных органов и органов государственных внебюджетных фондов наделены контрольными полномочиями в сфере налогообложения в пределах своей компетенции.

Основным субъектом налогового контроля являются налоговые органы, которые имеют всеобъемлющие контрольные полномочия в сфере налогообложения на территории Российской Федерации. Важное значение для характеристики субъектов налогового контроля имеет организация их деятельности и предоставленные им властные полномочия.

**Налоговые органы Российской Федерации** – это организованная государством единая система контрольных органов за соблюдением правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты в соответствующий бюджет или внебюджетный фонд налогов и других обязательных платежей, а также за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами, плательщиками сборов и другими лицами надлежащего исполнения своих обязанностей, установленных налоговым законодательством.

Единая централизованная система налоговых органов включает в себя:

1. Федеральный орган исполнительной власти – Министерство РФ по налогам и сборам.

2. Территориальные органы МНС РФ:

- межрегиональные инспекции МНС РФ;

- управления МНС РФ по субъектам РФ;

- инспекции МНС РФ межрайонного уровня;

- инспекции МНС РФ по районам, районам в городах, городам без районного деления (ИМНС);

3. Подведомственные организации.

Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и осуществляют свои функции посредством реализации своих полномочий, прав и обязанностей.

Права и обязанности налоговых органов РФ регламентируются статьями 30-33 НК РФ, законом «О налоговых органах Российской Федерации», Положением «О Министерстве Российской Федерации по налогам и сборам» (ППРФ от 16.10.2000 № 783).

**Таможенные органы Российской Федерации** вправе осуществлять налоговый контроль полноты и своевременности уплаты налогов, взимаемых при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Кроме того, к контрольным мероприятиям привлекаются органы налоговых расследований, которые по запросу налоговых органов участвуют в проведении налоговых проверок, обеспечивая безопасность должностных лиц налоговых органов, проводящих указанные проверки, и оказывают оперативное содействие в получении информации, необходимой для проведения проверок.

**Формы налогового контроля**

Форма проведения налогового контроля представляет собой внешнее выражение практической реализации контрольной деятельности налоговых органов.

Целями деятельности налоговых органов являются:

1. Выявление налоговых правонарушений и налоговых преступлений.
2. Предупреждение их совершения в будущем.
3. Обеспечения неотвратимости наступления налоговой ответственности.

Для достижения указанных целей налоговые и иные контролирующие органы используют следующие основные формы (способы) налогового контроля, которые установлены налоговым кодексом Российской Федерации[[22]](#footnote-22):

1. **Налоговая проверка** – это основная форма налогового контроля, представляющая собой комплекс процессуальных действий уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогового законодательства посредством сопоставления реального состояния финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика отчетным данным.

2. **Получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов** – право налоговых органов на вызов налогоплательщиков (налоговых агентов и плательщиков сборов) для дачи пояснений закреплено в пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ. Вызов осуществляется на основании письменного уведомления о вызове в налоговые органы налогоплательщиков, налоговых агентов или плательщиков сборов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием или перечислением) ими налогов, либо в связи с налоговой поверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах.

3. **Истребование документов от налогоплательщика или налогового агента**

Во время проведения любого вида налоговой проверки сотрудники налогового орана нередко сталкиваются с необходимостью получения документальных подтверждений тех или иных операций, совершаемых налогоплательщиком. Для выяснения истинного характера осуществляемых налогоплательщиком действий необходимо истребовать у него необходимую информацию, которая смогла бы стать доказательством правомерности его действий.

4. **Выемка (изъятие) документов**

В случаях, когда для проведения контрольных мероприятий недостаточно выемки копий документов налогоплательщика и у налоговых органов есть достаточные основания полагать, что подлинники документов будут уничтожены, сокрыты, исправлены или изменены, должностное лицо налогового органа вправе изъять подлинники документов. Под выемкой документов понимается принудительное обеспечение доступа должностных лиц к документации налогоплательщика и изъятие копий необходимых документов, а под изъятием документов – изъятие их подлинников.

5. **Осмотр и обследование помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли)**

Должностное лицо налогового органа, выполняющее выездную налоговую проверку, в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для полноты проверки, вправе производить осмотр территорий и помещений налогоплательщика, в отношении которого производится налоговая проверка, а также документов и предметов. Осмотру могут подвергаться любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода, либо связанные с содержанием объекта налогообложения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории независимо от места их нахождения.

1. Другие формы[[23]](#footnote-23).

**Методы налогового контроля**

Налоговый контроль осуществляется путем применения различных приемов и способов, а также использования специальных процедур. Совокупность приемов, способов и процедур применяемых сотрудниками контролирующих органов при осуществлении налогового контроля образует методы налогового контроля.

Классификацию методов налогового контроля можно представить в виде следующей схемы[[24]](#footnote-24):

|  |
| --- |
| Методы налогового контроля |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Документальные |  | Фактические |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| -юридическая оценка хозяйственных операций, отраженных в документах.- формальная (арифметическая и логическая) проверка документов.- встречная проверка документов организации-контрагента и др. |  | - учет налогоплательщиков.- получение объяснений.- осмотр помещений.- инвентаризация.- привлечение специалистов. |

Основным же методом налогового контроля является документальная проверка налогоплательщиков.

**Документальная проверка** юридических лиц осуществляется в соответствии с годовыми планами работы инспекции и квартальными графиками проверок, составляемых по каждому участку работы. В них включают в первую очередь предприятия, имеющие прибыль в значительных размерах или допускающие грубые нарушения в ведении бухгалтерского учета и налогового законодательства, а также все убыточные предприятия для выяснения причин убытков и объявления их банкротами.

Документальная проверка может длиться, как правило, не более 30 дней. Этот срок может быть увеличен в исключительных случаях с разрешения руководителя Государственной налоговой инспекции или его заместителя.

Налоговые органы при проверке первичных документов и учетных регистров применяют сплошной или выборочный метод.

**Сплошной метод** характеризуется проверкой всех документов, в том числе записей в регистрах бухгалтерского учета. Сплошной проверке подвергаются, как правило, кассовые и банковские операции.

**Выборочный метод** – это метод, при котором проверяют часть первичных документов в каждом месяце проверяемого периода или за несколько месяцев. В тех случаях, когда выборочной проверкой будут установлены серьезные нарушения налогового законодательства или его злоупотребления, то проверка на данном участке деятельности предприятия проводиться сплошным методом с обязательным изъятием документов, свидетельствующих о сокрытии (занижении) прибыли (доходов) или сокрытии иных объектов от налогообложения у предприятий, учреждений, организаций и граждан.

Деятельность налоговых и других уполномоченных органов вводится в соответствии с Налоговым кодексом в рамках правовой процессуальной формы. Осуществление налогового контроля на практике происходит в рамках контрольно-процессуальной деятельности соответствующих органов, которые используют конкретные правовые формы и методы налогового контроля. Закрепление форм и методов осуществления контрольной деятельности на должном законодательном уровне имеет важное значение для регулирования отношений между органами и налогоплательщиками[[25]](#footnote-25).

**§ 3. Контрольные налоговые правоотношения**

**Субъекты контрольных налоговых правоотношений**

Как и любое другое правоотношение, контрольное налоговое правоотношение содержит в своем составе следующие элементы:

1) Субъект.

2) Содержание.

3) Объект.

Рассмотрим первый элемент контрольных налоговых правоотношений.

**Субъектов** контрольного налогового правоотношения можно разделить на две основные группы:

1. **Контролирующие субъекты**, т.е. налоговые и другие органы, олицетворяющие государство и реализующие его интересы. Основными контролирующими субъектами в Российской Федерации являются налоговые и таможенные органы. **Налоговыми органами** в Российской Федерации являются Государственная налоговая служба Российской Федерации и ее территориальные подразделения в РФ. В соответствии с Конституцией РФ общее руководство таможенным делом осуществляет Правительство РФ[[26]](#footnote-26). Непосредственное руководство осуществляется Государственным таможенным комитетом России, являющимся центральным органом федеральной исполнительной власти.

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности по взиманию налогов и сборов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с таможенным законодательством РФ и Налоговым кодексом. Права вышеуказанных органов устанавливаются Налоговым и Таможенными кодексами РФ, Законом «О Государственной налоговой службе»[[27]](#footnote-27).

2. **Контролируемые субъекты**, т.е. субъекты, подверженные контролю. Защищающие в ходе контрольных налоговых правоотношений свои частные интересы. Контролируемыми субъектами являются налогоплательщики и плательщики сборов, а также налоговые агенты и банки. Особенно важно подчеркнуть, что обязанная сторона – контролируемый субъект находится лишь в функциональной зависимости от властного субъекта – контролирующего орган и организационно ему не подчинена.

Поскольку контрольные налоговые правоотношения затрагивают интересы контролируемых субъектов, являющихся не только организациями, но и физическими лицами, осуществление налогового контроля приобретает особую социальную значимость.

Согласно ст. 19 Налогового кодекса РФ «Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы».

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций выполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов на той территории, на которой эти филиалы и иные обособленные подразделения осуществляют функции организации.

Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать непосредственное влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

**Налоговыми агентами** признаются лица, на которых в соответствии с Налоговым Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, если иное не предусмотрено Налоговым Кодексом.

**Объекты налоговых правоотношений**

В соответствии с ГК РФ (ст. 128) к объектам гражданских прав относятся вещи (недвижимое и движимое имущество), включая и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; информация; результаты интеллектуальной деятельности, в том числе и исключительные права на них, интеллектуальная собственность; нематериальные блага. Под объектом права понимается то, на что направлены права и обязанности субъектов правоотношений.

Наличие объекта налогообложения является фактическим обстоятельством (основанием) взимания налога, так как он позволяет владельцу получить определенный доход, прибыль и т. п.

В понятие “объект налогообложения” следует вложить экономико-правовую сущность природы этого объекта. С экономической точки зрения существующий в реальном мире объект имеет стоимостное выражение.

На основе этого можно сказать, что объектом налогообложения становится результат каких-либо действий — юридических фактов, например, передача имущества (мена, дарение) порождают такие объекты как налог с оборота, таможенная пошлина, пошлина при принятии наследства и т.п.

В соответствии с действующим законодательством объекты налогообложения следует рассматривать с позиции **материальных** и **нематериальных** объектов.

**Материальные объекты** — это часть объектов материального мира, имеющая стоимость и являющаяся предметом права собственности. К материальным объектам налогообложения относятся: обработанная земля (земельные участки), здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины и оборудование, квартиры, доходы в денежной форме, промышленные и продовольственные товары, украшения из драгоценных камней и благородных металлов (платина, золото и др.), мебель, автомобили и другие объекты.

Материальные объекты характеризуются экономическим содержанием и правовой формой. С точки зрения рыночных отношений, материальные объекты представляют собой товар, имеющий определенную стоимость в денежной форме. Такая характеристика материального объекта является следствием его создания в процессе производства.

На этапе производства и реализации продукции материальные объекты не являются предметами налогообложения. Объектами налогообложения они становятся тогда, когда им придадут правовую форму.

Правовая форма — это законодательное закрепление поведения участников налоговых правоотношений по поводу материальных объектов. Налоговые правоотношения (налогоплательщиков и государства) становятся возможными, лишь в случае закрепления собственности между участниками на данный объект.

В зависимости от назначения материального объекта определенная их часть не облагается налогом. К их числу можно отнести: пенсии, стипендии, взносы на благотворительные цели имущество госбюджетных учреждений и организаций.

В зависимости от страны происхождения (т. е. где они были произведены) материальные объекты могут облагаться или не облагаться таможенными пошлинами.

Прибыль (или доходы) получают юридические и физические лица от предпринимательской или иной законной деятельности. Сюда в первую очередь следует отнести: производство и реализацию продукции, оказание гражданам услуг различного характера, в том числе, например, изготовление и распространение рекламы, сдача в аренду имущества и т. д.

Наряду с материальными существуют нематериальные объекты, которые также подлежат налогообложению.

**Нематериальные объекты** — это объекты, используемые в течение долгосрочного периода в хозяйственной деятельности и приносящие доход.

Согласно законодательству, в том числе и налоговому, к нематериальным объектам относятся: право пользования земельными участками и природными ресурсами, патенты, авторские права (а также аналогичные им), программные продукты, монопольные права и привилегии (в том числе и лицензии на определенные виды деятельности), организационные расходы, включая плату за государственную (регистрацию предприятия) брокерские места, торговые марки, товарные знаки и т.п.

На основе перечня нематериальных объектов легко установить их отличие от материальных объектов налогообложения. Основная их характеристика — это предоставление права на какой-либо материальный объект, в результате которого субъект может использовать его в своих интересах для получения прибыли (дохода). Это обстоятельство и делает его объектом Налогообложения.

Следовательно, нематериальные объекты налогообложения представляют собой право на использование результатов различной деятельности (научно-технической, инженерной, организационной), которые защищены патентами и другими правовыми документами.

Право авторства является неотчуждаемым личным правом и охраняется бессрочно. Собственник изобретения (патентообладатель) имеет право уступить имеющийся у него патент любому физическому или юридическому лицу. Это оформляется договором об уступке патента, который регистрируется в Патентном ведомстве. При заключении договора о передаче права на патент и прав, вытекающих из патента, взимается патентная пошлина.

Патентная пошлина — это эквивалент стоимости передаваемых прав. Она является базой для определения договорной цены на передаваемые права. Расчетная цена должна учитывать издержки на оформление заявки на изобретение, гонорар патентного поверенного и расчетные поправки (в частности, технические и инфляционные поправки) и, самое главное, коммерческую ценность изобретениякоторая в условиях рыночных отношений определяется на основе закона спроса и предложения.

**Содержание контрольных налоговых правоотношений**

Содержание контрольного налогового правоотношения всегда определяется комплексом прав и обязанностей субъектов данного правоотношения. При этом в контрольном налоговом правоотношении базовым является положение, когда праву уполномоченной стороны проверять соблюдение своевременности, правильности и полноты уплаты налогов и сборов, и выполнения установленных налоговых обязанностей корреспондирует обязанность другой стороны – подконтрольного субъекта создавать для этого необходимые условия и выполнять требования уполномоченного органа. В свою очередь подконтрольный субъект вправе требовать от уполномоченного органа, чтобы последний осуществлял свою деятельность в рамках своих законодательно установленных полномочий. В данном контексте можно выделить контрольные полномочия контролирующих субъектов и корреспондирующие им права и обязанности контролируемых субъектов.

**Контролирующие субъекты.** Контролирующими субъектами являются налоговые и таможенные органы.

К числу основных обязанностей налоговых органов относятся:

1) Соблюдать законодательство о налогах и сборах.

2) Осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов.

3) Вести в установленном порядке учет налогоплательщиков.

4) Проводить разъяснительную работу по применению законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов, бесплатно информировать налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, представлять формы установленной отчетности и разъяснять порядок их заполнения, давать разъяснения о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов.

5) Осуществлять возврат или зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.

6) Соблюдать налоговую тайну.

7) Направлять налогоплательщику и иному обязанному лицу копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также требование об уплате налога и сбора[[28]](#footnote-28).

Налоговые органы несут также другие обязанности, предусмотренные Налоговым Кодексом и иными федеральными законами Российской Федерации [[29]](#footnote-29).

Налоговые органы при выявлении обстоятельств, позволяющих предполагать совершение нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, обязаны в трехдневный срок со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в органы налоговой полиции для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Федеральные органы налоговой полиции выполняют функции по предупреждению, выявлению, пресечению и расследованию нарушений законодательства о налогах и сборах, являющихся преступлениями или административными правонарушениями.

**Контролируемые субъекты**. Налогоплательщики имеют право:

1) получать от налоговых органов по месту учета бесплатную информацию о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и об иных актах, содержащих нормы законодательства о налогах и сборах, а также о правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;

2) получать от налоговых органов письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;

4) получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных настоящим Кодексом;

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов;

6) представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично либо через своего представителя;

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также требования об уплате налога;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

11) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие настоящему Кодексу или иным федеральным законам;

12) обжаловать в установленном порядке решения налоговых органов и действия (бездействие) их должностных лиц;

13) требовать соблюдения налоговой тайны;

14) требовать в установленном порядке возмещения в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц.

Налогоплательщики имеют также иные права, установленные Налоговым Кодексом и другими актами законодательства о налогах и сборах.

В Статье 22 Налогового кодекса РФ, говорится об обеспечение и защите прав налогоплательщиков (плательщиков сборов).

1. Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.

Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков (плательщиков сборов) определяется настоящим Кодексом и иными федеральными законами.

2. Права налогоплательщиков обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов.

**Заключение**

Подводя итоги данной курсовой работы, можно сказать, что поставленные задачи были успешно раскрыты.

Налоговый контроль как особый организационно-правовой механизм можно понимать как в широком, так и в узком смысле. В широком смысле налоговый контроль охватывает все сферы деятельности уполномоченных органов, включая осуществление налогового учета, налоговых проверок и другое, а также все сферы деятельности контролируемых субъектов, связанные с уплатой налогов и сборок (учет объектов налогообложения, соблюдение сроков и порядка уплаты налогов и сборов, порядок представления налоговой отчетности и т.д.). В узком смысле под налоговым контролем понимается только проведение налоговых проверок уполномоченными органами.

Создание прочной финансовой основы существования государства и общества, успешное осуществление реформ в сфере налогообложения, проводимых в настоящее время, своевременное и полное формирование бюджетов всех уровней невозможны без создания системы эффективного налогового контроля, призванного обеспечить финансовые интересы государства при одновременном соблюдении прав организаций и физических лиц.

Таким образом, можно сделать вывод, что существование эффективной системы налогового контроля необходимо для современного государства.

В данной курсовой работе были показаны основные виды, принципы, методы налогового контроля, также были раскрыты элементы налогового контроля, и элементы контрольно налоговых правоотношений.

**Список использованной литературы:**

1. Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 года.
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации от 25 января 2006 года.
3. Гражданский кодекс РФ от 21 октября 1994 года.
4. Федеральный Закон Российской Федерации «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля» от 08.08.2001 № 134-ФЗ // Российская газета. 2001. 11 августа.
5. Федеральный Закон Российской Федерации «О внесении изменений в часть 1 и часть 2 Налогового Кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» от 27.07.2006 № 137-ФЗ // Российская газета. 2006. 1 августа.
6. Федеральный Закон Российской Федерации «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» от 18.07.2005 № 90-ФЗ // Российская газета. 2005. 22 июля.
7. Федеральный Закон Российской Федерации «О внесении изменений в часть 1 и часть 2 Налогового Кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 30.12.2006 № 268-ФЗ // Российская газета. 2007. 3 января.
8. Федеральный Закон Российской Федерации «О внесении изменений и дополнений в закон РСФСР «О государственной налоговой службе РСФСР» от 08.07.1999 № 151-ФЗ // Российская газета. 1999. 16 июля.
9. Федеральный Закон Российской Федерации «О Внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием государственного контроля в пунктах пропуска через государственную границу Российской Федерации» от 30.12.2006 № 266-ФЗ // Российская газета. 2007. 4 января.
10. Закон Российской Федерации «Об обжаловании в суде действий и решений, нарушающих права и свободы граждан» от 27.04.1993 № 4866-1 // Российская газета. 1993. 2 мая.
11. Миллер А.Е. Налоги и налогообложение: Учебное пособие,
1. ч.2 ст.15 К РФ [↑](#footnote-ref-1)
2. пп.4, 5 п.2 ст.1 НК РФ [↑](#footnote-ref-2)
3. пп. 10,11 п.1 ст.21 НК РФ [↑](#footnote-ref-3)
4. пп.1 и 2 п.1 ст.32 НК РФ [↑](#footnote-ref-4)
5. ст.ст. 30, 36, 82 НК РФ [↑](#footnote-ref-5)
6. ст. 18 К РФ [↑](#footnote-ref-6)
7. ст. 2 К РФ [↑](#footnote-ref-7)
8. п.5 ст.91 НК РФ [↑](#footnote-ref-8)
9. п.3 ст.33 НК РФ [↑](#footnote-ref-9)
10. ч.4 ст.29 К РФ [↑](#footnote-ref-10)
11. ч.5 ст.29 К РФ [↑](#footnote-ref-11)
12. п.1 ст.5 НК РФ [↑](#footnote-ref-12)
13. ч.2 ст.16 НК РФ [↑](#footnote-ref-13)
14. пп.4 п.1 ст.32 НК РФ [↑](#footnote-ref-14)
15. п.п.6, 7, 9 ст.95 НК РФ [↑](#footnote-ref-15)
16. Закон РФ № 4866-1 от 27.04.93 [↑](#footnote-ref-16)
17. ст.126 НК РФ [↑](#footnote-ref-17)
18. ст.128 НК РФ [↑](#footnote-ref-18)
19. ст.129 НК РФ [↑](#footnote-ref-19)
20. Ст. 89 НК РФ в ред. ФЗ от 27.07.06 №137-ФЗ [↑](#footnote-ref-20)
21. ст. 9 НК РФ [↑](#footnote-ref-21)
22. Ст. 82 НК РФ [↑](#footnote-ref-22)
23. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение, стр. 135; Варфоломеева Ю.А. Налоговое право, стр.76. [↑](#footnote-ref-23)
24. Болотина Е.В. Налоговое право, стр. 35 [↑](#footnote-ref-24)
25. Гуреев В.И. Российское налоговое право, стр. 199. [↑](#footnote-ref-25)
26. п. е ст. 144 К РФ [↑](#footnote-ref-26)
27. ФЗ № 151 от 08.07.1999, в ред. ФЗ № 137-ФЗ от 27.07.06 [↑](#footnote-ref-27)
28. ст. 11 ФЗ № 134-ФЗ от 08.08.2001, в редакции от 30.12.2006 [↑](#footnote-ref-28)
29. ФЗ № 151-ФЗ от 08.07.1999 г., в редакции ФЗ № 137-ФЗ от 27.07.2006 г. [↑](#footnote-ref-29)