# КУРСОВАЯ РАБОТА

КУРС**: “Налоги и налогообложение”**

ТЕМА**: «Система налоговых органов, их функции и задачи»**

Фамилия и инициалы

 слушателя:

 Фамилия, инициалы

научного руководителя: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

## МОСКВА

**1999г.**

**Для замечаний рецензента.**

##### ПЛАН КУРСОВОЙ РАБОТЫ

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |
|  | Стр. |
| **ВВЕДЕНИЕ…………………………………………………………………………** | **4** |
|  |  |
| **Глава 1. Задачи и права налоговой службы России..………….…………...** | **5** |
|  | 1.1. Права налоговой инспекции…….….………………………………….. | 6 |
|  | 1.2. Виды проверок……………….…….…………………………………… | 7 |
|  | 1.3. Проверяемые документы...…………………………………………….. | 9 |
|  |  |
| **Глава 2. Органы налоговой полиции в России………………………………** | **10** |
|  | 2.1. Структура управления налоговой полиции..…………………………. | 11 |
|  | 2.2. Обязанности директора федеральной налоговой полиции………….. | 13 |
|  | 2.3. Полномочия государственной налоговой службы…………………… | 14 |
|  | 2.4. Права органов налоговой полиции…..…………………...…………… | 15 |
|  |  |
|  |  |
| **Глава 3. Налоговый контроль и его организация …...……………………..** | **18** |
|  | 3.1. Контроль за налогоплательщиками……...……………………………. | 18 |
|  | государственный реестр налогоплательщиков………………………… | 19 |
|  | постоянное место деятельности………………………………………… | 19 |
|  | место налоговой регистрации…………………………………………… | 21 |
|  | 3.2. Технология налоговых проверок……………………………………… | 22 |
|  | справка о налоговой проверке…………………………………………... | 22 |
|  | акт о налоговой проверке………………………………………………... | 23 |
|  | действия налоговых органов по результатам проверки……………….. | 24 |
|  |  |
| **Глава 4. Ответственность за нарушение налогового законодательства…** | **25** |
|  | 4.1. Общие требования……………………………………………………… | 25 |
|  | 4.2. Сокрытие факта открытия счета………………………………………. | 28 |
|  | 4.3. Отсутствие учета объектов налогообложения……………………….. | 29 |
|  |  |
| **Глава 5. Налоговые органы капиталистических стран……………………** | **33** |
|  | 5.1. Налоговые органы США………..……………………………………… | 33 |
|  | 5.2. Налоговые служба Японии……..……………………………………… | 36 |
|  | 5.3. Налоговые органы ФРГ ……….……………………………………... | 41 |
|  |  |
|  |  |
| **ЗАКЛЮЧЕНИЕ…………………………………………………………………….** | **44** |
|  |  |
| **ЛИТЕРАТУРА……………………………………………………………………...** | **45** |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |

**ВВЕДЕНИЕ.**

Налог - обязательный взнос в бюджет или во внебюджетный фонд, осуществляемый в порядке и на условиях, определяемых законодательством.

Налоговая система каждого государства имеет свои особен­ности, обусловленные характером ее развития, состоянием эко­номики, национальными традициями, общественной психоло­гией. Однако в любом случае она должна базироваться на такой организационной основе, которая позволила бы ей функциони­ровать с наименьшими издержками как для страны в целом, так и для конкретного субъекта налогообложения.

Налоговые поступления являются основным источником фор­мирования бюджета любого государства и составляют более половины его доходной части.

Пример налоговой системы описал древнегреческий историк Геродот: «...царь разделил страну на четырехугольные участки между всеми египтянами. Этим он создал для себя доходы, приказав уплачивать ежегодный налог. Если река Нил отры­вала кусок от какого-либо участка, царь посылал нескольких людей для осмотра и измерения, на сколько участок уменьшился, дабы владелец его платил соответственно установленный налог».

Аналогично и в наше время госналогслужба посылает своих инспекторов на предприятия для проверки их деятельности и правильности уплаты налогов. О том как это происходит, о задачах и функциях госналогслужбы и пойдет речь в настоящей курсовой работе.

Глава 1. Задачи и права налоговой службы России.

Государственная налоговая служба России - единая система контроля, за правильностью исчисления, полнотой и своевремен­ностью внесения в соответствующий бюджет налогов и других обязательных платежей. Единая система налоговой службы состоит из Главной налоговой инспекции, республиканских и тер­риториальных налоговых инспекций.

К налоговым органам Российской Федерации относятся ор­ганы Государственной налоговой службы, федеральные органы налоговой полиции и органы Государственного таможенного комитета. Для обеспечения уплаты налогов налоговые органы на­делены полномочиями контролирующего характера и мерами воздействия на нарушителей налогового законодательства.

Легче всего собирать налоги с заработной платы. Они вы­числяются и изымаются бухгалтерией предприятия в момент выплаты заработка. Здесь нет отсрочки и возможности укрытия от налогов. Аналогичное положение имеет место для социальных взносов, акцизов, налога на добавленную стоимость. Процедура их перечисления не требует государственного вмешательства и протекает автоматически.

Наибольшие трудности возникают при сборе налогов с при­были предприятий (предпринимателей). Во-первых, здесь име­ются различные способы искусственного занижения прибыли, а во-вторых - законодательство предоставляет целый набор льгот, отсрочек, скидок.

Большая неопределенность имеет место для налогов на лич­ные доходы индивидуальных предпринимателей, лиц свободных профессий, где экономику доходов и расходов трудно контро­лировать.

Проблемы объективной оценки имущества существуют при взимании налогов с этого вида капитала.

Государственная налоговая служба России - единая система контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевремен­ностью внесения в соответствующий бюджет налогов и других обязательных платежей. Единая система налоговой службы состоит из главной, государственной налоговой инспекции, республиканских и тер­риториальных налоговых инспекций.

1.1. Права налоговой инспекции.

Налоговая инспекция имеет право:

• производить в министерствах и ведомствах, на предпри­ятиях и в организациях проверки денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, планов, смет, деклараций и других документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет, полу­чать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проверках;

• контролировать соблюдение законодательства гражданами, занимающимися предпринимательской деятельностью;

• получать от предприятий, учреждений, организаций, а так­же граждан с их согласия справки, документы и их копии, касающиеся хозяйственной деятельности налогоплательщика, необходимые для правильного налогообложе­ния;

• обследовать используемые для извлечения доходов либо связанные с содержанием объектов налогообложения про­изводственные, складские, торговые и иные помещения предприятий, учреждений и граждан;

• требовать от руководителей и других должностных лиц проверяемых предприятий, а также граждан устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и дру­гих обязательных платежах и контролировать их выпол­нение;

• приостанавливать операции предприятий и граждан по расчетным счетам в банках и иных финансово-кредитных учреждениях в случаях непредставления налоговым ин­спекциям бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов, дек­лараций и других необходимых документов;

• изымать у предприятий документы, свидетельствующие о сокрытии и занижении прибыли или иных объектов на­логообложения;

• применять к предприятиям и гражданам финансовые санк­ции;

• взыскивать в бюджет недоимки по налогам и другим обя­зательным платежам, а также суммы штрафов и применять иные санкции;

• возбуждать ходатайства о запрещении в установленном порядке «права заниматься трудовой деятельностью»;

• предъявлять в суд и арбитраж иски;

• налагать административные штрафы на должностных лиц и руководителей.

Налоговые инспекции имеют право проводить проверки на всех предприятиях, в учреждениях и организациях независимо от их форм собственности, организационно-правовой формы подчиненности и т. п.

Проверкам подлежат как налогоплательщики, так и лица, несущие обязанность начислять, удерживать и перечислять в бюджет налоги вместо них (фискальные агенты), а также банки и кредитные учреждения, несущие ответственность за кассовое исполнение бюджета (перечисление налогов по поручению на­логоплательщика), нотариусы, обязанные представлять инфор­мацию о ряде сделок, и др.

1.2. Виды проверок.

В зависимости от характера, выделяют документальные и фак­тические проверки.

Документальная проверка включает в себя: изучение денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, балансов, планов, смет, деклараций и других источников. Она может проводиться на основе документов предприятия или до­кументов, поступивших в налоговую инспекцию. Фактическая проверка предполагает использование методов контроля, не свя­занных с исследованием документов. Это может быть обследо­вание помещений, получение объяснения.

В зависимости от объема проверки различают на:

* полные; и
* частичные.

Первые связаны с проверкой и оценкой правильности уплаты всех видов налогов, а вторые - отдельных видов.

С учетом повторяемости проверка может быть:

* первичной;
* дополнительной;
* повторной.

По объему просматриваемых документов проверки разделяют на:

* сплошные; и
* выборочные.

Документальные проверки подразделяются на **комплексные** и **тематически*е*.**

*Комплексные* – проводятся в плановом порядке (не реже одного раза в два года), а также при ликвидации предприятия или в случае его банкротства. В этом случае осуществляется полная проверка начисления и уплаты налогов и других обяза­тельных платежей за весь период деятельности предприятия с начала деятельности или со времени завершения предыдущей комплексной проверки.

*Тематические* – проводятся по заданиям вышестоящих налоговых ор­ганов на основании оперативной информации, предоставленной органами налоговой полиции или иными правоохранительными органами, в ходе встречных проверок. При этом исследуются отдельные вопросы финансово-хозяйственной деятельности, по­рядок бухгалтерского учета отдельных операций и т. п., например учет валютных операций, результатов внешнеэкономической де­ятельности, порядок налогообложения средств, полученных безвозмездно от других предприятий.

Проведение проверки вне проверяемого субъекта, или не надлежащим образом оформлен­ного поручения, влечет признание недействительным решения, принятого по результатам такой проверки.

Результаты проверок должны быть оформлены документально. При этом - если в результате проверки нарушений налогового законодательства не установлено, составляется справка о резуль­татах проверки. В случае обнаружения нарушений, влекущих наложение санкций, составляется акт проверки, не являющийся доказательством, на основании которого определяются наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения сторон, и иные обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела.

При этом доказательствами могут являться только те доку­менты, которые получены (созданы) с соблюдением установлен­ного порядка. Для выполнения своей функции акт проверки должен содержать все необходимые сведения и быть правильно оформленным. Однако в нем не должна даваться квалификация действий налогоплательщиков и определяться вид и размер санк­ций. Один экземпляр акта в обязательном порядке должен быть вручен налогоплательщику.

Если должностные лица предприятия или предприниматель противодействуют проведению проверки, она может быть осу­ществлена при помощи органов налоговой полиции или МВД России.

Чаще всего проверка реализуется как три последовательных этапа работы:

* документальная проверка;
* фактический контроль;
* составление справки или акта.

Государственный закон требует, чтобы проверка налоговой инспекцией проводилась не реже одного раза в два года в от­ношении каждого налогоплательщика. Обычно проверки носят плановый характер. Вместе с тем может быть произведена вне­запная проверка. Правом проводить проверки обладают долж­ностные лица налоговых инспекций любого уровня.

Налоговые службы несут ответственность за полный и свое­временный учет всех налогоплательщиков - предприятий, уч­реждений, организаций - и проведение в них документальных проверок по правильности исчисления и полноты уплаты в бюд­жет налогов.

1.3. Проверяемые документы.

Проверке подвергаются следующие документы:

🞟 денежные документы;

🞟 бухгалтерские книги;

🞟 отчеты;

🞟 планы;

🞟 сметы;

🞟 декларации;

и иные документы, которые связаны с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Предприятие имеет право не знакомить налогового инспек­тора с документами, составляющими коммерческую тайну. При этом правительство Российской Федерации определяет перечень сведений, которые не могут составлять коммерческую тайну.

В настоящее время этот вопрос регулируется Постановлением правительства РСФСР «О перечне сведений, которые не могут составлять коммерческую тайну» (от 5 декабря 1991 г.), которым установлен список документов - не составляющих коммерческой тайны:

• учредительные документы и устав;

• документы, дающие право заниматься предприниматель­ской деятельностью (регистрационные удостоверения, ли­цензии, патенты и т. п.);

• сведения по установленным формам отчетности о фи­нансово-хозяйственной деятельности и иные сведения, не­обходимые для проверки правильности исчисления и уплаты налогов и других платежей;

• документы о платежеспособности;

• сведения о численности, составе работающих, их заработ­ной плате и условиях труда, а также о наличии свободных рабочих мест;

• документы об уплате налогов и других обязательных пла­тежей, и другие обязательные документы.

Предприятия не вправе скрывать:

* сведения о загрязнении окружающей среды;
* учредительные документы;
* сведения о финансово-хозяйственной деятельности;
* документы о платеже­способности;
* сведения о численности работающих и их заработ­ной плате, условиях труда;
* нарушении антимонопольного зако­нодательства, о реализации продукции, наносящей вред здоровью граждан;
* информацию об участии руководящих работников в деятельности других организаций.

Государственным предприятиям запрещено скрывать данные о размерах своего имущества и денежных средствах, о вложениях капитала в ценные бумаги и уставные фонды совместных пред­приятий.

К сведениям, составляющим коммерческую тайну, могут быть отнесены:

• планово-техническая документация (например, планы научно-исследовательской и внедренческой деятельности; программы экономического и социального развития предприятия, проекты осуществления коммерческих мероприя­тий) за исключением планов финансово-хозяйственной деятельности и доходно-расходных смет;

• соглашения о намерениях совершить определенную сделку (предварительные договоры);

• сведения об изобретениях и новых технологиях, нахо­дящихся в стадии разработки или внедрения в произ­водство, а также объекты интеллектуальной собственно­сти, на которые распространяется правовая защита ав­торства;

• содержание выполняемых в интересах данного предпри­ятия работ, имеющих научную, техническую, технологи­ческую или коммерческую новизну;

• протоколы заседаний коллегиальных органов управле­ния предприятием, содержащие конфиденциальную ин­формацию о коммерческих перспективах, предполагаемой стратегии и тактике предпринимательской деятель­ности.

Перечень таких сведений для конкретного предприятия за­крепляется приказом руководителя этого предприятия, отсутствие которого лишает предприятие возможности ссылаться на ком­мерческую тайну как основание отказа представить тот или иной документ.

Глава 2. Органы налоговой полиции России.

Федеральные органы налоговой полиции являются право­охранительными органами и составной частью сил обеспечения экономической безопасности Российской Федерации.

Указом Президента Российской Федерации от 18 марта 1992 г. при Государственной налоговой службе России было создано Главное управление налоговых расследований - налоговая поли­ция.

Однако самостоятельным правоохранительным органом она стала после вступления в силу Закона РФ «О федеральных органах налоговой полиции» (от 15 июля 1993 г.), определившего право­вые основы, принципы организации и деятельности, систему и структуру, а также полномочия налоговой полиции.

В соответствии с данным законом федеральным органам на­логовой полиции вменяется в обязанность:

• выявление, предупреждение и пресечение налоговых пре­ступлений и правонарушений. О выявленных при этом других экономических преступлениях органы налоговой полиции обязаны проинформировать соответствующие правоохранительные органы;

• обеспечение безопасности деятельности государственных налоговых инспекций, защиты их сотрудников от проти­воправных посягательств, при исполнении служебных обязанностей;

• предупреждение, выявление и пресечение коррупции в налоговых органах.

Федеральным законом РФ «О внесении изменений и допол­нений в Закон Российской Федерации "О федеральных органах налоговой полиции" и "Уголовно-процессуальный кодекс РСФСР"» (от 17 декабря 1995г.) подчеркивается, что феде­ральные органы налоговой полиции являются - централизованной системой органов налоговой полиции с подотчетностью ниже­стоящих органов вышестоящим органам и директору Федераль­ной службы налоговой полиции Российской Федерации.

Систему федеральных органов налоговой полиции составляют:

1.Федеральная служба налоговой полиции Российской Фе­дерации на правах Государственного комитета Российской Федерации;

2. Органы Федеральной службы налоговой полиции по рес­публикам, краям, областям, городам федерального значе­ния, автономным областям, автономным округам (управ­ления, отделы - территориальные органы);

3. Органы налоговой полиции районов в городах Москве и Санкт-Петербурге, а также межрайонные отделы управле­ний, отделов Федеральной службы налоговой полиции (местные органы налоговой полиции).

2.1.Структура управления налоговой полиции.

В федеральных органах налоговой полиции в установленном законодательством Российской Федерации порядке могут созда­ваться организации, необходимые для обеспечения их деятель­ности.

Общее руководство деятельностью Федеральной службы на­логовой полиции осуществляет директор Федеральной службы налоговой полиции Российской Федерации (в ранге председателя Государственного комитета Российской Федерации), который назначается на должность и освобождается от должности Прези­дентом РФ по представлению председателя правительства Рос­сийской Федерации.

Общее руководство деятельностью федеральных органов на­логовой полиции и координацию их деятельности с деятельнос­тью других правоохранительных, налоговых и иных государст­венных органов осуществляет директор Федеральной службы на­логовой полиции Российской Федерации.

Первый заместитель директора Федеральной службы налого­вой полиции (в ранге первого заместителя председателя Госу­дарственного комитета Российской Федерации) и заместитель директора Федеральной службы налоговой полиции, назначаются на должность и освобождаются от должности правительством Российской Федерации по представлению директора Федераль­ной службы налоговой полиции РФ.

Начальники управлений Федеральной службы налоговой по­лиции по республикам назначаются на должность и освобожда­ются от нее директором Федеральной службы налоговой полиции России по согласованию с правительствами республик в составе Российской Федерации.

В Федеральной службе налоговой полиции и управлениях налоговой полиции по республикам, в качестве совещательного органа – образуются коллегии. Персональный состав и порядок работы которых по представлению соответственно директора Фе­деральной службы налоговой полиции Российской Федерации и начальников управлений Федеральной службы налоговой поли­ции по республикам, утверждаются соответственно правительст­вом Российской Федерации и директором Федеральной службы налоговой полиции Российской Федерации.

Организация деятельности Федеральной службы налоговой полиции определяется положением о Федеральной службе нало­говой полиции, утверждаемым правительством Российской Фе­дерации.

Управления (отделы) Федеральной службы налоговой поли­ции по краям, областям, городам федерального значения, авто­номным областям, автономным округам возглавляются началь­никами, назначаемыми на должность и освобождаемыми от долж­ности директором Федеральной службы налоговой полиции Рос­сийской Федерации.

Местные органы налоговой полиции, возглавляются началь­никами – назначаемыми на должность и освобождаемыми от долж­ности начальниками управлений (отделов) Федеральной служ­бы налоговой полиции по республикам, краям, областям, горо­дам федерального значения, автономной области, автономным округам.

2.2. Обязанности директора федеральной налоговой полиции.

Директор Федеральной службы налоговой полиции и его кол­легии:

• организует деятельность Федеральной службы по выявлению, предупреждению и пресечению налоговых преступлений, обеспечению деятельности феде­ральных органов налоговой полиции по своевременному и полному поступлению в бюджетную систему и соответствующие внебюджетные фонды Российской федерации федеральных и местных налогов, сборов и других обяза­тельных платежей;

• разрабатывает и вносит для утверждения в правительство Российской Федерации предложения по штатной численности, финансированию и материально-техническому обеспечению федеральных органов налоговой полиции;

• обеспечивает - достоверность статистической отчетности, федеральными органами налоговой полиции "о выявленных и предотвращенных" преступлениях, характере, объемах и результатах оперативно-розыскной работы; - регулярное обобщение и совершенствование деятельности федераль­ных органов налоговой полиции, а также распространение и внедрение передового опыта;

• утверждает в пределах выделенной штатной численности и фонда оплаты труда перечень должностей и штатное расписание центрального аппарата Федеральной службы налоговой полиции, ее структурных подразделений, а также примерную структуру и штатную численность нижестоя­щих органов налоговой полиции;

• определяет функциональные обязанности своих замести­телей и руководителей структурных подразделений Феде­ральной службы налоговой полиции;

• назначает на должность и освобождает от должности, руко­водителей и работников Федеральной службы налоговой по­лиции и ее структурных подразделений, за исключением лиц, особый порядок назначения на должность и освобож­дения от должности которых, установлен настоящим законом;

• представляет Федеральную службу налоговой полиции в государственных органах, учреждениях и организациях Российской Федерации и республик в составе Российской Федерации, а также в отношениях с правоохранительными органами других государств;

• издает на основе и во исполнение настоящего закона обя­зательные для выполнения федеральными органами нало­говой полиции приказы, инструкции и указания, связан­ные с организацией оперативно-служебной деятельности;

• отменяет противоречащие настоящему закону приказы, ин­струкции и указания руководителей нижестоящих органов налоговой полиции.

2.3. Полномочия государственной налоговой службы.

Государственная налоговая служба Российской Федерации а также государственные налоговые инспекции на местах и иные госу­дарственные органы, по мотивированному запросу федеральных органов налоговой полиции выделяют специалистов своих ве­домств для осуществления совместных проверок, реализации опе­ративных мероприятий и проведения контрольных проверок пра­вильности уплаты налогов, сборов и других обязательных пла­тежей юридическими и физическими лицами.

При выявлении фактов сокрытия доходов (прибыли) налогоплатель­щиками, или иных объектов налогообложения в крупных и особо крупных размерах, налоговые органы обязаны – в деся­тидневный срок, направлять материалы в территориальные органы налоговой полиции, для проведения дознания и принятия по ним решения, в соответствии с законодательством.

Федеральные органы налоговой полиции по мотивированному запросу Государственной налоговой службы Российской Феде­рации, государственных налоговых инспекций на местах, обес­печивают личную безопасность сотрудников налоговых органов и членов их семей.

Федеральные органы налоговой полиции в соответствии с поставленными перед ней задачами обязаны:

1. Проводить в соответствии с законодательством оперативно-розыскные мероприятия, дознание и предварительные следствия в целях выявления и пресечения налоговых преступлений, осу­ществлять розыск лиц, совершивших указанные преступления или подозреваемых в их совершении, а также принимать меры по возмещению нанесенного государству ущерба;

2. Осуществлять в пределах своей компетентности производ­ство по делам о налоговых преступлениях и нарушениях;

3. Принимать, регистрировать заявления, сообщения и иную информацию о налоговых преступлениях и нарушениях и осу­ществлять в установленном законом порядке их проверку;

4. Обеспечивать безопасность деятельности государственных налоговых инспекций, защиту их сотрудников при исполнении ими служебных обязанностей и собственную безопасность;

5. Исполнять в пределах своей компетентности определения судов, постановления судей, письменные поручения прокуроров, следователей о производстве розыскных и иных предусмотренных законом действий, оказывать им содействие в производстве отдельных процессуальных действий;

6. Оказывать содействие налоговым органам, органам проку­ратуры, предварительного следствия, Государственной безопас­ности, Внутренних дел и другим государственным органам в выявлении, предупреждении и пресечении преступлений и нарушений в области налогового законодательства;

7. Проводить работу по выявлению и пресечению фактов коррупции в налоговых органах и федеральных органах налоговой полиции;

8. Осуществлять сбор и анализ информации об исполнении налогового законодательства, прогнозирование тенденций разви­тия негативных процессов, связанных с налогообложением юри­дических и физических лиц, а также информировать высшие органы государственной власти и управления Российской Феде­рации о характерных процессах в обществе, связанных с сокры­тием доходов (прибыли) от налогообложения.

Сотрудники налоговой полиции обязаны сохранять государ­ственную, служебную, коммерческую тайну, тайну сведений о вкладах физических лиц и другую информацию, полученную ими при исполнении служебных обязанностей.

**2.4. Права органов налоговой полиции.**

Федеральным органам налоговой полиции для выполнения возложенных на них задач предоставляется право:

• проводить в соответствии с законодательством оперативно-розыскные мероприятия с целью выявления, предупреж­дения и пресечения фактов сокрытия доходов от налогообложения и уклонения от уплаты налогов, дознание и предварительное следствие по которым отнесены законом к ведению федеральных органов налоговой полиции, а также обеспечения собственной безопасности;

• пользоваться при исполнении служебных обязанностей правами, предоставленными законодательством должност­ным лицам налоговых органов и агентам валютного кон­троля;

• осуществлять при наличии достаточных данных проверки налогоплательщиков (в том числе контрольные проверки после проверок, проведенных налоговыми органами) в полном объеме с составлением актов по результатам этих проверок. Принятие решений по актам проверок и при­менение соответствующих санкций осуществляются на­чальником органа налоговой полиции или его заместите­лем;

• приостанавливать операции налогоплательщиков по счетам в банках и кредитных учреждениях на срок до одного месяца в случаях непредставления документов, связанных с исчислением и уплатой налогов;

• беспрепятственно входить в любые производственные, складские, торговые и иные помещения независимо от форм собственности и мест их нахождения, используемые налогоплательщиками для извлечения доходов (прибыли), и обследовать их;

• в соответствии с компетенцией федеральных органов на­логовой полиции - выносить, в качестве предупреди­тельной меры, письменные предостережения руководителям, главным бухгалтерам и другим должностным лицам банков и других организаций независимо от органи­зационно-правовых форм и форм собственности. А также гражданам (физическим лицам) с требованиями устра­нения нарушений законодательства, своевременной и пол­ной уплаты налогов и других обязательных платежей, предоставления отчетной и иной документации в установ­ленные сроки, ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательством, а при необходимости - восстановле­ния бухгалтерского учета за счет собственных средств на­логоплательщика, контролировать выполнение этих тре­бований;

• проверять у граждан и должностных лиц документы, удос­товеряющие личность, если имеются достаточные основа­ния подозревать их в совершении преступления или административного правонарушения;

• вызывать с целью получения объяснений, справок, сведе­ний граждан Российской Федерации, иностранных граждан и лиц без гражданства по вопросам, относящимся к компетенции федеральных органов налоговой полиции;

• получать безвозмездно от министерств, ведомств, а также предприятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности, физических лиц, информацию, необходимую для исполнения возложенных на федеральные органы налоговой полиции обязанностей. За исключением случаев, когда законом установлен специальный порядок получения такой информации. Полученная федеральными органами налоговой полиции информация, используется исключительно в служебных целях и разглашению не под­лежит;

• использовать в случаях не терпящих отлагательства, сред­ства связи и транспортные средства, принадлежащие пред­приятиям, учреждениям и организациям или обществен­ным объединениям (кроме средств связи и транспортных средств дипломатических представительств, консульских и иных учреждений иностранных государств и международных организаций) – для предотвращения налоговых преступле­ний, преследования и задержания лиц, совершивших на­логовые преступления или подозреваемых в их совершении. Федеральные органы налоговой полиции, по требованию вла­дельцев средств связи, и транспортных средств, возмещают убытки и расходы, понесенные владельцами в этих случаях;

• составлять протоколы об административных правонаруше­ниях в пределах полномочий, предоставленных законода­тельством федеральным органам налоговой полиции, осу­ществлять административное задержание и применять дру­гие меры, предусмотренные законодательством об адми­нистративных правонарушениях;

• налагать административный арест на имущество юриди­ческих и физических лиц с последующей реализацией этого имущества в установленном порядке в случаях не­выполнения указанными лицами обязанностей по уплате налогов, сборов и других обязательных платежей для обес­печения своевременного поступления сумм сокрытия налогов, сборов и других обязательных платежей в соответ­ствующий бюджет;

• осуществлять дознание и предварительное следствие по делам о преступлениях, отнесенных законодательством к ведению федеральных органов налоговой полиции, про­водить судебно-экономические и связанные с исследова­нием документов криминалистические экспертизы;

• осуществлять при наличии достаточных оснований внед­рение своих оперативных сотрудников в структуры пред­приятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности в случаях, когда получение иными спосо­бами необходимой информации о формах и методах со­крытия от налогообложения доходов (прибыли) невозмож­но. Внедрение оперативных сотрудников санкционирует директор Федеральной службы налоговой полиции или его первый заместитель;

• осуществлять учет лиц, предметов и фактов в пределах полномочий федеральных органов налоговой полиции;

• вносить в соответствии с законом в государственные ор­ганы, должностным лицам предприятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности, в общественные объединения обязательные для рассмотрения представления и предложения об устранении обстоя­тельств, способствовавших совершению налоговых пре­ступлений и нарушений;

• хранить, носить и применять табельное огнестрельное ору­жие, специальные средства (кроме водометов, бронемашин и служебных собак), применять физическую силу в по­рядке, предусмотренном законом;

• использовать безвозмездно возможности средств массовой информации для установления обстоятельств совершения налоговых преступлений и нарушений, лиц, их совершив­ших, а также для розыска лиц, скрывающихся от дознания, следствия и суда;

• привлекать граждан (с их согласия) к сотрудничеству для выявления фактов, форм и методов совершения преступ­лений и нарушений в области налогового законодательства;

• выплачивать лицу, представившему информацию о нало­говом преступлении или нарушении, вознаграждение в размере до 10% от сокрытых сумм налогов, сборов и других обязательных платежей, поступивших в соответствующий бюджет.

Нарушение налогового законодательства руководителями и должностными лицами предприятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности, физическими лицами влечет за собой административную ответственность в виде штрафа в размере до 100-кратного установленного законом минимального размера месячной оплаты труда.

С принятием федерального закона, права налоговой полиции расширились: она имеет право возбуждать уголовное дело, про­водить по нему дознание, предварительное следствие и передавать материалы в суд. Тем самым создан единый процессуальный цикл - от выявления налогового преступления до привлечения виновного в его совершении, к ответственности.

Налоговая по­лиция наделена правом - проводить судебно-экономические и криминалистические экспертизы, связанные с исследованием доку­ментов, что должно обеспечить правовые предпосылки для ре­шения проблемы налоговой преступности.

В соответствии с законом РФ от 31 декабря 1995 г. (№ 226 - ФН), излагающим закон РФ «О государственной пошлине» в новой редакции, налоговые органы освобождены от уплаты гос­пошлины по искам о взыскании налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей в бюджет.

Глава 3. Налоговый контроль и его организация.

3.1. Контроль за налогоплательщиками.

Каждый гражданин должен ориентироваться в налоговой сис­теме своей страны, чтобы уметь экономически правильно рас­поряжаться своими средствами и не попасть в число штрафников. В налоговом праве действуют две формы уклонения от уплаты налогов:

* налоговое правонарушение;
* обход налога.

Налоговое правонарушение - это полное или частичное сокрытие облагаемого дохода, осуществляемое путем списания доходов под видом де­ловых издержек или отчислений в различные фонды (амортизационные, резервные, благотворительные). Способом налогового правонарушения является также - фальсификация бухгалтерского учета.

Обход налога - деятельность организации или гражданина по снижению сво­их налоговых платежей в рамках закона называется - налоговым лавированием.

В соответствии с указом Президента Российской Федерации «Об осуществлении комплексных мер по своевременному и пол­ному внесению в бюджет налогов и иных обязательных платежей» (от 23 мая 1994г.) предусматривается, что: «Плательщиками налогов и иных обязательных платежей в бюджеты являются юри­дические лица, их филиалы, представительства и другие обособ­ленные подразделения, на которых в соответствии с законода­тельством возложена обязанность уплачивать налоги, а также физические лица, зарегистрированные в качестве предпринима­телей без образования юридического лица (налогоплательщики).

*Государственный реестр налогоплательщиков.*

Учет налогоплательщиков осуществляется путем их включе­ния в Государственный реестр налогоплательщиков, обеспечи­вающий идентификацию хозяйствующих субъектов. Ведение ре­естра осуществляется налоговыми органами.

Письмом Государственной налоговой службы Министерства финансов и Центрального банка Российской Федерации «Об обязательном указании идентификационных номеров налогопла­тельщиков при оформлении расчетно-платежных документов» (от 16 июня 1995 г.) введен порядок, по которому юридические лица должны указывать в документе по перечислению в бюджет налогов и других обязательных платежей свои идентификацион­ные номера (ИНН).

*Идентификационный номер* - это специальный набор из 10 цифр. Первые четыре из которых указывают код районного налогового органа в соответствии с утвержденным ведомственным классификатором, следующие пять - порядковый номер, под ко­торым данное предприятие внесено в журнал движения доку­ментов, принятых для постановки на налоговый учет и внесение в Государственный реестр, и последняя - контрольное число, рассчитанное по математическому алгоритму.

На основании сведений об ИНН формируется Государствен­ный реестр налогоплательщиков - т. е. компьютерный банк данных Государственной налоговой службы РФ, используя который на­логовые органы могут осуществлять комплексный анализ и контроль за полнотой поступления налогов. К числу документов, на которых должны указываться идентификационные номера, с 1 января 1996 г. отнесены бюджетные платежи и выплаты во внебюджетные фонды.

С 1 сентября 1996г. введено присвоение ИНН, и составляется Государственный реестр налогоплательщиков - физи­ческих лиц. Это сопровождается принятием закона о защите персональных данных и повышением ответственности должност­ных лиц за разглашение служебной информации о налогопла­тельщиках.

*Постоянное место деятельности.*

Налоговая система России построена на принципе единич­ности учета налогоплательщика и уплаты им налога в один налоговый орган. При этом, однако, отсутствует понятие посто­янного места деятельности. Юридические лица ставятся на учет в налоговых органах по формальному месту нахождения - юри­дическому адресу, который может расходиться с реальным (фак­тическим) адресом.

В этой связи, интересен опыт налогового законодательства в странах с федеративным устройством (например, Австрии и Швейцарии), в которых налогоплательщик определяется только как юридическое или физическое лицо. В Швейцарии принято, что юридические лица по месту своего нахождения, подлежат «неограниченному» налогообложению, т. е. в полном объеме, с зачетом сумм налогов, уплаченных в других кантонах, где оно носит «ограниченный» характер, и сводится к обложению лишь тех объектов и в тех объемах, которые возникают от деятельности соответствующего юридического лица на его территории.

Кри­терием определения доли налога на прибыль, подлежащей уплате в тот или иной кантон, является доля капитала этого лица, размещенная в данном кантоне, указанная в декларации по налогу на капитал. Налоги с внереализационных доходов юридических лиц (проценты по вкладам, дивиденды по акциям и др.) удер­живаются источником выплат. Такое удержание (35% от суммы выплат) является в Швейцарии специальным предварительно удерживаемым налогом, который возмещается при надлежащем оформлении декларации по налогу на прибыль и указании в ней соответствующих доходов. При этом за удержание налогов источник выплат получает от государства комиссионное возна­граждение.

Швейцарское законодательство использует понятие «посто­янное место деятельности», которое определяется как стацио­нарный объект, на котором осуществляется основная деятель­ность компании. Наличие у юридического лица постоянного места деятельности - является основанием для его постановки на учет как налогоплательщика в обслуживающем данную террито­рию налоговом органе. По этой причине один и тот же нало­гоплательщик может быть на учете в нескольких местах, т.е. по месту нахождения юридического лица и во всех налоговых ор­ганах, на территории которых он имеет постоянные места дея­тельности. Соответственно во все налоговые органы где он стоит на учете, налогоплательщик обязан - предоставлять декларации о доходах: в налоговый орган по месту нахождения (сводные дек­ларации по всей своей деятельности на территории страны, а швейцарские юридические лица - и за рубежом) и в другие налоговые органы по деятельности на обслуживаемой ими тер­ритории. В итоге швейцарские налоговые службы обеспечивают жесткий учет и контроль всех налогоплательщиков, и деятельность каждого из них в отдельности.

Контроль за деятельностью юридических лиц, не связанной с постоянным местом, производится на основе системы лицензий и патентов, за приобретение которых предприятие вносит соот­ветствующие промысловые и другие местные сборы.

*Место налоговой регистрации.*

Предприятия, организации, учреждения, которые в соот­ветствии с законодательством Российской Федерации прохо­дят регистрацию в органах местного самоуправления, встают на учет в налоговом органе по месту учреждения (месту реги­страции).

Предприятия, организации, учреждения, которые в соответ­ствии с законодательством Российской Федерации проходят ре­гистрацию в федеральных органах исполнительной власти Рос­сийской Федерации, органах исполнительной власти республик в составе Российской Федерации, краев, областей, городов фе­дерального значения, автономных областей, автономных округов, встают на учет по месту нахождения постоянно действующего исполнительного органа этого предприятия, организации, учреж­дения.

Филиалы, представительства и другие обособленные подраз­деления юридических лиц, являющиеся налогоплательщиками, которые в соответствии с законодательством Российской Феде­рации освобождены от регистрации, встают на учет в налоговом органе по месту нахождения своего постоянно действующего исполнительного органа.

Физические лица, осуществляющие предпринимательскую де­ятельность без образования юридического лица, которые в со­ответствии с законодательством Российской Федерации проходят регистрацию в органах местного самоуправления, встают на учет в налоговом органе по месту своей регистрации - месту своего постоянного жительства.

Компании, фирмы, любые другие организации (включая то­варищества), образованные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации и объеди­нения, иностранные физические лица – предприниматели, под­лежат обязательной постановке на учет в налоговом органе по месту осуществления деятельности в Российской Федерации. По­становка на налоговый учет указанной категории плательщиков производится на основании письменного заявления и докумен­тов, подтверждающих их регистрацию в стране постоянного мес­топребывания.

Банки и иные кредитные учреждения, а также их филиа­лы, на которые в соответствии с законодательными актами Российской Федерации возложена обязанность уплачивать налоги, встают на учет в налоговом органе в общеустановленном порядке.

Налоговый орган, при постановке на учет налогоплатель­щиков, включая физических лиц осуществляющих предпри­нимательскую деятельность без образования юридического лица, а также филиалов, представительств и других обособленных подразделений юридических лиц, выдает каждому из них справ­ку, подтверждающую их постановку на налоговый учет, пред­ставляемую в банк или иное кредитное учреждение для откры­тия расчетного (текущего) счета для осуществления операций по основной деятельности.

Банки и иные кредитные учрежде­ния открывают расчетные (текущие) счета этим налогопла­тельщикам при представлении ими подлинника указанной справки.

3.2. Технология налоговых проверок.

Налоговые инспекции имеют право проводить проверки на всех предприятиях, в учреждениях.

Проверке подвергаются денежные документы, бухгалтерские книги, отчеты, планы, сметы, декларации и иные документы, связанные с исчислением и уплатой налогов и других обязатель­ных платежей в бюджет.

Проверки должны проводиться непосредственно, на предпри­ятии, без изъятия документов в присутствии должностных лиц. Основанием для проведения проверки является письменное по­ручение начальника налогового органа.

Налогоплательщик должен быть заранее предупрежден о про­ведении плановой проверки (ревизии), ее программе и сроках.

Проведение внеплановых проверок (чрезвычайных) возможно без заблаговременного предупреждения, но с соблюдением проце­дурных ограничений.

Результаты документальной проверки расчетов по налогу должны оформляться справкой или актом.

*Справка о налоговой проверке.*

При отсутствии нарушений налогового законодательства и ведения бухгалтерского учета налогов проверяющий составляет справку с указанием:

* наименования предприятия, его подчинен­ности или формы собственности;
* даты проверки;
* периода, за который она проводилась;
* действовавшей учетной политики в проверяемом периоде;
* работников ответственных (руководителя и главного бухгалтера) за соблюдение налогового законодатель­ства в проверяемом периоде;
* данных о соблюдении предприятием налогового законодательства;
* правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующие бюджеты нало­гов, а также соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета.

В справке также указывается выполнение предложений по ранее производимым проверкам, а также внесены ли исправи­тельные записи по счетам бухгалтерского учета и квартальным (годовым) балансам.

Справка подписывается должностным лицом Государствен­ной налоговой инспекции (проверяющим), руководителем и глав­ным бухгалтером проверяемого предприятия.

*Акт о налоговой проверке.*

При установлении нарушений налогового законодательства и порядка ведения бухгалтерского учета проверяющий оформляет результаты документальной проверки актом, который подписы­вается должностным лицом Государственной налоговой инспек­ции, другими участниками проверки, руководителем и главным бухгалтером проверяемого предприятия.

Во вступительной части акта указываются характеристика предприятия, должностные лица, вид проведенной проверки.

Описательная часть акта включает изложение фактов и дей­ствий, связанных с нарушениями. При этом детализируют каж­дый факт неправомерных действий со ссылками на конкретные первичные документы, нормативные инструкции, положения за­кона. Налоговый инспектор может изъять документы, свиде­тельствующие о сокрытии прибыли или иных объектов нало­гообложения.

В результативной части акта обобщаются выявленные факты, подсчитывается и фиксируется сумма недоплаты по каждому конкретному налогу.

Запрещается включать в акт квалификационную оценку дей­ствий.

В изложении акта документальной проверки должны быть соблюдены объективность, ясность, лаконичность и точность описания выявленных фактов нарушения налогового законода­тельства и порядка ведения бухгалтерского учета налогов, при этом по каждому факту нарушения, отраженному в акте проверки, должно быть четко изложено его содержание со ссыл­кой на соответствующий нормативный документ.

*В акт документальной проверки не следует включать непро­веренные факты и выводы.*

Выявленные факты однородных массовых нарушений груп­пируются в таблицы и другие справочные материалы, прилагае­мые к акту проверки (т. е. приложения), а в акте проверки приводятся только итоговые данные и содержание этих наруше­ний со ссылкой на соответствующие приложения.

Специальным приложением к акту освещаются выявленные расхождения между суммами, показанными в расчете налогов, и суммами, установленными при проверке.

При проверке поступления декадных платежей налогов вы­явленные расхождения между данными о суммах налога, заяв­ленных плательщиками, и данными, установленными налоговыми органами, записываются в таблицу (приложение к акту докумен­тальной проверки) с начислением пени за несвоевременную уп­лату платежей в бюджет.

В заключительном разделе акта вносятся конкретные пред­ложения по устранению выявленных нарушений и взысканию доначисленных сумм налога на добавленную стоимость финан­совых санкций.

В случаях несогласия с фактами, изложенными в акте, на­логоплательщик (соответствующее должностное лицо или граж­данин) обязан подписать акт с изложением письменных возра­жений и приложить к нему объяснение и документы, подтверж­дающие мотивы своих возражений. Правильность фактов, изло­женных в объяснениях, должна быть проверена, и по ним должно быть дано письменное заключение проверяющего.

При отказе налогоплательщика от подписи акта, проверяющим в конце акта делается сноска: «Налогоплательщик от подписи отказался без объяснений и обоснования мотивов отказа».

Акт, как правило, составляется в двух экземплярах со всеми приложениями, а в отдельных случаях и с протоколом изъятия документов и вручается: первый экземпляр проверяющему, вто­рой - под расписку руководителю проверяемого предприятия.

*Действия налоговых органов по результатам проверки.*

Все материалы проверок (акт проверки, справка, протокол об административном правонарушении и др.) не позднее следу­ющего дня по прибытии проверяющего в Государственную на­логовую инспекцию регистрируются налоговыми органами в специальном журнале, который должен быть пронумерован, про­шнурован и скреплен печатью налогового органа.

После их регистрации в специальном журнале материал про­верки передается начальнику отдела, а в необходимых случаях - начальнику Государственной налоговой инспекции или его за­местителю, которые по результатам рассмотрения должны при­нять по ним соответствующие решения, в том числе по приме­няемым к налогоплательщику санкциям.

В таком же порядке, должны осуществлять документаль­ную проверку расчетов по налогам налоговые органы по месту нахождения филиалов, отделений и других обособленных под­разделений предприятий, находящихся на территории Российской Федерации, имеющих расчетные счета в учреждениях банков, и самостоятельно реализующих за плату - товары, работы и услуги. А также структурных единиц предприятий, если учет отгрузки и реализации товаров, работ и услуг осуществляется самими структурными единицами, но расчетных или спецссудных субсчетов по месту нахождения этих единиц в банке не открыто.

Налоговые органы обязаны в недельный срок информировать Министерство финансов Российской Федерации о случаях не­уплаты предприятием налогов и иных обязательных платежей во все уровни бюджетов в течение трех месяцев со дня наступления сроков их уплаты.

Для координации работы налоговых органов по представле­нию информации о случаях неуплаты предприятиями налогов и иных обязательных платежей для возбуждения дел о несостоя­тельности (банкротстве) предприятий-должников информация должна направляться в Государственную налоговую службу Рос­сийской Федерации для дальнейшей ее передачи Министерству финансов РФ.

*Информация о случаях неуплаты предприятиями налогов и налоговых платежей* направляется налоговыми органами в Госу­дарственную налоговую службу Российской Федерации *только в следующих случаях*:

• при перемещении вопроса о признании несостоятельным (банкротом) предприятия, находящегося в федеральной собственности;

• по крупным предприятиям всех форм собственности.

В случае, если предприятие находится в собственности субъ­екта Федерации или же его деятельность независимо от подчи­ненности имеет большое значение для развития данного региона, информация налоговыми органами передается соответствующим министерствам финансов республик в составе Российской Фе­дерации, финансовым управлениям администраций краев, об­ластей, городов и автономных образований для возбуждения ими дела о несостоятельности (банкротстве) данного предприятия по месту нахождения.

По предприятиям местного значения информация представ­ляется районным налоговым органом районному финансовому органу для дальнейшего принятия необходимых мер.

Налоговые органы, направляющие информацию Госналогслужбе России, должны указывать, какой процент налоговых поступлений за рассматриваемый период в бюджете региона составляют налоги уплачиваемые данным предприятием, и какой процент недоимки из общей ее суммы по территории числится за данным предприятием (в первую очередь представляется ин­формация по предприятиям, у которых недоимка равна или больше 3% от всей недоимки по территории).

Глава 4. Ответственность за нарушение налогового законодательства.

4.1. Общие требования.

Государственным налоговым инспекциям и их должностным лицам предоставлено право - применять к предприятиям, органи­зациям и учреждениям установленные законодательством санкции. А также налагать на их должностных и физических лиц, виновных в нарушении налоговых законов, административные штрафы и направлять материалы в следственные органы для привлечения к уголовной ответственности.

По выявленным нарушениям, за которые виновные долж­ностные лица предприятий, учреждений и организаций или фи­зические лица подлежат привлечению налоговыми органами к административной ответственности, составляются и прилагаются к материалам проверки протоколы об административном право­нарушении в отношении каждого должностного либо физичес­кого лица.

Руководители налоговых органов в течение не более 10 дней со дня подписания актов проверок, в которых зафиксированы нарушения и предложения проверяющих по их устранению, долж­ны принять по ним соответствующие решения, в том числе по применяемым к налогоплательщику санкциям установленным главой 16 Налогового Кодекса РФ.

При предъявлении возражений материалы проверки рассмат­риваются в присутствии должностных лиц проверяемых пред­приятий или налогоплательщиков - физических лиц, предста­вивших эти возражения. Если эти должностные или физические лица после их извещения о времени и месте рассмотрения ма­териалов не явились, возражения рассматриваются в их отсут­ствие. О результатах рассмотрения материалов проверки во всех случаях сообщается налогоплательщику в письменной форме.

Решения о применении санкций за нарушения, факты со­вершения которых не требуют документальной проверки (напри­мер, непредставление документов, необходимых для исчисления налогов и других обязательных платежей в бюджет) - принимаются руководителями налоговых органов на основании докладных (слу­жебных) записок соответствующих должностных лиц этих орга­нов, в которых должен быть зафиксирован факт непредставления документов.

Санкции применяются только к плательщикам налогов. Поэ­тому они не должны применяться, в частности:

• по платежам, не имеющим объектов налогообложения, например, в случае не внесения суммы выручки от реали­зации конфискованного имущества и имущества, перешедшего по праву наследования к государству;

• по экономическим (штрафным) санкциям и госпошлине, взимаемым по постановлениям (решениям) органов Гос­стандарта Российской Федерации, народного суда и других органов;

• по платежам, взыскиваемым в государственные внебюд­жетные фонды, по которым порядок применения санкций установлен отдельными законодательными актами об этих фондах - Пенсионный фонд, Фонд социального страхова­ния, Государственный фонд занятости населения. А также в случаях, когда порядок образования государственных внебюджетных фондов (отраслевых и межотраслевых вне­бюджетных фондов), утвержденный правительством Рос­сии, не предусматривает штрафных санкций за неуплату платежей.

Если налогоплательщик освобожден в установленном порядке от уплаты определенного вида налога, налоговые органы в обя­зательном порядке проверяют соблюдение им условий предо­ставления такой льготы и сроки (период) ее действия. В случае утраты плательщиком права на такую льготу в про­веряемом периоде и неуплаты в установленные сроки причита­ющихся в связи с этим платежей в бюджет санкции к нему применяются за период с момента прекращения льготы.

Основанием для применения санкций является нарушение налогового законодательства в виде:

• сокрытия (занижения) дохода (прибыли) или иного объекта налогообложения;

• сокрытие факта открытия счета

• отсутствия учета объекта налогообложения;

• ведения учета объекта налогообложения, составления от­четов о финансово-хозяйственной деятельности с наруше­нием установленного порядка;

• несвоевременной или не в полном размере уплаты налогов;

• непредставления налоговым органом документов и сведе­ний, необходимых для исчисления и уплаты налогов;

• не внесения исправлений в бухгалтерскую отчетность в раз­мере суммы сокрытого или заниженного дохода (прибыли), выявленного проверками налоговых органов и др.

Органы Государственной налоговой службы Российской Фе­дерации обязаны осуществлять контроль и применять санкции за неуплату (уклонение от уплаты) платежей в государственные внебюджетные фонды лишь в тех случаях - когда ответственность плательщиков установлена законодательством Российской Федерации. Налоговые органы не вправе применять санкции, не предусмотренные налоговым законодательством.

Федеральным законом «О введении в действие части первой Налогового кодекса» от 31.07.98 г. № 147. ФЗ., закон «Об основах налоговой системы РФ» № 11 от 27.12.91 г. одновременно с введением части первой Налогового Кодекса с 01.01.99г., признается утратившим силу кроме статей:

• 18 п.2. (виды налогов взимаемых на территории РФ);

• 19 (федеральные налоги);

• 20 (налоги республик в составе РФ);

• 21 (местные налоги);

Часть первая Налогового Кодекса принята Государственной думой 16.07.98 г.

Финансовые санкции взыскиваются по результатам докумен­тальных проверок:

Основанием для предъявления налоговым органом иска в суд в связи с умышленным сокрытием налогоплательщиком дохода (прибыли) могут быть такие действия, как: непредставление в течение двух и более отчетных периодов документов, необходи­мых для исчисления, а также уплаты налога; неуплата в этот период причитающихся бюджету платежей (при наличии денеж­ных средств на счете); уничтожение документов или отказ их предъявить; наличие в местах реализации продукции (товара), не оформленной бухгалтерскими и другими документами (накладными).

Штрафные санкции применяются в виде штрафа по каждому нарушению в отдельности.

4.2. Сокрытие факта открытия счета.

В случае выявления органами Государственной налоговой службы Российской Федерации нарушения срока представления информации об открытии счета юридическим лицам или предпринимателям без образования юридического лица в результате чего повлекло за собой неуплату налога накладывается штраф в размере – 5000 руб., если повлекло за собой неуплату налога, то – 10% от суммы денежных средств поступивших на этот счет за период задержки срока представления информации об открытии счета. (ст.118 Налогового Кодекса).

В случае обнаружения фактов повторного невыполнения банком и другим кредитным учреждением установленного по­рядка открытия налогоплательщикам расчетного (текущего), ва­лютного, ссудного, депозитного или иных счетов налоговые ор­ганы и органы налоговой полиции сообщают об установленных фактах в главные территориальные управления (национальные банки) Банка России по месту расчетно-кассового обслуживания банка, кредитного учреждения.

Главные территориальные управ­ления (национальные банки) Банка России направляют в Банк России соответствующий материал для рассмотрения в порядке надзора, вплоть до отзыва лицензии на проведение банковских операций.

Выявление налоговым органом факта повторного нарушения предприятием, организацией, учреждением порядка открытия счетов - является основанием для принятия в установленном по­рядке решения о ликвидации предприятия, организации, учреж­дения и взыскания полученных ими доходов в пользу государства.

Налоговые органы обязаны обеспечить сохранность и кон­фиденциальность сведений налогоплательщика об открытых ему счетах в банках или иных кредитных учреждениях, а также расчетно-кассовых центрах Банка России и их реквизитах в соответствии с требованиями, установленными законодательст­вом Российской Федерации.

Ежеквартально каждый налогоплательщик, а также филиал, представительство и другое обособленное подразделение юриди­ческого лица, состоящие на учете в налоговом органе, обязаны, представлять сведения о расчетных (текущих) счетах, а также ссудных, депозитных и других счетах в банках и иных кредитных учреждениях, действующих на территории Российской Федерации. А также о счетах в иностранной валюте в банках и иных кредитных учреждениях, действующих на территории Российской Федерации и за рубежом.

Банки и иные кредитные учреждения, представляют в нало­говый орган сведения об открытых ими корреспондентских счетах в Центральном банке России и корреспондентских счетах в других банках или иных кредитных учреждениях.

Налоговые органы и банки, кредитные учреждения, расчетно-кассовые центры Банка России ежеквартально осуществляют сверку указанных открытых счетов.

4.3. Отсутствие учета объекта налогообложения.

Под нарушениями порядка ведения учета объекта налогооб­ложения (прибыли) следует понимать:

* отсутствие установленных нормативными документами по ведению учета регистров, книг, журналов и др.;
* отнесение на себестоимость продукции (работ, услуг) за­трат, не связанных с ее производством и реализацией, а также расходов, не связанных с извлечением внереализационных до­ходов;
* другие нарушения порядка ведения учета объекта налого­обложения (прибыли), установленного действующими норматив­ными актами Минфина Российской Федерации, приведшие к искажению отчетности и финансовых результатов деятельности налогоплательщиков.

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) дол­жен слагаться из фактического результата от реализации про­дукции (работ, услуг), иных материальных ценностей и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям в соответствии с действующим порядком учета прибыли.

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат. Отсутствие такого результата в отчетности за определенный период дает право применять указанную выше финансовую санкцию.

Пункт 1 статьи 120 Налогового кодекса гласит, что грубое нарушение правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, влечет за собой штраф в размере 5000 рублей, если более одного налогового периода то в силу вступает пункт 2 – 15000 рублей.

В случае, отсутствия учета прибыли (дохода) или ведения его с нарушением установленного порядка, налогоплательщику вно­сится предложение - незамедлительно привести учет и отчетность в состояние отвечающее требованиям о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, которое обеспечит отражение реальной суммы прибыли и подлежащего взносу налога в бюджет.

При невыполнении налогоплательщиком этих требований на­логового органа, к нему применяются указанные финансовые санкции:

• за непредставление или несвоевременное представление в налоговый орган документов, необходимых для исчисле­ния, а также для уплаты налога (бухгалтерских отчетов и балансов, налоговых расчетов, деклараций и других доку­ментов), - в размере 5% в месяц, причитающихся к уплате сумм налога по очередному сроку платежа, но не более 25 % от суммы причитающейся к уплате. (ст. 119 Налогового Кодекса).

Указанная санкция применяется только в отношении тех пла­тежей, по которым плательщик в соответствии с законодательством обязан представлять указанные документы по каждому в отдель­ности виду налога или другому обязательному платежу в бюджет.

При несвоевременном представлении налоговому органу таких докумен­тов как - бухгалтерские отчеты (балансы), расчеты по налогу, по уважительным причинам – внезапная болезнь главного бухгалтера и его заместителя, невозможность доставки в срок указанных документов вследствие отдаленности, отсутствия транспорта, по­годных условий или в других подобных случаях, руководитель налогового органа может принять решение о неприменении к налогоплательщику санкции по статье 119 Налогового Кодекса. Принятое ре­шение оформляется соответствующим документом (справкой, служебной запиской и др.), в котором фиксируются оправда­тельные задержки представления отчетов и расчетов.

В целях повышения взаимной ответственности налогопла­тельщиков и должностных лиц налоговых органов за соблюдение сроков представления бухгалтерских отчетов (балансов), налого­вых расчетов, деклараций и других документов руководителям налоговых органов рекомендуется обеспечить централизованную регистрацию их поступления в специальном журнале, назначив приказом исполнителя, ответственного за эту работу.

Пени, предусмотренные статьей 75 Налогового Кодекса, начисляются за каждый день просрочки в размере 1/300 (одной трехсотой) части ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,1 % в день. Во всех случаях сумма пеня не может превышать неуплаченной суммы налога, то есть если все сроки уже давно прошли, то возьмут удвоенную сумму налога, одной из которой является сама сумма налога, другой пеня.

 В таком же порядке санкция применяется к банкам и другим кредитным учреждениям. Если законом не предусмотрены другие меры.

При этом следует иметь в виду, что взыскание пени не освобождает налогоплательщика (в том числе банки и другие кредитные уч­реждения) от других видов ответственности.

Кроме санкций взыскания, налоговый орган может принять решение о приостановлении операций налогоплательщика по счетам в банках и иных кредитных учреждениях в случае не­представления в налоговый орган документов, связанных с исчислением или уплатой налогов. Принятие таких мер должно осуществляться в каждом конкретном случае после тщательной проверки имеющихся материалов и рассмотрения всех вопросов, связанных с целесообразностью приостановления банковских операций по счетам налогоплательщика.

При невозможности юридического лица, осуществляющего хозяйственную (предпринимательскую) деятельность, уплатить установленные налоги и другие платежи в бюджет налоговые органы обращаются в арбитражный суд о признании предприятия банкротом.

Взыскание недоимки по налогам и другим обязательным пла­тежам, а также сумм штрафов и иных санкций производится:

• с юридических лиц - в бесспорном порядке в течение шести лет с момента образования указанной недоимки;

• с физических лиц - в судебном порядке путем обращения взыскания на полученные ими доходы, а в случае отсут­ствия доходов - на имущество этих лиц. Срок исковой давности по претензиям, предъявленным к физическим лицам по взысканию налогов в бюджет, установлен зако­нодательством в три года.

Санкции и административные штрафы применяются в случаях, когда - в результате проведения проверки предприятий, учрежде­ний, организаций и физических лиц (граждан) налоговыми ор­ганами выявлены налоговые правонарушения, предусмотренные главой16. Налогового Кодекса «Виды налоговых правонарушений и ответственность за их нарушение» и пунктом 12, ста­тьи 7, закона РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР», допущен­ные должностными и физическими лицами (гражданами), виновными в:

• сокрытии (занижении) дохода (прибыли) или сокрытии (не учтения) иных объектов налогообложения;

• отсутствии бухгалтерского учета или ведении его с нару­шением установленного порядка, а также искажении бух­галтерских отчетов, балансов и других документов;

• непредставлении, несвоевременном представлении или представлении по неустановленной форме бухгалтерских отчетов, балансов и других документов;

• нарушении законодательства о предпринимательской дея­тельности или занятии предпринимательской деятельно­стью, в отношении которой имеется специальное запрещение;

• непредставлении или несвоевременном представлении дек­ларации о доходах, а также в представлении ее с иска­женными данными.

Согласно статьи 122 Налогового Кодекса, неуплата или не полная уплата суммы налога в результате неумышленного занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления налога за налоговый период налагается штраф в размере 20 % от неуплаченной суммы налога (остатка), если же умышленно – 40 %.

Руководители банков и кредитных учреждений несут ад­министративную ответственность за нарушения налогового за­конодательства, допущенные в деятельности банков в соответ­ствии с налоговым законодательством.

Нарушения налогового законодательства в действиях руководителей банков и иных кредитных учреждений устанавливаются налоговыми органами путем проведения специальной проверки деятельности соответствующего банка.

При рассмотрении и вынесении постановлений по делам об административной ответственности руководителей и главных бух­галтеров хозяйствующих субъектов необходимо учитывать, что в соответствии с законом Российской Федерации «О предприятиях и предпринимательской деятельности» (статья 31) руководитель предприятия и организации производит наем и увольнение глав­ного бухгалтера на одинаковых основаниях с руководителями других подразделений, в связи с чем, у главного бухгалтера сни­жены права по своей защите.

*Ответственность за состояние бух­галтерского учета несет в первую очередь руководитель предпри­ятия, учреждения, организации.*

При установлении в ходе проверки фактов нарушений нало­гоплательщиком налогового законодательства влекущих уголов­ную ответственность, составляется акт - в трех экземплярах с приложением изымаемых документов, что тоже отражается в акте. Первый экземпляр акта с сопроводительным письмом налогового органа направляется в правоохранительные органы.

При этом, передаваемые материалы должны содержать:

* письмо руководи­теля Государственной налоговой инспекции, в котором указывается, в чем состоит суть выявленных фактов грубых нарушений налогового законодательства и злоупотреблений;
* какие законы нарушены;
* размер ущерба, нанесенного государству, и виновные в этом лица;
* надлежащим образом оформленный акт докумен­тальной проверки предприятия;
* подлинные документы или копии документов, подтверждающие факты выявленных грубых нару­шений налогового законодательства и злоупотреблений;
* объяс­нения проверяемых, а также лиц, чьи сведения имеют значение для проверки обстоятельств - грубых нарушений налогового законодательства и злоупотреблений;
* выводы проверяющих по этим объяснениям.

В делах Государственной налоговой инспекции рекомендуется оставлять копии, всех передаваемых в правоохра­нительные органы материалов. В письме налогового органа в правоохранительные органы излагается просьба о привлечении виновных лиц к уголовной ответственности и о принятии мер к обеспечению гражданских исков в целях возмещения ущерба, причиненного государству. Передача материалов государственной проверки правоохранительным органам для привлечения винов­ных к уголовной ответственности может осуществляться при уча­стии Департамента налоговой полиции и его органов на местах.

Отказ в возбуждении или прекращении уголовного дела, воз­бужденного по материалам документальной проверки, может быть обжалован в установленном законом порядке.

В случае ненадлежащего осуществления налоговыми органами и их сотрудниками возложенных на них обязанностей, в резуль­тате чего налогоплательщику причинен ущерб, он подлежит воз­мещению в установленном порядке (включая упущенную выгоду). Кроме того, работники налоговых органов могут привлекаться к другим видам ответственности, предусмотренной действующим законодательством. При этом надо иметь в виду, что факт причинения такого ущерба и его размер устанавливается в соответствии с действу­ющим законодательством Российской Федерации.

**Глава 5. Налоговые органы капиталистичеких стран.**

5.1. Налоговые органы США.

Важным направлением налоговой реформы 80-х гг. в США было ужесточение законов в отношении налогоплательщиков, укрывающих свои доходы, и мер по совершенствованию меха­низма контроля, за правильностью уплаты налогов.

В налоговом законодательстве США и других стран с ры­ночной экономикой, не действует принцип презумпции невинов­ности, и обязанность доказательства при рассмотрении судебных исков по налоговым делам всегда лежит на налогоплательщике.

При этом он лишен права на отказ, в предоставлении сведений, которые могут быть использованы против него в ходе судебного разбирательства. Такие правовые нормы действуют не только в США, но и в ФРГ, Франции, Швейцарии и других странах.

*В налоговом законодательстве предусмотрено «изъятие» из гражданских прав и свобод неприкосновенности жилища, тайны переписки и других.*

Таким образом, действия органов финан­сового сыска, которые в иных случаях классифицировались бы как «вторжение в частную жизнь», в налоговом праве рассматриваются как норма. При заполнении налоговой декларации налогоплательщик обязан сообщить сведения не только о фи­нансовом положении своей семьи, но также и о состоянии здоровья, взносах в фонды различных общественных и полити­ческих организаций и любые другие сведения, если налоговые органы считают их необходимыми для исчисления суммы налога.

В большинстве стран с развитой рыночной экономикой на­логовые судебные иски исключены из сферы имущественных исков и, по существу, приравнены к уголовным делам. Соответ­ственно за умышленное сокрытие дохода от налогообложения законодательством предусмотрены такие же суровые наказания, как за уголовные преступления. Так, в США налогоплательщик по решению суда может быть подвергнут штрафу до 100 тыс. долл. (для корпораций - до 500 тыс. долл.) или тюремному за­ключению до 5 лет, в ФРГ злостное уклонение от уплаты налогов карается лишением свободы до 10 лет.

В некоторых странах (США, ФРГ) действует институт нало­говых судов, рассматривающих исключительно иски по налого­вым спорам.

Органы финансового сыска представляют собой - специализи­рованные полицейские службы, укомплектованные профессио­налами высокой квалификации, которые используют при про­ведении расследований такие специфические методы, как:

* негласное наблюдение;
* опрос свидетелей из окружения подозрева­емого лица;
* перлюстрация почтовых отправлений и прослуши­вание телефонных разговоров;
* привлечение платных информа­торов.

Сотрудники финансового сыска нередко проводят рассле­дование негласно, используя документы различных правительст­венных и даже частных организаций.

Одним из распространенных приемов, применяемых для вы­явления фактов сокрытия доходов, является сопоставление дек­ларированных доходов с реальными расходами налогоплатель­щика. Для этого его крупные приобретения за ряд лет сравни­ваются с указанными в налоговой декларации официальными доходами за тот же период. Расхождение между суммами доходов и расходов может служить основанием для проведения финан­сового расследования и возбуждения судебного дела по обвине­нию в уклонении от уплаты налогов.

Примером тщательно организованной системы государствен­ного финансового сыска может служить служба сбора налогов и финансового контроля в США, ядром которой является **С**лужба **в**нутренних **д**оходов **(СВД)** Министерства финансов США, со­стоящая из центрального аппарата, штатных и местных налоговых служб. Центральному аппарату СВД подчинено 9 региональных служб, 58 налоговых округов и 900 местных налоговых бюро. Каждое налоговое бюро состоит из 6 отделов, в том числе след­ственного и отдела по контролю за правильностью уплаты на­логов.

Интересующая СВД информация поступает из следующих источников: каждый налогоплательщик обязан ежегодно (к 15 ап­реля) направлять в СВД декларацию установленной формы о своем совокупном доходе, включая дивиденды и проценты на капитал и ценные бумаги; одновременно все государственные учреждения, банки, биржи, фирмы и т. д. в обязательном порядке предоставляют в СВД подробные сведения о выплаченных тому или иному лицу денежных суммах в виде зарплаты, процентов на вклады, дивидендов, выигрышей, гонораров и т.д., а также о совершенных данным лицом финансовых сделках, торговых и других операциях, связанных с получением доходов.

Другим ис­точником необходимых сведений СВД являются - получившие распространение за последние 15 лет информационные кредитные бюро - частные фирмы, специализирующиеся на сборе и анализе данных, характеризующих финансовое положение частных лиц. В трех крупнейших кредитных бюро в США (всего их более двухсот) имеется более 400 млн. досье на 160 млн. человек - практически на все взрослое население страны.

Все поступающие в СВД из указанных источников сведения вводятся в компьютерную учетную систему, обрабатываются и сопоставляются с данными, содержащимися в налоговых декла­рациях. Применение при обработке информации специальных секретных математических моделей, позволяет отбирать налоговые декларации с «повышенным потенциалом для тщательной про­верки». Ежегодно проверяется 2,2 млн. деклараций, что состав­ляет около 2% от их общего числа.

По официальным данным СВД США, в начале 90-х гг. на одну проверку в отношении лиц, имеющих доход менее 10 тыс. долл., приходилось 4 проверки в отношении лиц с доходом от 25 до 100 тыс. и 16 - с доходом свыше 100 тыс. долл.

В результате работы СВД, как свидетельствуют данные, только 85% населения США добросовестно и правильно платят налоги. По данным СВД, объем налоговых не доплат постоянно растет. Если в 1973г. он составил более 28 млрд. долл., то в 1994г.- около 140 млрд. долл. (Санкт-Петербургские ведомости, № 150 (1078)).

К середине 80-х гг. в США сложился общенациональный информационный комплекс, в рамках которого осуществляется непрерывный мониторинг кредитно-финансового положения и денежных операций практически всего населения страны, на базе которого был создан крупнейший межведомственный центр по сбору, хранению и обработке финансовой информации.

В составе центра, функционирует специализированный банк данных на лиц, уличенных или подозреваемых в незаконных финансовых опе­рациях. В начале 90-х гг. в нем содержались сведения на более чем 3 млн. человек и ежегодно выполнялось около 600 тыс. различных проверок. В центре работает большое число опытных следователей, специалистов по финансовым и налоговым вопро­сам, ученых и инженеров по обработке информации на компью­терах. Ими разработана методика выявления и поиска подозреваемых лиц с помощью общенациональной сети телекоммуни­кационной связи Министерства финансов.

5.2. Налоговая служба Японии.

Национальное налоговое управление, занимающееся обложе­нием и взиманием национальных налогов и сборов, имеет 11 рай­онных налоговых управлений, 518 окружных налоговых служб и налоговую службу Окинавы. Кроме того, Национальное управление имеет Национальный налоговый колледж для подготовки налоговых служащих и Национальный налоговый суд для рас­смотрения налоговых споров. Колледж и суд располагают отде­лениями при районных управлениях и на Окинаве.

Национальное налоговое управление основано в 1949г. На­чальник этого управления, назначаемый с одобрения кабинета министров министром финансов, имеет заместителя по межго­сударственным налоговым вопросам и помощника по вопросам производства и налогообложения спиртных напитков и пива. Центральное учреждение Национального налогового управления располагается в Токио. В его обязанности входят разработка основ деятельности и плана работы налоговой службы, подготовка разъяснений для районных налоговых управлений с целью еди­ного толкования и применения налоговых законов, надзор и контроль, за работой районных налоговых управлений и окружных служб. Оно поддерживает также связь с другими министерствами, ведомствами и разными организациями для разрешения налого­вых вопросов.

После переустройства Национального налогового управления в июле 1991 г. его центральное учреждение состоит из секрета­риата начальника и трех управлений (налогообложения, учета доходов и сбора налогов, проверки счетов и уголовного расследования).

Секретариат, возглавляемый заместителем начальника, состо­ит из семи отделов – (согласования, кадров, учета, планирования социальных вопросов, общественных связей, автоматической об­работки данных) и двух служб (хозяйственной и межгосударст­венных связей). В нем работают - помощник начальника, главный наблюдатель за кадрами, управляющий по вопросам исследований и планирования, налоговый советник.

Управление налогообложения имеет шесть отделов (подоход­ного налога, имущественного налога, корпоративного налога, налога на потребление, винного налога, сведений и проверок) и юридическую службу, в которой работают управляющие по оценке имущества, пивоварению и налогу на потребление.

Управление учета доходов и сбора налогов состоит соответ­ственно из двух отделов. Управление проверки счетов и уголов­ного расследования также имеет два отдела, в нем работает управляющий по межгосударственным расследованиям налогов.

Районные налоговые управления располагают несколько ины­ми подразделениями, однако, все они имеют управление согла­сования и хозяйства, большинство из них - два управления на­логообложения, управление учета доходов и сбора налогов, управление проверки счетов и уголовного расследования. Некото­рые, например Каназава и Кумамото имеют лишь одно управ­ление налогообложения, иные, как Токио, Нагоя и Осака - управление проверки счетов и управление уголовного расследования, причем налоговое управление токийского района включает четыре управления проверки.

Управление согласования и хозяйства состоит из девяти от­делов (согласования, двух кадровых, подготовки кадров, учета, социального планирования, двух отделов по автоматической обработке дан­ных) и двух служб (общественных связей и налогового советника).

Кроме того, в этом управлении работают четыре управляющих: по автоматической обработке данных, надзору за работой налоговых счето­водов, по кадрам, строительству и ремонту.

Управление налогообложения включает семь отделов (подо­ходного, имущественного, корпоративного и винного налогов, налога на потребление, сведений и проверок) и службу по пи­воварению. Здесь работают управляющий по налоговым сведе­ниям, служащий по налоговым спорам, особые служащие по оценке имущества по производству спиртных напитков.

Управление учета доходов и сбора налогов состоит из пяти отделов (учета доходов, сбора налогов, оперативной группы, двух - согласования особого взимания налогов) и службы по налоговым спорам. В нем работают служащие по налоговым спорам, по доходам, особый служащий по доходам, занимаю­щиеся принудительными взиманиями налогов.

Управление проверки счетов и уголовного расследования име­ет четыре отдела (проверки счетов, пересмотра налоговых обя­зательств, уголовного расследования и согласования). В этом управлении работают особый проверяющий, главный проверяющий, особый следователь и главный следователь.

Районное налоговое управление под наблюдением централь­ного учреждения Национального налогового управления руково­дит работой расположенных в районе налоговых служб, в неко­торых случаях оказывает на них прямое давление, а некоторые обязанности берет на себя. Так, управление проверки счетов и уголовного расследования районного управления занимается про­веркой счетов крупных корпораций по корпоративному налогу, налогу на потребление и расследует случаи уклонения от национальных налогов. Управление налогообложения проверяет счета по винному налогу и налогу на бензин, а управление учета доходов и сбора налогов проводит принудительное взимание налогов в случаях значительных сокрытий доходов.

Окружные налоговые службы являются непосредственным исполнителями налогового законодательства, они выполняют следующие функции:

* следят за удер­жанием налога;
* собирают налоги по декларациям;
* занимаются обложением доходов и имущества, не охваченных первыми видами взимания налогов;
* рассматривают налоговые споры;
* оказывают налоговые консультации и т. д.

Каждая налоговая служба вправе взимать любой внутренний налог.

Устройство окружной налоговой службы отличается в зави­симости от величины округа. Налоговую службу возглавляет ди­ректор, в крупных налоговых службах директор имеет замести­теля, особого служащего по доходам и особого проверяющего, занимающегося проверкой счетов крупных налогоплательщиков. Большинство налоговых служб состоит из отдела согласования и трех групп (учет доходов и сбора налогов, проверки счетов личных налогоплательщиков, проверки счетов корпоративных налогоплательщиков). Кроме того, в налоговой службе работают особый служащий по общественным связям и главный проверяющий по спиртным напиткам, наблюдающий за их изготов­лением и уплатой винного налога.

Отдел согласования занимается кадрами, отчетностью, соци­альными вопросами и согласованием всей работы окружной на­логовой службы.

Группа учета доходов и сбора налогов - обязана учитывать разные источники доходов, собирать налоги, принудительно взимать их в случаях сокрытия доходов.

Группа про­верки счетов личных налогоплательщиков - занимается сбором личного подоходного налога, налога на потребление, имущест­венного налога и сбором сведений по налогам.

Группа проверки корпоративных налогоплательщиков - отвечает за сбор корпоративного подоходного налога, налога на потребление, взимаемого с корпораций, подоходного налога, удерживаемого у источника дохода, и за другие косвенные налоги.

Наименьшая налоговая служба состоит из отдела согласования и группы проверки счетов, в которой обязательно работают глав­ный проверяющий и главный служащий по доходам.

В последние десятилетия, по мере быстрого развития эконо­мики страны, в городах заметно увеличилось количество обла­гаемых объектов, что потребовало разделения некоторых крупных налоговых служб и создания новых. В 1972 г. была создана рай­онная налоговая служба Окинавы; в отличие от районных на­логовых управлений она не имеет структурных управлений, а состоит из отделов. В 1990 г. в Национальном налоговом управлении, включая районные управления и окружные службы, были заняты 52,6 тыс.человек (без представителей колледжа и налогового суда), из них 89,5% - мужчины и 10,5% - женщины. Более 69% налоговых служащих - лица моложе 40 лет.

Ежегодно Национальное налоговое управление нанимает новых работников это:

* выпускники старших классов (12 лет обуче­ния) школ, сдавшие экзамен третьего класса для работы на государственной службе;
* выпускники университетов, сдавшие экзамен на специалиста по национальным налогам;
* выпускники университетов, выдержавшие экзамен первого класса.

Экза­мены проводит Национальное управление кадров при кабинете министров, которое отвечает за работу с государственными слу­жащими.

Система заработной платы налоговых служащих определяется законом. Как правило, ставки заработной платы налоговых слу­жащих несколько выше, чем у других государственных служащих. Это объясняется тем, что налоговая служба требует разносторон­ней подготовки и сопряжена с некоторым риском. В зависимости от сложности выполнения работы зарплата налоговых служащих имеет 11 степеней. Вновь нанятый служащий, прошедший на­чальное обучение, получает заработок первой степени, а руководители окружных налоговых служб (в зависимости от величины округа) - от 9-й до 11-й степени. При определении степени заработной платы помимо способностей и успехов в труде учи­тываются также опыт работы, сроки получения прежней степени. Успешно используется и система, при которой усердные в работе служащие получают надбавки к заработной плате.

Закон о государственной службе и правила Национального управления кадров требуют от налоговых служащих безупречного поведения. Национальное налоговое управление старается повы­шать самосознание налоговых служащих, поддерживать постоянство налоговых кадров.

Ввиду особой важности налоговой службы для государства в Национальном налоговом управлении учреждена система на­блюдения за кадрами. Наблюдатели призваны не столько выяв­лять нарушения, сколько предупреждать их, создавая определен­ные условия для сохранения доверия налогоплательщиков к на­логовой службе.

В 1991 г. в системе наблюдения за кадрами Национального налогового управления были заняты 120 человек, каждый из которых назначается начальником Национального управления.

Важную роль в налоговой жизни Японии играют налоговые счетоводы. Они как независимые и беспристрастные специалисты помогают налогоплательщикам исполнять их налоговые обязательства в соответствии с требованиями налогового законода­тельства. Закон об освидетельствованных налоговых счетоводах (от 1951 г.) оговаривает область их деятельности, ее содержание, их права и обязанности. Налоговые счетоводы действуют как налоговые агенты: готовят налоговые документы, ведут налоговые консультации по всем национальным налогам (кроме гербового сбора, налога на записи и разрешения).

Звание налогового счетовода присваивается тем, кто выдер­живает экзамен на «освидетельствованного налогового счетово­да» - правоведам, освидетельствованным общественным счетово­дам и некоторым другим специалистам. Налоговые счетоводы обязаны встать на учет в Управлении налоговых счетоводов япон­ской Федерации обществ налоговых счетоводов. Без такого звания и членства запрещается заниматься деятельностью налогового счетовода. В некоторых пределах налоговым счетоводством могут заниматься лишь законоведы, уведомляя об этом, руководителя районного налогового управления, и общественные счетоводы, получив соответствующее разрешение.

В марте 1991 г. в Японии на учете состояло почти 57 тыс. налоговых счетоводов. Их дополняли 1204 правоведа, зани­мающихся налоговым счетоводством путем извещения руководителя районного управления, и 1130 общественных сче­товодов.

Национальное налоговое управление имеет Совет налоговых счетоводов, состоящий из трех человек, разбирающихся в нало­говом законодательстве, счетоводстве и отчетности, имеющих богатый опыт работы в налоговых органах. Совет принимает экзамены налоговых счетоводов, наблюдает за их работой и поддерживает связь с четырнадцатью их обществами, располо­женными по всей стране.

5.3. Налоговые органы ФРГ.

Специального налогового ведомства в ФРГ не существует.

Налоговые инспекции входят в финансовую систему, структура построения которой, довольно своеобразна. Она отражает федеративное построение государства, относительную самостоя­тельность земель: существует Федеральное министерство финан­сов и земельные министерства финансов. В каждой земле, кроме того, есть так называемая Верховная финансовая дирекция (Глав­ное финансовое управление), подчиненная одновременно и Федеральному, и земельному министерствам финансов (является и федеральным, и земельным органом). Верховной финансовой дирекции подчинены налоговые инспекции и таможенные ор­ганы.

Общая численность работников Министерства финансов зем­ли Шлезвиг-Гольштейн, Верховной финансовой дирекции и на­логовых инспекций - 4 тыс. человек (в Минфине - 200 сотруд­ников, а в Верховной финансовой дирекции - 400).

В Федеральном министерстве финансов наряду с другими имеются управления:

• пошлин и акцизов;

• имущества и налогов со сделок;

• финансовых взаимоотношений между Федерацией и землями.

Они занимаются и земельными налогами, но указаний землям давать не могут. В земельном Министерстве финансов существует налоговый отдел с подразделениями по отдельным налогам.

В Верховной финансовой дирекции, являющейся по существу посредническим органом, также есть отдел пошлин и налогов на предметы потребления, относящийся к федеральной части дирекции, и отдел налогов на имущество, относящийся к зе­мельной части.

Наряду с федеральными и земельными государ­ственными чиновниками в ФРГ имеются консультанты по на­логам. Это не работники Министерства финансов, но последний выдает им лицензию на право деятельности. Они дают платные консультации. Профессия весьма необходимая, так как налоговое законодательство ФРГ довольно сложно.

В налоговых инспекциях трудятся от 100 до 300 человек, а всего в 20 налоговых инспекциях земли Шлезвиг-Гольштейн насчитывается 3450 сотрудников (примерная численность опре­деляется из расчета один сотрудник на 600 жителей района).

Инспекцию возглавляет начальник, как правило юрист. Юристы, возглавляют и отделы, которые, в свою очередь, разделены на подотделы:

* правовой;
* по налогу с зарплаты;
* по автотранспорту;
* по налогу с оборота предприятий;
* по налогу с приобретения земельных участков.

Имеется оценочный отдел по оценке: иму­щества, земельных участков, сельскохозяйственных предприятий и угодий, что необходимо при расчете налога с наследства. Кроме того, есть подотделы рассрочки платежей, регистрации НДС, проверки предприятий (крупные предприятия проверяются специальным отделом Верховной финансовой дирекции), автоматизации про­цессов работы. В налоговой инспекции есть финансовая касса со штатом конфискаторов.

В больших инспекциях, существуют отделы налога с юриди­ческих лиц, следственные и розыскные отделы. Стоит заметить, что в ФРГ нет специальной налоговой полиции, и в случае сопротив­ления привлекается обычная. В одной из инспекций г.Киля действует единственный на всю землю Шлезвиг-Гольштейн отдел наследства и подарков.

Земли в ФРГ делятся на общины, и везде в них имеется налоговый отдел. Здесь существует четыре уровня государственной службы, каждому из них соответствует определенная степень образования и номенклатура должностей. От их категории зависит и размер заработной платы. К низшему (А1 - А5) уровню службы относятся завхоз, курьер и т. п. Средний уровень (А5 - А9) предполагает наличие аттестата зрелости и двухгодичного обучения в финан­совой школе (должности ассистента, секретаря, инспектора служ­бы). Категория А9 - начальная для повышенного уровня службы (А9 - А13), здесь необходимо специальное трехлетнее образова­ние. Эта категория является начальной для налоговых инспек­торов, их месячный оклад составляет 2147 марок. После категории А13 - высший уровень службы (А13 - А16), к ней относится ру­ководство инспекций. Оклад каждого работника (на той же долж­ности) автоматически повышается каждые два года. Например, начальный оклад сотрудника среднего уровня службы (категория А5) с 1716 марок возрастает через два года до 1779 марок. После 18 лет службы максимальный оклад в этой должности составит - 2259 марок.

Кадровые ресурсы налоговой инспекции земли Бранденбург: общая численность специалистов - 2800 человек, из них рабочие и младший обслуживающий персонал - 122 человека (4,35%); работники среднего уровня службы с административно-хозяйственными функциями -1807 (64,55%); повышенного уровня служ­бы, инспекторы и другие специалисты - 838 (29,93%); высшего уровня службы (руководители) - 33 человека (1,17%).

Органы финансового сыска ФРГ работают в тесном взаимо­действии с уголовной полицией и прокуратурой. Они могут проводить расследование как по запросам последних, так и по собственной инициативе. Сотрудники финансового сыска при­нимают также участие в следственных мероприятиях по уголов­ным делам, если они касаются наряду с другими обстоятельствами правонарушений в сфере налогообложения.

Всеобъемлющий финансовый контроль, за денежными опе­рациями населения со стороны налоговых служб, а через них и со стороны правоохранительных органов и спецслужб, в странах с развитой рыночной экономикой, стал возможен на основе бурного развития систем безналичных расчетов с широким исполь­зованием компьютерных систем.

Наделение налоговых служб этих стран, правами и функциями правоохранительных органов, в частности создание в их рамках подразделений финансового сыска - которые используют специфические методы работ, харак­терные для спецслужб, позволило существенно повысить эффек­тивность финансового контроля в области налогообложения. А тесное взаимодействие налоговых служб, с правоохранительными органами, прежде всего в части обмена информацией, способствовало заметной активизации борьбы с определенными видами преступлений.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ.**

Принципы налогообложения зависят от экономической си­туации в стране, плана государственных мероприятий, размеров государственного долга, отношения государственного аппарата и общества к отдельным группам населения.

Налоговая политика любого государства базируется не только на конкретных принципах, но и учитывает социально-экономи­ческие потребности страны, стратегические и текущие задачи экономики.

Негативным последствием повышенного налогообложения может быть падение интереса к работе, следовательно, снижение производительности труда, сдерживание роста объема и совер­шенствования продукции, сокращение дохода от про­изводства. При высоких налогах исчезает материальное стиму­лирование, в результате останавливается экономический и со­циальный прогресс.

Недостатки налоговой системы России 90-х гг. заключаются прежде всего в ее громоздкости, нестабильности и откровенно фискальном характере, практически сводящем на нет принцип справедливости и не стимулирующем развитие предприниматель­ства, особенно в сфере производства.

В этой связи изучение и обобщение опыта построения на­логовых систем стран с развитой рыночной экономикой имеет большое практическое значение, поскольку как их достоинства, так и недостатки могут служить предпосылками для выбора направлений совершенствования налоговой политики и налого­вой системы России.

И последнее чтобы мне хотелось сказать в отношении налоговой системы нашей страны, что в обязанность правительства входит создание таких условий, когда людям трудно было бы совершать дурное и легко поступать правильно.

Жизнь показала, что в стране, которой хорошо правят стыдятся бедности, а в стране, которой правят плохо стыдятся богатства.

**ЛИТЕРАТУРА.**

1. Введение в рыночную экономику /Под редакцией А.Я.Лившица./ Москва 1995 г. Высшая школа.
2. Налоги /Под редакцией Д.Г.Черника./Москва, Финансы и статистика 1996г
3. Инструкция Госналогслужбы РФ от 17.07.95 г. №36 (ред. от 09.11.95 г.) «О порядке исчисления и уплаты акцизов»
4. Часть первая Налогового Кодекса РФ, принят Госдумой 16.07.98 г.
5. Налоги. Теория и практика И.В. Дольде, В.В. Глухов, Санкт-Петрб. Спец.Лит. 1996г.
6. Инструкция №33 Госналогслужбы РФ «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций от 10.08.95 г.
7. Закон РФ от 07.12.91 № 1998-1 «О подоходном налоге с физических лиц» (редакция от 04.08.95г.)
8. Закон РФ от 09.12.91 №2003-1(редакция 27.01.95г.) «О налогах на имущество физических лиц».
9. Налоговый вестник. Журнал № 10. 1998 г.
10. Инструкция Госналогслужбы РФ от 30.05.95г. №31 «О порядке исчисления и уплаты налогов на имущество физических лиц».
11. Толковый экономический и финансовый словарь И.В. Бернар и Жан-Клод Колли. /Под редакцией Л.В.Степанова./Москва 1994 г. Международные отношения
12. Финансы граждан И.Т.Балабанов.Москва. Финансы и статистика 1995г.
13. Закон РФ от 06.12.91, №1992-1 (ред. от 01.04.96 г.) «О налоге на добавленную стоимость» и изменения к нему.