

### Тема 3. Область применения налогового контроля

1. Исполнение обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов.
2. Изменение срока уплаты налога, сбора, страховых взносов.
3. Учет организаций и физических лиц в налоговых органах.
4. Налоговая декларация.
5. Привлечении к ответственности за налоговые правонарушения.

#### *1. Исполнение обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов*

**Налоговое обязательство** – это налоговое правоотношение, возникающее, изменяющееся и прекращающееся при наличии оснований, установленных налоговым законодательством.

Обязанность по уплате налога или сбора возлагается на налогоплательщика с момента возникновения у налогоплательщика объекта налогообложения.

#### Условия прекращения обязанности по уплате налога или сбора:

- уплата налога или сбора;
- смерть налогоплательщика или с признание его умершим;
- ликвидация организации после проведения ликвидационной комиссией всех расчетов с бюджетной системой;
- иные обстоятельства, с которыми налоговое законодательство связывает прекращение обязанности по уплате налога и сбора.

Налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога и сбора. Обязанность должна быть выполнена в срок, установленный налоговым законодательством или досрочно. Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате налога является основанием для направления налоговым органом налогоплательщику требования об уплате налога.

Уплата налога может быть произведена за налогоплательщика иным лицом. При этом оно не вправе требовать возврата из бюджетной системы РФ уплаченного за налогоплательщика налога.

Взыскание налога с юридических лиц производится в **бесспорном порядке**, а с физических – **в судебном порядке**.

#### Взыскание налога с организации и ИП производится в судебном порядке, если:

- взыскиваемая сумма превышает 5 млн. руб.;

- обязанность основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной налогоплательщиком, или статуса и характера деятельности налогоплательщика;

- обязанность возникла по результатам проверки федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

Налоговое обязательство считается исполненным с момента предъявления в банк поручения на уплату налога при наличии достаточного денежного остатка на его счете, а при уплате налогов наличными денежными средствами – со дня внесения денежной суммы в счет уплаты налога в банк, кассу местной администрации, организацию федеральной почтовой связи либо в многофункциональный центр предоставления государственных и муниципальных услуг.

Налоговое обязательство не считается исполненным в случае:

- отзыва налогоплательщиком платежного поручения на перечисление суммы налога в бюджет;
- неверного указания реквизитов платежа;
- наличия неисполненных требований, которые предъявлены к счету налогоплательщика.

Способы обеспечения исполнения налогового обязательства:

1. *Залог имущества* - ценности, находящиеся в собственности залогодателя и служащие обеспечением, гарантирующим исполнение налогового обязательства.
2. *Поручительство* - гарантия поручителя перед налоговым органом за то, что налогоплательщик исполнит своё обязательство.
3. *Пеня* - денежная сумма, которую необходимо выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов в более поздние сроки по сравнению с теми, которые установлены налоговым законодательством.
4. *Приостановление операций по счетам в банке* - прекращение банком всех расходных операций по данному счету.
5. *Арест имущества* - действие налогового органа с санкции прокурора по ограничению права собственности налогоплательщика-организации в отношении его имущества.

6. *Банковская гарантия* - банк (гарант) обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате налога, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога.

## ***2. Изменение срока уплаты налога, сбора, страховых взносов.***

**Изменение срока уплаты налога** – это перенос установленного срока его уплаты на более поздний срок, который может быть принят в отношении всей подлежащей уплате суммы налога либо ее части с начислением процентов на неуплаченную сумму налога.

### Формы изменения срока уплаты налога:

- отсрочка,
- рассрочка,
- инвестиционный налоговый кредит.

### Органами, уполномоченными изменять срок уплаты налога:

- по федеральным налогам и сборам – Министерство финансов РФ;
- по региональным и местным налогам и сборам – соответственно финансовые органы субъекта РФ и муниципального образования;
- по таможенным пошлинам и сборам – ГТК РФ или уполномоченные им таможенные органы;
- по государственной пошлине – уполномоченные органы, осуществляющие контроль за уплатой государственной пошлины;
- по НДФЛ – налоговые органы по месту жительства этих лиц.

**Отсрочка** или **рассрочка** по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога на срок от одного до шести месяцев соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности. Отсрочка или рассрочка по уплате налога могут быть предоставлены налогоплательщику при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

1. причинения ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;

2. задержки финансирования из бюджета или оплаты выполненного налогоплательщиком государственного заказа;

3. если производство и (или) реализация товаров, работ или услуг носит сезонный характер, (перечень которых утверждается Правительством РФ);
4. угроза банкротства налогоплательщику в случае единовременной уплаты им налога;
5. имущественное положение физического лица исключает возможность единовременной уплаты налога;
6. в других случаях.

**Инвестиционный налоговый кредит** представляет собой изменение срока уплаты налога на срок от одного года до пяти лет и может быть предоставлен налогоплательщику при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

1. проведение организацией НИОКР либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами;
2. осуществление организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов;
3. выполнение организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление налогоплательщиком особо важных услуг населению;
4. выполнение организацией государственного оборонного заказа.
5. другие основания

### ***3. Учет организаций и физических лиц в налоговых органах.***

Одной из функций ФНС России является государственная регистрация юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, порядок которой определен Федеральным законом от 8 августа 2001 г. №129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».

Для этого указанным лицам необходимо сформировать перечень документов, представляемых в налоговый орган, определиться с местом регистрации, способом подачи документов, затем получить соответствующие документы или отказ в регистрации.

В таблице 1 представлена информация о количестве юридических лиц в Российской Федерации, сведения о которых содержатся в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ).

Таблица 1. Юридические лица, запись о которых внесена в ЕГРЮЛ (кроме прекративших свою деятельность)

Тип организаций	По состоянию							
	на 01.01.14	на 01.01.15	на 01.01.16	на 01.01.17	на 01.01.18	на 01.01.19	на 01.01.20	на 01.01.21
Коммерческие организации	3935487	3991137	4150374	3895974	3729191	3458812	3121514	2822481
Некоммерческие организации	674671	668486	670058	657844	642144	626223	623103	614075
Итого	4610158	4659623	4820432	4553818	4371335	4085035	3744617	3436556

В таблице 2 представлена информация о количестве индивидуальных предпринимателей в Российской Федерации, сведения о которых содержатся в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП).

Таблица 2. Индивидуальные предприниматели и крестьянские (фермерские) хозяйства, сведения о которых содержатся в ЕГРИП (кроме прекративших свою деятельность)

Вид субъекта	По состоянию:							
	на 01.01.14	на 01.01.15	на 01.01.16	на 01.01.17	на 01.01.18	на 01.01.19	на 01.01.20	на 01.01.21
Индивидуальные предприниматели	3382063	3420569	3500724	3584178	3696127	3835751	4040095	3562927
Крестьянские (фермерские) хозяйства	129750	130412	139506	148479	151407	147672	135454	132897
Итого	3511813	3550981	3640230	3732657	3847534	3983423	4175549	3695824

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

- по местонахождению организации;
- по местонахождению каждого обособленного подразделения организации;
- по месту жительства физического лица;
- по местонахождению принадлежащих им недвижимого имущества и транспортных средств;

- по иным основаниям, предусмотренным НК РФ (например, в качестве налогоплательщика НДС, патентной системы налогообложения, торгового сбора, регистрация объектов по налогу на игорный бизнес).

Постановка на учет в налоговом органе осуществляется независимо от возникновения обязанности по уплате того или иного налога или сбора.

Постановка на учет, снятие с учета осуществляются **бесплатно**.

Каждому налогоплательщику присваивается единый на всей территории Российской Федерации по всем видам налогов и сборов **идентификационный номер налогоплательщика (ИНН)**, который используется налоговым органом в качестве номера учетного дела организации или физического лица, указывается во всех направляемых уведомлениях, а также в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе.

Структура идентификационного номера налогоплательщика представляет собой: для организации – **10-значный** цифровой код, для физического лица – **12-значный** цифровой код.

Для российских организаций и физических лиц структура ИНН следующая:

- первые **4 знака** – код налогового органа, который присвоил ИНН;
- следующие **5 знаков** – для организации (**6 знаков** – для физического лица) – порядковый номер записи в территориальном разделе Единого государственного реестра налогоплательщиков (ЕГРН);
- в конце **1 знак** – для организации (**2 знака** – для физического лица) – контрольное число, рассчитанное по специальному алгоритму, установленному ФНС.

Для организаций в связи с постановкой на учет в налоговых органах по основаниям, предусмотренным НК РФ, в дополнение к ИНН присваивается код причины постановки на учет (КПП), который представляет собой 9-значный код.

На основе данных учета федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, ведет ЕГРН в порядке, установленном Минфином России. Состав сведений, содержащихся в ЕГРН, также определяется Минфином России.

#### ***4. Налоговая декларация.***

**Налоговая декларация** – это заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.

**Расчет сбора** – это заявление плательщика сбора об объектах обложения, облагаемой базе, используемых льготах, исчисленной сумме сбора и о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты сбора, если иное не предусмотрено НК РФ.

**Налоговый агент** представляет **расчет** – документ, содержащий обобщенную информацию в целом по всем физическим лицам, получившим доходы от налогового агента (обособленного подразделения налогового агента), о суммах начисленных и выплаченных им доходов, предоставленных налоговых вычетах, об исчисленных и удержанных суммах налога, а также других данных, служащих основанием для исчисления налога.

Налоговая декларация (расчет) представляется в налоговый орган **по месту учета налогоплательщика**.

Бланки налоговых деклараций (расчетов) предоставляются налоговыми органами **бесплатно**.

Налоговые декларации (расчеты) по налогам, от которых налогоплательщики освобождены, **не предоставляются**.

Налогоплательщики, у которых не осуществляются операции по счетам в банках (в кассе организации), и отсутствуют объекты налогообложения, представляют **единую (упрощенную) налоговую декларацию** не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшими кварталом, полугодием, 9 месяцами, календарным годом.

В налоговой декларации обязательно отражаются:

- 1) вида документа: первичный (корректирующий);
- 2) наименование налогового органа;
- 3) место нахождения организации (ее обособленного подразделения) или место жительства физического лица;
- 4) фамилия, имя, отчество физического лица или полного наименования организации (ее обособленного подразделения);

5) номер контактного телефона налогоплательщика, плательщика страховых взносов;

б) сведения о среднесписочной численности работников, подлежащие включению в расчет по страховым взносам.

### ***5. Привлечении к ответственности за налоговые правонарушения.***

**Правонарушением** признается виновно совершенное противоправное деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и их представителей, за которое Налоговым кодексом РФ установлена ответственность.

Виновное деяние может быть совершено **умышленно** или **по неосторожности**. Налоговое правонарушение признается совершенным **умышленно**, если совершившее его лицо, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало наступление вредных последствий таких действий (бездействия). Налоговое правонарушение признается совершенным **по неосторожности**, если совершившее его лицо, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредный характер последствий, возникших в результате этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать. Привлечение к налоговой ответственности не освобождает должностных лиц организаций от административной, уголовной и иной ответственности, а также от обязанности уплатить причитающие налоги и пени.

#### Основные налоговые правонарушения:

- нарушение срока постановки на учет в налоговом органе;
- уклонение от постановки на учет в налоговом органе;
- непредставление налоговой декларации или иных документов;
- грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения;
- неуплата или неполная уплата сумм налога;
- невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов;
- незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа на территорию или в помещение налогоплательщика;
- несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест;
- отказ от представления документов и предметов по запросу налогового органа;

- непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике;
- неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) сведений налоговому органу;
- ответственность свидетеля;
- отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки;
- дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода.

Привлечь к ответственности за совершение налогового правонарушения можно по основаниям, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ. Привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога и пени.

#### Условия привлечения к налоговой ответственности:

- наличие события налогового правонарушения;
- доказана вина лица, совершившего налоговое правонарушение;
- достижение нарушителем шестнадцатилетнего возраста;
- не истек срок давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (3 года).

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана и установлена вступившим в законную силу решением суда.

#### Обстоятельства, смягчающие ответственность налогоплательщика:

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

При наличии хотя бы одного из этих обстоятельств размер штрафа подлежит уменьшению не менее чем в 2 раза по сравнению с установленным Налоговым кодексом. Исходя из рассмотрения конкретных обстоятельств совершения

правонарушения, суд вправе уменьшить размер взыскания и более чем в 2 раза. Обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение. При этом лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 месяцев с момента вступления в силу решения суда или налогового органа о применении налоговой санкции. При наличии отягчающего обстоятельства размер штрафа увеличивается на 100% по сравнению с установленным Налоговым кодексом. Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Российское законодательство предусматривает финансовую, в том числе налоговую, административную, уголовную и дисциплинарную ответственность налогоплательщиков (плательщиков сборов) за совершенные ими налоговые правонарушения.

**Финансовые санкции** – это меры экономического воздействия, применяемые уполномоченными на то государственными органами и их должностными лицами к юридическим лицам за нарушение договорных обязательств, кредитной, расчетной, бюджетной, финансовой дисциплины и за ряд других нарушений.

**Налоговая ответственность** является разновидностью финансовой ответственности, которая наступает в результате совершения налогового правонарушения, а налоговая санкция является мерой ответственности за совершение указанного деяния. Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в определенных размерах, зависящих от вида нарушения законодательства о налогах и сборах.

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут как организации, так и физические лица. Мерой ответственности за совершение налогового правонарушения являются налоговые санкции в виде денежных взысканий, предусмотренных Налоговым кодексом РФ. При совершении одним и тем же лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

**Административная ответственность** – применение к нарушителям законодательства о налогах и сборах мер административного воздействия. Объективную сторону состава административного правонарушения составляют действия, которые привели к нарушению указанного законодательства. Составы налоговых правонарушений, за которые следует административная ответственность, содержатся в Налоговом кодексе РФ, Кодексе об административных правонарушениях РСФСР, Законе «О налоговых органах Российской Федерации», а также в других законодательных и нормативных актах.

**Уголовная ответственность** применяется за наиболее опасные преступления, а именно за уклонение от уплаты налогов и таможенных платежей в крупных и особо крупных размерах.