

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ

Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Факультет

Экономики и управления

Кафедра

«Бухгалтерский учет,
налогообложение и аудит»

Направление подготовки

38.03.01 «Экономика»

Профиль

«Бухгалтерский учет, анализ и
аудит»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему:

Специальные налоговые режимы: учет и налоговый контроль
налогоплательщиков

(на примере Межрайонной ИФНС России №4 по Пензенской области)

Студент группы 14СЗЭЭ31 Кузнецова Татьяна Александровна
(подпись, дата) (ФИО полностью)

Руководитель Дубровская В.П.
(подпись, дата) (фамилия, инициалы)

Нормоконтролер Малахова Ю.В.
(подпись, дата) (фамилия, инициалы)

Работа допущена к защите (протокол заседания кафедры от 23.01.2018 № 8)

Заведующий кафедрой Свиридова Н.В.
(подпись) (фамилия, инициалы)

Работа защищена с оценкой «хорошо» (протокол ГЭК от 15.02.2018 № 3)

Секретарь ГЭК Сазонова И.В.
(подпись) (фамилия, инициалы)

Пенза 2018

ОТЗЫВ
на бакалаврскую работу студентки
Факультета экономики и управления,
обучающейся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика»,
профиль подготовки: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»,
Кузнецовой Татьяны Александровны
на тему «Специальные налоговые режимы: учет и налоговый контроль
налогоплательщиков (на примере Межрайонной ИФНС России № 4
по Пензенской области)

Актуальность темы обусловлена тем, что в современных условиях специальные налоговые режимы получают все большее применение, поэтому необходимо уделять значительное внимание учету и налоговому контролю налогоплательщиков, применяющих данные системы налогообложения.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Кузнецова Татьяна Александровна показала высокую степень готовности к самостоятельной профессиональной деятельности, соответствие качества полученных знаний в университете требованиям подготовки бакалавров по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» по профилю подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

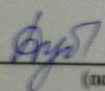
Необходимо отметить, что подбор документов для выпускной квалификационной работы, а также учебной и научной литературы выполнялся самостоятельно автором работы.

Теоретическая часть выпускной квалификационной работы написана с использованием большого материала научной литературы по рассмотрению учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяемых специальные налоговые режимы. Большой интерес в работе представляет рассмотрение особенностей налогового контроля налогоплательщиков, применяемых специальные налоговые режимы на примере Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области.

В целом выпускная квалификационная работа позволяет судить об умении автора отстаивать собственную точку зрения, делать обоснованными выводы и предложения. Необходимо отметить способность выпускницы организовать работу в соответствии с планом и поставленной целью работы.

Автор выпускной квалификационной работы проявила добросовестное и прилежное отношение к ее выполнению. Стиль, качество исполнения работы отвечают предъявляемым требованиям.

По результатам выполнения выпускной квалификационной работы можно сделать вывод, что Кузнецова Татьяна Александровна умеет работать с литературой, делать выводы и предложения и подготовлена к практической работе по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» по профилю подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Работа допускается к защите в ГЭК и заслуживает оценки «отлично».

Руководитель ВКР,
доцент кафедры «БУНиА»  В. П. Дубровская
(подпись)

Содержание

Введение.....	3
1 Теоретические основы учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы.....	6
1.1 Понятие и виды специальных налоговых режимов, категории налогоплательщиков	6
1.2 Основы учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы.....	19
1.3 Нормативно-правовое регулирование учета и налогового контроля.....	28
2 Специальные налоговые режимы: учет и налоговый контроль налогоплательщиков (на примере Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области).....	32
2.1 Характеристика Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области.....	32
2.2 Формы налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области при специальных налоговых режимах.....	36
2.3 Налоговый контроль правомерности применения налогоплательщиками специальных налоговых режимов.....	47
2.4 Совершенствование налогового контроля при специальных режимах.....	55
Заключение.....	62
Список литературы.....	66
Приложения.....	69

Введение

В России на долю среднего и малого бизнеса в объеме валового внутреннего продукта (ВВП) приходится около 20%, в то время как за рубежом данный показатель колеблется на уровне 50%. Поэтому в 2018 в России намерены усовершенствовать методику налогообложения малого бизнеса и внести изменения в законодательство, регламентирующее работу контрольно-кассовых аппаратов. Главная задача улучшения системы налогообложения состоит в уменьшении численности предпринимателей, работающих в тени, снижении страховых налогов, упрощении отчетности с одновременным увеличением до 20% штрафов за неуплату.

Перемены, которые вносятся в 2018 году в Налоговый кодекс Российской Федерации, призваны создать комфортные условия для ведения среднего и малого бизнеса. Положительное преобразование — это применение специальных налоговых режимов для налогоплательщиков, а также допустимость уплаты налога за третьих лиц, что может способствовать снижению налоговой нагрузки на бизнес.

Специальные налоговые режимы образуют особые виды систем начисления налогов, отличающиеся от общеустановленного порядка. В отношении каждого режима велика роль субъекта РФ, в котором специальный режим введен. Специальные налоговые режимы существенно различаются с точки зрения налоговых баз, к которым применяется ставка специального налога. База может быть установлена в виде: переменной величины, зависящей от фактического объема дохода (или иного объекта налогообложения при СРП), — для ЕСХН, УСН, СРП. При этом для УСН существуют 2 базы с разными ставками: «доходы минус расходы» с основной ставкой 15% и «доходы» с основной ставкой 6%; постоянной величины (при условии неизменности исходных параметров, от которых устанавливается ее величина) вне зависимости от объемов выручки — для ЕНВД и ПСН.

Итак, наиболее востребованной и популярной формой налогообложения среди предпринимательского сообщества становятся специальные налоговые режимы, позволяющие в условиях кризиса и продолжающегося падения платежеспособного спроса населения минимизировать налоговые платежи, сокращая тем самым налоговую нагрузку на бизнес.

На сегодняшний день специальные налоговые режимы получают все большее применение. Именно поэтому в современной России необходимо уделять значительное внимание налоговому администрированию, а в частности налоговому контролю налогоплательщиков, применяющих данные системы налогообложения.

Для того чтобы повысить собираемость налогов и сборов с самых востребованных специальных режимов, Упрощенной системы налогообложения (УСН) и применения Единого налога на вмененный доход (ЕНВД), нужно наиболее тщательно подходить к вопросам учета налогоплательщиков, их доходов и расходов, а также правильности соблюдения специальных режимов. В то же время, необходимо повышать привлекательность таких систем налогообложения за счет предоставления льгот, простоты отчетности и построения обратной связи между налогоплательщиками и налоговыми органами для развития в стране малого и среднего бизнеса. Это связано с тем, что исторически локомотивами роста экономики в кризис являются малые предприятия с их мобильностью и устойчивостью к изменяющейся рыночной конъюнктуре. Поэтому поддержка и развитие малого предпринимательства в стране является приоритетной задачей государства любой страны. Таким образом, выбранная тема выпускной квалификационной работы на сегодняшний день весьма и весьма актуальна.

Цель работы – раскрыть порядок учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяемых специальные налоговые режимы на примере конкретного предприятия и предложить пути совершенствование налогового контроля при специальных режимах.

Для достижения данной цели решаются следующие задачи:

- рассмотреть понятие и виды специальных налоговых режимов, категории налогоплательщиков понятие и виды источников финансирования имущества организации;
- изучить основы учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы;
- изучить нормативно-правовое регулирование учета и налогового контроля;
- дать характеристику Межрайонной ИФНС России № 4;
- провести оценку методам налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области при специальных налоговых режимах;
- разработать пути совершенствования налогового контроля при специальных режимах.

Объектом ВКР является Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №4 по Пензенской области (далее Межрайонной ИФНС России № 4).

Предметом работы - учет и налоговый контроль налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы Межрайонной ИФНС России № 4.

Структура работы состоит из введения, основной части в двух главах, где в первой главе описываются теоретические основы учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, а во второй - дается краткая характеристика рассматриваемого учреждения, Методы налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4, заключения, списка использованных источников и приложений.

В процессе написания выпускной работы использовались, законодательные и нормативные акты, материалы периодической печати по теме исследования, а также данные по учету и контролю налогоплательщиков Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в разработке рекомендаций, внедрение которых позволит совершенствовать проведение налогового контроля при специальных налоговых режимах.

1 Теоретические основы учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы

1.1 Понятие и виды специальных налоговых режимов, категории налогоплательщиков

Специальные налоговые режимы образуют особые виды систем начисления налогов, отличающиеся от общеустановленного порядка.

Возможность установления специальных режимов предусмотрена п. 7 ст. 12 НК РФ. В нем же определены основные подходы к правилам их применения:

- переход на специальные налоговые режимы основан на добровольном решении налогоплательщика;
- основополагающие моменты каждого регламентируются НК РФ. [29, с. 184].

В отношении каждого режима велика роль субъекта РФ, в котором специальный режим введен. Субъект может влиять на условия и пределы применения режима, особенности определения базы и величину ставок по специальному налогу, устанавливать дополнительную систему льгот. При этом те платежи, с которыми специальный режим не связан, надо продолжать уплачивать по установленным НК РФ правилам.

В перечне специальных налоговых режимов в 2017 году, изменений не произошло. К специальным налоговым режимам относятся:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог, далее ЕСХН);
- упрощенная система налогообложения (УСН);
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД);

- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (СРП);

- патентная система налогообложения (ПСН). [16, с. 204].

Несмотря на множество общих черт в системе специальных налоговых режимов, можно выделить различия, по которым специальные налоговые режимы отличаются друг от друга (таблица 1.1).

Таблица 1.1 – Основные различия в специальных налоговых режимах

Показатель	ЕСХН	УСН	ЕНВД	ПСН	СРП
Глава НК РФ, регулирующая применение	26.1	26.2	26.3	26.5	26.4
Кто применяет	Организации и ИП			ИП	Организации
Для какой деятельности возможно применение	Сельское хозяйство и рыболовство	Все, за исключением приведенной в п. 3 ст. 346.12 НК РФ	Только для указанной в п. 3 ст. 346.29 НК РФ	Только для указанной в п. 2 ст. 346.43 НК РФ	Поиск, разведка и добыча минерального сырья
Необходимость специального разрешения	—			Патент	Соглашение о разделе продукции
Размер выручки, млн руб.	Доход от реализации сельхозпродукции не менее 70%	До 150 млн. руб.	—	До 60 млн. руб.	—
Численность работников, чел.	До 300 — для рыболовецких хозяйств	До 100		До 15	—
Остаточная стоимость ОС, млн руб.	—	До 150 млн. руб.	—		
Участие других юридических лиц в УК организаций, %	—	До 25		—	

Специальные налоговые режимы существенно различаются с точки зрения налоговых баз, к которым применяется ставка специального налога. База может быть установлена в виде:

- переменной величины, зависящей от фактического объема дохода (или иного объекта налогообложения при СРП), — для ЕСХН, УСН, СРП. При этом для УСН существуют 2 базы с разными ставками: «доходы минус расходы» с основной ставкой 15% и «доходы» с основной ставкой 6%;

- постоянной величины (при условии неизменности исходных параметров, от которых устанавливается ее величина) вне зависимости от объемов выручки — для ЕНВД и ПСН.

Набор показателей, характеризующих основные особенности налогообложения при каждом из специальных режимов, приведен в таблице 1.2.

Один из наиболее популярных специальных режимов – упрощенная система налогообложения (УСН, УСНО или УСО). Упрощенной системе налогообложения в Налоговом кодексе посвящается гл. 26.2 УСН.

Применение упрощенной формы налогообложения для юридических лиц освобождает его от уплаты налога на прибыль, налога на имущество и НДС. ИП не платит НДФЛ со своих предпринимательских доходов, а также налог на имущество с предпринимательской недвижимости и НДС. В то же время, перешедшие на УСН уплачивают взносы во внебюджетные фонды. [32, с. 217]

Организации на УСН могут признаваться налоговыми агентами по НДС или налогу на прибыль, платят земельный и транспортный налог, а в отдельных случаях и налог на имущество. ИП на УСН также должен исполнять обязанности налогового агента. Например, если он нанимает на работу сотрудников, то удерживает и перечисляет НДФЛ с их вознаграждения в порядке, который предусмотрен главой 23 Налогового кодекса РФ.

В качестве объекта налогообложения, предприниматель может выбрать систему: «Доходы» (ставка налога 6%) или «Доходы минус расходы» (ставка-15%). Изменить выбранную систему налогообложения можно только по окончании налогового периода. Поэтому к выбору той или иной системы налогообложения следует отнестись внимательно.

Таблица 1.2 – Основные различия в специальных налоговых режимах

Показатель	ЕСХН	УСН «доходы минус расходы»	УСН «доходы»	ЕНВД	ПСН	СРП
Налоги, не уплачиваемые в связи со специальным режимом	Прибыль (для ИП — НДФЛ), НДС, налог на имущество					Транспорт, на имущество, местные налоги, таможенные пошлины
Обязанность по уплате налога на имущество от кадастровой стоимости	—	+				—
Налоговая база по специальному налогу	Доходы минус расходы		Доходы	Вмененный доход	Потенциально возможный доход	По НДС, прибыли, НДС база определяется с учетом положений главы 26.4 НК РФ
Основная ставка специального налога, %	6	15	6	15	6	Особые ставки для НДС (ст. 346.37 НК РФ)
Налоговый период	Год			Квартал	Год или срок действия патента	Свой по каждому налогу
Авансовые платежи	Полугодовой	Ежеквартальные		—		Квартальные по прибыли
Обязательность если сумма исчисленного налога меньше минимального налога	—	Платится 1% от полученной выручки	—	+		—
Возможность дополнительного уменьшения начисленного налога	—		До 50% (а с учетом торгового сбора и на большую величину) у организаций и до 100% у ИП		—	

Максимальный доход по УСН для организаций и ИП с 2018 года не должен превышать 150 млн. руб. В противном случае право на применение

данной системы налогообложения теряется. Это означает, что по итогам каждого отчетного (квартал) и налогового (год) периода в 2017 году плательщик на УСН должен сравнивать свои доходы с предельным доходом. Для этого нужно сложить свои доходы от реализации и внереализационные доходы, признанные по «кассовому» методу и отраженные в Книге учета доходов и расходов. Налогоплательщик УСН, у которого в 2017 году превышен предел доходов, перестает быть на этой системе с 1-го числа квартала, в котором это превышение допущено. Он переходит к уплате налогов по ОСН или ЕНВД, если условия деятельности позволяют применять этот специальный налоговый режим. При этом для перехода на ЕНВД необходимо подать в налоговую инспекцию Заявление в течение 5 (пяти) рабочих дней с момента начала вмененной деятельности. Если о превышении стало известно позже, чем по истечении пяти дней после окончания квартала, то до подачи Заявления организация или ИП становятся налогоплательщиками на ОСН.

Увеличен до 112,5 (расчет: 150 млн. руб.: 12 мес. * 9 мес.) млн. рублей предельный размер доходов за девять месяцев 2017 года, при котором организация вправе перейти на УСН. Данное значение будет применяться при переходе на УСН с 1 января 2018 года.

Налог на упрощенной системе определяется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. [28, с. 199].

При УСН налоговой базой является денежное выражение объекта налогообложения на упрощенке.

При объекте «доходы» налоговой базой является денежное выражение доходов организации или ИП.

Если в качестве объекта налогообложения выбрано «доходы минус расходы», то налоговой базой по УСН в данном случае будет признано денежное выражение доходов, уменьшенных на величину произведенных расходов.

В составе доходов на УСН учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы.

Состав расходов, которые могут быть признаны по УСН, приведен в ст. 346.16 НК РФ. Этот перечень является закрытым.

Важной особенностью признания доходов и расходов на УСН является тот факт, что используется «кассовый» метод. «Кассовый» метод учета доходов упрощенца означает, что его доходы признаются на дату получения денежных средств и иного имущества или погашения задолженности другим способом. Следовательно, и расходы признаются после их фактической оплаты.

Если налогоплательщик на УСН выбрал объект «доходы минус расходы», то по итогам года вместо обычного налога ему необходимо будет заплатить минимальный налог при выполнении следующего условия:

$$(\text{Доходы} - \text{Расходы}) * \text{Ставка УСН} < \text{Доходы} * 1\%$$

Минимальный налог составляет 1% от доходов налогоплательщика за налоговый период. При этом разницу между минимальным налогом и налогом, рассчитанным в обычном порядке, налогоплательщик может учесть в расходах при УСН в следующем году или, если получен убыток, включить в состав убытка. Этот убыток при УСН можно учесть при расчете налога в следующих периодах.

При уплате минимального налога налогоплательщик может уменьшить эту сумму на авансовые платежи по УСН, уже перечисленные в текущем году по итогам отчетных периодов.

Срок сдачи налоговой декларации по упрощенной системе налогообложения для организаций – не позднее 31 марта следующего года. Для индивидуальных предпринимателей этот срок удлинен: декларация за год должна быть представлена не позднее 30 апреля следующего года. При этом если последний день сдачи декларации приходится на выходной, крайняя дата переносится на ближайший за ним рабочий день.

В 2017 году применять ЕНВД, как и раньше, могут юридические лица и индивидуальные предприниматели, при соблюдении следующих условий:

- местным региональным законодательством разрешено применение ЕНВД;

- вид деятельности подпадает под ЕНВД;
- средняя численность всех работников – не более 100 человек;
- доля других организаций в уставном капитале – не более 25%. [26, с. 189].

С 1 января 2017 года начали действовать новые редакции Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД 2) и Общероссийского классификатора продукции по видам экономической деятельности (ОКПД 2).

Все виды деятельности налогоплательщика на ЕНВД в 2017 году должны быть связаны с оказанием услуг населению, оказываться по договорам бытового подряда или возмездного оказания услуг (ст. 730, 779 ГК РФ). При этом потребителем результатов бизнеса фирмы или ИП на ЕНВД должно быть население, а не организации.

С 1 января 2017 года ИП – работодатели могут включить в вычет страховые взносы, уплаченные за себя, но не более, чем на 50 % от исчисленного налога (пп. 1 п. 2 ст. 346.32 НК РФ в ред. от 01.01.17).

С 1 января 2017 года организации, которые прекратили применять ЕНВД и переходят на УСН, должны уведомить налоговую инспекцию. Срок уведомления – не позднее 30 календарных дней со дня прекращения обязанности по уплате ЕНВД.

При исчислении ЕНВД базовая доходность умножается на коэффициент-дефлятор (К1). В 2017 году значение коэффициента К1 останется на уровне 2016 года (то есть будет равно 1,798). Это следует из Приказа Минэкономразвития от 03.11.2016 № 698. Такой же коэффициент установлен в статье 11 Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ.

ЕНВД – это произведение следующих показателей: базовой доходности, физического показателя, коэффициентов К1, К2 и ставки налога.

Базовая доходность (БД) – фиксированная величина, установленная государством и различная для каждого типа деятельности. Регион проживания не влияет на показатель.

Физический показатель (ФП) – величина, различная для каждого случая. В зависимости от деятельности, в качестве показателя учитывается количество работников, авто, либо мототранспортных средств, квадратных метров.

K1 – коэффициент, установленный Министерством экономики. В 2017 году K1 равен 1, 798;.

K2 – величина, установленная местными муниципальными учреждениями. Коэффициенты (в частности K2) ЕНВД в 2017 году для ИП можно узнать в налоговой инспекции и на сайте ФНС, для чего необходимо ввести свой регион на сайте.

Ставка налога по ЕНВД в 2017 году равна 15%.

Так рассчитывается налог за месяц. Чтобы узнать сумму за квартал, необходимо умножить полученное произведение на 3. Итоговая формула для подсчета ЕНВД примет следующий вид:

ЕНВД за один квартал = 3 x (БД x ФП x K1 x K2 x 15%).

За налоговый период по ЕНВД принят квартал. А сроки уплаты ориентированы на 25 число и на первый месяц всех кварталов. То есть за год выплаты налога осуществляются 4 раза и все 25 числа – в апреле, июле, октябре и январе.

Единый сельскохозяйственный налог – это налоговый режим, созданный специально для предпринимателей и организаций, которые занимаются производством сельскохозяйственной продукции.

С 1 января 2017 года на уплату ЕСХН смогут перейти организации и предприниматели, оказывающие сельскохозяйственным товаропроизводителям услуги, которые относятся в соответствии с ОКВЭД к вспомогательной деятельности в области производства сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельскохозяйственной продукции, в том числе услуги в области растениеводства и животноводства. Нормативное и правовое регулирование налога осуществляется в соответствии с гл. 26.1 Налогового кодекса РФ. Эта система предполагает снижение фискальной нагрузки, упрощение порядка сдачи отчетности и отражения операций в учете.

Минимальный налог отсутствует, что является дополнительным стимулом для коммерческих структур, недавно возникших на рынке или зависящих от сезонного фактора. [35, с. 206]

ИП могут совмещать ЕСХН с ПСН и ЕНВД, а организации только с ЕНВД. Совмещение ЕСХН и иных режимов налогообложения (ОСН и УСН) не допускается.

Организации и предприниматели, могут перейти на уплату ЕСХН в 2017 году, при соблюдении ими следующих условий:

1) если они оказывают услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям, признаваемым таковыми в целях главы 26.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, относящиеся в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности к вспомогательной деятельности в области производства сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельскохозяйственной продукции, в том числе:

а) услуги в области растениеводства в части подготовки полей, посева сельскохозяйственных культур, возделывания и выращивания сельскохозяйственных культур, опрыскивания сельскохозяйственных культур, обрезки фруктовых деревьев и виноградной лозы, пересаживания риса, рассаживания свеклы, уборки урожая, обработки семян до посева (посадки);

б) услуги в области животноводства в части обследования состояния стада, перегонки скота, выпаса скота, выбраковки сельскохозяйственной птицы, содержания сельскохозяйственных животных и ухода за ними;

2) если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) за 2016 год доля дохода от реализации перечисленных в пункте 1 настоящей статьи услуг составляет не менее 70%.

Рыбохозяйственные организации и предприниматели, также имеют право применять ЕСХН, но при этом доход от реализации рыбной продукции у них должен быть больше 70%, а количество сотрудников не должно превышать 300 человек.

Объектом налогообложения по ЕСХН признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по единому сельскохозяйственному налогу в 2017 году, должны одновременно отвечать следующим требованиям:

- быть целесообразными с экономической точки зрения;
- быть полностью оплаченными;
- быть фактически понесенными;
- быть подтвержденными первичной документацией;
- входить в перечень, приведенный в п. 2 ст. 346.5 НК РФ.

Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам, не включаются в расчет при применении ЕСХН. Эти расходы оплачены, но не понесены по факту: купленные ценности еще не предоставлены их потенциальному получателю.

С 2017 года увеличился перечень расходов, на которые плательщики ЕСХН вправе уменьшить базу по этому налогу. Так, теперь в состав расходов можно включить затраты на проведение независимой квалификации работников на соответствие требованиям к квалификации.

Ставка по налогу – 6% с разницы между доходами и расходами. Законами местных властей ставка по налогу для жителей Крыма и Севастополя может быть уменьшена до: 0% — в 2015-2016 г. и 4% — в 2017-2021 г.

Единый сельскохозяйственный налог рассчитывается по следующей формуле: Налоговая база *6%

Налоговая база – это денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (расходы на которые можно уменьшить налоговую базу, перечислены в п.2 - 4.1, 5 ст. 346.5 НК РФ). Налоговая база также может быть уменьшена на сумму убытка (превышение расходов над доходами) полученного в предыдущих годах. Если убытки фиксировались несколько лет, то они переносятся в той очередности, в которой были получены.

Налоговым периодом по ЕСХН признается календарный год. Отчетным – полугодие. Организации и ИП в течение года должны уплатить авансовый

платеж по итогам отчетного периода. Срок уплаты аванса — не позднее 25 дней с окончания отчетного периода (полугодия). В 2017 году организации и ИП должны уплатить авансовый платеж за полугодие в срок с 1-25 июля. В 2017 году необходимо рассчитать и уплатить налог по итогам 2016 года (за вычетом ранее уплаченного аванса). Крайний срок уплаты налога по ЕСХН за 2017 год — до 2 апреля 2018 года.

ИП и организации теряют право на применение ЕСХН, если в течение года:

1) перестали отвечать признакам сельскохозяйственного товаропроизводителя, установленным п.2, 2.1 ст. 346.2;

2) начали заниматься организацией азартных игр или производством подакцизных товаров.

ИП и организации, находящиеся на ЕСХН, могут добровольно перейти на другой налоговый режим только с начала следующего календарного года. Для этого им необходимо подать в налоговый орган соответствующее уведомление в срок до 15 января, о чем сказано в п.6 ст. 346.3 НК РФ.

Для снятия с учета ЕСХН необходимо заполнить в 2-х экземплярах уведомление и подать его в налоговый орган (организациям по месту нахождения, ИП — по месту жительства) в течение 15 дней после окончания осуществления деятельности.

Налоговое законодательство предусматривает применение различного рода налоговых льгот для производителей сельскохозяйственной продукции:

- не подлежат обложению транспортным налогом такие виды сельскохозяйственной техники, как комбайны, тракторы и прочие автомобили, используемые плательщиками ЕСХН для производства продукции.

- земельные участки облагаются налогом по пониженным ставкам от 0,1 до 0,3% в том случае, если они относятся к территориям сельскохозяйственного назначения и используются для производства продукции или в качестве подсобного хозяйства.

Патентная система налогообложения устанавливается Налоговым

кодексом РФ, вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

Налогоплательщиками признаются индивидуальные предприниматели, перешедшие на патентную систему налогообложения. [23, с. 243]

Переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется добровольно.

Патент предоставляет возможность ИП осуществлять конкретный вид деятельности, который выбирает предприниматель для получения прибыли. Патентную систему налогообложения могут применять индивидуальные предприниматели, средняя численность наемных работников которых не превышает за налоговый период по всем видам предпринимательской деятельности 15 человек. А сумма доходов от реализации, полученных от всех «патентных» видов деятельности с начала года, не должна быть более 60 млн. руб. При несоблюдении указанных условий ИП утрачивает право на применение патентной системы налогообложения.

При этом патентная система налогообложения не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности, осуществляемых в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом.

ИП, применяющий патентную систему налогообложения, освобождается от уплаты:

- НДФЛ в части доходов, полученных при ведении деятельности, в отношении которой применяется ПСН;
- налога на имущество, в части имущества, используемого при ведении «патентной» деятельности (за исключением имущества, включенного в перечень объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется, как кадастровая стоимость;
- НДС (кроме отдельных случаев).

Для перехода на патентную систему налогообложения в 2017 году индивидуальному предпринимателю нужно получить патент. Для этого он должен направить в свою ИФНС по месту жительства заявление на получение патента – форму N 26.5-1 не позднее, чем за 10 дней до начала применения патентной налоговой системы. Если же физическое лицо только планирует встать на учет в налоговых органах в качестве ИП и предполагает применять патентную систему налогообложения в 2017 году, то ему следует вместе с документами на регистрацию подать и заявление на патент, о чем сказано в п.2 ст. 346.45 НК РФ. [17, с. 139]

Налог при патентной системе налогообложения определяется как произведение налоговой базы на налоговую ставку. А если патент был выдан менее, чем на год, то сумма налога рассчитывается пропорционально сроку действия патента. Налоговая база для патента – это денежное выражение потенциально возможного к получению дохода ИП за год в соответствии с осуществляемым им видом деятельности. Он устанавливается региональным Законом, т. е. его размер может меняться хоть каждый год.

В общем случае ставка налога устанавливается из расчета в 6 %.

Уплатить налог необходимо: если патент выдан менее, чем на 6 месяцев, то не позднее срока окончания действия патента; если патент выдан на период от 6 до 12 месяцев, то 1/3 налога – в течение 90 календарных дней после начала действия патента, оставшиеся 2/3 налога – не позднее срока окончания действия патента.

Таким образом, специальные налоговые режимы образуют особые виды систем начисления налогов, отличающиеся от общеустановленного порядка. К специальным налоговым режимам относятся ЕНВД, ЕСХН, УСН, ПСН.

1.2 Основы учета и налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю над соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ. При этом налоговый контроль является составной частью финансового контроля и одним из видов государственного контроля. [20, с. 167]

Целью налогового контроля является предупреждение и выявление налоговых правонарушений (в том числе налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство.

Цели налогового контроля реализуются путем решения следующих задач, вытекающих из Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним Федеральных законов и иных нормативных и правовых актов:

- обеспечение экономической безопасности государства при формировании публичных централизованных и децентрализованных денежных фондов;
- обеспечение надлежащего контроля, за формированием государственных доходов и рациональным их использованием;
- улучшение взаимодействия и координации деятельности контрольных органов в Российской Федерации;
- проверки выполнения финансовых обязательств перед государством и муниципальными образованиями со стороны организаций и физических лиц;
- проверки целевого использования налоговых льгот;
- пресечение и профилактика правонарушений в налоговой сфере.

Объектами налогового контроля является движение денежных средств, в процессе аккумулирования публичных денежных фондов, а также материальные, трудовые и иные ресурсы налогоплательщиков.

Предметом налогового контроля выступают валютные и кассовые

операции, сметы предприятий, налоговые декларации, использование налоговых льгот, бухгалтерская документация и т. п.

Осуществление налогового контроля, во-первых, позволяет государству пополнять бюджет и поддерживать установленный законодательством порядок, во-вторых, дисциплинировать налогоплательщиков (плательщиков сборов), которые, признавая неотвратимость наказания за совершение правонарушения, постепенно (по мере развития налоговой системы и совершенствования законодательства) понимают, что своевременно и в полном объеме платить налоги – главная обязанность налогоплательщика. [33, с. 185]

Основная нагрузка по осуществлению налогового контроля возлагается на систему органов Федеральной налоговой службы. Основными задачами, возложенными на Службу, являются:

- контроль за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет государственных налогов и иных обязательных платежей;
- учет налогоплательщиков (по категориям, территориям, видам налогообложения, роду деятельности);
- учет поступления налогов по категориям и другим критериям;
- анализ динамики поступления налогов по всем отслеживаемым признакам;
- информирование органов власти о поступлении налогов, зачисляемых в соответствующие бюджеты;
- совершенствование функционирования системы налогообложения (законодательная инициатива, методические разработки, информационное обеспечение, взаимодействие с органами власти в части исполнения налогового законодательства);
- информирование налогоплательщиков по вопросам налогового законодательства и разъяснение системы налогообложения.

Формы и методы налогового контроля, осуществляемого в основном через систему органов Федеральной налоговой службы, установлены Налоговым кодексом РФ. [20, с. 237]

Под методами проведения налогового контроля понимается совокупность приемов и способов осуществления контрольного мероприятия с целью установления правильности и полноты начисления налогов и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, соблюдения при этом налогового законодательства.

Налоговый контроль проводится налоговыми органами в нескольких формах. Формы налогового контроля – это комплекс определённых мероприятий, осуществляемых налоговыми органами на постоянной основе (Рисунок 1.1).

У каждой формы налогового контроля есть своё назначение в системе налогового контроля.

Учёт налогоплательщиков обеспечивает формирование единой базы данных обо всех подлежащих налоговому контролю объектах. Эта база данных формируется в виде единого государственного реестра налогоплательщиков (ЕГРН).



Рисунок 1.1 - Формы налогового контроля

Оперативно-бухгалтерский учёт налоговых платежей налоговыми органами обеспечивает контроль полноты и своевременности поступлений начисленных налогов и сборов в бюджеты и внебюджетные фонды.

Оперативно-бухгалтерский учёт осуществляется путём ведения лицевых счетов, отправляемых ежегодно на каждого налогоплательщика по каждому виду налогов, в которых отражаются суммы начисленных налогов и сборов по данным налогоплательщиков и налоговых органов, суммы начислений пеней и тарифных санкций, а также данные о фактическом поступлении начисленных сумм в бюджет и внебюджетные фонды.

Контроль соответствия расходов физических лиц их доходам является контролем за полнотой уплаты налогов физическими лицами. Осуществляется он путём сопоставления данных об их доходах, указанных в представленных в налоговые органы декларациях, с данными о фактически произведённых ими расходах.

В сущности, это является камеральной проверкой деклараций о доходах физических лиц, но так как имеются некоторые специфические особенности, то требуется выделение этого вида контроля в самостоятельную форму налогового контроля, требующего соответствующего законодательного и организационного обеспечения. [36, с. 204]

Налоговые проверки являются самым важным элементом системы налогового контроля. Именно с их помощью осуществляется непосредственный контроль за полнотой и правильностью исчисления налогов и сборов, который может быть реализован только путём сопоставления представляемых налогоплательщиком налоговых расчётов (деклараций) с фактическими данными о его финансово-хозяйственной деятельности. И именно поэтому налоговые проверки среди иных форм налогового контроля поставлены на первое место (ст. 82 НК РФ).

Для учета налогоплательщиков законодательством предусмотрена постановка на учет в налоговых органах (таблице 1.3).

Налоговые органы обязаны осуществить постановку на учет организации или индивидуального предпринимателя в течение пяти дней после подачи заявления и предусмотренных законодательством документов и выслать по почте уведомление о постановке на учет в налоговом органе по формам, которые устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, и в порядке, утверждаемом Минфином России. [19, с. 183]

Следует иметь в виду, что юридические и фактические адреса налогоплательщика должны быть идентичными, что предусмотрено ГК РФ.

В случае ликвидации или реорганизации организации, открытия или закрытия филиала или обособленного подразделения налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган, который производит снятие его с учета в течение 14 дней.

Таблица 1.3 - Место постановки на налоговый учет в зависимости от категории налогоплательщиков

Категория налогоплательщиков	Место постановки на учет
Организация	По месту нахождения организации По месту нахождения обособленных подразделений организации По месту нахождения имущества
Физическое лицо или индивидуальный предприниматель	По месту жительства По месту нахождения имущества По месту нахождения транспортных средств
Иностранная организация	По месту осуществления деятельности По месту нахождения обособленных подразделений организации По месту нахождения имущества

Каждому налогоплательщику присваивается единый идентификационный номер, который необходимо указывать во всех документах, подаваемых в

налоговый орган, в том числе в декларациях, отчетах, заявлениях и иных документах.

Сведения о налогоплательщике с момента постановки на налоговый учет являются налоговой тайной.

Постановка на учет и снятие с учета организованы таким образом, что налоговые органы осведомлены о количестве зарегистрированных налогоплательщиков и могут проконтролировать постановку всех их на учет.

Законодательством предусмотрен также код причины постановки на налоговый учет (КПП), который присваивается в зависимости от вида деятельности, осуществляемой организацией.

При постановке на налоговый учет налогоплательщик получает соответствующее свидетельство, в котором указывается: название организации (индивидуального предпринимателя); ИНН; КПП; юридический адрес; данные о государственной регистрации; другие данные.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных НК РФ. [36, с. 204]

Классификация и виды налогового контроля:

1. В зависимости от времени проведения:

- предварительный;
- текущий (оперативный);
- последующий.

2. В зависимости от субъекта:

- налоговых органов;
- таможенных органов;
- органов внутренних дел;
- следственных органов.

3. В зависимости от места проведения:

- выездной — в месте расположения налогоплательщика;
- камеральный — по месту нахождения налогового органа.

Сравнительная характеристика выездных и камеральных проверок приведена на рисунке 1.2

Кроме того, могут быть проведены "встречная", "повторная", "дополнительная" налоговые проверки. [30, с.227]

Встречная проверка проводится, если при проведении камеральных и выездных налоговых проверок у налоговых органов возникает необходимость получения информации о деятельности налогоплательщика, связанной с иными лицами. Налоговым органом могут быть истребованы у этих лиц документы, относящиеся к деятельности проверяемого налогоплательщика.

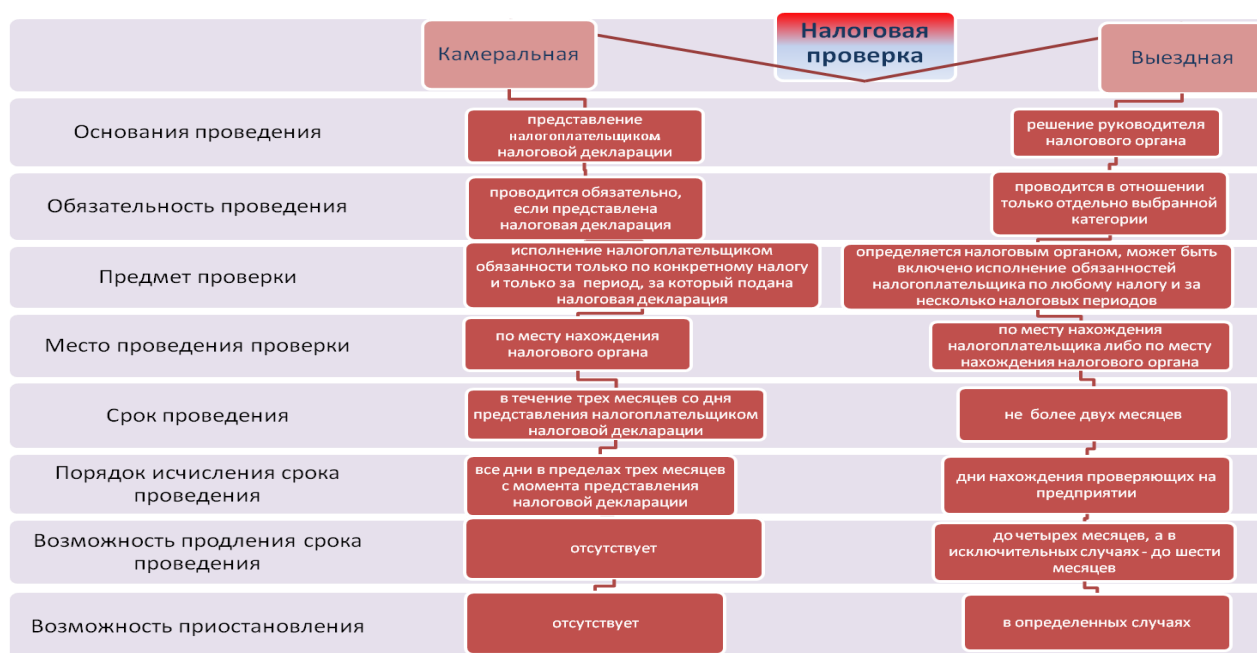


Рисунок 1.2 - Сравнительная характеристика выездных и камеральных проверок

Повторная выездная налоговая проверка в порядке контроля, за деятельностью налогового органа проводится вышестоящим налоговым органом на основании мотивированного постановления этого органа. По итогам рассмотрения жалобы на акт налогового органа вышестоящий налоговый орган вправе отменить акт налогового органа и назначить дополнительную проверку.

Повторная и дополнительная проверки проводятся в том же порядке, что и первоначальные: камеральные или выездные. При этом проверяющие не вправе выходить за пределы предыдущей проверки (как по проверенному периоду времени, так и по перечню налогов).

Встречная проверка отличается от всех вышеуказанных тем, что объектом проверки является деятельность не лица, которому направлено требование о предоставлении информации, а другого предприятия. Каких-то особых правил проведения встречных налоговых проверок НК РФ не предусмотрено, вся их суть заключается в запросе, направляемом налоговым органом к контрагенту проверяемого налогоплательщика, о предоставлении тех или иных сведений и документов.

Лицо, получившее запрос, должно направить требуемые документы в адрес налогового органа по почте или курьером. Цель проведения налоговых проверок – это, в первую очередь, контроль над соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

В ходе налоговых проверок, оформления полученных результатов, последующего взыскания недоимок, пеней и налоговых санкций налоговые органы должны осуществить целый ряд процедур, документально их оформить, соблюдая установленные сроки. [15, с.176]

В сфере налогового контроля налоговые органы наделены значительными правами, при реализации которых они должны следовать установленным частью первой НК РФ процедурам. Они подробно регламентированы, установлены процессуальные сроки их осуществления, которые в большинстве своем являются пресекательными и их продление или восстановление не допускается.

Одна из главных установок фискальных органов на сегодняшний день – проведение оптимального количества выездных налоговых проверок.

Для этого постоянно совершенствуется своевременная система налогового контроля и администрирования, которая построена на основе

аналитической работы, прогнозирующей риски и учитывающей особенности осуществления финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков.

Минфин в Письме от 14.02.2017 № 03-02-08/7955 подчеркнул, что основной задачей налогового контроля является соблюдение баланса интересов государства и бизнеса.

С одной стороны, снижается давление на добросовестных налогоплательщиков, своевременно и в полном объеме исполняющих обязательства перед бюджетом, а с другой – обеспечивается неотвратимость наказания для тех, кто сознательно уклоняется от уплаты налогов и нарушает налоговое законодательство. [34, с. 212]

Выездные проверки не проводятся сплошным методом. Инспекция путем анализа информации о деятельности налогоплательщика осуществляет отбор заинтересовавших ее кандидатов.

Результатом проводимой аналитической работы является включение налогоплательщиков в план выездных налоговых проверок. Об этом финансовое ведомство напомнило в Письме от 15.02.2017 № 03-02-07/1/8547.

Немаловажно, что критериями рисков могут воспользоваться наравне с налоговыми органами сами налогоплательщики, чтобы провести оценку своей деятельности и уточнить налоговые обязательства, не дожидаясь проведения выездной налоговой проверки (Письмо Минфина России от 21.02.2017 № 03-02-07/1/10004). Данные критерии являются общедоступными.

Таким образом, можно определить налоговый контроль в качестве особого вида государственного контроля в сфере налогообложения, который реализуется в регулируемой законодательством деятельности компетентных государственных органов (налоговых органов).

Налоговый контроль направлен на обеспечение правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налоговых платежей в бюджетную систему, а также на обеспечение выполнения иных обязанностей, установленных законодательством о налогах и сборах.

1.3 Нормативно-правовое регулирование учета и налогового контроля

Значимость налогов и сборов, как элементов налоговой системы и как источников доходов федерального, региональных и местных бюджетов, в первую очередь обуславливает приоритетность налогового контроля как направления деятельности налоговых органов. [17, с.163]

В большей степени именно в рамках налогового контроля изо дня в день происходит реализация государственных интересов в налоговой сфере, что, естественно, вызывает повышенный интерес к изучению функционирования своеобразного механизма налогового контроля.

Налоговый контроль — это одна из составляющих налоговой системы РФ. Только благодаря налоговому контролю налоговая система обеспечивает выполнение главной государственной цели, а именно обеспечения доходной части государственного бюджета, которая создается в основном за счет налогов. [31, с. 157]

Налоговые производства, контроль и ответственность являются важнейшими институтами налогового права. В практике налогообложения они служат главными инструментами, побуждающими всех налогоплательщиков и иных обязанных лиц к исполнению налоговой обязанности. Эти острые правовые средства воздействия на поведение налогоплательщиков и иных обязанных лиц должны применяться в строгих процессуальных рамках, которые можно в комплексе определить как налоговая юрисдикция, содержанием которой является контрольно-проверочная и процессуальная деятельность по выявлению, пресечению и предупреждению налоговых правонарушений, привлечению виновных к ответственности, обеспечению полноты собираемости налогов и сборов и укреплению налоговой законности.

Проще говоря, налоговая юрисдикция представляет собой деятельность органов налогового контроля по реализации их административно-властных

полномочий, осуществляемая в форме налоговых административных производств, таких как:

- производство по бесспорному взысканию налоговой недоимки и пеней с организаций;
- производство по взысканию налоговой недоимки и пеней за счет имущества физических лиц;
- регистрационно-учетное производство;
- производство по контролю за расходами физических лиц;
- производство камеральной налоговой проверки;
- производство выездной налоговой проверки;
- производство по делам о налоговых правонарушениях;
- производство о нарушении налогового законодательства банками;
- производство по делам об административных правонарушениях.

Все эти виды налоговых административных производств объединяет в единый юрисдикционный комплекс ряд общих признаков: контрольно-процессуальное содержание деятельности; направление на обеспечение налоговой законности; выявление, предупреждение и пресечение нарушений налогового законодательства, административно-властный характер реализуемых полномочий.

Налоговый контроль можно определить как комплекс учетно-проверочных и административно-процессуальных действий, направленных на выявление, предупреждение и пресечение нарушений налогового законодательства, обеспечение полноты собираемости налогов и укрепление налоговой законности в целом. Таким образом, налоговый контроль как разновидность государственного специализированного (только в отношении налогов и сборов) надведомственного контроля, представляет собой не только проверку соблюдения законодательства о налогах и сборах, но и проверку правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов, а также в устранении выявленных нарушений. [25, с. 182]

Осуществлять налоговый контроль в полном объеме уполномочены налоговые органы, поскольку в ст.1 Закона РФ от 21 марта 1991г. "О налоговых органах РФ" налоговые органы РФ определены как единая система контроля за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет (фонд) налогов и других обязательных платежей, установленных законодательством РФ, а также контроля за соблюдением валютного законодательства России, осуществляемого в пределах компетенции налоговых органов. В этом смысле о налоговом контроле следует говорить именно как о специализированном надведомственном контроле, а не о надзоре, являющемся задачей и функцией Прокуратуры РФ.

Отличие прокурорского надзора в системе налогообложения от налогового контроля состоит в том, что прокурорский надзор, предназначенный только для обеспечения законности, строгого и единообразного исполнения законов. При его осуществлении проверяется не работа учреждений, а исполнение ими правовых предписаний.

Посредством налогового контроля проверяется законность и целесообразность осуществляемой деятельности, своевременность уплаты налогов, сборов, пошлин и других платежей в бюджеты (фонды) разных уровней, а также выявляются причины нарушений налогового законодательства, а их виновники могут привлекаться к ответственности. Можно сказать, что контроль в налоговой деятельности это метод руководства компетентного органа государственного управления, за соблюдением налогоплательщиками требований налогового законодательства. Основной задачей налогового контроля является укрепление налоговой законности и на этой основе - обеспечение полноты собираемых налогов и сборов. [21, с. 175]

Содержание налогового контроля составляет совокупность установленных законом действий:

- сбор, обработка и анализ информации о полноте (неполноте) исполнения налоговых обязанностей налогоплательщиками и другими лицами;

- проверка полноты учета субъектов и объектов налогообложения;
- выявление, предупреждение и пресечение нарушений налогового законодательства;
- выявление причин и условий нарушений налогового законодательства и принятие необходимых правовых, организационных и административно-властных мер по их устранению.

Правовыми основами налогового контроля являются Конституция РФ, НК РФ и система иных актов законодательства о налогах и сборах, среди которых можно назвать: Федеральные законы (Федеральный Закон РФ от 21.03.91 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации»; Федеральный закон РФ от 08.08.2001 № 134-ФЗ "О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора) (с изменениями и дополнениями)⁴ Указы Президента РФ; Постановления Правительства РФ, такие как Постановление Правительства от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе»; Постановление Правительства Российской Федерации от 10.08.2016 № 479 "О внесении изменений в Положение о Федеральной налоговой службе" и другими постановлениями Правительства РФ; нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления.

НК РФ имеет приоритет по отношению к другим нормативным актам, издаваемым органами государственной и исполнительной власти. Эти подзаконные акты действуют в части, не противоречащей НК РФ. Особое внимание следует обратить на то, что приказы, инструкции и методические указания по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, издаваемые Министерством РФ по налогам и сборам, обязательны только для его подразделений и не относятся к актам законодательства о налогах и сборах.

2 Специальные налоговые режимы: учет и налоговый контроль налогоплательщиков (на примере Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области)

2.1 Характеристика Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №4 по Пензенской области (далее Инспекция) является территориальным органом Федеральной налоговой службы (далее – ФНС РФ) и входит в единую централизованную систему налоговых органов (*приложение 1*).

Инспекция находится в непосредственном подчинении Управления ФНС РФ по Пензенской области и подконтрольна ФНС РФ и Управлению ФНС РФ по Пензенской области.

Инспекция имеет сокращенное наименование: Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области.

Местонахождение Инспекции: Пензенская область, Сердобский район, город Сердобск, ул. Чапаева, 114.

Инспекция является юридическим лицом, имеет бланк и 2 печати с изображением Государственного герба РФ со своим полным и сокращенным наименованием, иные печати и бланки установленного образца, а также счета, открываемые в соответствии с законодательством РФ.

Инспекция является территориальным органом, осуществляющим следующие функции:

- контроль и надзор за соблюдением налогового законодательства;
- осуществление контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджетную систему РФ налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, за правильностью

исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджетную систему РФ иных обязательных платежей;

- надзор за производством и оборотом табачной продукции;
- контроль за соблюдением контрольно-кассовой техники,
- валютный контроль в пределах компетенции налоговых органов.

Инспекция осуществляет государственную регистрацию юридических и физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств, представляет данные о банкротстве, требования об уплате обязательных платежей и требований РФ по денежным обязательствам.

Инспекция осуществляет полномочия в установленной сфере деятельности на территории Бековского, Колышлейского, Малосердобинского, Сердобского, Пензенского района Пензенской области.

Инспекция в своей деятельности руководствуется Конституцией РФ, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента РФ и Правительства РФ, международными договорами РФ, нормативными правовыми актами Минфина РФ и письменными разъяснениями Минфина РФ по вопросам законодательства РФ о налогах и сборах, правовыми актами ФНС России, настоящим Положением, а также нормативными правовыми актами органов государственной власти Пензенской области и органов местного самоуправления, принимаемыми в пределах их полномочий по вопросам налогов и сборов.

Инспекция осуществляет свою деятельность во взаимодействии с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти, органами исполнительной власти Пензенской области, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными органами.

Инспекция осуществляет ряд полномочий в установленной сфере деятельности, которые представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Полномочия Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области

п/п	Полномочия Инспекции
1	Осуществляет контроль и надзор за соблюдением налогового законодательства
2	Осуществляет бюджетные полномочия администратора доходов федерального бюджета, бюджета Пензенской области, местных бюджетов, входящих в консолидированный бюджет Пензенской области, бюджетов государственных внебюджетных фондов РФ
3	Осуществляет государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств
4	Регистрирует в установленном порядке контрольно-кассовую технику, используемую организациями и индивидуальными предпринимателями в соответствии с законодательством РФ
5	Ведет в установленном порядке учет налогоплательщиков, Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ), Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП), Единый государственный реестр налогоплательщиков (ЕГРН), а также учет сумм налогов и сборов
6	Осуществляет формирование налоговой статистики; мониторинг начислений и прогнозирование поступлений налоговых платежей; анализ информации, полученной от налогоплательщиков; представляет сведения, содержащиеся в ЕГРЮЛ, ЕГРИП и ЕГРН
7	Консультирует по вопросам, связанными с правилами налогообложения и уплатой сборов
8	Осуществляет в установленном порядке прием налоговых деклараций
9	Осуществляет в установленном порядке совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам
10	Осуществляет в установленном законодательстве РФ порядке возврата или зачета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов и сборов, пеней и штрафов
11	Взыскивает в установленном порядке недоимки, а также пени, проценты и штрафы по налогам и сборам
12	Представляет в соответствии с законодательством РФ о несостоятельности (банкротстве) интересы РФ по обязательным платежам и денежным обязательствам
13	Осуществляет функции получателя средств федерального бюджета. Предусмотренные на содержание Инспекции и реализацию возложенных на нее функций
14	Осуществляет в пределах своей компетенции защиту сведений, составляющих государственную, налоговую и иную охраняемую законом тайну, персональных данных
15	Прочие компетенции в соответствии с НК РФ

Инспекция с целью реализации полномочий в установленной сфере деятельности имеет право:

- запрашивать и получать сведения и материалы, необходимые для принятия решений по вопросам, отнесенным к установленной сфере деятельности;

- привлекать в установленном порядке для проработки вопросов, отнесенных к установленной сфере деятельности, научные и иные организации, ученых и специалистов;
- в случаях, предусмотренных законодательством РФ, давать юридическим и физическим лицам разъяснения по вопросам, отнесенным к установленной сфере деятельности;
- применять предусмотренные законодательством РФ меры ограниченного, предупредительного и профилактического характера.

Инспекцию возглавляет начальник, назначаемый на должность и освобождаемый от должности руководителем ФНС РФ.

Начальник Инспекции несет персональную ответственность за выполнение возложенных на Инспекцию задач и функций.

Начальник Инспекции имеет заместителей, назначаемых на должность и освобождаемых, от должности руководителем Управления по представлению начальника Инспекции.

Инспекция в соответствии с гражданским законодательством РФ от своего имени приобретает и осуществляет имущественные и личные имущественные права в рамках предоставленных ей полномочий, выступает истцом и ответчиков в суде.

Финансирование расходов на содержание Инспекции осуществляется за счет средств, предусмотренных федеральным бюджетом.

2.2 Формы налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области при специальных налоговых режимах

Функционирование Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области во многом зависит от эффективности налогового контроля.

Налоговый контроль - часть налогового механизма, осуществляемая Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области. Одним из основных

требований к налоговому контролю является то, что контроль должен приносить значительно больше средств, чем затрачивается на его проведение.

Целью проведения налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области является выявление факторов нарушения налогового законодательства, их пересечение, обеспечение достоверности данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов, а также проверка законности операций и действий и привлечение к ответственности налогоплательщиков.

Основными задачами, проведения налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области, являются:

1-контроль за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет государственных налогов и иных обязательных платежей;

2-учет налогоплательщиков (по категориям, территориям, видам налогообложения, роду деятельности);

3-учет поступления налогов по категориям и другим критериям;

4-анализ динамики поступления налогов по всем отслеживаемым признакам;

5-информирование органов власти о поступлении налогов, зачисляемых в соответствующие бюджеты;

6-совершенствование функционирования системы налогообложения (законодательная инициатива, методические разработки, информационное обеспечение, взаимодействие с органами власти в части исполнения налогового законодательства);

7-информирование налогоплательщиков по вопросам налогового законодательства и разъяснение системы налогообложения.

Формы и методы налогового контроля, осуществляемого Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области, установлены Налоговым кодексом РФ.

Налоговый контроль проводится с помощью определенных методов. Методы проведения налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области это те приемы и способы осуществления контрольного мероприятия с целью установления правильности и полноты начисления налогов и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, соблюдения при этом налогового законодательства.

У каждой формы налогового контроля есть своё назначение в системе налогового контроля. Рассмотрим их назначение для Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области.

Учёт налогоплательщиков обеспечивает формирование единой базы данных обо всех подлежащих налоговому контролю объектах. Эта база данных формируется в виде единых государственных реестров таких, как:

- 1- Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ),
- 2- Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП),
- 3- Единый государственный реестр налогоплательщиков (ЕГРН).

Фрагменты реестра юридических лиц в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области ведется по видам специальных режимов, представлены в приложении 2-4.

Фрагменты реестра физических лиц в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области ведется по видам специальных режимов, представлены в приложении 5-6.

Межрайонная ИФНС России № 4 по Пензенской области обязана осуществить постановку на учет организации или индивидуального предпринимателя в течение пяти дней после подачи заявления и предусмотренных законодательством документов. После чего Инспекция высылает по почте, уведомление о постановке на учет в налоговом органе по формам, которые устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, и в порядке, утверждаемом Минфином России.

Пример заявления, о постановке на учет организации в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (Форма N ЕНВД-1), представлен в приложении 7.

В приложении 8 приведен образец, заявления о постановке на учет индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (Форма N ЕНВД-2).

Следует иметь в виду, что юридические и фактические адреса налогоплательщика должны быть идентичными, что предусмотрено ГК РФ.

В случае ликвидации или реорганизации организации, открытия или закрытия филиала или обособленного подразделения, налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган, который производит снятие его с учета в течение 14 дней.

С 1 января 2017 года организации, прекращающие применять ЕНВД и перешедшие на УСН, должны уведомить налоговую инспекцию. Срок уведомления должен составить не позднее 30 календарных дней со дня прекращения обязанности по уплате ЕНВД.

Образец, заявления о снятии с учета организации в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в связи с добровольным переходом на иной режим налогообложения (Форма N ЕНВД-3) представлен в приложении 9.

Пример заявления, о снятии с учета индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в связи с прекращением предпринимательской деятельности (Форма N ЕНВД-4), приведен в приложении 10.

Каждому налогоплательщику Инспекцией присваивается единый идентификационный номер, который необходимо указывать во всех документах, подаваемых в налоговый орган, в том числе в декларациях, отчетах, заявлениях и иных документах.

Сведения о налогоплательщике с момента постановки на налоговый учет являются налоговой тайной, которую сотрудники Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области не должны разглашать.

Постановка на учет и снятие с учета организованы таким образом, что Инспекция осведомлена о количестве зарегистрированных налогоплательщиков и может проконтролировать постановку всех их на учет.

Законодательством предусмотрен также код причины постановки на налоговый учет (КПП), который присваивается в зависимости от вида деятельности, осуществляемой организацией.

При постановке на налоговый учет Инспекция выдает налогоплательщику соответствующее свидетельство, в котором указывается:

- название организации (индивидуального предпринимателя);
- ИНН;
- КПП;
- юридический адрес;
- данные о государственной регистрации;
- другие данные.

Оперативно-бухгалтерский учёт налоговых платежей Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области обеспечивает контроль полноты и своевременности поступлений начисленных налогов и сборов в бюджеты и внебюджетные фонды.

Оперативно-бухгалтерский учёт осуществляется путём ведения лицевых счетов, отправляемых ежегодно на каждого налогоплательщика по каждому виду налогов, в которых отражаются суммы начисленных налогов и сборов по данным налогоплательщика и налоговых органов, суммы начислений пеней и тарифных санкций, а также данные о фактическом поступлении начисленных сумм в бюджет и внебюджетные фонды.

Контроль соответствия расходов физических лиц их доходам является контролем за полнотой уплаты налогов физическими лицами. Осуществляется он путём сопоставления данных об их доходах, указанных в представленных в

налоговые органы декларациях, с данными о фактически произведённых ими расходах. В сущности, это является камеральной проверкой деклараций о доходах физических лиц, но так как имеются некоторые специфические особенности, то требуется выделение этого вида контроля в самостоятельную форму налогового контроля, требующего соответствующего законодательного и организационного обеспечения.

Одной из самых распространенных форм осуществления Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области контроля полноты и своевременности уплаты налогов являются камеральные налоговые проверки, которые проводятся в отношении каждого налогоплательщика.

В случаях, предусмотренных законодательством, налогоплательщик обязан представлять в налоговый орган по месту учета декларацию только по тем налогам, налогоплательщиком которых он является, а также бухгалтерскую отчетность, которая представляется ежеквартально не позднее 30-го числа месяца, следующего за отчетным периодом. Пример налоговой декларации представлен в приложении 11.

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области без какого-либо специального решения руководителя (заместителя) налогового органа не позднее трех месяцев со дня представления налогоплательщиком в налоговый орган по месту учета налоговых деклараций или внесенных изменений в налоговую декларацию.

При проведении камеральной налоговой проверки должностные лица Инспекции проверяют:

во-первых, правильность заполнения налоговых деклараций и форм бухгалтерской отчетности и их соответствие требованиям действующего законодательства,

во-вторых, правильность исчисления и уплаты тех налогов, которые можно проверить при камеральной проверке.

При камеральной проверке Инспекция имеет право истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие данные, отраженные в налоговой декларации, которые налогоплательщик обязан представить в срок, указанный в запросе. В случае обнаружения неточностей, неясностей, неполноты отражения сведений налоговый орган уведомляет об этом налогоплательщика с требованием внести соответствующие изменения. Налогоплательщик обязан их внести в налоговую декларацию.

По окончании проведения камеральной налоговой проверки составляется Акт налоговой проверки (приложение 12), где отражаются результаты проверки и выводится заключение по ней. На основании акта налоговой проверки, при выявлении налогового нарушения, составляется Решение о привлечении к налоговой ответственности. Образец решения представлен в *приложении 13*.

На сумму доначислений по налогам, которые выявляются в результате к налоговой проверки, сотрудники Инспекции выставляют требования об уплате налога.

Выездная налоговая проверка производится на основании решения руководителя Инспекции.

В данном решении отражается: Ф.И.О. руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, а также его звание; название организации; ИНН налогоплательщика; проверяемые вопросы; проверяемые периоды; Ф.И.О. должностных лиц налогового органа, проводящего проверку (в случае проведения совместной проверки с органами налоговой полиции и другими органами их работники также указываются в решении о проведении проверки).

Выездная налоговая проверка не может охватывать более трех лет, предшествующих ей, так как законодательством четко определен этот срок исковой давности. Запрещается проведение повторных выездных проверок по одним и тем же налогам за один и тот же период. Исключением являются

- проверки вышестоящим налоговым органом в порядке контроля;
- в связи с ликвидацией (реорганизацией) организации.

Датой начала проверки считается дата ознакомления руководителя организации с решением о проведении выездной налоговой проверки, о чем в решении делается соответствующая запись.

Срок проведения выездной налоговой проверки сотрудниками Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области, согласно действующему законодательству составляет не более двух месяцев с даты, ее начала. Однако, в исключительных случаях срок может быть увеличен на один месяц по решению вышестоящего налогового органа. При наличии филиалов и обособленных подразделений срок проверки также увеличивается на один месяц на каждый филиал (если филиалов будет 15, то срок проверки увеличивается на 15 месяцев). Сроки выездной налоговой проверки исчисляются исходя из фактического времени нахождения должностных лиц Инспекции в организации.

При проведении выездной налоговой проверки:

- должностные лица Инспекции могут вызывать любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо сведения или обстоятельства, имеющие значение для проведения данной формы налогового контроля; показания свидетелей вносятся в протокол;

- должностные лица Инспекции могут проводить осмотр помещений, принадлежащих налогоплательщику, в присутствии понятых и при участии налогоплательщика или его уполномоченных представителей с составлением соответствующего протокола.

По окончании выездной налоговой проверки руководитель проверяющей группы составляет справку с указанием предмета проверки, срока ее проведения и личных данных должностных лиц, проводивших ее. Один экземпляр справки вручается налогоплательщику, другой с отметкой о ее получении находится в налоговом органе.

Сравнительная характеристика камеральных и выездных проверок, проводимых Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области сведен в таблицу 2.2.

Таблица 2.2 - Сравнительная характеристика камеральных и выездных проверок, проводимых Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области

Признаки налоговых проверок	Камеральная проверка	Выездная проверка
1. Объект	Совокупность финансово-хозяйственных операций только за отчетный период	Совокупность финансово-хозяйственных операций за весь проверяемый период, но не более тех лет, предшествующих году
2. Основания для проведения	Специального решения не требуется	Решения руководителя Инспекции
3. Периодичность	Регулярно с периодичностью представления отчетности	Выборочно по мере необходимости
4. Место проведения	Место нахождения Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области	Место нахождения налогоплательщика
5. Категория проверяемых налогоплательщиков	Все налогоплательщики	Юридические лица и индивидуальные предприниматели
6. Используемые мероприятия	Мероприятия, не связанные с нахождением на территории налогоплательщика	Любые, установленные НК РФ мероприятия

При проведении выездной налоговой проверки должностные лица Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области, проводящие проверку, имеют право истребовать у налогоплательщика документы, необходимые для ее осуществления. В этом случае составляется требование о представлении документов за подписью руководителя проверяющей группы, и лицо, которому адресовано данное требование, обязано представить документы в 5-дневный срок.

Следует иметь в виду, что представленные документы должны быть оформлены соответствующим образом – на каждом листе должна стоять надпись «Копия верна» и подпись руководителя или должностного лица

организации, имеющего право заверять копии документов на основании специального приказа или в соответствии со своей должностной инструкцией. Помимо представляемых документов налогоплательщик составляет опись данных документов. В случае непредставления или несвоевременного представления документов налогоплательщик несет ответственность в соответствии с налоговым законодательством.

При проведении выездной налоговой проверки, когда имеются остаточные основания полагать, что документы могут быть сокрыты, изменены или уничтожены, Инспекция имеет право провести выемку документов, которая осуществляется на основании специального постановления руководителя (заместителя руководителя) налогового органа.

Выемка документов и предметов производится в присутствии понятых с составлением и описи изъятых документов. При необходимости могут быть изъяты оригиналы документов, однако в таком случае Инспекция обязана выдать копии в течение пяти дней. Запрещается проводить выемку документов в ночное время. При проведении выездной налоговой проверки могут вызываться понятые (не менее двух человек), не заинтересованные в исходе дела.

По окончании выездной налоговой проверки составляется справка за подписью руководителя проверяющей группы. Копия справки выдается налогоплательщику.

По результатам выездной налоговой проверки Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области в течение двух месяцев с момента ее окончания составляется акт, состоящий из трех разделов, в которых:

- указываются общие данные о проверке (кем, когда, по каким вопросам и в какой организации она была проведена, а также общие данные об организации);
- указываются налоговые правонарушения, обнаруженные в ходе проверки;
- приводятся общие выводы по проделанной работе.

Копия акта вручается налогоплательщику. В случае уклонения налогоплательщика от получения копии акта, должностными лицами Инспекции делается соответствующая отметка, и акт направляется по почте и считается полученным в течение шести дней с момента отправления.

Если налогоплательщик не согласен с выводами, изложенными в акте проверки, он имеет право направить в 30дневный срок с момента получения копии акта свои возражения, которые составляются в произвольной форме, в налоговый орган. Причем в данном случае налогоплательщик имеет право отправить их также по почте.

Данные разногласия должны быть рассмотрены в присутствии налогоплательщика, который уведомляется о дате, месте и времени их рассмотрения, и должно быть вынесено решение:

- о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности, если его вина считается установленной;
- об отказе в привлечении к налоговой ответственности, если его вина считается Неустановленной;
- о проведении дополнительных мероприятий, если налоговый орган не имеет достаточных доказательств вины налогоплательщика.

В случае вынесения решения о привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности в течение 10 дней ему направляется требование об уплате налога с указанием сумм налогов, пеней и штрафных санкций, подлежащих внесению в бюджет. Данное требование налогоплательщик обязан исполнить в течение 10 дней. Если налогоплательщик не согласен с требованием об уплате налога, он имеет право оспорить результаты выездной налоговой проверки, акт, решение или требование об уплате налога в арбитражном суде или суде общей юрисдикции в зависимости от своего статуса. При неисполнении требования об уплате налога налоговый орган в течение 60 дней имеет право взыскать сумму неуплаченного налога и пени в бесспорном порядке.

В случае неуплаты налогоплательщиком штрафных санкций Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области имеет право подать заявление в суд на их взыскание. При этом законодательством определен срок подачи заявления – три месяца с момента обнаружения налогового правонарушения. В данном случае моментом обнаружения налогового правонарушения считается момент составления акта проверки.

Налоговым правонарушением в соответствии со ст. 106 НК РФ признается «виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Кодексом установлена ответственность». Налоговый кодекс РФ устанавливает за них меры ответственности.

В Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области налоговые проверки являются самым важным элементом системы налогового контроля. Именно с их помощью осуществляется непосредственный контроль за полнотой и правильностью исчисления налогов и сборов, который может быть реализован только путём сопоставления представляемых налогоплательщиком налоговых расчётов (деклараций) с фактическими данными о его финансово-хозяйственной деятельности. И именно поэтому налоговые проверки среди иных форм налогового контроля поставлены на первое место (ст. 82 НК РФ).

2.3 Налоговый контроль правомерности применения налогоплательщиками специальных налоговых режимов

По данным Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области, основную долю налогоплательщиков составляют субъекты малого и среднего бизнеса. Именно, данная категория налогоплательщиков, применяют специальные налоговые режимы, и они подвержены налоговым правонарушениям, в том числе в таких формах, как не постановка на учет в

налоговом органе, уклонение от сдачи отчетности, не оприходование денежной наличности, фальсификация данных бухгалтерского учета или его отсутствие.

В таблице 2.3 представлены данные о количестве налогоплательщиков на 01.12.2017 года, применяющих специальные налоговые режимы, которые Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области подвергла налоговому контролю. Исходя из данных таблицы 2.3, необходимо отметить, что общее количество налогоплательщиков применяющих специальные налоговые режимы, проверяемые Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области составило 2434, из них юридических лицах - 476 и индивидуальных предпринимателей – 1958.

Таблица 2.3 - Количество налогоплательщиков, применяемых специальные налоговые режимы, проверяемых Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области на 01.12.2017 год

п/п	Виды специального налогового режима	Индивидуальные предприниматели	Юридические лица
1	Упрощенная система налогообложения (УСН)	505	364
2	Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД)	1209	72
3	Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН)	177	40
4	Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (СРП)	-	-
5	Патентная система налогообложения (ПСН)	67	-
	ИТОГО	1958	476

Самым распространенным видом специальных налоговых режимов, проверяемых Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области

является упрощенная система налогообложения и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Особенности налоговых проверок налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы в том, что на постоянной основе осуществляется сбор сведений и информации, получаемой в результате проведения камеральных и выездных налоговых проверок, а также мероприятий налогового контроля, информационного обмена с другими контролирующими органами, с целью соблюдения правил применения определенной формы специального налогового режима (например УСН) по установлению реального (фактического) размера:

- доли участия других организаций;
- среднесписочной численности инвалидов среди работников организации, уставный капитал, которой полностью состоит из вкладов общественных организаций, их доли в фонде оплаты труда;
- средней численности работников за налоговый (отчетный) период;
- остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов.

Наиболее эффективным способом наблюдения за деятельностью налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, является проведение сравнительного анализа проверяемого налогоплательщика с аналогичными налогоплательщиками.

В целях осуществления налогового контроля проводится проверка достоверности отражения в представленных декларациях сведений, которые подтверждены камеральными и выездными проверками, с учетом следующих особенностей:

- вид осуществляемой деятельности;
- особенности расположения места осуществления деятельности (максимальная приближенность);
- ассортимент товаров;
- размеры площадей, используемых для извлечения дохода;
- численности работников, участвующих в извлечении дохода;

- период, в течение которого получен доход.

Особое внимание при проведении налогового контроля правомерности применения налогоплательщиками специальных налоговых режимов в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области уделяют тем налогоплательщикам, которые производят частую смену режимов налогообложения либо выбранный ими объект налогообложения – «доходы» на «доходы минус расходы» или наоборот (для плательщиков УСН).

При определении объекта налогообложения, налогоплательщик уменьшает полученные доходы на величину произведенных расходов (для плательщиков УСН и ЕСХН). Наиболее распространенными нарушениями, выявленными при проверках, является завышение расходов. Например:

- по приобретению, монтажу (демонтажу), ремонту, ликвидации основных средств и нематериальных активов;
- на ремонт арендованных основных средств;
- по арендным (в т.ч. лизинговым) платежам за арендуемое (в т.ч. принятое в лизинг) имущество;
- за счет включения в расходы неоплаченных ТМЦ (пп.1 п.2 ст.346.17 НК РФ);
- на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ;
- на суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам);
- и т.д.

В соответствии со ст.346.24 налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения или систему налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога.

При проведении налоговой проверки необходимо обратить внимание на соблюдение хронологической последовательности регистрации первичных документов, отражающих хозяйственные операции. Должна быть сохранность

Книг учета на бумажном носителе, поскольку на каждый налоговый период открывается новая Книга и заверяется Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области.

Особому вниманию подлежит проверка вопросов отражения в разделе IV Книги учета сумм убытка, уменьшающего налоговую базу по налогу, поскольку они влияют на размер последующих налоговых обязательств (переходящие остатки непогашенного убытка на конец, должны быть идентичны показателям на начало следующего налогового периода).

Перенос убытков, полученных по итогам предыдущих периодов, осуществляется в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен убыток. При этом в соответствии с п.7 ст.346.18 НК РФ убыток может быть получен полностью или частично в любом налоговом периоде. Налогоплательщики, получившие убыток, вправе самостоятельно принимать решение, когда и на какую сумму им нужно уменьшить налоговую базу.

Перенос убытков на будущие налоговые периоды производится в той очередности, в которой были получены убытки. Должны быть приняты все меры по обеспечению достоверности указываемой налогоплательщиком в последующие периоды в декларации суммы уменьшения налоговой базы.

В Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области одной из основных задач проведения налогового контроля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, является проверка своевременности представления ими налоговых деклараций.

Инспекцией организовывается камеральная проверка данных деклараций таким образом, чтобы не нарушить установленный ст. 88 НК РФ трехмесячный срок на ее проведение, при этом используя возможности применения мер принудительного характера; приостановление счетов в банке в соответствии с положениями ст.76 НК РФ.

Итак, цель налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области является обеспечение законности и эффективности

налогообложения. Наиболее ярко это выражается в проверке правильности применения специальных налоговых режимов.

Основная форма проведения налогового контроля в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области это налоговые проверки налогоплательщиков. Проверки соблюдения законодательства о налогах (налоговый контроль), а также ряда других нормативных актов, в том числе и не относящихся к налоговому законодательству, то есть вся совокупность проверок отношений, в ходе которых формируются налоговые доходы государства, составляют понятие учета и налогового контроля.

2.4 Совершенствование налогового контроля при специальных налоговых режимах

Налоговая система Российской Федерации, к сожалению, неидеальна. Возможно, это связано с тем, что современная российская налоговая система существует очень короткий период времени.

Одной из наиболее острых и сложно разрешимых проблем является уклонение от уплаты налогов. Возможно, главной причиной ухода налогоплательщиков от налогообложения являются несовершенство и сложность налогового законодательства.

Основным документом, регламентирующим порядок осуществления выездных проверок, является Налоговый Кодекс РФ, который содержит и некоторые спорные положения.

Как уже отмечалось, выездная налоговая проверка в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области проводится на основании ст. 89 НК РФ по решению руководителя данной Инспекции.

В ходе ее проведения сведения, указанные налогоплательщиками в налоговых декларациях, проверяются путем анализа первичных бухгалтерских документов предприятия, а также иной информации о деятельности предприятия, имеющейся у налоговых органов. При этом четкого определения

места проведения проверки в НК РФ не оговорено. На практике же нередки споры о месте проведения проверки, когда предоставленные на предприятии условия не позволяют ее провести, а налогоплательщик упрямо настаивает на том, что должна быть осуществлена выездная налоговая проверка. Поэтому представляется целесообразным закрепить в НК РФ положение о том, что при отсутствии у проверяемого предприятия условий для проведения проверки она может проводиться и в помещении налоговой инспекции.

В силу ст. 87 НК РФ налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, плательщика сбора и налогового агента, непосредственно предшествовавших году проведения проверки. Мнения по поводу того, может ли быть охвачен налоговой проверкой год ее проведения, у налогоплательщиков и налоговых органов разделились. Так, по мнению одних, эта норма однозначно исключает из проверки текущий год.

По мнению других, указание на три календарных года деятельности налогоплательщика, которые могут быть охвачены проверкой налогового органа, в какой-то степени компенсирует отсутствие в НК РФ правил в отношении сроков, в течение которых государство вправе требовать исполнения обязанности по уплате налогов, не давая возможности выставить требования об уплате налогов, за давно прошедшие налоговые периоды. Это само по себе не исключает права налогового органа на проверку года деятельности налогоплательщика, в котором проводится проверка.

Таким образом, отсутствие точной правовой регламентации проверки текущего года деятельности плательщика, свидетельствует о необходимости дальнейшей доработки ст. 87 НК РФ. Однозначного законодательного решения затронутого вопроса пока не существует, что оставляет простор для различных интерпретаций.

Запрещается проведение налоговым органом повторных налоговых проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком за уже проверенный налоговый период, за исключением

случаев, когда такая проверка проводится в связи с реорганизацией или ликвидацией организации либо вышестоящим налоговым органом в порядке контроля, за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

Очевидно, что условия проведения Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области повторных документальных проверок носят слишком, ограничительный характер. По мнению многих специалистов в сфере налогообложения, налоговые органы должны как минимум иметь право на повторную проверку в тех случаях, когда впоследствии обнаруживаются противоправные действия плательщика.

В соответствии со ст. 89 НК РФ выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Здесь нужно отметить, что широкомасштабные проверки некоторых категорий налогоплательщиков, особенно крупнейших из них, со сложной организационной структурой, невозможно провести за два-три месяца. Наличие указанного временного ограничения означает, что у них никогда не удастся провести полноценную налоговую проверку. Такое положение только на руку недобросовестным налогоплательщикам.

Также в Налоговом Кодексе РФ имеются определенные спорные моменты при регулировании порядка осуществления процессуальных действий (действий по осуществлению налоговых проверок).

Налоговый кодекс, вероятно, чрезмерно категорично решает вопрос об участии понятых, эксперта, специалиста, переводчика. Обеспечение понятых, особенно для участия в длительных контрольных действиях - это, по нынешним временам, не простая проблема. Ее решение в ряде случаев может неоправданно осложнять работу Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области. Участие лиц, в отношении которых проводится налоговая проверка, в таких действиях, как осмотр и выемка, подписание ими протокола нередко делают ненужным участие понятых, тем более, когда применяется ксерокопирование, фото- и киносъемка, видеозапись. Возможно, выходом из этой ситуации было бы оставление вопроса об участии понятых в осмотре и

выемке на усмотрение налогового инспектора, который принимал бы решение с учетом конкретной ситуации.

Несколько неоднозначной представляется часть вторая п. 4 ст. 100 НК РФ. На первый взгляд, она воспринимается как очевидное и естественное благо для сторон: налоговому инспектору можно не составлять акта, если не выявлено никакого нарушения, а налогоплательщику можно удовлетвориться благополучным исходом проверки. Но проведение налоговой проверки является юридически значимым фактом, а потому он должен быть документально зафиксирован.

Документ, во-первых, удостоверит законопослушное поведение налогоплательщика, что само по себе немаловажно в нынешнее время. Во-вторых, он должен удостоверить выполнение решения руководителя налогового органа о выездной проверке. В-третьих - удостоверить дату (период) проведения проверки, поскольку она может проводиться, не чаще одного раза в год и не более двух месяцев по продолжительности. В-четвертых, акт выездной проверки должен отражать объем фактически выполненных проверочных действий (в т.ч. инвентаризации имущества, обследование (осмотра) складских и иных помещений, выемку документов и предметов, экспертизы, получения показаний свидетелей и др.) и как бы подытоживать и “объединять” все иные документы, составленные в ходе выездной налоговой проверки.

Все это необходимо в связи с возможными последующими перепроверками со стороны вышестоящего налогового органа, а также претензиями к налоговому органу со стороны налогоплательщика, если ему причинен вред неправомерными действиями в ходе проверки.

Проблемы могут возникать и по поводу месячного срока, который установлен в п. 5 ст. 100 НК РФ. В этот срок (со дня получения акта проверки) налогоплательщик вправе представить в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области письменное объяснение мотивов отказа подписать акт или возражения по акту в целом или по его отдельным положениям.

Буквальное понимание этой нормы может привести к недоразумениям: Инспекция может не принять возражения по истечении срока, а налогоплательщик может впасть в заблуждение, будто он не вправе подать возражения по истечении срока. И то, и другое будет ошибкой. Месячный срок в данном случае призван, с одной стороны, обеспечить быстрое реагирование налогоплательщика на спорный акт налоговой проверки, а с другой - предупредить поспешные меры реагирования со стороны налогового органа. Он может рассматривать акт проверки и применять санкции за нарушения лишь по истечении срока (п.5 ст.100 НК РФ). Но все это не может служить препятствием к оспариванию акта проверки и после истечения указанного срока и даже после рассмотрения и принятия решения налоговым органом. Оспаривание в таком случае может оказаться более хлопотным и связанным с необходимостью отмены решения налогового органа.

Существуют спорные моменты и в п.6 ст.108 НК РФ (норма о презумпции невиновности налогоплательщика).

Согласно ей, налогоплательщик считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет установлена вступившим в законную силу решением суда. Это означает, что налоговые органы не вправе самостоятельно привлекать налогоплательщика к ответственности за налоговые правонарушения. По любому налоговому правонарушению налоговый орган обязан предоставить материалы в суд. Таким образом, для повышения эффективности налогового контроля, сокращения продолжительности выездных налоговых проверок на время разбирательств в судах, где противоборствующими сторонами выступают налоговые органы и налогоплательщики, представительным органам власти следует пересмотреть множество норм Налогового Кодекса РФ.

Среди проблем налогового контроля хотелось бы отметить проблемы, возникающие при проверках малых предприятий. Сфера малого бизнеса относится к числу тех сфер предпринимательской деятельности, которые наименее поддаются налоговому контролю. Если финансовые потоки

организации, являющейся крупным налогоплательщиком, всегда находятся под пристальным вниманием налоговых органов, а текущие налоговые платежи являются объектом постоянного мониторинга, то в отношении малых предприятий налоговый контроль объективно не может носить столь глобального всеобъемлющего характера.

Как показывает анализ, именно предприятия сферы малого предпринимательства наиболее подвержены налоговым правонарушениям, в том числе в таких формах, как не постановка на учет в налоговых органах, уклонение от сдачи налоговой отчетности, не оприходование денежной выручки, фальсификация данных бухгалтерского учета или его полное отсутствие. В связи с этим усиление налогового контроля за этой сферой деятельности будет способствовать обеспечению дополнительного притока налоговых поступлений в бюджет. Некоторые из них применяют сложные схемы ухода от налогообложения посредством создания подставных фирм – малых предприятий, через которые посредством механизма манипулирования ценами и иных схем уводятся из-под налогообложения миллиарды рублей налогооблагаемой прибыли.

Обеспечение рационального отбора налогоплательщиков для выездных налоговых проверок является основной проблемой, без принципиального решения которой невозможен качественный контроль за сферой малого предпринимательства. Лишь применение высокоэффективной системы отбора позволит обеспечить максимальную концентрацию усилий Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области на проверках тех категорий налогоплательщиков, вероятность обнаружения нарушений у которых представляется наиболее реальной.

Итак, важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области является совершенствование действующих процедур контрольных проверок. Необходимыми признаками любой действенной системы налогового контроля являются:

-наличие эффективной системы отбора налогоплательщиков для проведения, выездных проверок, дающей возможность выбрать наиболее оптимальное направление использования ограниченных кадровых и материальных ресурсов налоговой инспекции, добиться максимальной результативности налоговых проверок при минимальных затратах усилий и средств, за счет отбора для проверок таких налогоплательщиков, вероятность обнаружения налоговых нарушений у которых представляется наибольшей;

- применение эффективных форм, приемов и методов налоговых проверок, основанных как на разработанной налоговым ведомством единой комплексной стандартной процедуре организации контрольных проверок, так и на прочной законодательной базе, предоставляющей налоговым органам широкие полномочия в сфере налогового контроля для воздействия на недобросовестных налогоплательщиков;

- использование системы оценки работы налоговых инспекторов, который позволит объективно учесть результаты деятельности каждого из них, эффективно распределить нагрузку при планировании контрольной работы, совершенствование их знаний и навыков;

- увеличения размеров наказания за налоговые правонарушения;

- повышение налоговой и правовой культуры граждан России.

Заключение

В настоящее время специальные налоговые режимы получают все большее применение. Именно поэтому в современной России необходимо уделять значительное внимание налоговому администрированию, а в частности налоговому контролю налогоплательщиков, применяющих данные системы налогообложения

Налоговый контроль - это деятельность уполномоченных органов по контролю соблюдения законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ.

Главной целью налогового контроля является предупреждение и выявление налоговых правонарушений, а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство.

Налоговые проверки - это важный элемент системы налогового контроля Российской Федерации. С помощью налоговых проверок осуществляется непосредственный контроль за полнотой и правильностью исчисления налогов и сборов, который может быть реализован только путём сопоставления представляемых налогоплательщиком налоговых расчётов (деклараций) с фактическими данными о его финансово-хозяйственной деятельности.

Объектом исследования ВКР является Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №4 по Пензенской области. Она является территориальным органом Федеральной налоговой службы, входит в единую централизованную систему налоговых органов.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №4 по Пензенской области осуществляет контроль и надзор за соблюдением налогового законодательства страны, контроль за правильностью, полнотой и своевременностью уплаты налогов в бюджетную систему РФ, надзор за оборотом табачной продукции, мониторинг соблюдения контрольно-кассовой техники, осуществления порядка и условий ее регистрации, а также контроль

полноты учета выручки денежных средств и использования специальных банковских счетов платежными агентами.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №4 по Пензенской области осуществляет государственную регистрацию хозяйствующих субъектов – организаций и физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, представляет данные о банкротстве.

Функционирование Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области во многом зависит от эффективности проведения контроля. Основным требованием к проведению налогового контроля является условие того, что данный контроль должен приносить гораздо больше средств, чем те средства, которые потрачены на его проведение.

Целями проведения налогового контроля Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области является выявление факторов нарушения налогового законодательства, их пересечение, обеспечение достоверности данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов, а также проверка законности операций и действий и привлечение к ответственности налогоплательщиков.

Налоговый контроль проводится с помощью определенных методов.

В работе было рассмотрено количество налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы в Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области. На 01.12.2017 года общее количество налогоплательщиков применяющих специальные налоговые режимы, проверяемых Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области составило 2434, из них юридические лица в количестве 476 и индивидуальных предпринимателей – 1958.

Самым распространенным видом специальных налоговых режимов, проверяемых Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области является упрощенная система налогообложения и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Наиболее эффективным способом наблюдения за деятельностью налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, является проведение сравнительного анализа проверяемого налогоплательщика с аналогичными налогоплательщиками.

Современная сфера малого и среднего бизнеса относится к числу тех сфер предпринимательской деятельности, которые так или иначе в недостаточной степени поддаются налоговому контролю. Поэтому, если финансовые потоки субъекта хозяйствования, который является крупным налогоплательщиком, находятся всегда под вниманием налоговых органов, а их текущие налоговые платежи являются объектом постоянного мониторинга, то этого никак нельзя сказать в отношении малых и средних предприятий, в которых налоговый контроль объективно не может носить всеобъемлющий характер.

Проведенный в работе анализ, показал, что именно предприятия малого и среднего бизнеса наиболее подвержены налоговым правонарушениям, в частности таким, как: несвоевременная поставка или не постановка на учет в налоговых органах; не сдача налоговой отчетности; не оприходование денежной выручки; полное отсутствие или же фальсификация данных бухгалтерского учета.

Некоторые из предприятий малого и среднего бизнеса применяют сложные схемы ухода от налогообложения, создавая подставные филиалы, фонды, подразделения, через которые посредством механизма манипулирования ценовых установок и иных схем уходят от налогообложения миллионы рублей налогооблагаемой прибыли.

Усиление налогового контроля за этой сферой деятельности будет способствовать дополнительному притоку налоговых поступлений в бюджет.

Обеспечение оптимального отбора налогоплательщиков для выездных налоговых проверок является также важной проблемой, без решения которой невозможен эффективный налоговый контроль за сферой малого и среднего бизнеса. Лишь применение эффективной системы отбора налогоплательщиков

для проведения налоговых проверок позволит обеспечить максимальную концентрацию усилий Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области на проверках тех категорий налогоплательщиков, вероятность обнаружения нарушений у которых представляется наиболее реальной.

В целом следует сделать вывод о том что, важным фактором повышения эффективности контрольной работы Межрайонной ИФНС России № 4 по Пензенской области является совершенствование действующих процедур налоговых проверок. Для этого, считаем, необходимыми признаками должны стать:

- определенная система отбора налогоплательщиков для проведения проверок, которая даст возможность выбора наиболее оптимальных направлений использования кадровых и материально-денежных ресурсов налоговой инспекции, добиться максимального результата осуществления налоговых проверок при минимальных затратах средств;

- эффективные формы, приемы и методы налоговых проверок, которые основаны, как на стандартной процедуре проведения контрольных проверок, так и на законодательной базе государства, который предоставляет налоговым органам определенные полномочия в сфере проведения контроля в целях воздействия на недобросовестных налогоплательщиков;

- система оценки работы налоговых инспекторов, позволяющая учитывать результаты своей деятельности, эффективно распределять нагрузку при планировании контрольных действий;

- размер наказания за налоговые правонарушения и повышение общей налоговой культуры населения страны.

Список литературы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации. Инф. система «Консультант Плюс» -2016 – 28 дек.
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации // Инф. система «Консультант Плюс» – 2015 – 25 окт.
3. Налоговый кодекс РФ: федер. закон РФ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014) Ч.1, федер. закон РФ от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2014) Ч.2. М.: Омега-Л, 2014.
4. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика, ГНИИ РНС МНС России. Издательство экономико-правовой литературы, 2015.
5. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. – М.: Бератор-Пресс, 2014. – 192с.
6. Александров И.М. Налоги и налогообложение. – М.: Дашков и К, 2017. – 317с.
7. Барулин С.В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики // Финансы. – 2016. – № 2. – С. 21-25.
8. Брызгалин А. В. Налоги и налоговое право. М.: Аналитика - Пресс, 2015.-С.64.
9. Васильева А., Гурвин Е., Субботин В. Экономический анализ налоговой реформы // Вопросы экономики. – 2014. – №6.
10. Волков, А. С. Упрощенная система налогообложения: Выбор упрощенки, порядок и особенности применения, формы документов. – М.: РИОР, 2017. – 847 с.
11. Заяц Н.Е. Теория налогов. Учебник. Мн.: БГЭУ, 2012.
12. Касьянова, Г. Ю. Отчетность: бухгалтерская и налоговая. – М.: АБАК, 2017. – 467 с.
13. Кондраков, Н.П. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. — М.: Проспект, 2016. — 224 с.

14. Косолапов А.И. Налоги и налогообложение. – М.: Дашко и Ко, 2015.
15. Крылова А. Ю. Роль налога на прибыль в стимулировании инвестиционной деятельности организаций // Экономика и социум, №2 (15), 2015. С. 5-7.
16. Кудрин А.Л. О проекте федерального бюджета на 2017 год // Финансы. – 2016. – №11. – С.3-6.
17. Кудрин А.Л. Трехлетний бюджет – бюджет диверсификации экономики // Финансы. – 2015. – №4. – С.3-8.
18. Малис Н.И., Горский И.В., Медведева О.В. Налоговая политика России: Проблемы и перспективы // Финансы. – 2016. – №4. – С.7.
19. Масленикова А.А. Налоговая политика в деталях // Финансы. – 2016. – №8. – С.23-26.
20. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. М, ИНФРА - М, 2014.
21. Мищенко В.В. Государственное регулирование экономики. Учебное пособие. М, ИНФРА - М, 2012.
22. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство. Учебник для вузов. Под ред. Евстигнеева Е.Н. СПб.: Питер, 2013.
23. Налоги и налоговое право. Учебное пособие. Под ред. Брызгалина А.В. -М.: «Аналитика-Прес», 2012.
24. Налоги и налогообложение. Учебник для вузов. Под ред. Романовского М.В., Врублёвской О.В. - СПб.: Питер, 2012.
25. Налоги. Учебное пособие. Под ред. Черника Д.Г. - М.: Финансы и статистика, 2012.
27. Паскачев А.Б., Садыков Ф.К., Мишин В.И., Саакян Р.А. и др.; под ред. Садыкова Ф.К. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика – М.: издательство экономико-правовой литературы, 2014. – 232с.
28. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в РФ. М: МЦФЭР, 2012.
29. Пансков В.Г. О некоторых проблемах формирования Российской налоговой системы // Финансы. – 2017. – №3. – С.28-33.
30. Повышение устойчивости финансовой системы страны – важное

направление деятельности МинФина России. Расширенное заседание коллегии МинФина РФ // Финансы. – 2016. – №5. – С. 3-14.

32. Сапожков А.В. Реформа единого социального налога «за» и «против». // Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке. – 2017. - № 2. – С. 25-27

33. Толкушин А.В. История налогов России. Учебник. - М.: Юристъ, 2011.

34. Финансово-кредитный экономический словарь. Под ред. Бариленко В.И. -М.: «Финансы и статистика», 2002.

35. Ходов Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики: Учебное пособие. – М.: Теис, 2013 – 253с.

36. Черник Д.Г., Павлова Л.П., Дадашев А.З. Налоги и налогообложение. Учебник для вузов по экономическим специальностям. - М.: ИНФРА-М, 2011.

37. Шаталов С.Д. Приоритеты налоговой политики // Финансы. – 2016. - №7. – С.3-10.

38. Шмелев Ю.Д., Юрасова И.Н. Повышение роли государства в формировании системы налогового планирования // Финансы. – 2016. – №11. – С.34-36.

39. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2012. - 576с

Приложения