

Асабова Оксана Михайловна, магистрантка 2 курса экономического факультета ФГБОУ ВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва» ksenikin@gmail.com

Филиппова Наталья Алексеевна, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой налогов и налогообложения ФГБОУ ВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва»

ИССЛЕДОВАНИЕ АКТУАЛЬНЫХ ПРОБЛЕМ В ОБЛАСТИ ОРГАНИЗАЦИИ И ПРОВЕДЕНИЯ КАМЕРАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Аннотация: В статье рассматриваются основные проблемы, возникающие в области организации и проведения камеральных налоговых проверок, предлагаются пути их решения.

Ключевые слова: налог, проверка, контроль, налоговый орган, налогоплательщик, проблема, результативность.

Keywords: tax, audit, control, tax authority, the taxpayer, the problem, performance.

Социально-экономические преобразования происходящие в стране, развитие предпринимательства, создание новых форм экономической деятельности требуют все более действенного контроля со стороны налоговых органов. В современных условиях налоговый контроль занимает ведущее место в системе государственного контроля, качество его организации и методического обеспечения играют важнейшую роль, как в экономике государства, так и в формировании налоговой культуры общества.

Поэтому от его результативности зависят экономическое благополучие и безопасность государства.

Однако, в настоящее время процедура организации и проведения налогового контроля сталкивается со множеством проблем как нормативно-правового, так и организационного характера, которые мешают повышению его результативности.

Среди проверок камеральные налоговые проверки приобретают особую актуальность, как плановый, индивидуальный и повседневный контроль за деятельностью налогоплательщиков по представленным в налоговые органы декларациям и иным документам финансовой отчетности. При его отсутствии или низкой результативности трудно рассчитывать на то, что налогоплательщики будут своевременно и в полном объеме уплачивать налоги и сборы.

Между тем камеральным проверкам отведена лишь одна статья Налогового кодекса Российской Федерации (статья 88), регулирующая порядок проведения камеральной налоговой проверки, которая не содержит даже конкретного ее определения, а приводит отличительные признаки последней [1].

Также существует недостаточно четкая проработанность процедуры камеральной проверки, не установлен порядок документирования даты фактического начала конкретной камеральной проверки, нет в Налоговом кодексе РФ и четкого определения понятия, регламента и правил проведения углубленных камеральных проверок [3]. В результате, в том виде, в каком углубленные камеральные проверки проводятся в настоящее время налоговыми инспекциями, они требуют больших трудозатрат, чем соответствующие по объему проверяемого материала выездные налоговые проверки. НК РФ не предусматривает особенностей налогового контроля, в том числе и камеральных проверок у крупнейших налогоплательщиков, в частности, не позволяет установить увеличенные сроки их проверки.

В НК РФ отсутствует указание на то, каким образом должно оформляться окончание срока проведения камеральной проверки.

Даже несмотря на появление с 1 января 2007 г. в п.5 ст.88 НК РФ указания на необходимость при выявлении нарушений составлять акт камеральной проверки, данная норма не содержит указания на документ, которым фактически должен фиксироваться срок окончания проверки (например, справку).

В ходе проведения камеральной проверки налоговая инспекция собирает доказательства совершения налогового правонарушения. Она имеет право использовать такие методы как: истребование документов; истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках; привлечение свидетелей; проведение экспертиз; привлечение специалистов и переводчиков. Нужно отметить, что «арсенал» способов сбора доказательств при камеральной проверке меньше, чем при выездной проверке.

В последнее время налоговые органы активизировали работу с другими государственными и коммерческими организациями, располагающими сведениями о налогоплательщиках, с целью получения и использования в целях налогового контроля информации, которой те располагают. Эта работа открывает принципиально новые возможности для камеральной проверки налоговых деклараций. Налоговый инспектор получает возможность оценить размер и динамику налогооблагаемой базы плательщика по объективным и трудно фальсифицируемым показателям (например, потребление электроэнергии и воды, количество разгруженных вагонов и т.д).

В тоже время, практика работы налоговых органов показывает, что чаще всего оценка степени выполнения налоговых обязательств плательщика по косвенным признакам остается только красивым лозунгом.

Действительно, налоговые органы имеют право определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а

также на основании данных об иных аналогичных налогоплательщиках только в случаях, предусмотренных подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

Таким образом, если у налогового органа есть информация (косвенные данные), позволяющая исчислить налог в большей сумме, чем это сделал налогоплательщик при заполнении своей декларации, но при этом отсутствует хотя бы одно из названных в ст. 31 НК РФ обстоятельств, то налоговая инспекция не сможет доначислить налог [3].

Необходимо отметить также, что в настоящее время отсутствуют официально утвержденные методики определения суммы налогов, подлежащей внесению налогоплательщиками в бюджет (внебюджетные фонды), расчетным путем, а также – по данным об иных аналогичных налогоплательщиках. Отсутствие закрепленной методики приводит к тому, что налогоплательщик и налоговый орган по-разному могут оценивать расчеты, представленные налоговым органом в подтверждение своей позиции, и поэтому часто определение налогов расчетным путем (или по аналогии с другим налогоплательщиком) во многих случаях оспаривается налогоплательщиком в судебных органах.

Все это приводит к тому, что налоговые органы, весьма редко идут на использование косвенных методов определения сумм налоговых обязательств налогоплательщиков.

В соответствии со ст. 88 НК РФ срок камеральной проверки составляет три месяца с момента представления декларации и иных документов. В последнее время складывается однозначная судебная практика. Суды указывают, что срок проведения камеральной налоговой проверки не является пресекательным, поэтому его истечение не препятствует выявлению фактов неуплаты налога и принятию мер по принудительному взысканию обязательных платежей. Такую позицию сформулировал ВАС РФ в п.9 Обзора практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации [2].

Подобное толкование, во-первых, способствует созданию некоторого произвола со стороны налогового органа, фактически предоставляя ему неограниченное время для проведения камеральной проверки, во-вторых нарушает права налогоплательщика, так как, по нашему мнению, проведение камеральной проверки за пределами, установленными пунктом 2 статьи 88 Налогового кодекса РФ не что иное, как нарушение налогового законодательства, в-третьих, устраняет какое-либо правовое значение установления фиксированного срока проведения камеральной налоговой проверки.

В настоящее время камеральной проверке подвергаются декларации всех налогоплательщиков, как крупнейших и основных, так и мелких; как допускаящих многочисленные налоговые правонарушения в прошлом, так и законопослушных. Это правило, существующее еще со времен СССР, когда количество налогоплательщиков было несоизмеримо меньше чем сейчас, ведет к тому, что в среднем на проверку всех деклараций одного налогоплательщика (за 1 квартал) приходится всего 15 – 20 минут рабочего времени налоговой инспекции. Это не дает возможности провести проверку качественно и всесторонне, с использованием всей информации, которая имеется в инспекции [4].

Для решения проблем нормативно-правового характера нами предлагаются следующие рекомендации.

Необходимо закрепить в Налоговом Кодексе РФ определение срока начала проведения камеральной налоговой проверки, дополнив п. 2 ст. 88 НК РФ абзацем 2, предложив его в следующей интерпретации: «Началом проведения камеральной налоговой проверки считается следующий календарный день с момента представления налогоплательщиком, плательщиком сбора, налоговым агентом налоговой декларации в налоговый орган». Фиксировать точную дату начала проверки декларации необходимо потому, что проведение некоторых контрольных мероприятий, таких как истребование документов, возможно только в ходе налоговой проверки. Для

того, чтобы установить законность действий налоговой инспекции, нужно точно знать период, в течение которого проводилась камеральная налоговая проверка.

Считаем целесообразным закрепить в статье 88 НК РФ, что срок проведения камеральной налоговой проверки является пресекательным, добавить в статью 92 НК РФ положение, согласно которому проведение осмотра возможно не только в рамках выездной налоговой проверки, но и при проведении камеральной налоговой проверки, но по инициативе налогоплательщика. При этом не будут ограничены права налогоплательщиков на защиту своих интересов при проведении налогового контроля.

Необходимо установить увеличенные сроки проверки у крупнейших налогоплательщиков, так как совершенно очевидно, что чем крупнее налогоплательщик, тем сложнее его бизнес и тем сложнее, тщательнее и продолжительнее должна быть проверка.

Приведенный в Налоговом кодексе перечень случаев, в которых налоговые органы имеют право определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками косвенными методами, ориентирован на то, что эти методы будут применяться в ходе выездных налоговых проверок. В тоже время, имеются все предпосылки для того, чтобы широко применять косвенные методы и в ходе камеральных проверок, это положение необходимо добавить в статью 31 НК РФ. Вся информация, необходимая для этого имеется в информационной системе, и выход к налогоплательщику в этих случаях, скорее всего ничего к этой информации не добавит.

Для решения проблем организационного характера необходимо сделать систему отбора деклараций для камеральной проверки, которая должна быть простой и быстрой. В качестве такого критерия можно предложить «чистоту налоговой истории налогоплательщика». Если плательщик в течение последних 2 – 3 лет своевременно представлял в инспекцию налоговые декларации и проведенные проверки не выявляли

нарушений налогового законодательства, то налоговой инспекцией должно быть предоставлено право проводить камеральную проверку его деклараций выборочно, например 1 раз в год [4]. Это право не должно распространяться на налогоплательщиков, заявляющих налоговые льготы и вычеты, которые уменьшают сумму причитающихся платежей более чем в 2 раза и декларации всех плательщиков, заявивших льготу по НДС по экспорту продукции, работ и услуг.

Решение комплекса выявленных проблем является важным и необходимым этапом для повышения поступления налоговых доходов в бюджеты с максимальным соблюдением прав и интересов налогоплательщиков, а так же позволит резко поднять эффективность работы налоговых органов в сфере проверок.

Список литературы

1 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 23.07.2013) (с изм. и доп., вступающими в силу с 24.08.2013) [Электронный ресурс]: Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс» (дата обращения: 26.09.2013).

2 Информационное письмо президиума ВАС РФ от 17.03.2003 N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]: Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс» (дата обращения: 24.09.2013).

3 Лобанов А. В. Пути повышения эффективности налогового контроля на современном этапе налоговой реформы: автореф. дис. ... канд. экон. наук. – Москва, 2010. – 214 с.

4 Пузырева Е. А. Правовые основы проведения камеральной налоговой проверки // Современное право. – 2009. № 5(1). – С. 67-71.