



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра «Финансы и кредит»

Курникова Лилия Александровна

**ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК УЧАСТНИКОВ
ВЭД**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

по образовательной программе подготовки

бакалавров

по направлению «38.03.01 Экономика»

«Налоги и налогообложение»

г. Владивосток
2018

Автор работы _____
(подпись)

« ____ » _____ 2018 г.

Консультант (если имеется)

(подпись) _____ (Ф.И.О)

« ____ » _____ 2018 г.

Руководитель ВКР к.э.н., доц. Синенко О. А.
(должность, ученое звание)

(подпись) Синенко О. А.
(Ф.И.О)

« ____ » _____ 2018 г.

Назначен рецензент _____
(ученое звание)

(фамилия, имя, отчество)

«Допустить к защите»

Заведующий кафедрой к.э.н., доц. Лялина Ж.И.
(ученое звание)

(подпись) Лялина Ж.И.
(Ф.И.О)

« ____ » _____ 2018 г.

Защищена в ГЭК с оценкой _____

Секретарь ГЭК (для ВКР)

(подпись) _____ (Ф.И.О)

« ____ » _____ 2018 г.

ЗАВЕРЯЮ

Е.Б. Гаффорова / _____ /
Подпись

Директор Школы экономики и менеджмента

Директор/ наименование структурного подразделения

« ____ » _____ 2018 г.

В материалах данной выпускной квалификационной работы не содержатся сведения, составляющие государственную тайну, и сведения, подлежащие экспортному контролю.

Е.А. Тюрина / _____ /
Подпись

Заместитель директора по науке и инновациям Школы экономики и менеджмента

Уполномоченный по экспортному контролю

« ____ » _____ 2018 г.

Оглавление

Введение	4
1 Теоретические аспекты организации налоговых проверок участников ВЭД.....	6
1.1 Внешнеэкономическая деятельность: понятие, значение, участники.....	6
1.2 Нормативно-правовое регулирование налогообложение участников ВЭД..	16
1.3 Налоговое администрирование участников ВЭД в РФ.....	19
2 Особенности организации налоговых проверок участников ВЭД.....	31
2.1 Специфика проведения налоговых проверок участников ВЭД.....	31
2.2 Анализ результативности налоговых проверок участников ВЭД на примере Приморского края.....	38
2.3 Проблемы и направления совершенствования организации налоговых проверок участников ВЭД.....	50
Заключение.....	55
Список использованных источников.....	58
Приложения.....	63

Введение

Вопросы современного налогообложения в России, особенностей внешнеэкономической деятельности, налогообложения иностранных организаций, регулирования международного двойного налогообложения, выбора наиболее приемлемого или льготного таможенного режима, правильного применения положений налогового и таможенного законодательства при исчислении налогов с предприятий-участников внешнеэкономической деятельности в современных условиях реформирования налоговой системы РФ и российского таможенного законодательства - наиболее актуальные и наименее изученные вопросы регулирования налоговых отношений.

Ввиду постоянного изменения налогового, бюджетного и таможенного законодательства у предприятий-участников внешнеэкономической деятельности возникают трудности при оценке таможенной стоимости товаров, расчете ввозного налога на добавленную стоимость (НДС) и акцизов, применении норм международных договоров об избегании двойного налогообложения. Особенно тяжело ориентироваться в российском налогообложении иностранным компаниям, ведущим свою деятельность на территории Российской Федерации.

Участники ВЭД также сталкиваются с несовершенством налогового законодательства, так как на уровнях субъектов РФ не предусмотрены особые механизмы налогообложения ВЭД. Решение указанной проблем во многом зависит от налоговой политики государств.

Налогообложение участников ВЭД является одним из компонентов регулирования внешнеэкономической деятельности, а также процессом пополнения бюджета страны, поэтому также актуальным является исследование проблем контроля за исчислением налогов и сборов по данному виду деятельности и путей ее совершенствования .

Эффективность налогового контроля за уплатой налогов во внешнеэкономической деятельности зависит от налоговой политики

государства, своевременности внесения изменений в законодательство о налогах и сборах, международного сотрудничества налоговых администраций, но в большей степени от специальной подготовки налоговых инспекторов, которые непосредственно осуществляют проведение мероприятий налогового контроля.

Особенности внешнеэкономической деятельности исследовались в работах следующих авторов: Сысоева Г.Ф, Малецкая И.П., Покровская В.В, Шувалова Е. Б., Шепелева П.М., Алексеев И.С., Прокушев Е.Ф, Денисов С.А, Кашин В. А и др.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование особенностей организации налоговых проверок ВЭД.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать теоретические основы внешнеэкономической деятельности;
- исследовать нормативно-правовое регулирование налогообложения участников ВЭД;
- изучить особенности налогового администрирования участников ВЭД и организации налоговых проверок участников ВЭД;
- провести анализ основных показателей эффективности налогового контроля участников ВЭД в Приморском крае в период с 2013 по 2017 гг;
- предложить направления совершенствования.

Объектом исследования являются налоговые проверки участников ВЭД.

Предметом исследования является механизм проведения налоговых проверок участников ВЭД в РФ.

Методологической и теоретической основой написания выпускной квалификационной работы являются законодательные и нормативные документы по теме исследования, в том числе Налоговый кодекс РФ, монографии, учебные пособия, труды отечественных и зарубежных экономистов по данной теме, тематические публикации в периодической печати и интернет-источников

1 Теоретические аспекты организации налоговых проверок участников ВЭД

1.1 Внешнеэкономическая деятельность: понятие, значение, участники

С точки зрения теории единого подхода к определению внешнеэкономической деятельности нет. Федеральный закон от 18.07.1999 № 183-ФЗ «Об экспортном контроле» определяет внешнеэкономическую деятельность, как внешнеторговую, инвестиционную и иную деятельность, включая производственную кооперацию, в области международного обмена товарами, информацией, услугами и результатами интеллектуальной деятельности (правами на них) [6].

Таблица 1 – Подходы к определению понятия «внешнеэкономическая деятельность»

Автор	Определение
В.В. Покровская	Комплекс системообразующих факторов, положенных в основу единого технологического процесса создания (разработки), производства и реализации экспортной продукции в соответствии с избранной компанией экспортной стратегией, формой и методами работы на зарубежных рынках.
И.С. Алексеев	Взаимодействие внешних рынков и интернационализация производства, с учетом национальных интересов той или иной страны.
Е.Ф. Прокушев	Процесс реализации внешнеэкономических связей путем осуществления торгового обмена, различных форм экономического и научно-технического сотрудничества, проведения валютных и финансово-кредитных операций.
Г.Ф. Сысоева и И.П. Малецкая	Совокупность различных видов деятельности, включая внешнеторговую деятельность, международную производственную кооперацию, деятельность неторгового характера, международную валютно-финансовую деятельность

Источник: [34, 35, 36, 37]

Многие специалисты оценивают ВЭД как «процесс реализации внешнеэкономических связей», «...экономические связи между организациями разных стран, которые основаны на взаимовыгодных интересах, предусмотренных контрактами (договорами) по осуществлению товарных, финансовых, инвестиционных, информационных и других потоков через

границу с использованием в расчетах иностранной валюты в соответствии с международными правилами» [35].

Приведенное сравнение понятий ВЭД свидетельствует о том, что авторы определяют ВЭД в зависимости от участников данной деятельности, это сужает понятие внешнеэкономической деятельности. ВЭД имеет предпринимательский характер, однако государство регулирует субъекты ВЭД как свои, так и иностранные на своей территории.

Объективный процесс интернационализации современного мирового хозяйства требует нового уровня многосторонних экономических взаимоотношений, поэтому изучение различных аспектов внешнеэкономической деятельности представляется актуальным [53].

Создание в России рыночной экономики предполагает ее открытость и интеграцию в мировое хозяйство. Любые предприятия, организации, фирмы, кооперативы, независимо от форм собственности должны иметь выход на внешний рынок, участвуя в формировании рыночных отношений. Только в этом случае удастся обеспечить их реальное вхождение в международные экономические процессы.

На основе внешнеэкономических связей (далее - ВЭС) осуществляется международное разделение труда, которое позволяет добиться экономики общественного труда в процессе рационального производства и обмена его результатами между различными странами [34, 35].

Содержание ВЭС состоит в обеспечении экспортных поставок для федеральных государственных нужд и межгосударственных экономических, а в том числе и финансово-кредитных обязательств и межправительственных торговых соглашений России, достигнутых в рамках международной специализации и кооперации.

Е. Ф. Прокушев определяет внешнеэкономические связи, как международные, хозяйственные, торговые, политические, информационные отношения, обеспечивающие обмен товарами, различные формы экономического и научно-технического сотрудничества, специализацию,

кооперацию производства, совместное предпринимательство, оказание услуг, проведение валютных и финансово-кредитных операций [36].

ВЭД в отличие от ВЭС осуществляется на уровне производственных структур с полной самостоятельностью в выборе внешнеторгового рынка и иностранного партнера, номенклатуры и ассортиментных позиций товара для экспортно-импортной сделки, в определении цены и стоимости контракта, объемов и сроков поставки и является частью их производственно-коммерческой деятельности с внутренними и зарубежными партнерами.

Виды ВЭД и режимы их осуществления представлены на рисунке 1.



Источник: [36,53]

Рисунок 1 – Виды и режимы ВЭД

Участниками внешнеторговой деятельности могут быть как российские, так и иностранные лица [35].

Российским является юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством РФ, либо физическое лицо, имеющее постоянное или преимущественное место жительства на территории РФ, являющееся гражданином РФ или имеющее право постоянного проживания в РФ либо

зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя в соответствии с законодательством РФ.

Иностранное лицо - физическое, юридическое или не являющиеся юридическим лицом по праву иностранного государства организация, которые не являются российскими лицами.

По характеру внешнеторговых операций участников ВЭД можно разделить на экспортеров, импортеров и специализированных посредников. Классификация участников ВЭД по характеру внешнеторговых операций представлена в Таблице 2.

Таблица 2 – Участники ВЭД по характеру внешнеторговых операций.

Экспортеры	производители экспортной продукции, самостоятельно работающие на внешнем рынке, отраслевые ВЭО, специализированные ВО, уполномоченные по экспортным поставкам по межправительственным соглашениям и международным обязательствам, а также другие.
Импортеры	<ul style="list-style-type: none">- государственные акционерные организации федерального уровня, обеспечивающие по решению правительства закупки критического импорта за счет государственных валютных средств и кредитов;- региональные органы, которые имеют возможность обеспечивать импортные закупки потребительских товаров с целью пополнения внутреннего рынка за счет валютных фондов исполнительных органов;- коммерческие структуры, занимающиеся исключительно импортными закупками;- хозяйственные операции, расположенные в регионах приграничной и прибрежной торговли, которые способствуют увеличению импортных поставок товаров массового спроса за счет валютной выручки в результате экспортных операций с использованием возможностей местных ресурсов.
Специализированные посредники	комиссионеры, оформляющие свои отношения с зарубежными партнерами, а также производителями экспортной продукции или покупателями импортных товаров договорами комиссии или поручений.

Источник: [36]

Также участников ВЭД в России можно квалифицировать по следующим принципам: по профилю и видам ВЭД, по организационно-правовым формам.

Из общего числа субъектов ВЭД в России следует выделить группу экспортно ориентированных структур, работающих на внешнем рынке без посредников. К ним относятся промышленные предприятия, производственные объединения и акционерные компании, совместные предприятия, обеспечивающие выпуск собственной экспортной продукции и самостоятельную поставку зарубежным странам.

Вторую группу активных участников ВЭД в России составляют организации-посредники, которые выступают в роли посредников от лица производителей экспортной продукции по обеспечению внешнеторговых операций на внешнем рынке. В качестве специализированных посредников в сфере ВЭД действуют свыше 350 отраслевых, региональных и специализированных внешнеэкономических объединений, в целом выполняющие особую роль в ускорении процессов продажи отечественной продукции [57].

Третью группу участников ВЭД составляют содействующие организации, профиль деятельности которых заключается в оказании организационной поддержки в осуществлении деятельности ВЭД, различного рода услуг, консультационно-методической помощи в обеспечении выхода на внешний рынок, поиске иностранного партнера, участии в международных выставках, обеспечении внешнеторговой рекламы, оформлении финансово-расчетных и валютно-кредитных операций, а также внешнеторговых транспортных перевозок [36].

Участник ВЭД может открыть валютный счет в любой иностранной валюте или сразу в нескольких валютах, так называемый мультивалютный счет и конверсионный. Открытие валютного счета в нескольких видах позволяет избежать конверсии валюты из одной в другую и дополнительных расходов, которые сопровождают процесс обменных операций. Курсовые разницы, связанные с пересчетом валют (в случае конверсии) относятся на валютный счет предприятия.

Стоит отметить группу участников ВЭД- нерезидентов РФ, это страны ЕАЭС – члены Таможенного союза.

Таможенный союз - международное интеграционное экономическое объединение, созданное на базе Таможенного союза и Единого экономического пространства и функционирующее с 1 января 2015 года [5]. Страны-участницы ТС представлены в Таблице 3.

Таблица 3 – Страны-участницы Таможенного союза Евразийского экономического образования

Страна-участник	Договор	Особенности ТС
Республика Беларусь	Договор о Евразийском экономическом союзе подписан в г. Астане 29.05.2014. Вступил в силу для РФ с 1 января 2015 года.	Содержит положения, которые касаются основных принципов перемещения товаров, транспортных средств через таможенную территорию стран-участников, в том числе таможенные операции и таможенный контроль. При этом страны-участники Таможенного союза применяют единые таможенные тарифы и другие меры регулирования при торговле с третьими странами.
Республика Казахстан		
Российская Федерация		
Кыргызская Республика	Договор о присоединении Кыргызской Республики к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года подписан в г. Москве 23.12.2014. Вступил в силу для РФ с 12 августа 2015 года.	
Республика Армения	Договор о присоединении Республики Армения к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года подписан в г. Минске 10.10.2014. Вступил в силу для РФ со 2 января 2015 года.	

Источник: [5]

На данный момент следует выделить три главных направления осуществления сделок зарубежных партнеров с Россией и другими странами СНГ:

- экспортно-импортные отношения (операции с товарами, в том числе поставки и в третьи страны);
- совместное предпринимательство, охватывающее области производства, финансов, экономических услуг, снабжения, внешней торговли, внутренней розничной торговли и др.;
- разработка природных ресурсов – нефти, газа, леса, угля, цветных металлов [57].

В процессе разработки проектов сделок каждое из этих направлений рассматривается с учетом поставленной цели и краткосрочных, среднесрочных и долгосрочных интересов.

Позиция, которую будет занимать государство в современной мировой экономике, зависит от того, насколько эффективно оно ведёт внешнюю

торговлю. При этом под внешней торговлей товарами понимается импорт или (и) экспорт товаров [36].

Под импортом товара в соответствии с Законом № 164-ФЗ понимается ввоз товаров в РФ без обязательств об обратном вывозе, а под экспортом – вывоз товара из РФ без обязательств об обратном ввозе [9].

Понятие «экспорт» и «импорт» применим только для такой категории, как товар.

Направления внешнеторговых потоков, структурные, территориальные и временные признаки составляют классификацию признаков внешнеторговых операций. Внешнеторговые операции представляют собой комплекс основных и вспомогательных видов коммерческой деятельности. Основным их видом являются экспортно-импортные операции по обмену товарами, различного рода услугами и результатами интеллектуальной деятельности, основанные на международном разделении труда [35, 37].

Помимо этого, следует отличать операции неторгового характера, «невидимый экспорт» – услуги, туризм, страхование, реализация которых осуществляется на уровне международной торговли. Например, валютные операции иностранных туристов в стране пребывания – «невидимый экспорт».

Комбинацию операций по ввозу и вывозу товаров, не подвергавшихся переработке, представляют реэкспортные и реимпортные операции.

Основанием для реэкспорта могут быть несколько ситуаций:

- использование традиционно сложившихся организационных форм торговли на внешнем рынке, таких как международная биржевая и аукционная. Реэкспорт в данном случае является естественным продолжением торговой операции, которая требует для продажи через биржу или аукцион ввоза товара в страну их местонахождения с последующим его вывозом.

- ситуация вынужденного реэкспорта может возникать в процессе прерывания нормального хода внешнеторговой операции в случае отказа покупателя оплатить товар в момент прибытия его в порт назначения или

вследствие состояния банкротства покупателя, наступившего на момент отправки ему товара.

Примерами реимпортных операций, которые возникают гораздо реже, могут служить: ввоз ранее вывезенного и не проданного на международном аукционе или бирже товара, возврат товара со склада или товаров, забракованных покупателем и другие [53].

Ст. 33 Закона № 164-ФЗ гласит, что внешняя торговля услугами осуществляется следующими способами:

- 1) с территории РФ на территорию иностранного государства;
- 2) с территории иностранного государства на территорию РФ;
- 3) на территории РФ иностранному заказчику услуг;
- 4) на территории иностранного государства российскому заказчику услуг;
- 5) российским исполнителем услуг, не имеющим коммерческого присутствия на территории иностранного государства, путем присутствия его или уполномоченных действовать от его имени лиц на территории иностранного государства;

- б) иностранным исполнителем услуг, не имеющим коммерческого присутствия на территории РФ, путем присутствия его или уполномоченных действовать от его имени иностранных лиц на территории РФ;

- 7) российским исполнителем услуг путем коммерческого присутствия на территории иностранного государства;

- 8) иностранным исполнителем услуг путем коммерческого присутствия на территории Российской Федерации [9]. Таким образом, оказание услуг во внешней торговле это услуги, оказываемые резидентом нерезиденту, и наоборот.

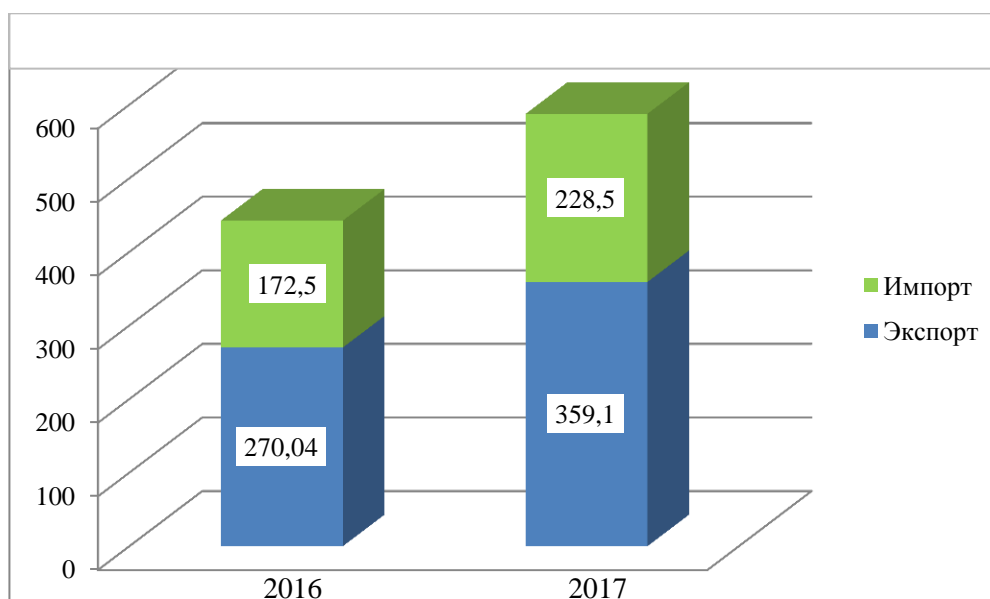
ВЭД России в целом зависит от эффективности развития отдельных регионов страны. На данный момент внешнеэкономическая деятельность становится важнейшим фактором распределения производства в регионы и экономического роста в целом и заключается в установлении прямого, устойчивого и долгосрочного соединения производственного и

внешнеэкономического видов деятельности, преобразования его в сбалансированную производственно-коммерческую систему [57].

Промышленный рост топливно-энергетической отрасли, черной и цветной металлургии, химической и нефтехимической отрасли, деревообрабатывающей и целлюлозно-бумажной промышленности стимулировал активную экспортную деятельность России [62].

По данным таможенной статистики, в 2017 году внешнеторговый оборот России достиг 587,6 млрд долл. США и по сравнению с 2016 годом вырос на 24,7 %. Сальдо торгового баланса сложилось положительным в размере 130,6 млрд долларов. Это на 26,5 млрд. долл. больше, чем в 2016 году [60].

Рассмотрим внешнеторговый оборот РФ за 2016-2017 гг. на рисунке 2.



Источник: [62]

Рисунок 2 – Внешнеторговый оборот РФ за 2016-2017 гг., млрд. долл.

В 2017 году экспорт вырос на 24,8 %, в основном за счет увеличения удельного веса топливно-энергетических отраслей, а также доли металлов и изделий из них.

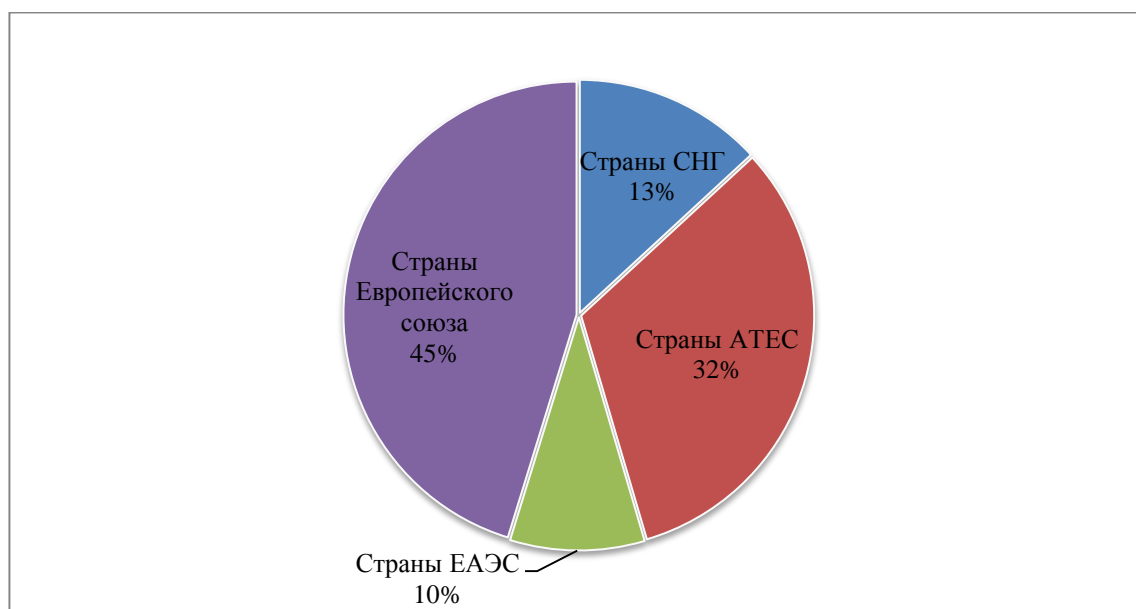
Импорт России также увеличился на 24,5% по сравнению с 2016 годом, значительному росту способствовали импорт из стран дальнего зарубежья –

доля машин и оборудования, а также доля металлов и изделий из них. Удельный вес текстильных изделий и обуви остается на том же уровне - 5%.

Импорт из стран СНГ характеризуется также увеличением в долях металлов и изделий из них и топливно-энергетической отрасли. На долю стран СНГ в 2017 году приходилось– 12,4% (12,3% в 2016 году) [60].

Что касается товарооборота с отдельными странами-партнерами, то с Китаем, он вырос на 31,5 %.

Рассмотрим долю импортных операций стран внешнеторгового оборота России в 2017 году представлен на рисунке 3.



Источник: [60, 62]

Рисунок 3 – Доля импортных операций стран внешнеторгового оборота России в 2017 году, %

В страновой структуре внешней торговли России основное место занимает Таможенный союз как крупнейший экономический партнер страны. На долю Европейского Союза в январе-октябре 2017 года приходилось 42,7% внешнеторгового оборота России (в январе-октябре 2016 года – 43,2%), на страны ЕАЭС – 8,8% (8,6%), на страны АТЭС – 30,5% (29,9%) [55, 57].

1.2 Нормативно-правовое регулирование налогообложения участников ВЭД

Основопологающим видом ВЭД, реализуемым российскими организациями, является внешняя торговля. Соответственно, наиболее емкой представляется налоговая нормативная база внешнеторгового сотрудничества российских организаций с иностранными партнерами. Нормативно-правовое регулирование налогообложения участников ВЭД включает разные отрасли права.

Внешнеэкономические операции осуществляются на территории других государств, поэтому следует учитывать их национальное законодательство, так и международное законодательство, устанавливаемое государствами совместно.

Нормативно-правовое регулирование системы налогообложения в России базируется на основных положениях Законодательства РФ о налогах и сборах и разработанных ФНС РФ в их развитие приказах и методических рекомендациях.

Основными нормативными актами, регулирующими отношения участников ВЭД с налоговыми органами, являются кодексы, уставы, законы РФ. Нормативные акты, регулирующие ВЭД рассмотрены в Таблице 4.

Таблица 4 – Нормативные акты, регулирующие отношения между участниками ВЭД и налоговыми органами

Нормативный акт	Содержание
Международные нормативно-правовые акты	
Соглашение от 20.11.2009 г. «О правилах определения страны происхождения товаров в Содружестве Независимых Государств»	В целях применения мер тарифного и нетарифного регулирования рассматривает правила определения страны происхождения товаров.
Решение Совета Евразийской экономической комиссии от 16.07.2012 № 54 «Об утверждении единой Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единого таможенного тарифа Евразийского экономического союза»	Утверждает единую Товарную номенклатуру внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единый таможенный тариф Евразийского экономического союза, включает коды товарной номенклатуры ВЭД.

Окончание таблицы 4

Нормативный акт	Содержание
Кодексы РФ	
Таможенный кодекс(далее - ТК ТС)	Кодифицированный нормативно-правовой акт, содержащий положения основных принципов перемещения товаров, транспортных средств в Таможенном союзе и через его границы. Содержит определение страны происхождения товара, единую номенклатуру товаров ВЭД, описание действующих таможенных процедур, рассматривает особенности перемещения через таможенную границу и совершения таможенных операций в отношении отдельных категорий товаров.
Налоговый Кодекс РФ 31 июля 1998 года № 146-ФЗ;	Основной нормативный документ, регулирующий налоги, налогообложение и налоговые правоотношения. Определяет методы налогообложения участников ВЭД.
Гражданский Кодекс РФ 30 ноября 1994 года № 51-ФЗ;	Налоговые обязательства являются фискальным последствием действий участников гражданского оборота, поэтому от характера гражданско-правового регулирования, естественно, в значительной мере зависит и определение налоговых последствий.
Федеральные законы и Постановления	
Федеральный закон от 08.12.2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности»	Определяет основы государственного регулирования ВТД. Устанавливает методы государственного регулирования ВТД (таможенно-тарифное и нетарифное регулирование, различные запреты и ограничения внешней торговли), особые режимы осуществления ВТД. Приводит перечень мероприятий, которые содействуют развитию ВТД.
Федеральный закон от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле»	Определяет принципы валютного регулирования и валютного контроля, устанавливает основные понятия «иностранный валютный курс», «валюта РФ», «резиденты» и «нерезиденты».
Федеральный закон от 18.07.1999 г. № 183-ФЗ «Об экспортном контроле»	Устанавливает принципы осуществления государственной политики в области экспортного контроля. Определяет права, обязанности и ответственность участников ВЭД.
Закон РФ от 21.05.1995 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе»	Устанавливает порядок формирования и применение таможенного тарифа РФ.
Федеральный закон от 27.11.2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в РФ»	Определяет особенности таможенного регулирования в РФ, закрепляет основные принципы перемещения товаров при ввозе, вывозе и транспортировки по территории России.
Федеральный закон от 18.12.2003 г. № 165-ФЗ «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров»	Защита экономических интересов российских производителей товаров в связи с демпинговым, субсидируемым импортом на таможенную территорию РФ.
Федеральный закон от 19.07.1998 г. № 114-ФЗ «О военно-техническом сотрудничестве РФ с иностранными государствами»	Устанавливает принципы государственной политики в области военно-технического сотрудничества РФ с иностранными партнерами, государственное регулирование, финансирование работ в области военно-технического сотрудничества разработчиков, производителей военной продукции и других субъектов.
Постановление Правительства Российской Федерации №330 от 15.04.2014 г. «Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Развитие внешнеэкономической деятельности»	Охватывает все значимые вопросы развития и регулирования внешнеэкономической деятельности, в том числе развитие налогового администрирования ВЭД.
Единый таможенный тариф Таможенного союза Республики Беларусь, Республики Казахстан и РФ	Свод ставок таможенных пошлин, которые применяются к товарам, ввозимым на единую таможенную территорию из третьих стран.

Источник: составлено автором на основании [2,3,4,5,6,7,8,9,10,11,12,15,18,19]

На основе основных нормативных актов налогообложение ВЭД регулируется Постановлениями и Распоряжениями Правительства, Соглашениями Межведомственных структур, Приказами МинФина, ФТС, ФНС, а также письмами Минфина и ФНС, представленных в Таблице 5.

Таблица 5 – Нормативные акты, регулирующие межведомственное взаимодействие по вопросам налогообложения участников ВЭД

Нормативный акт	Наименование нормативного акта
Соглашение о сотрудничестве ФНС России и ФТС России, введенное в действие Письмом ФТС России и Письмом ФНС России № 01-06/29487 и № ШТ-6-06/770	«Соглашение о сотрудничестве»
Распоряжение Правительства РФ от 07 марта 2008 г. № 288-р	«О Концепции создания системы контроля вывоза товаров с таможенной территории РФ и контроля правомерности применения ставки 0 % по налогу на добавленную стоимость при экспорте товаров»
Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137	«О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по НДС»
Приказ ФТС России № 656 и ФНС России № САЭ-3-19/333 от 19 июля 2005 г.	«О порядке взаимодействия Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы по обеспечению интересов РФ как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства»
Приказ МВД РФ и ФНС от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347	«Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений»
Протокол № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014	« О порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг»
Приказ ФНС России от 27.09.2017 № СА-7-3/765@	«Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию РФ с территории государств - членов Евразийского экономического союза в электронной форме и порядка ее заполнения»
Письмо ФНС России от 14.03.2013 № ЕД-4-3/4184	«О применении налоговой ставки по налогу на добавленную стоимость»
Письмо ФНС России от 30 ноября 2011 г. № ЕД-20-3/1517	«Об использовании электронного документооборота при внешнеэкономической деятельности»
Письмо ФНС России от 18 мая 2012 г. № АС-4-2/8217	«Об указании в заявлениях о ввозе товаров и уплате косвенных налогов ТН ВЭД ТС»
Письмо ФНС России от 23 марта 2017 г. № СД-4-3/5300@	«Об исчислении налога на прибыль организаций участниками свободной экономической зоны»
Письмо Минфина России от 09.01.2018 № 03-07-08/16	«Об указании в счете-фактуре кода вида товаров при их реализации в РФ»

Источник: составлено автором на основании [16, 17, 20, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30]

Нормативно-правовое регулирование налогообложения участников ВЭД включает также инструкцию:

Инструкция Банка России от 16.08.2017 № 181-И «О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций, о единых формах учета и отчетности по валютным операциям, порядке и сроках их представления». Инструкция направлена на либерализацию действующих требований валютного контроля в части снижения нагрузки на резидентов при совершении ими валютных операций [31].

Без международных многосторонних и двусторонних договоров невозможно эффективное налоговое регулирование ВЭД государства, а также регулирование конкретного хозяйствующего субъекта [57]. Договоры относятся к внешнеторговым документам и являются важнейшими источниками налогового учета участника ВЭД. Во внешнеэкономической деятельности договоры носят правовую форму, где содержатся соглашения сторон, права и обязанности при осуществлении ВЭД. К таким договорам относятся: контракт, соглашение, договор [36]. Стороны сами определяют язык договора, его структуру, содержание, а также кто подписывает договор: либо должностное лицо, либо лица, уполномоченные по доверенности.

Наиболее распространенные виды договоров в ВЭД: договор купли-продажи, подрядные, арендные, в том числе договоры лизинга, лицензированные договоры, а также договоры фрахтования. Рекомендации каждого из договора по его содержанию и заключению различаются. При этом внешнеторговые договоры учитывают специфику товара, правовые ситуации и другие вопросы, возникающие в процессе исполнения договоров.

1.3 Налоговое администрирование участников ВЭД в РФ

Для обеспечения соблюдения налогового законодательства, своевременности и полноты перечисления налогов и сборов в бюджет

государства действует налоговый контроль. Одной из форм налогового контроля является система учета налогоплательщиков.

Говоря об отчетах и документах с нюансами их движения между всеми участниками сделки и их подрядчиками, необходимо перечислить основные сферы их оборота: это договорные документы по сделке, справки и заключения разрешающих и утверждающих структур, транспортные документы, таможенные, документы, требующиеся для надзорных и контролирующих органов, связанные с учетно-отчетной деятельностью, финансовые, налоговые и прочие.

Рассмотрим порядок учета участников ВЭД в РФ в таблице 6.

Таблица 6 - Порядок учета участников ВЭД в налоговом органе в РФ

Порядок учета Налогоплательщик	Резидент РФ		Иностранная организация
	Юридическое лицо	Крупнейший налогоплательщик	
1.Место постановки на учет	1.Место нахождения организации; 2.Место нахождения обособленного подразделения организации; 3.Место нахождения недвижимого имущества и транспортных средств.		1.Место нахождения организации на территории Российской Федерации 1.Место осуществление деятельности филиала, подразделения организации; 2.Место нахождения указанного отделения на основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ.
2.Форма отчетности при постановки на учет	Форма № 11-Учет	Форма № С-09-3-1; Форма № С-09-2; Форма № С-09-6; Форма № С-09-3-2.	Форма № 11НО-Учет; Форма № 11НП-Учет; Форма № 11 УП-Учет; Форма № 11СВ – Учет.
Выдача свидетельства о постановке на учет в налоговом органе			

Источник: составлено автором на основании [59]

Участник ВЭД обязан отчитываться в налоговый орган по финансово-хозяйственной деятельности, предоставлять при этом соответствующие формы отчетности.

Кроме налоговых деклараций по косвенным и иным налогам, организация представляет:

- форма 8-ВЭС (транспортные услуги);
- грузовая таможенная декларация;
- налоговые декларации по косвенным и иным налогам;

- журнал учета полученных и выставленных счет-фактур и иные.

Администратором налоговых платежей от ВЭД выступает Федеральная налоговая служба. Осуществление контрольной деятельности государства за налоговой сферой в ВЭД предполагает взаимодействие различных межведомственных структур, в компетенцию которых входят различные контрольные полномочия. От того, насколько четко налажено взаимодействие данных органов, во многом зависит эффективность своевременной уплаты налогов и сборов и обеспечение обязанностей по их уплате. Рассмотрим взаимодействие межведомственных структур в сфере налогообложения ВЭД на рисунке 4.



Источник: составлено автором на основании [20, 25, 27, 59, 60, 67]

Рисунок 4 – Взаимодействие межведомственных структур в сфере налогообложения участников ВЭД

Основными методами администрирования налогового контроля являются налоговые проверки, от «качества» проведения которых зависит уровень эффективности контрольной деятельности.

При этом налоговые проверки должны проводиться в строгом соответствии с установленным налоговым законодательством порядке, нарушение которого дает налогоплательщику шанс признать результаты налоговой проверки недействительным [2].

По видам налоговые проверки налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов подразделяются на камеральные и выездные проверки в соответствии со ст. 87 НК РФ [2]. Выездные и камеральные налоговые проверки направлены на осуществление контроля за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах. Налоговая проверка строится на поимке недобросовестных налогоплательщиков, контрагентов и выявлении недочетов и расхождений.

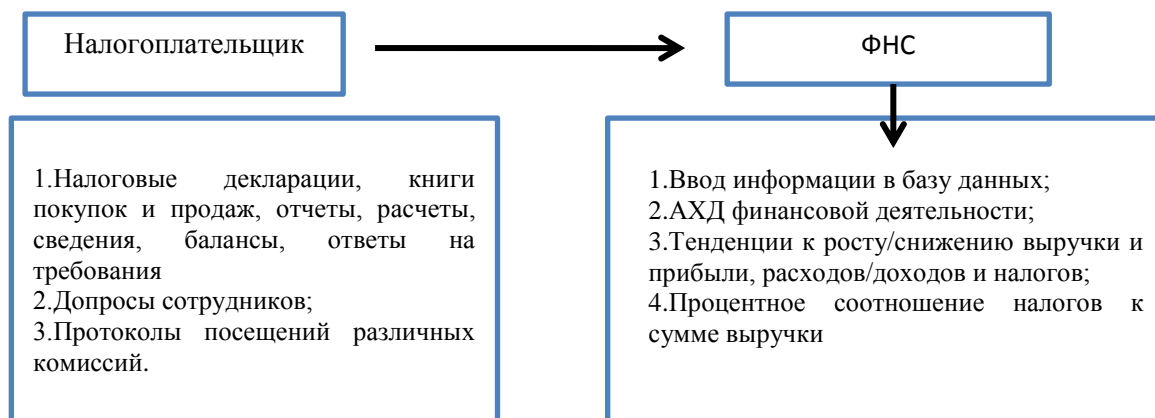
Налоговые проверки ВЭД строятся на информационном взаимодействии межведомственных структур.

Подробный порядок проведения камеральной и выездной налоговых проверок представлены в Приложениях А, Б.

Камеральная налоговая проверка участника ВЭД начинается с представления налоговой декларации в соответствующий налоговый орган. При камеральной проверке налогоплательщик должен по требованиям инспекции представить лишь те документы, которые относятся к проверяемой декларации.

Налогоплательщик ВЭД представляет документы в электронном варианте: по телекоммуникационным каналам связи (далее – ТКС).

Схема обработки ФНС представленной участником ВЭД информации приведена на рисунке 5.



Источник: составлено автором на основании [27, 31, 59]

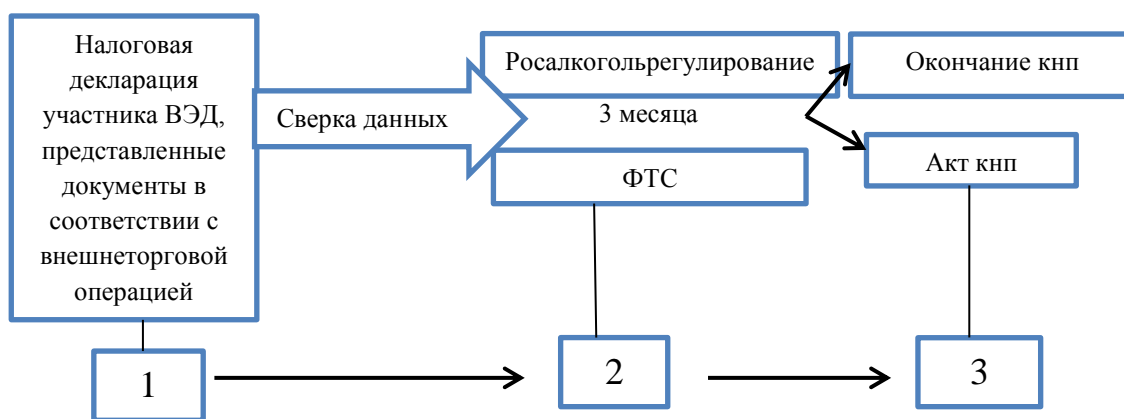
Рисунок 5 – Схема обработки ФНС представленной участником ВЭД информации

При камеральной проверке налоговый орган вправе запрашивать у банка информацию о движении средств по расчетному счету участника ВЭД, при наличии валютного счета – по валютному счету в том числе [59]. Файловый обмен между банком и ФНС происходит за 1 день, информация поступает в базу данных ФНС. Фактически движения по расчетному счету налоговый орган видят в режиме онлайн. А с 2017 прослеживается как безналичный, так и наличный переход денежных средств по онлайн-кассам. Если налоговый орган при проверке заподозрил налогоплательщика в применении схем – дроблении бизнеса – он будет проверяться по IP-адресу, где прозрачно видно, как и с какого адреса ведется финансово-хозяйственная деятельность организации.

Лицензирующие органы при получении лицензии налогоплательщиком моментально предоставляют информацию в налоговые органы.

Взаимодействие ФТС и ФНС четко отлажено. Оно происходит посредством режима онлайн: таможенные платежи попадают в налоговый орган, любое пересечение товара через границу РФ фиксируется ФТС и направляется в ФНС [23].

Рассмотрим этапы проведения камеральной налоговой проверки в отношении участника ВЭД на рисунке 6.



Источник: составлено автором на основании [2, 21, 59, 65, 67]

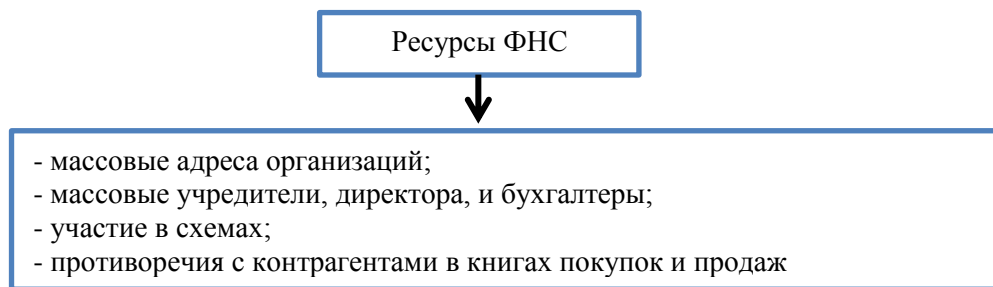
Рисунок 6 - Этапы проведения камеральной налоговой проверки в отношении участника ВЭД

По представленным расчетам и данным камеральная проверка, не выявив нарушений, заканчивается без сообщения об этом налогоплательщика. В случае ошибок, несостыковок представляются требования: если сумма налога, подлежащего к уплате занижена, либо сумма возмещения налога завышена, в налоговый орган подается уточненная налоговая декларация, и налоговая камеральная проверка начинается заново.

Оформление результатов проведенной камеральной проверки осуществляется посредством составления акта, либо не составления [2]. Форма акта камеральной налоговой проверки утверждена приказом ФНС России от 25.12.2006 № САЭ-3-3-06/862. Акт налоговой проверки – это процессуальный документ, в котором фиксируются результаты проверки, а также сделанные проверяющим выводы [2].

В случае, если налоговый инспектор не закончил в срок камеральную проверку, документы налогоплательщика направляются в предпроверочный анализ, который устанавливает целесообразность о передаче документов в выездную налоговую проверку [59].

Рассмотрим информационные ресурсы ФНС при проведении налоговых проверок участников ВЭД на рисунке 7.



Источник: составлено автором на основании [22, 24, 51]

Рисунок 7 – Информационные ресурсы ФНС при проведении налоговых проверок участников ВЭД

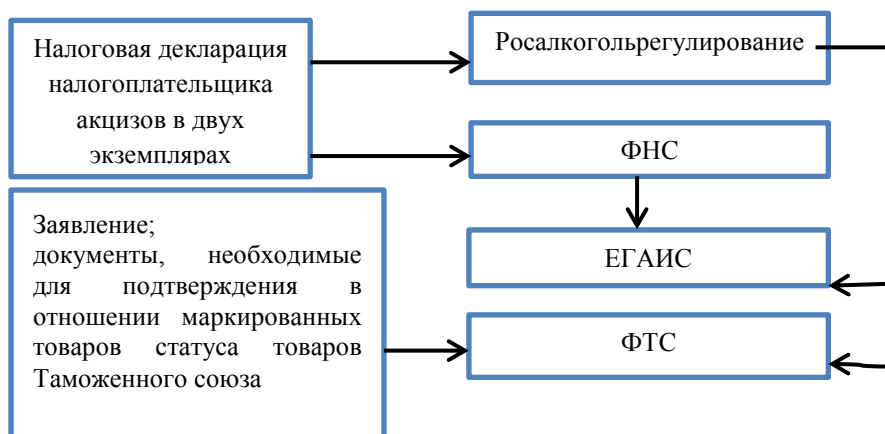
С 2015 года представленные в электронном виде налоговые декларации по НДС заносятся в базу данных и автоматически анализируются счет-фактуры. Анализируются также налоговая нагрузка и заработная плата сотрудников в соотношении со среднеотраслевыми.

ФНС проводит глубокий анализ налоговой базы по основным отраслям с использованием основных экономических и налоговых показателей, а также результатов контрольной работы с целью определения основных налоговых рисков и оценки их масштабности. Таким образом, после обработки данных и проверки налоговых расчетов у налогового органа складывается три уровня налоговых рисков: низкий, средний и высокий в зависимости от своевременности уплаты налогов, участия в различных схемах, создания фирм с признаками «фирм-однодневок» и т.д.

Формально проверяется весь документооборот участника ВЭД:

- если все операции отражены на бумаге, не доказано существовал ли товар, то начинается выездная налоговая проверка;
- если у контрагентов нет достаточных ресурсов и он занимается аналогичной деятельностью, что и у налогоплательщика, отсутствует факт финансово-хозяйственных операций и деятельности, начинается выездная налоговая проверка.

Система администрирования акцизов в РФ, представленная на рисунке 8, имеет сложную структуру.



Источник: составлено автором на основании [59, 60, 67]

Рисунок 8 – Система администрирования акцизов в РФ

Для более действенного способа выявления нарушений у налогоплательщиков разработан целый ряд критериев риска контроля [Приложение М]. Так, если предприятие им соответствует, то возможность проведения выездной налоговой проверки возрастает. В ходе формирования плана проведения выездной налоговой проверки, налоговый орган осведомлен всей информацией об организации, включая контрагентов, также запрашивают полную информацию по счетам у соответствующего банка и формируют полный отчет по налогоплательщику.

Выездная налоговая проверка начинается с вынесения руководителем налоговой инспекции решения и, как правило, длится 2 месяца [2]. В течении 10 дней после решения налогового органа организация обязана подготовить оригиналы запрашиваемых документов. Следует учесть, что необходимые документы при проведении налоговой проверки могут быть истребованы как у контрагента, так и у иных лиц, располагающих документами информацией, касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика. В отдельных случаях налоговый орган вправе запрашивать информацию об налогоплательщике в налоговое управление другого государства, либо делать запрос в ФТС о перемещении границы РФ, а также срока нахождения за границей интересующего налогового органа лица [20, 23].

Несомненно, такое мероприятие осуществляется на основании решения руководителя налоговой инспекции по результатам рассмотрения акта налоговой проверки в случае обоснованной необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения налогового правонарушения [2]. Если в результате проведения повторной выездной налоговой проверки будет выявлена контролируемая сделка, то можно предположить что такое «выявление» контролируемой сделки будет основной группой риска для назначения другой формы налогового контроля – проверка взаимозависимых лиц, схожей по ряду положений с налоговыми проверками.

Рассматриваемые проверки отнесены к компетенции Центрального аппарата ФНС России. Поскольку проверка осуществляется по месту нахождения налогового органа, проводящего проверку цен, можно говорить об аналогии с камеральной налоговой проверкой. По процедуре оформления, назначения, мероприятий налогового контроля, реализации материалов, состав, процедура оспаривания акта проверки и порядок принятия решения по результатам проверки, рассматриваемая проверка в целом аналогична выездной налоговой проверке [36].

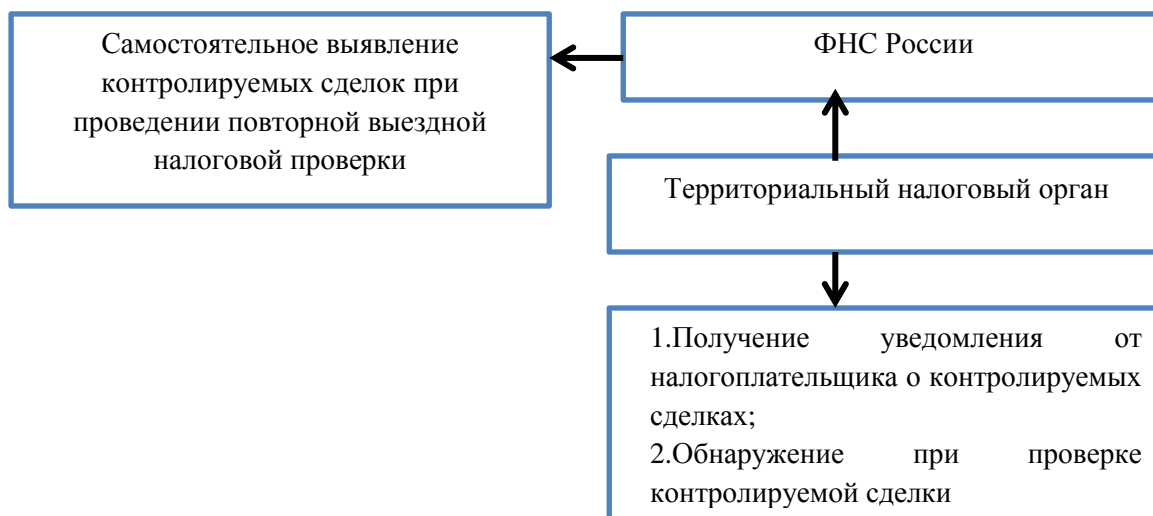
В части организации работы по контролю цен ФНС России использует разные подходы отбора налогоплательщиков для назначения проверки. ФНС может заинтересовать как отдельная сделка налогоплательщика, предмет и условия которой могут вызывать вопросы, так и в целом деятельность участника ВЭД, его финансовые результаты.

В ходе проверки взаимозависимых лиц в отношении участника ВЭД налоговые органы проверяют полноту исчисления и уплаты налога на прибыль, НДС, НДС [2].

Совершив рассматриваемую сделку, субъекты контроля обязаны направить уведомление о контролируемых сделках, что является одним из оснований для проверки.

Основания для проверки взаимозависимых лиц представлены на рисунке

9.



Источник: составлено автором на основании [59]

Рисунок 9 – Проверка взаимозависимых лиц

Налогоплательщик-участник ВЭД по требованию не ранее 1 июля года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки представляет документацию в ФНС относительно конкретной сделки или группы однородных сделок.

Если по результатам проверки налоговый орган выявил факты отклонения примененной цены от рыночной, которые привели к занижению налога, составляется акт проверки.

Последним рассмотренным видом налогового контроля является мониторинг, который помогает ускорить решение спорных ситуаций, а также избежать в будущем дополнительно начисленных сумм налогов, пеней, штрафов.

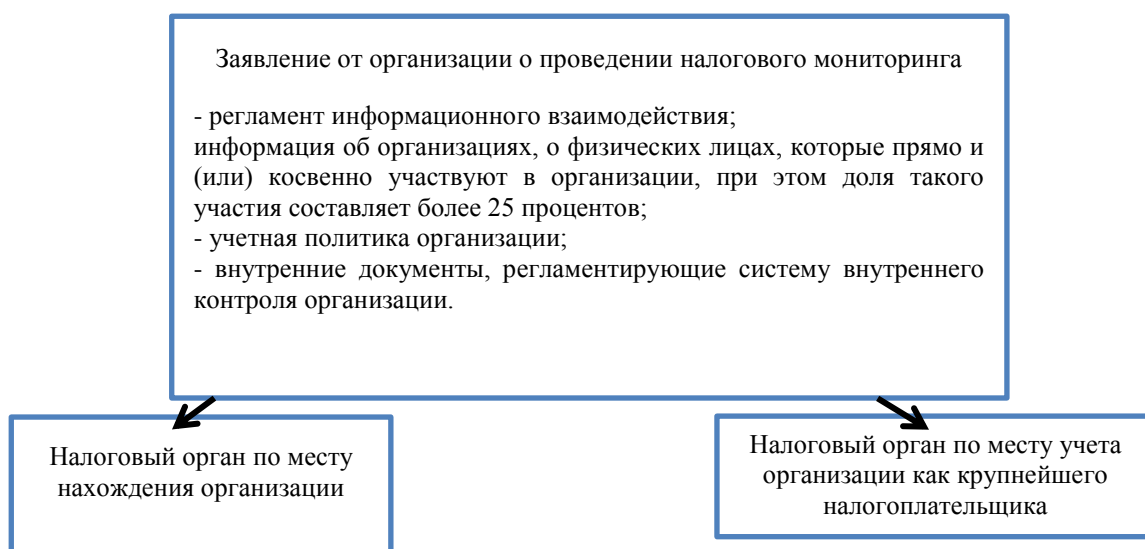
Налоговый мониторинг - это способ расширенного информационного взаимодействия, при котором организация предоставляет налоговому органу доступ в режиме реального времени к данным бухгалтерского и налогового учета, а взамен получает право в случае наличия сомнений запросить у налогового органа мотивированное мнение по вопросу налоговых последствий

совершаемых сделок. Еще одна особенность мониторинга состоит в том, что налоговые проверки за период проведения мониторинга не проводятся налоговыми органами [2].

Участник ВЭД имеет право подать заявление о проведении налогового мониторинга в следующем случае:

- если у участника ВЭД общая сумма НДС, акцизов, НДСПИ и налога на прибыль организаций, без учета товаров через таможенную границу Таможенного союза, составляет не менее 300 млн. р. При этом учитывается обязанность по уплате налогов организации как налогоплательщика и как налогового агента.

Рассмотрим документы, представляемые в налоговый орган участником ВЭД для проведения налогового мониторинга на рисунке 10.



Источник: составлено автором на основании [2]

Рисунок 10 - Документы, представляемые в налоговый орган участником ВЭД для проведения налогового мониторинга

Форма заявления на проведение налогового мониторинга приведена в Приложении В.

Таким образом, проведенное исследование классификации налоговых проверок должно способствовать повышению качественного налогового

контроля в целях развития налогового администрирования по обеспечению необходимого уровня доходов бюджетной системы. НК РФ установлен особый вид проверки - проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, которая не является ни выездной, ни камеральной налоговой проверкой. Кроме этого, контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам не может быть предметом выездных и камеральных налоговых проверок.

2 Особенности организации налоговых проверок участников ВЭД

2.1 Специфика проведения налоговых проверок ВЭД

Специфика проведения налоговых проверок участников ВЭД основывается на различных аспектах налогообложения ВЭД, которые учитывает налоговый орган при проведении контроля.

Налогообложение внешнеэкономической деятельности отличается от налогообложения прочих операций порядком:

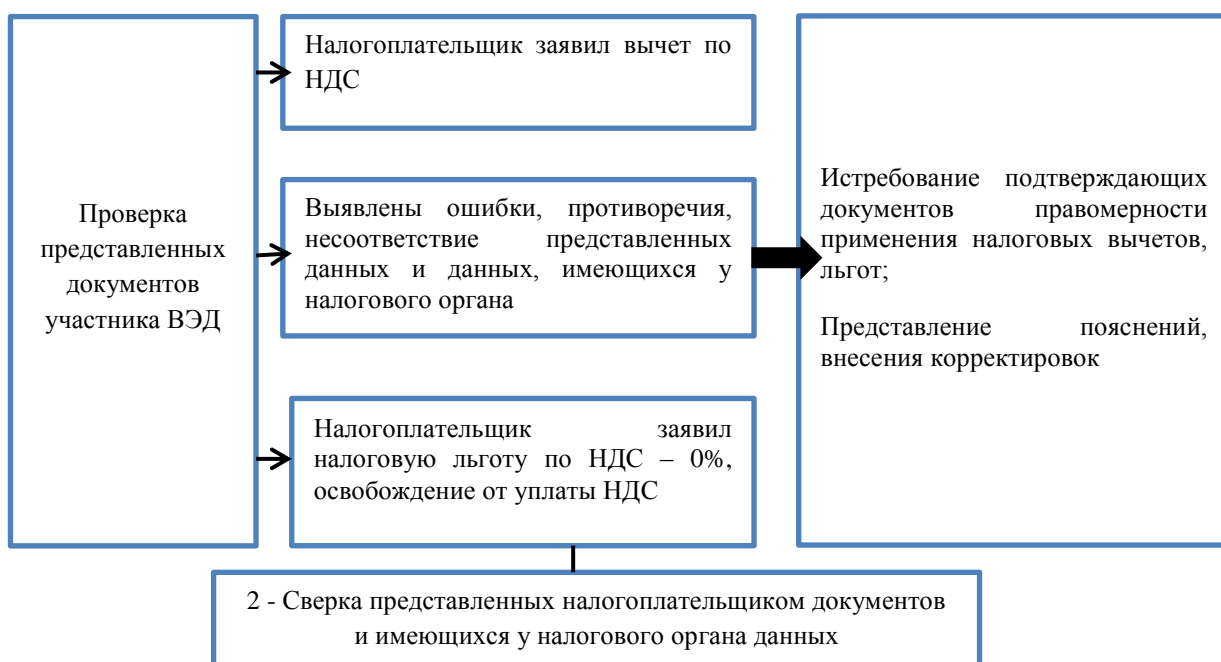
1. исчисления и взимания налогов;
2. получения вычетов и комплектом документов, необходимых для подтверждения данного права;
3. расчета налоговой базы, для которой актуальным является таможенная стоимость.

Как отмечалось выше, камеральный контроль начинается с подачи отчетности налогоплательщика и различных подтверждающих деятельность документов, при этом налоговый орган имеет информацию о проверяемом лице посредством межведомственного взаимодействия.

Участник ВЭД подает в соответствующий налоговый орган:

- налоговую декларацию по НДС;
- налоговую декларацию НДС налогового агента (в случае аренды или закупки товара у продавца-иностранца). Образец налоговой деклараций, а также соответствующие документы относительно внешнеторговой операции приведены в Приложении Г. Налоговые проверки по налогу на добавленную стоимость участника ВЭД, являются более сложными и включают кроме анализа документов, допросы свидетелей, экспертизы и иные контрольные мероприятия.

Рассмотрим второй этап проведения КНП, так как именно в нем содержится одна из особенностей проведения камерального контроля исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость участника ВЭД на рисунке 11.



Источник: составлено автором на основании [2, 16, 27, 28, 59]

Рисунок 11 – Порядок проведения 2 этапа камеральной налоговой проверки по НДС участника ВЭД

Документальное подтверждение налогового вычета по НДС, а также налоговой льготы в виде 0 процентной ставки для экспортеров, представлены в Приложении Е.

В случае процедуры реэкспорта в страны ЕАЭС также предусмотрена процедура возвращения уплаченного НДС.

Одной из особенностей налогообложения ВЭД следует выделить право на отказ от 0 процентной ставки экспортера при подаче соответствующего заявления в свободной форме. Участник ВЭД вправе применять ставки НДС 10 и 18 % в случае, если экспортируются товары, осуществляются международные перевозки, транспортно-экспедиционные и некоторые другие услуги. Исключение составляет экспорт в страны ЕАЭС [2].

Стоит отметить, участники ВЭД, применяющие специальный налоговый режим, такие как УСН и ЕНВД освобождены от уплаты НДС, включают импортный НДС в стоимость приобретенных товаров/услуг.

Специфика проведения налоговых проверок ВЭД по НДС заключается в следующем:

- в ходе КНП возникают технические ошибки, несоответствия представленных данных с данными ИФНС;
- расхождения по счет-фактурам, книгам продаж и покупок налогоплательщика и его контрагентов, в связи с чем налоговые органы зачастую затягивают сроки проведения КНП, проводя встречную проверку: вместо 3 месяцев проверяют налоговую декларацию по НДС 8 - 10 месяцев и больше, не вынося решения до окончания проверки.
- расхождения отраженных данных в налоговых декларациях НДС и налогу на прибыль, в части реализации товаров/работ/услуг;
- сложный заявительный порядок возмещения НДС и проблема истребования документов;
- массовые IP-адреса организаций, имена директоров, учредителей, что подает признаки «фирм-однодневок» и т.д.

В Приморском крае наибольшую долю плательщиков акцизов составляют на алкогольную продукцию и средних дистиллятов (с 2016 года). Налогоплательщики, уплачивающие акцизный налог, как правило, представляют две налоговые декларации в ФНС, и в Федеральную службу по регулированию алкогольного рынка [59, 67]. Таким образом, налоговые органы сверяют данные по представленному расчету в программе-ЕГАИС, где налоговые декларации представлены в полном объеме с расчетом, и данные представленные в Федеральную службу по регулированию алкогольного рынка, куда данные автоматически поступают от специальных счетчиков налогоплательщика, совершающего операции с алкогольной продукцией.

Рассмотрим подробнее налоговые вычеты для организаций, совершающих операции со средними дистиллятами.

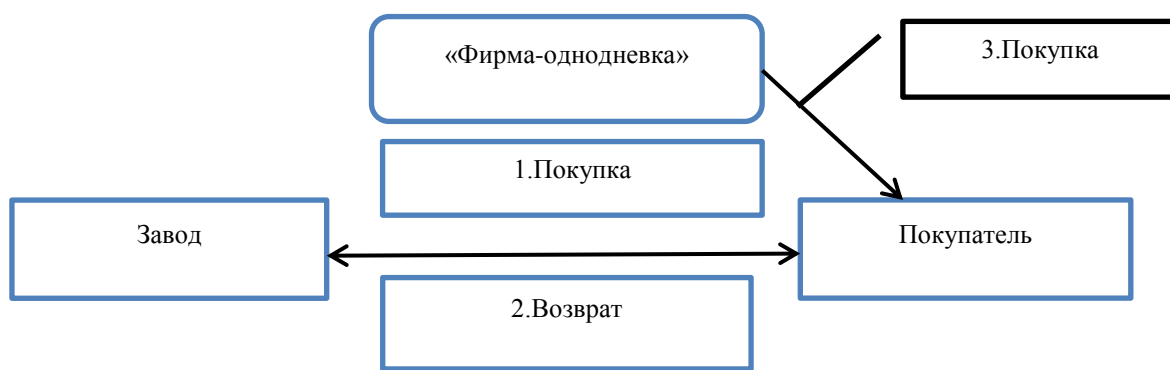
Средние дистилляты – это некоторые виды нефтепродуктов, которые получают в результате перегонки углеводородов [2]. В частности, к ним относят печное и судовое топливо. К облагаемым операциям с ними относят:

- реализация (передача) товаров производителем;
- приобретение товаров (при условии что есть свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами);
- продажа иностранным покупателям на территории России и на экспорт;
- другие операции [46].

Операции для налогоплательщика акциза по средним дистиллятам и условия, при которых организация обязана начислить акциз приведена в Приложении И.

Акцизы принимаются к вычету при определенных условиях и соответствующих подтверждающих документов, с коэффициентом 1, либо 2. Налоговые вычеты по акцизам- средним дистиллятам рассмотрены в Приложении К.

При камеральном контроле плательщика акциза налоговый орган контролирует различные схемы от уклонения уплаты налога. Рассмотрим одну из схем на рисунке 12.



Источник: составлено автором на основании [35]

Рисунок 12 – Схема уклонения от уплаты акциза с оформлением фиктивного возврата продукции

На практике, налоговая проверка плательщиков акцизов заканчивается на камеральном контроле, в силу взаимодействия межведомственных структур налоговый орган имеет всю информацию о участнике ВЭД, что упрощает и укорачивает налоговую проверку. Однако, существуют способы по уклонению

от налогообложения акцизами, которые с каждым годом раскрываются налоговыми органами при проведении ВВП. Это говорит и об эффективной работе налоговых органов, благодаря которым раскрывается большинство применяемых незаконных схем.

Основные особенности налогового контроля за участниками ВЭД в части налога на прибыль заключается в контроле за контролируемой иностранной компанией (далее - КИК).

Прибыль КИК может быть освобождена от налогообложения. Освобождение предоставляется некоторым видам КИК при соответствующем уровне налогообложения их прибыли или при определенном суммовом пороге полученной прибыли. Условия освобождения, документы, подтверждающие освобождение от уплаты налога на прибыль приведены в Приложении Л.

В рамках выездной налоговой проверки налоговый орган вправе запрашивать у ФТС информацию о пребывании российских граждан за границей. Участники ВЭД плательщики налога на прибыль обязаны представлять отчетность в ФНС о своих иностранных активах, а также платить налог с нераспределенной прибыли [2].

Налоговый орган в ходе налоговых проверок проверяет насколько долго налогоплательщик находится за границей, в случае, если лицо избегает обязанности по раскрытию участия в иностранной компании или некорпоративной структуре, а также не уведомлению по наличию контроля в них. В соответствии с Конвенцией о взаимной административной помощи по налоговым делам ФНС РФ имеет право запросить всю информацию о проверяемом участнике ВЭД в налоговое управление другого государства, в отношении налога на прибыль [22].

Проблемы увеличения схем вывода прибыли из России, размывании налоговой базы контролируются налоговыми органами в соответствии с Многосторонней Конвенцией ОЭСР, которая ориентирована на противодействие вышеуказанных схем путем согласования на многосторонней основе изменений в отношении механизма применения действующих

соглашений об избежании двойного налогообложения без необходимости проводить двусторонние переговоры по каждому такому соглашению в отдельности.

Следующей особенностью является налоговый контроль за участниками ВЭД, которые применяют специальные налоговые режимы. Характеристика специальных режимов в РФ приведена в Приложении Ж. Следует выделить режим Соглашения о разделе продукции (далее - СРП), так как именно при СРП участники ВЭД исчисляют и уплачивают налоги в большей мере относящиеся к ВЭД, и имеют свои особенности.

При СРП участник ВЭД уплачивает налоги, относительно двух вариантов раздела продукции, приведенных в Таблице 7.

Таблица 7 – Варианты раздела продукции и налоги, уплачиваемые в соответствии с СРП

Вариант раздела продукции	1. Доля инвестора не превышает 75%, в отдельных случаях 90%	2. Доля инвестора не превышает 68%
Налоги, относящиеся к ВЭД и уплачиваемые инвестором налоговому органу	- НДС; - Налог на прибыль; - НДСПИ; - Акцизы	- НДС

Источник: составлено автором на основании [3]

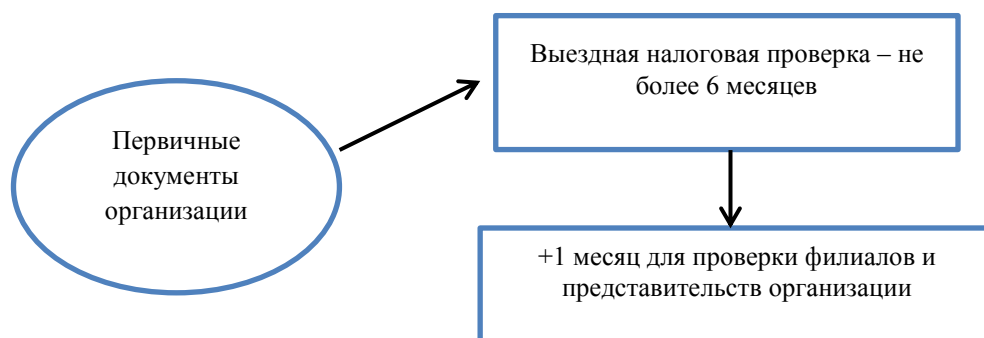
Налогоплательщик может возместить расходы на уплату им некоторых налогов за счет увеличения своей доли в подлежащей разделу продукции. Таким образом, налоги, уплачиваемые в рамках СРП, предполагают определенную возмездность.

НДСПИ и НДС исчисляются и уплачиваются в общем порядке, предусмотренном НК РФ.

При камеральном контроле налогоплательщик инвестор обязан обосновать и подтвердить свои расходы, а также возмещаемые расходы, которые определяются Управляющим Комитетом Соглашения.

Суммы НДС, НДСПИ, акцизов, уплаченные инвестором, подлежат возмещению в общем порядке.

Рассмотрим особенности выездных налоговых проверок налогоплательщиков СРП на рисунке 13.



Источник: составлено автором на основании [2]

Рисунок 13 – Особенности выездных налоговых проверок налогоплательщиков при СРП

Таким образом, выездной налоговой проверкой может быть охвачен любой период в течении срока действия Соглашения, не превышающий 6 месяцев, либо продленный на один месяц в случае необходимости проверки филиалов или представительств организации.

При проведении налоговых проверок участников ВЭД налоговые органы должны учитывать ряд особенностей налогообложения данного вида деятельности. Проводя камеральную проверку необходимо контролировать документооборот между налогоплательщиками и их контрагентами, осуществлять оперативный анализ подачи соответствующих документов, при этом осуществлять контроль за правильностью исчисления и своевременности уплаты налогов. Осуществляя планирование и организацию выездной налоговой проверки по необходимо учитывать критерии оценки рисков для налогоплательщиков. Непосредственно во время проведения проверки работники налогового органа должны проверить правильность определения налоговой базы, обоснованность применения льготных налоговых ставок, а также обоснованность применения налоговых вычетов, опираясь на данные,

содержащиеся в документах и регистрах бухгалтерского учета, и сопоставляя их с данными налоговой отчетности по НДС, акцизам, налогу на прибыль.

2.2 Анализ результативности налоговых проверок участников ВЭД на примере Приморского края

Активное участие регионов Российской Федерации во внешнеэкономической деятельности является показателем успешного развития ее экономики.

На данном этапе развитие Приморского края как точки интеграции России с зарубежными странами, в особенности со странами Азиатско-Тихоокеанского региона растет. Этому послужили такие международные мероприятия как Саммит АТЭС в 2012 году, проведения внешнеэкономических форумов на территории Приморского края (далее – ПК) в 2013-2017 гг., а также создание территорий опережающего развития и свободного порта Владивосток, заседание Российско-Корейской совместной комиссии по экономическому и научно-техническому сотрудничеству, Дни японского и китайского инвестора, Тихоокеанский туристский форум и Тихоокеанская туристская выставка, Дальневосточный МедиаСаммит и другие [55].

За последние 2 года прослеживается тенденция к росту внешнеторгового оборота Приморского края [63]. Основу товарных структур внешнеторговых операций, которые послужили росту внешнеторгового оборота в Приморском крае представлены в Таблице 8.

Таблица 8 – Основа экспорта и импорта в ПК в 2017 году

Экспорт	Импорт
Продовольственные товары	Машины, оборудование, механизмы и их части
Минеральные продукты	Продовольственные товары
Древесина и изделия из нее	Химическая продукция
Металлы и изделия из них	Металлы

Источник: [61]

На данный момент на территории Приморского края ВЭД осуществляет 1901 участник. Удельный вес количества участников ВЭД, зарегистрированных на территории Приморского края, составляет 62,8% от общего количества участников, зарегистрированных на территории ДФО. Количество стран-контрагентов, с которыми осуществляли внешнеэкономическую деятельность участники ВЭД Приморского края, уменьшилось с 90 до 87.

Крупнейшими налогоплательщиками Приморского края являются:

- ЗАО «Горно-химическая компания Бор» (ЗАО «ГХК Бор»);
- ОАО «Восточный порт»;
- ОАО «Находкинская база активного морского рыболовства»;
- «Приморское морское пароходство»;
- ОАО «Роснефть-Находканефтепродукт» и т.д.

По крупнейшим налогоплательщикам по показателям налоговой отчетности наблюдается увеличение налоговой базы по НДС в 4 раза (с 1214626 тыс. руб. за 2015 г. До 4989382 тыс. руб.), при значительном увеличении уровня доходов и увеличения расходов.

Налоговые поступления от ВЭД в Приморском крае за 2013-2017 гг. приведены в Таблице 9.

Таблица 9 – Налоговые поступления от ВЭД в Приморском крае за 2013-2017 гг.

В тыс. р.

Вид налога	2013	2014	2015	2016	2017	Темп роста 2017 к 2013,%
1.НДС всего, в том числе:	7904138	1802941	452162	10863952	8312452	105,2
1.1.НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ	7835079	1732704	1732704	10634230	7976631	101,8
1.2НДС на товары, ввозимые на территорию РФ	69059	70237	103503	229722	335822	245,2
2.Акцизы всего, в том числе:	4098102	2719263	4434876	4487054	3047986	74,4

Окончание таблицы 9

Вид налога	2013	2014	2015	2016	2017	Темп роста 2017 к 2013,%
2.1 Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	4097770	2718701	4434214	4485915	3046740	74,3
2.2 Акцизы по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию РФ	332	562	662	1139	1246	375,3
3. Налог на прибыль организаций	7661132	11699852	14926708	19620360	-	256,1
4. Сумма налогов на товары, реализуемым на территории РФ	11932849	4451405	445659	11054163	1023371	85,7
5. Сумма налогов на товары, ввозимые на территорию РФ	68571	70938	102416	230861	337068	491,6

Источник: составлено автором на основании формы № 1-НОМ [59]

Можно наблюдать, что налоговые поступления, ввозимые на территорию РФ растут. По сравнению с аналогичным периодом 2016 года общий товарооборот вырос на 27,0%, импорт на 24,0%. Несмотря на снижение объемов импорта из-за спада импортных цен.

Рост экспорта в январе - сентябре 2017 года произошел практически по всем основным группам товаров (в млн. долл. США):

- продовольственные товары и сельскохозяйственное сырье для их переработки – на 9% до 817,1;

- топливно-энергетические товары – на 43% до 486,2 (без учета экспорта за пределами таможенной зоны);

- машины, оборудование и транспортные средства – в 11 раз до 292,1;

- древесина и изделия из нее – на 7% до 298;

- металлы и изделия из них (в том числе отходы и лом) – на 9% до 127,8 [40]. В этот период характерно увеличение налоговых поступлений от внешнеэкономической деятельности. Темп роста налоговых поступлений от ввезенных товаров на территорию РФ вырос на 491,6 %, что показывает динамичность развития внешнеторговых отношений Приморского края.

Таким образом, наблюдается рост налоговых поступлений за весь взятый период с 2013-2017 гг. Динамика развития Приморского края показывает

ежегодное увеличение основных показателей ВЭД в период с 2013 по 2017 гг., однако край все же уступает позициям более развитым регионам страны [39].

По сравнению с 2015 годом налоговые доходы от НДС на ввозимые товары на территорию РФ увеличились на 126219 тыс. р., что в значительной степени обусловлено ослаблением курса рубля по отношению к доллару США (с 60,66 рублей за доллар США в 2015 году до 66,9 рублей за доллар США в 2016 году, что на 10,3 % выше уровня 2015 года) и соответственно ростом рублевой стоимости импорта, в том числе ростом объема импорта товаров из стран ЕАЭС в рублевом эквиваленте.

В 2014 резкий спад поступлений от акцизов связан замедлением темпов роста экономики: введение санкций против России, снижение объемов внешнеторгового оборота как России, так и по отдельным регионам, девальвация рубля. Сдерживающим фактором по темпам роста относительно поступлений от уплаты акцизов является существенное снижение сумм уплаты акцизов на нефтепродукты в связи с уменьшением норматива зачисления в бюджеты субъектов Российской Федерации данных доходов: с 2016 года - 88%, с 2017 года - 61,7% [1].

В 2016 году произошло увеличение ставок акцизов на алкоголь, табак, средние дистилляты, автомобильный бензин, дизельное топливо, прямогонный бензина, в соответствии с Федеральным законом от 29 февраля 2016 года №34-ФЗ, за счет чего выросли поступления от акцизов данных товаров [14].

Спад в динамике поступлений НДС в 2013-2015 гг., а также в период 2016-2017 гг. обусловлен в основном техническими причинами увеличения налоговых вычетов [59]. Суммы налоговых вычетов по НДС в Приморском крае за 2013-2017 гг. приведены в Таблице 10.

В 2016 году за счет увеличения налоговой базы НДС суммы поступлений увеличились в общей сложности в 20 раз, а также за счет улучшения налогового администрирования участников ВЭД. При этом темп роста начисленного НДС превышает темп роста налоговых вычетов.

Таблица 10 - Суммы налоговых вычетов по НДС в Приморском крае за 2013-2017 гг.

Год	2013	2014	2015	2016	2017	Темп роста 2017 к 2013, %
1. Сумма налоговых вычетов всего, в том числе:	233245840	259605966	286826173	299788105	283838396	12,6
1.1 Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком таможенным органам по товарам, ввезенным в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, тыс. р.	26780507	30646335	30197634	29145358	33285434	100,3
1.2 Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком налоговым органам при ввозе товаров с территории государств - членов Таможенного союза, тыс. р.	51095	63139	98123	176371	188727	239,4
3. Доля налоговых вычетов по НДС от общей суммы налоговых вычетов по НДС, %	11,5	11,8	10,56	9,8	11,8	102,6
4. Доля налоговых вычетов по НДС при ввозе товаров с территории государств-членов ТС от общей суммы налоговых вычетов по НДС, %	0,02	0,02	0,03	0,06	0,07	350

Источник: составлено автором на основании формы 1-НДС [59]

Сумма налога на прибыль в 2016 году составляла 19620360 тыс. р., что на 1,3 % больше показателя предыдущего года. Рост связан с увеличением поступлений от по крупнейшим налогоплательщикам ВЭД, а также от сумм налога, выплаченным за пределами РФ по группе обособленных подразделений, находящихся на территории одного субъекта РФ.

В целом в Приморском крае наблюдаются несущественные отклонения по суммам налоговых поступлений от внешнеэкономической деятельности. Можно заметить, что в период 2013-2017 гг. увеличились налоговые

поступления от операций с товарами, ввезенными на территорию РФ, когда как рост поступлений налогов на товары, реализуемые на территории РФ носит неустойчивый характер, в 2017 году уменьшился на 10,8 % по сравнению с 2016 годом. Это обусловлено воздействием внешних шоков, в первую очередь, падением экспортных цен и изменением обменных курсов. Уязвимость и подверженность экономик стран ЕАЭС внешним шокам обусловлена высоким уровнем концентрации экспорта, преобладанием сырьевых товаров (минерального топлива и сельскохозяйственного сырья) в товарной структуре экспорта и зависимостью от мировых рынков сырья, отличающихся нестабильностью [38].

Значительной долей увеличения налоговых поступлений является проведение аналитической и контрольной работы налоговых органов.

Рассмотрим эффективность работы налоговых органов по результатам проведенных выездных проверок в Таблице 11.

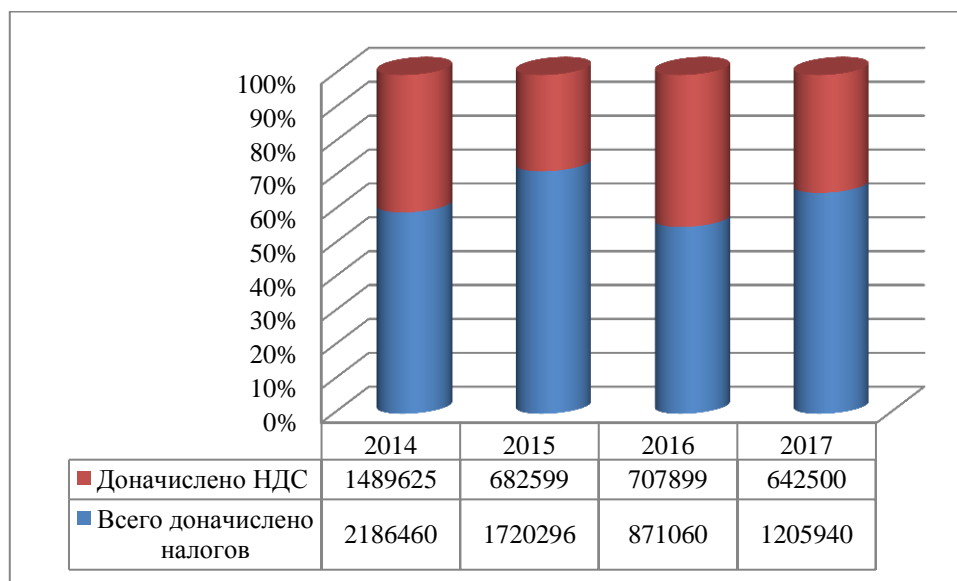
Таблица 11 – Дополнительно начисленные суммы выездных налоговых проверок по налогам от ВЭД в Приморском крае за 2013-2017 гг.

Вид налоговой проверки	2013	2014	2015	2016	2017	Темп роста 2017 к 2013,%
Выездные проверки, ед.	558	345	233	240	210	37,6
Дополнительно начисленная сумма, тыс. р.	1287996	2186460	1720296	871060	1205940	93,6

Источник: составлено автором на основании форм 4-НМ и 2-НК [53]

Налоговыми органами Приморского края дополнительно начислено 1205940 тыс. р., что по сравнению с предыдущим годом на 1,38 % больше. Почти половина доначислений по результатам выездных налоговых проверок приходится на НДС.

Рассмотрим долю сумм доначислений по НДС по выездной налоговой проверки в общей сумме доначислений по налогам от ВЭД в Приморском крае за 2014-2017 гг. на рисунке 14.



Источник: составлено автором на основании формы 4-НМ [59]

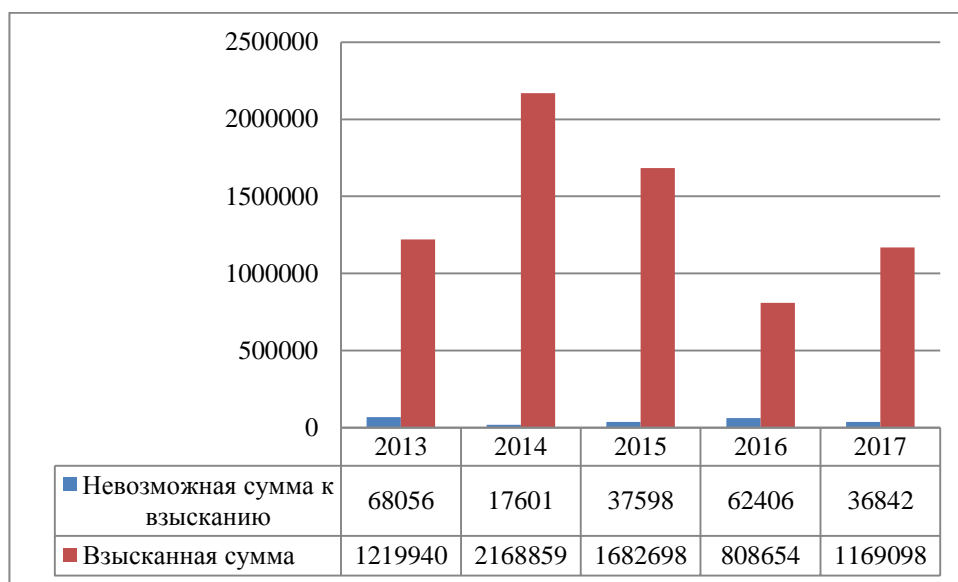
Рисунок 14 – Доля сумм доначислений по НДС по ВВП в общей сумме доначислений по налогам от ВЭД в Приморском крае за 2014-2017 гг., тыс. р.

За 2017 год налоговые органы Приморского провели 210 выездных налоговых проверок – на 30 меньше, чем за период предыдущего года: наблюдается положительное снижение контрольных мероприятий налоговых органов. Эффективность выездных проверок, выявивших нарушения, за этот период составила 1176431 тыс. р., что показывает высокую эффективность контрольной работы налоговых органов.

Не всю доначисленную сумму удастся взыскивать налоговыми органами. В бюджет Приморского края в 2013 году поступило 94,8 % от доначисленной суммы, в 2017 году – 97%. Основную долю сумм, невозможных к взысканию, составляют зависшие платежи. Наличие зависших платежей объясняется финансовыми проблемами банка, в случае чего налоги добросовестного плательщика не доходят до бюджета. Налоговые органы крайне тщательно проверяют каждый зависший платеж, однако пострадавшими оказываются

налогоплательщики, не подозревавшие о проблемах банка и добросовестно платившие налоги.

Рассмотрим динамику сумм взысканий по налогам от ВЭД в ходе выездной налоговой проверки в Приморском крае за 2013-2017 гг. на рисунке 15.



Источник: составлено автором на основании формы 4-НМ [59]

Рисунок 15 – Динамика сумм взысканий по налогам от ВЭД в ходе ВМП в Приморском крае за 2013-2017 гг., тыс. р.

За рассматриваемый период тенденция увеличения взыскания сумм в ходе ВМП носит положительный характер, и к 2017 году невозможные к взысканию суммы налогов составляли лишь 3% от доначисленной суммы, когда как в 2013 году 5,2 %. Стоит отметить, что за период 2016-2017 гг. сумма взысканий в общей сумме платежей увеличилась на 360444 тыс. р., практически в 1,5 раза.

Совокупная задолженность по налоговым поступлениям от ВЭД в бюджет Приморского края на 01.10.18 года составила 3117131 тыс. р. и снизилась по отношению к 2016 году на 2258231 тыс. р.

Суммы задолженности по налогам от ВЭД в Приморском крае за 2013-2017 гг. представлена в Таблице 12.

Таблица 12 – Анализ задолженности по налогам от ВЭД в Приморском крае за 2013-2017 гг.

Налог	Показатели	2013	2014	2015	2016	2017	Темп роста 2017 к 2013, %
НДС	Совокупная задолженность, всего, тыс. р.	3820466	3814295	3871059	4640802	2578767	67,49
	Урегулированная задолженность, всего, тыс. р.	2051276	1822727	2513268	2314871	261723	12,7
	Доля урегулированной задолженности по отношению к совокупной задолженности, %	53,6	47,7	64,9	49,8	10	19,05
Акцизы	Совокупная задолженность, всего, тыс. р.	8922	8931	228392	9549	4222	47,3
	Урегулированная задолженность, всего	3446	7271	226359	7607	837	24,2
	Доля урегулированной задолженности по отношению к совокупной задолженности, %	38,6	81	99	79,6	19,8	50
Налог на прибыль	Совокупная задолженность, всего, тыс. р.	1244085	1055921	714185	725011	534142	42,9
	Урегулированная задолженность, всего, тыс. р.	659642	443123	468500	313594	28018	4,2
	Доля урегулированной задолженности по отношению к совокупной задолженности, %	53	41,9	65,5	43	5	9,4

Источник: составлено автором на основании формы 4-НМ [59]

Как видно из Таблицы, за данный промежуток времени эффективность уровня урегулирования задолженности относительно НДС снизилась на 4,29% и по акцизам на 1,9%. Это прежде всего связано с тем, в структуре совокупной задолженности урегулированная задолженность по НДС составляла лишь 10% , а по акцизам 19,8%.

Наиболее высокий показатель по Приморскому краю по итогам налоговой контрольной работы наиболее высокий показатель совокупной задолженности по акцизам 2015 году, что связано с невысокими показателями поступлений от акцизов в этот период. Также можно отметить, что высокой совокупной задолженностью характерен и НДС в период 2015- 2017 гг.

Как отмечалось выше, причиной этому могло послужить ухудшение финансового состояния налогоплательщиков данного вида деятельности, в результате общего экономического кризиса в стране. А также высокий уровень налоговой нагрузки, в зависимости от отраслевой принадлежности деятельности.

Одними из причин могли послужить, несвоевременная уплата (неуплата) текущих платежей (авансов), попытки организаций самостоятельно уменьшить налогооблагаемую базу, а также дополнительно начисленные платежи в ходе налоговых проверок.

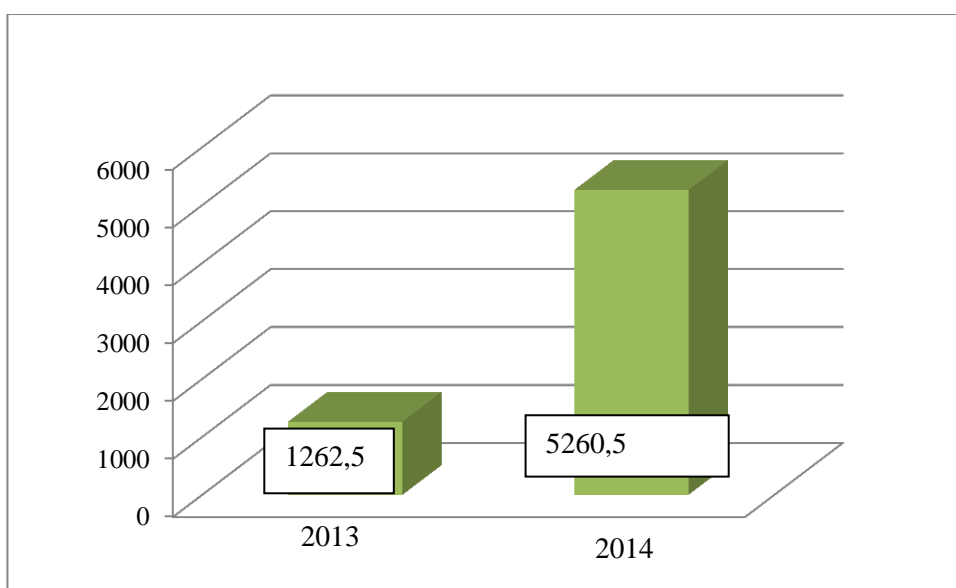
В период 2016-2017 гг. показатели как урегулированной задолженности, так и доначисленных сумм характеризуются позитивной тенденцией. Что свидетельствует о улучшении эффективности работы налоговых органов.

Несмотря на это, приведенные данные о сумме налоговой задолженности, сохраняющейся вплоть до 2016 года по Приморскому краю свидетельствуют о том, что существующий организационно-экономический механизм взыскания совокупной задолженности по налоговым платежам недостаточно эффективен.

Рост задолженности по налогам характеризуется ростом сумм недоимок. Слабый финансовый контроль, низкое качество бухгалтерского и налогового учета, а также отсутствие достаточной численности и технической оснащенности структурных подразделений налоговых органов, участвующих в процессе взыскания задолженностей влияют на рост задолженности, а впоследствии на суммы недоимок. Следует выделить ряд морально-психологических причин, таких как низкая налоговая культура отдельных налогоплательщиков, не осознающих неотвратимость взыскания задолженности по уплате налогов.

Нынешний этап развития отечественной экономики характеризуется следующей зависимостью: рост доли экспорта минеральных продуктов ведет к росту относительной величины налоговой задолженности. Тем самым мы наблюдаем довольно важную и интересную закономерность: рост экспорта природных ресурсов ведет к падению собираемости налогов и росту налоговой задолженности. налоги, но и активно «укрывается» от них.

Уровень поставок экспорта в Приморском крае за 2013-2014 гг. рассмотрен на рисунке 16.



Источник: [63]

Рисунок 16 – Уровень поставок экспорта в Приморском крае за 2013-2014 гг., млн. долл.

Действительно, экспорт в 2014 году вырос на 24 %, сохранив свою сырьевую направленность. Экспортный сырьевой сектор края служит главным источником пополнения бюджета, однако слишком напряженная экспортная динамика требует повышенных затрат, в том числе за счет уменьшения уровня налоговой отдачи.

Проблема возникновений задолженности по НДС сопровождается представлением налогоплательщиком нулевой отчетности по НДС, либо не

представление. Также сохраняется тенденция по образованию убытков у компаний, например из-за превышения внереализационных расходов над внереализационными доходами. По вопросам образования убытков налоговый орган приглашает на комиссию по легализации налоговой базы в ходе контрольной проверки отчетности налогоплательщика [44].

Одной из актуальных проблем, оказывающей влияние на увеличение эффективности уровня урегулирования задолженностей и недоимок по НДС является наличие недобросовестных налогоплательщиков («выгодоприобретатели»). В Приморском крае данные лица являются поставщиками-посредниками, которые не несут самостоятельно финансовых и иных рисков, имеют минимальную налоговую нагрузку, работают определенно короткий период, в ряде случаев накапливают кредиторскую задолженность, для преднамеренного банкротства с дальнейшим созданием на их месте новых коммерческих структур с НДС, обеспечивающих документально сформированный налоговый вычет, и формально независимых от покупателей и поставщиков, в основном рыбодобывающих компаний. Основная задача описанных недобросовестных посредников заключается в транзитном перечислении денежных средств с учетом НДС от конечных покупателей (в том числе экспортеров и потребителей определенной продукции, а также ИП в качестве оплаты за определенную продукцию, но уже без учета НДС).

НДС является косвенным налогом (включается в стоимость реализуемой продукции и перекладывается на покупателя), поэтому посредники не в состоянии в полном объеме заплатить данный налог, так как стоимость реализуемой продукции при транзитном перечислении денежных средств практически не изменяется, что свидетельствует об убыточности данной деятельности с точки зрения последующего налогообложения [34, 46].

Таким образом, конечные покупатели при закупке у компаний через перекупщиков определенного вида товара получают необоснованную скидку в размере до 10% от стоимости приобретенной продукции (ставка НДС), которая компенсируется за счет средств федерального бюджета в виде необоснованного

увеличения суммы налогового вычета, приводящего к неполной уплате сумм НДС в бюджет, появляются, так называемые расхождения по НДС.

Тенденция роста данного вида плательщиков характерна в основном для рыбной отрасли края. В 2017 году по Приморскому краю было установлено 79 единиц выгодоприобретателей, общая сумма заявленных вычетов по НДС составляла 125556,5 тыс. р., при этом работой налоговых органов устранено 35 ед. расхождений по НДС.

Риск выгодоприобретателей можно решить с помощью действий:

- не допускать искажение отчетов по информации о камеральной налоговой проверки, проведенных в течение двух или трех месяцев;

- оценивать целесообразность ускоренного возмещения за неделю до окончания .

Таким образом, перед налоговыми органами стоит проблема повышения эффективности налогового контроля участников ВЭД, поскольку от этого зависит состояние бюджета края и страны в целом.

При этом в деятельности налоговых органов Приморского края за последние годы наблюдается прирост налоговых поступлений. Однако проблемы неуплаты налоговых платежей, контроль за недобросовестными налогоплательщиками НДС требуют совершенствования со стороны налоговой политики. От эффективной деятельности их зависит реализация запланированных государством программ и проектов, улучшение экономического благополучия и финансовой безопасности государства и его регионов.

2.3 Проблемы и направления совершенствования организации налоговых проверок участников ВЭД

Регулирование механизма мировой экономики продолжается, и ускоряется по давлению глобальных проблем. В условиях глобализации внешнеэкономическая деятельность России характеризуется экономическим ростом, более высокой производительностью, повышением социального уровня

жизни, однако сопровождается обратными эффектами в пределах определенных сфер деятельности отдельных регионов России, а также ведет к негативным социально-экономическим последствиям. Основной функцией государственного управления является создание и поддержка.

На основании проведенного анализа следует, что современная система налоговых проверок не является совершенной. Динамика показала, что налогоплательщики, как правило, стремятся избежать или ограничить возможность появления у них новых объектов налогообложения, минимизировать налоговую базу, максимально использовать предусмотренные законодательством налоговые льготы и преференции или иным образом сократить свои налоговые обязательства эффективной системы финансов и контроля. Основной причиной уклонения от уплаты налогов и сборов является сохранение своего материального положения. Иные способы уклонения от уплаты налогов связаны с мошенническими операциями, к примеру, неправомерным возмещением НДС из бюджета.

Как правило, налоговые проверки большей доли участников ВЭД заканчиваются проведением камеральных проверок. Это свидетельствует о налоговой дисциплинированности налогоплательщиков, и эффективности работы налоговых органов при камеральных налоговых проверках, однако другая доля налогоплательщиков попадает в группу риска для выездных проверок, за счет несвоевременной уплаты налогов, либо подачи документов: чаще всего из-за не в срок поданных документов от третьих лиц (от контрагентов), при этом проверяемое лицо в срок подало налоговую декларацию. В связи с этим стоит рассмотреть возможные пути совершенствования работы налоговых органов.

Таким образом, можно выделить следующие проблемы налоговых проверок участников ВЭД:

1. Действующий механизм налоговых проверок участников ВЭД не способствует стимулированию развития внешнеэкономической деятельности Приморского края;

2. Налоговый учет участников ВЭД затруднителен в части расчета налоговой базы по налогу на прибыль организаций и НДС, а также в части представления соответствующих документов, что ставит в трудное положение как налогоплательщиков, так и налоговый орган;

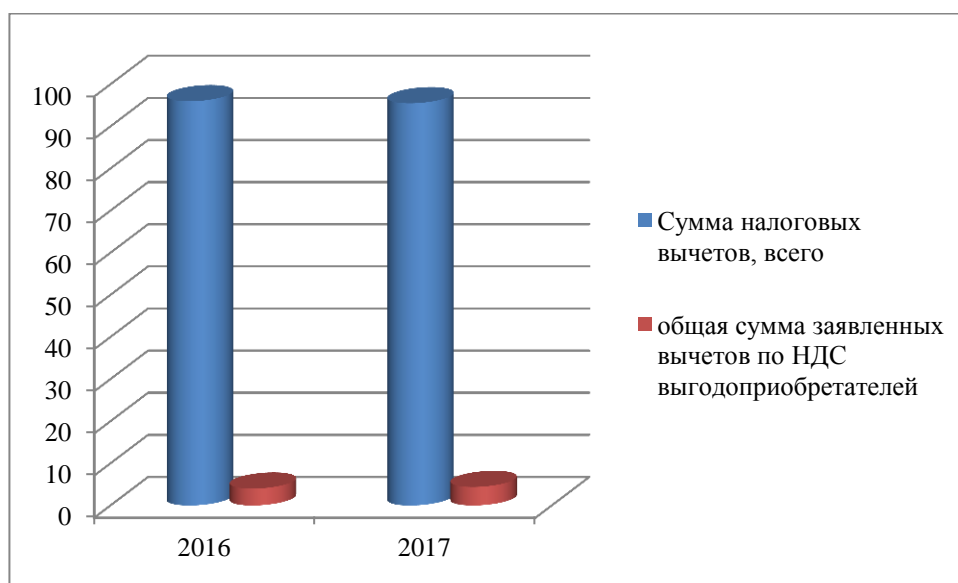
3. Короткий срок проведения камеральной налоговой проверки в отношении крупнейших налогоплательщиков, что усугубляет ситуацию относительно штрафных санкций по отношению к налогоплательщику.

Анализируя проблемы в области налогового контроля участников ВЭД, можно выделить основные предложения по его совершенствованию:

1. Предлагается внести изменения в законодательство РФ с целью автоматического обмена всей налоговой информацией по финансовым операциям участника ВЭД с иностранными юрисдикциями, путем создания информационной системы для мониторинга финансово-хозяйственной деятельности организаций, что позволит прогнозировать экономического состояния налогоплательщика. Новая электронная проверка включает механизм сбора необходимой информации, в том числе в части информации от организаций финансового рынка об их клиентах, выгодоприобретателях и/или лицах, прямо или косвенно их контролирующих, а также движение налогоплательщика через таможенную границу РФ и полученных им доходов за пределами РФ.

2. Продление срока камеральной налоговой проверки до 4 месяцев в отношении участника ВЭД, в случае, если возникают расхождения по исчислению налога на прибыль и НДС с контрагентом участника ВЭД, из-за несвоевременного представления запрашиваемых документов у контрагента, либо их непредставления в ходе проверки. Это позволит уменьшить количество расхождений, вместе с ним «мнимых» выгодоприобретателей, а также завершить проверку на этапе камерального контроля.

Рассмотрим долю заявленных вычетов по НДС выгодоприобретателей в в общей сумме вычетов в Приморском крае в 2016-2017 гг. на рисунке17.



Источник: составлено автором на основании [59]

Рисунок 17 - Доля заявленных вычетов по НДС выгодоприобретателей в общей сумме вычетов в Приморском крае в 2016-2017 гг., тыс.р.

3. Модернизация работы электронного документооборота между налогоплательщиками-участниками ВЭД и налогового органа, которая подразумевает создание в электронном ресурсе в личном кабинете участника ВЭД загрузку и автоматическую обработку главных аспектов в содержании документов: договоры, акты, инвойсы, счет-фактуры, в отношении сторон заключенных документов, цен, сроков. Это позволит ускорить процесс камеральной налоговой проверки, который облегчит работу как налоговых органов, так и самих налогоплательщиков.

4. Создание курсов повышения уровня подготовки кадров от лица налогового органа, осуществляющих бухгалтерскую и налоговую отчетность участников ВЭД, не компетенции в вопросе налогообложения часто приводят к сдаче уточненных деклараций, а иногда заканчиваются решением выездной налоговой проверки, также предоставление полномочий налоговым органам при определенных условиях самостоятельно (без заявлений плательщиков)

принимать решения об уточнении платежей для исключения начисления пеней, Внедрение и расширение инновационных мероприятий налогового контроля - налоговых мониторинг, требует переподготовки и повышения квалификации налоговых кадров, способных представлять налогоплательщику квалифицированное мотивированное мнение в связи со сложностью проверяемых сделок и операций.

5. Как отмечалось выше поступление информации об представлении отчетности по акцизам происходит в информационной системе ЕГАИС для сверки данных с Росалкогольконтролем, вместе с тем предлагается распространить подобные системы прослеживаемости и на другие товарные группы, а также производить уточнения идентификационных признаков средних дистиллятов для предотвращения реализации товаров-заменителей.

Внедрение и расширение инновационных мероприятий налогового контроля, таких, например, как налоговых мониторинг, становится актуальной проблема подготовки, переподготовки и повышения квалификации налоговых кадров, способных представлять налогоплательщику квалифицированное мотивированное мнение в связи со сложностью проверяемых сделок и операций. Однако совершенствование налогового контроля предполагает не только принятие мер со стороны государства, но и действия налогоплательщиков также очень важны:

- более открыто вести учет своих доходов и расходов;
- соблюдать сроки предоставления необходимой документации налоговым органам, осуществлять налоговое планирование на законном основании, оценивать свои налоговые риски.

Налоговым законодательством РФ определены лишь общие правила налогового контроля, что на практике приводит к усложнению процедуры проведения налоговых проверок и затруднительному решению возникающих в процессе вопросов. В заключении следует сказать, что налоговое законодательство должно гармонично балансировать экономические интересы как бизнеса, так и государства.

Заключение

Внешнеэкономическая деятельность – это внешнеторговая, инвестиционная и иная деятельность, включая производственную кооперацию, в области международного обмена товарами, информацией, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности, в том числе исключительными правами на них (интеллектуальная собственность). В Российской Федерации динамично развивается внешнеэкономическая деятельность в условиях глобализации, сопровождающаяся ежегодным ростом внешнеторгового оборота, ростом производительности, улучшением социально-экономических факторов.

Участниками внешнеторговой деятельности могут быть как российские, так и иностранные лица - экспортеры, импортеры и специализированные посредники. Также участников ВЭД в России можно квалифицировать по следующим принципам: по профилю и видам ВЭД, по организационно-правовым формам.

ВЭД основывается на нормативно-правовой базе, которая представляет собой систему, состоящую из:

1. международного права;
2. двусторонних и многосторонних соглашений;
3. национального законодательства.

В 2017 году внешнеторговый оборот России достиг 587,6 млрд долл. США и по сравнению с 2016 годом вырос на 24,7 %. Сальдо торгового баланса сложилось положительным в размере 130,6 млрд долларов. Это на 26,5 млрд долл. больше, чем в 2016 году. Рост внешнеторгового оборота приводит к росту участников внешнеэкономической деятельности, соответственно доходы от ВЭД растут, и встает остро вопрос об детальном контроле участников ВЭД как налоговым, так и таможенным. Налоговый контроль за участниками ВЭД осуществляет ФНС России посредством камеральных и выездных проверок. Специфика проведения налогового контроля участников ВЭД основывается на особенностях налогообложения их деятельности. Количество

налогоплательщиков ВЭД в России и отдельных ее регионов растет, и возрастает ответственность за своевременностью и полнотой налогов и сборов в бюджет.

Активное участие Приморского края как быстро развивающегося региона Российской Федерации во внешнеэкономической деятельности является показателем успешного развития ее экономики.

При проведении налоговых проверок участников деятельности налоговые органы должны учитывать ряд особенностей налогообложения данного вида деятельности. Проводя камеральную проверку необходимо контролировать документооборот между налогоплательщиками и их контрагентами, осуществлять оперативный анализ подачи соответствующих документов. Осуществляя планирование и организацию выездной налоговой проверки по необходимо учитывать критерии оценки рисков для налогоплательщиков. Непосредственно во время проведения проверки работники налогового органа должны проверить правильность определения налоговой базы, обоснованность применения льготных налоговых ставок, а также обоснованность применения налоговых вычетов, опираясь на данные, содержащиеся в документах и регистрах бухгалтерского учета, и сопоставляя их с данными налоговой отчетности, представленными участником ВЭД.

Проведенный анализ показал неоднородность налоговых поступлений от ВЭД в Приморском крае, связанных прежде всего с экономическими и политическими факторами. Основную долю налоговых поступлений от внешнеэкономической деятельности составляют косвенные налоги, а именно НДС. Однако негативно на бюджете края сказываются также схемы незаконного возмещения НДС. Благодаря которым, налогоплательщики, используя ставку НДС 0%, получают из бюджета возмещения.

Из-за несовершенства законодательства возникают трудности в виде оттока капитала в другие страны с более льготными условиями налогообложения – использование оффшорных зон.

Таким образом, перед налоговыми органами стоит проблема повышения эффективности налогового контроля участников ВЭД, поскольку от этого зависит состояние бюджета края и страны в целом. При этом в деятельности налоговых органов Приморского края за последние годы наблюдается прирост налоговых поступлений. Однако проблемы неуплаты налоговых платежей, контроль за недобросовестными налогоплательщиками требуют совершенствования со стороны налоговой политики. От эффективной деятельности их зависит реализация запланированных государством программ и проектов, улучшение экономического благополучия и финансовой безопасности государства и его регионов.

Таким образом, система налоговых проверок участников ВЭД имеет ряд нерешенных проблем, в настоящее время необходимо проводить совершенствование системы налогового контроля. И лишь в этом случае будет достигнут баланс в бюджете и российская экономика сможет подняться на более высокий уровень. Следствием чего будет достигнута стабильность финансовой системы.

Список использованных источников

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации : [по состоянию на 4 июня 2018 г. : принят ГД 17 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 [по состоянию на 19 февраля 2018 г. : принят ГД 16 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 2 [по состоянию на 23 апреля 2018 : принят ГД 16 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации [по состоянию на 3 июня 2018 г. : принят ГД 21 октября 1994] – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
5. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза : [по состоянию на 1 января 2018 г. : принят 28 ноября 2009]. – Таможенный кодекс ЕАЭС. – Режим доступа: <http://tkeaes.ru>.
6. Об экспортном контроле, № 183-ФЗ: [по состоянию на 13 июля 2015 г. : принят ГД 18 июля 1999]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
7. О таможенном тарифе, закон Российской Федерации № 5003-1 [по состоянию на 28 декабря 2016 г. : принят ГД 21 июня 1995]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
8. О таможенном регулировании в Российской Федерации, № 311-ФЗ : [по состоянию на 27 ноября 2010 г. : принят ГД 19 ноября 2010]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
9. Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности, № 164-ФЗ : [по состоянию на 8 декабря 2003 г. : принят ГД 21 ноября 2003]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
10. О валютном регулировании и валютном контроле, № 173-ФЗ : [по состоянию на 10 декабря 2003 г. : принят ГД 21 ноября 2003]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
11. О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров, № 165-ФЗ : [по состоянию на 18 декабря 2003 г. : принят ГД 18 ноября 2003]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
12. О военно-техническом сотрудничестве РФ с иностранными государствами, № 114-ФЗ : [по состоянию на 19 июля 1998 г. : принят ГД 3 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
13. Об иностранных инвестициях в РФ, № 160-ФЗ : [по состоянию на 9 июля 1999 г. : принят ГД 25 июня 1999]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
14. О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона О внесении

изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций), №34-ФЗ : [по состоянию на 19 февраля 2018 г. : принят ГД 9 февраля 2018г]]: – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

15. Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Развитие внешнеэкономической деятельности», Постановление Правительства Российской Федерации №330 : [по состоянию на 30 марта 2018 г. : утверждено Правительством Российской Федерации 15 апреля 2014 г]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

16. О Концепции создания системы контроля вывоза товаров с таможенной территории РФ и контроля правомерности применения ставки 0 % по налогу на добавленную стоимость при экспорте товаров, Распоряжение Правительства Российской Федерации № 288-р : [по состоянию на 22 февраля 2018 г. : утверждено Правительством Российской Федерации 7 марта 2007]. – Гарант.Ру. – Режим доступа : <http://www.garant.ru>.

17. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по НДС, Постановление Правительства РФ № 1137 : [по состоянию на 1 февраля 2018 г. : утверждено Правительством Российской Федерации 26 декабря 2011]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

18. О правилах определения страны происхождения товаров в Содружестве Независимых Государств, Международное Соглашение от 20 ноября 2009 г. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

19. Об утверждении единой Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единого таможенного тарифа Евразийского экономического союза, Решение Совета Евразийской экономической комиссии № 54 от 24 апреля 2018 г. : подписано 16 июля 2012 г. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

20. Соглашение о сотрудничестве ФНС России и ФТС России № 01-06/29487 и № ШТ-6- 06/770 от 21 января 2010 г. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

21. Об утверждении Правил формирования «Электронного досье» участника внешнеэкономической деятельности» : приказ ФТС России № 2677 от 29 декабря 2012 г. : – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

22. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок : приказ ФНС России № ММ-3-06/333@ от 30 июня 2007 г. — КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

23. О порядке взаимодействия Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы по обеспечению интересов РФ как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства : приказ ФТС России № 656 и

ФНС России № САЭ-3-19/333 от 19 июля 2005 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

24. Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений : приказ МВД РФ и ФНС № 495/ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

25. Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию РФ с территории государств - членов Евразийского экономического союза в электронной форме и порядка ее заполнения : приказ ФНС России № СА-7-3/765@ от 27 сентября 2017 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

26. О применении налоговой ставки по налогу на добавленную стоимость : письмо ФНС России № ЕД-4-3/4184 от 14 марта 2013 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

27. Об использовании электронного документооборота при внешнеэкономической деятельности : письмо ФНС России № ЕД-20-3/1517 от 30 ноября 2011 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

28. Об указании в заявлениях о ввозе товаров и уплате косвенных налогов ТН ВЭД ТС : письмо ФНС России № АС-4-2/8217 от 18 мая 2012 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

29. Об исчислении налога на прибыль организаций участниками свободной экономической зоны : письмо ФНС России № СД-4-3/5300@ от 23 марта 2017 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

30. Об указании в счете-фактуре кода вида товаров при их реализации в РФ : письмо Минфина России № 03-07-08/16 от 9 января 2018 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

31. О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций, о единых формах учета и отчетности по валютным операциям, порядке и сроках их представления : инструкция Банка России № 181-И от 16 августа 2017 г. — КонсультантПлюс. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

32. Афанасьева Л.В. Проблемы налогового контроля : учебное пособие / Л. В. Афанасьева. — Санкт-Петербург : Изд-во СПбГЭУ, 2014. — 204 с.

33. Балакина А. П. Налоговый кодекс РФ. Постатейный комментарий общей части : учебник / А. П. Балакина. — Москва : Юридическая литература, 2013. — 384 с.

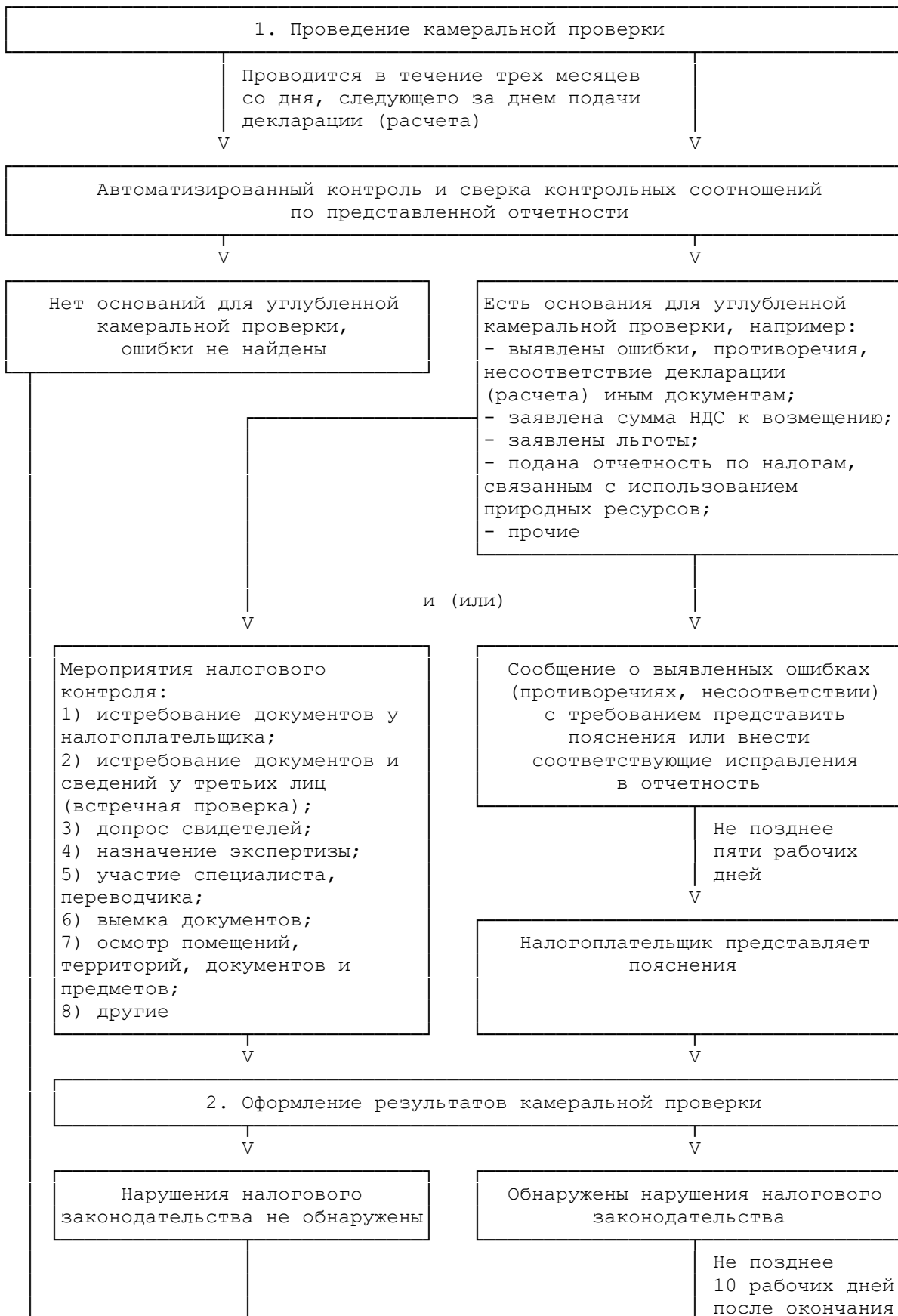
34. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: учебник для магистров / Г. Ф. Сысоева, И. П. Малецкая. — М.: Издательство Юрайт, 2013. — 424 с.

35. Внешнеэкономическая деятельность: учебник для бакалавриата и магистратуры / В. В. Покровская - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт ; ИД Юрайт, 2015. – 731 с.
36. Внешнеэкономическая деятельность: учебник / Е. Ф. Прокушев. – 8 изд. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2013. – 500 с.
37. Государственное регулирование внешнеторговой деятельности: учебное пособие. / Денисов С. А. - СПб.: Троицкий мост, 2013. – 224 с.
38. Гурова, И. П. : Мировая экономика: учебник / И. П. Гурова. – Москва: Омега-Л, 2015. – 391 с.
39. Инновационный потенциал национальной экономики : / приоритетные направления реализации. / Брутян М. М., Головчанская Е. Э., Даниловских Т. Е. и др. Новосибирск: Изд-во ЦРНС, 2015. - 164 с.
40. Кашин В. А. Налоги и их роль в регулировании внешнеэкономических связей России : учебное пособие / В. А. Кашин. – Москва : Финансы, 2013. – 109 с. 22. Козырина А. Н. Налоговый процесс : учебник / под ред. А.Н. Козыриной. – Москва : ЦППИ, 2012. – 214 с.
41. Налоги: учебник / под ред. Д. Г. Черника, И. А. Майбурова, А. Н. Литвиненко. – М.: Юнити-Дана, 2013. – 479 с.
42. Нелюбин Д. Е. Система налогового контроля в Российской Федерации: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский 99 учет, анализ и аудит» / под ред. Д. Е. Нелюбина. – Москва : Юрист, 2015. – 390 с.
43. Налоги и налогообложение : учебник для СПО / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 503 с.
44. Налог на добавленную стоимость: проблемы и возможные пути развития: Фундаментальные исследования. Кузьмичёва И. А., Быкова М. А. / 2014. - №8-4. 923-927 с.
45. Налогообложение организаций в Российской Федерации [Электронный ресурс] : учебник для бакалавров / Д. А. Мешкова, Ю. А. Топчи; под ред. д. э. н., проф. А. З. Дадашева. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 160 с. – Режим доступа: <http://znanium.com>.
46. Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / Е. Б. Шувалова, П. М. Шепелева. – 2 изд. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2017. – 132 с.
47. Налоговый аудит : учебник для бакалавров всех форм обучения по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под ред. М. И. Коростелева. – Москва : Бухгалтерская книга, 2013. – 414 с.
48. Налоговая система Российской Федерации: хрестоматия: учебное пособие / Н. И. Малис; Под ред. Н.И. Малиса; Сост. С. А. Анисимов, И.В. Горский. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 152 с. – Режим доступа: <http://znanium.com/catalog.php?bookinfo=472272>.
49. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е. Н. Евстигнеев. СПб.: Питер, 2013. – 272 с.

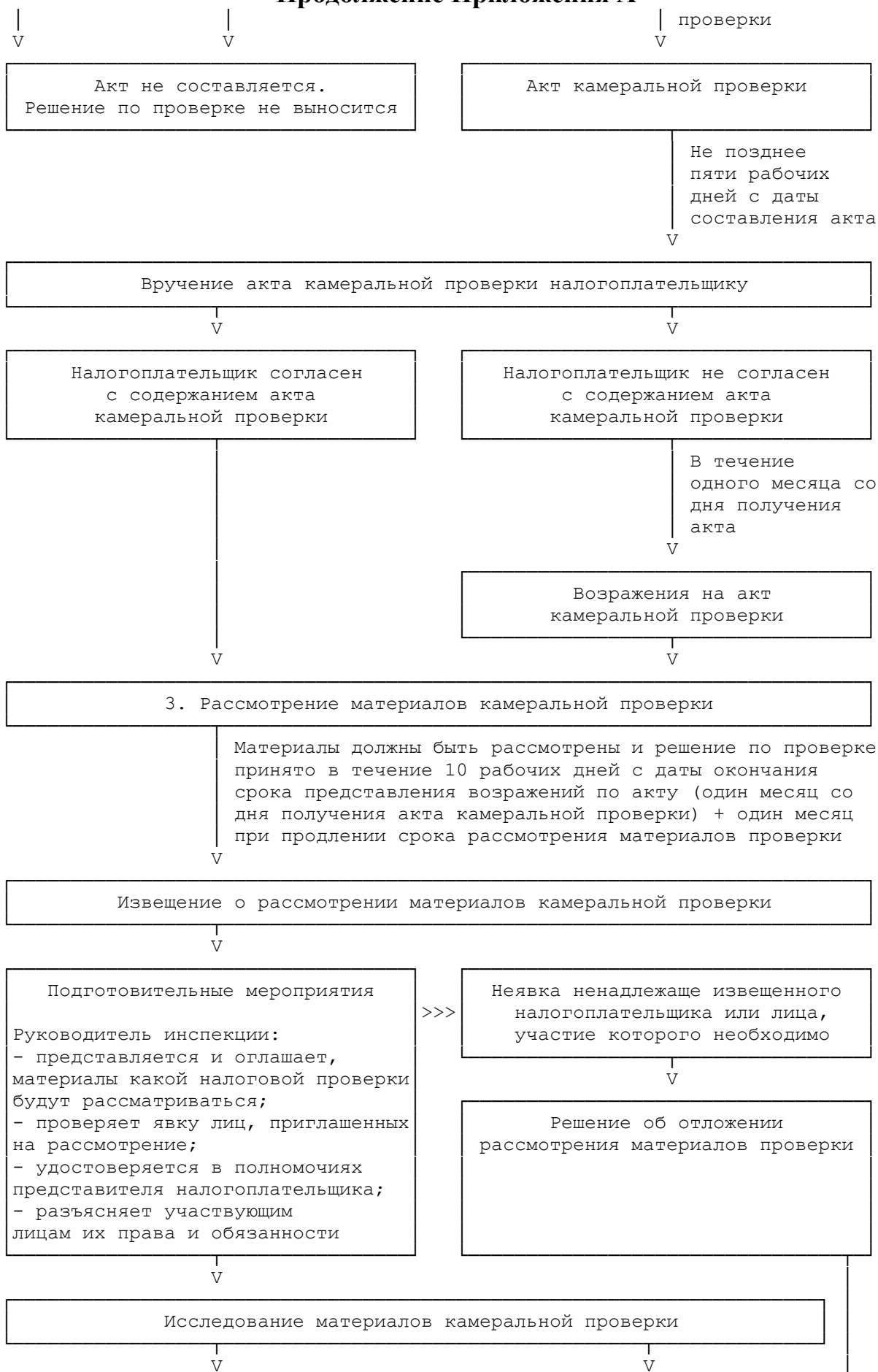
50. Налоговый учет и отчетность в современных условиях: учебное пособие / З. И. Кругляк, М. В. Калининская. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 352 с. – Режим доступа: <http://znanium.com>.
51. Овчаров Е. В. Ответственность налогоплательщиков по результатам налоговых проверок : учебное пособие / Е. В. Овчаров. – Москва : Бухгалтерский учет, 2016. – 290 с.
52. Путеводитель по налогам : практическое пособие по налоговым проверкам / Специалисты АО «Консультант Плюс». – 2017. – 383 с. - Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
53. Управление внешнеэкономической деятельностью: учебное пособие / В. А. Трайнева. – М.: ИТК «Дашков и К°», 2013. – 304 с.
54. Экономическая теория: учебник / А. Г. Грязнова, М. В. Сомова, А. Б. Ивин, С. Н. Соколов. – М.: Экзамен, 2013. 260 с.
55. Информационная система «РИА Новости» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.rian.ru>.
56. Информационная система «РосБизнесКонсалтинг» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.rbc.ru>.
57. Информационный ресурс «Портал внешнеэкономической информации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ved.gov.ru>.
58. Информационный ресурс «Налоговые новости и статьи» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://nalog-nalog.ru>.
59. Официальный сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru>.
60. Официальный сайт Федеральной таможенной службы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.customs.ru>.
61. Официальный сайт Дальневосточного таможенного управления [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://dvtu.customs.ru>.
62. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
63. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики по Приморскому краю [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://primstat.gks.ru>.
64. Официальный сайт рейтингового агентства «Standard & Poor's» <http://www.standardandpoors.ru>.
65. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.minfin.ru>.
66. Официальный сайт Министерства экономического развития РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.economy.gov.ru>.
67. Официальный сайт Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.fsrar.ru.

Приложение А

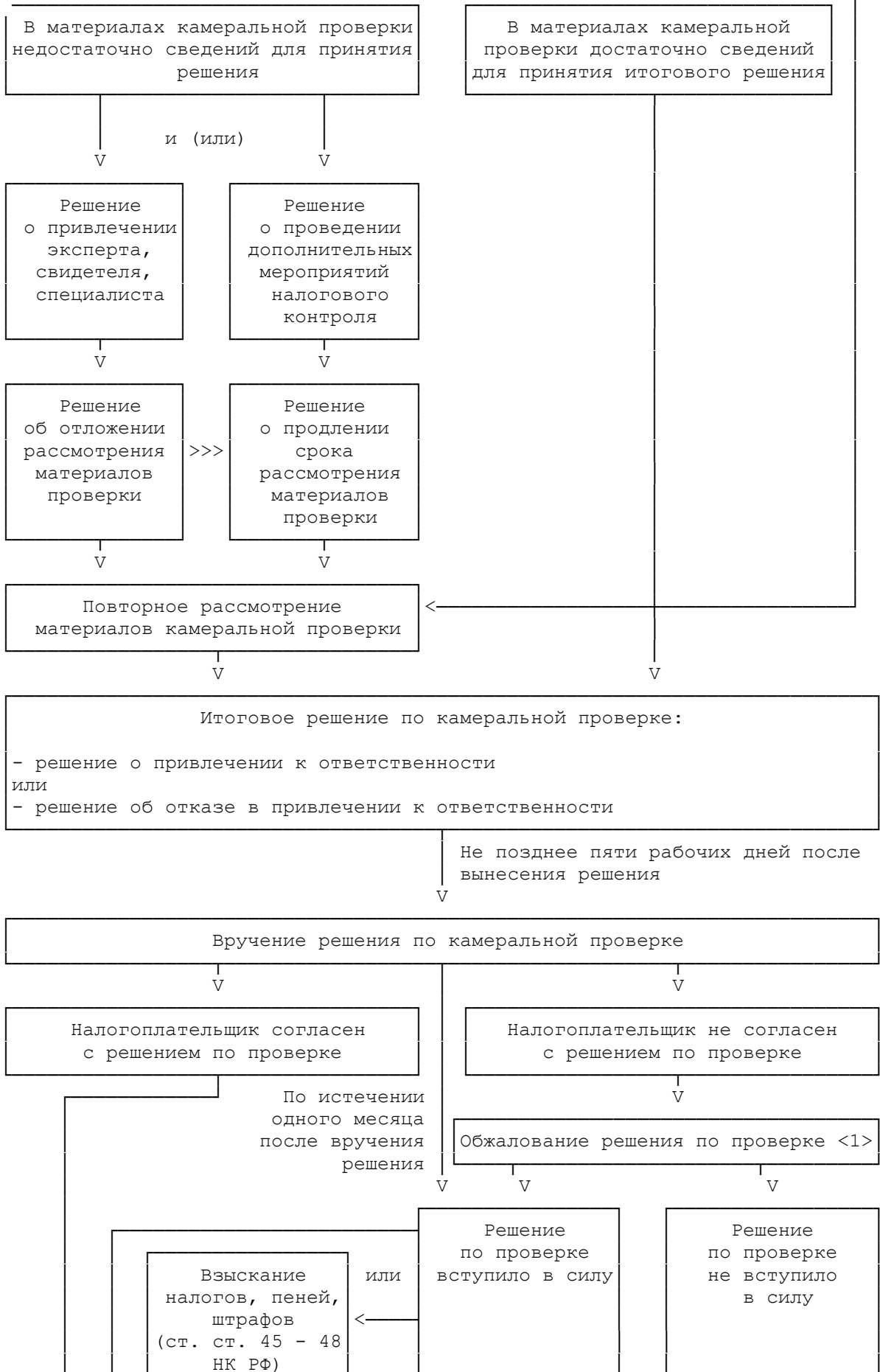
Порядок проведения камеральной налоговой проверки



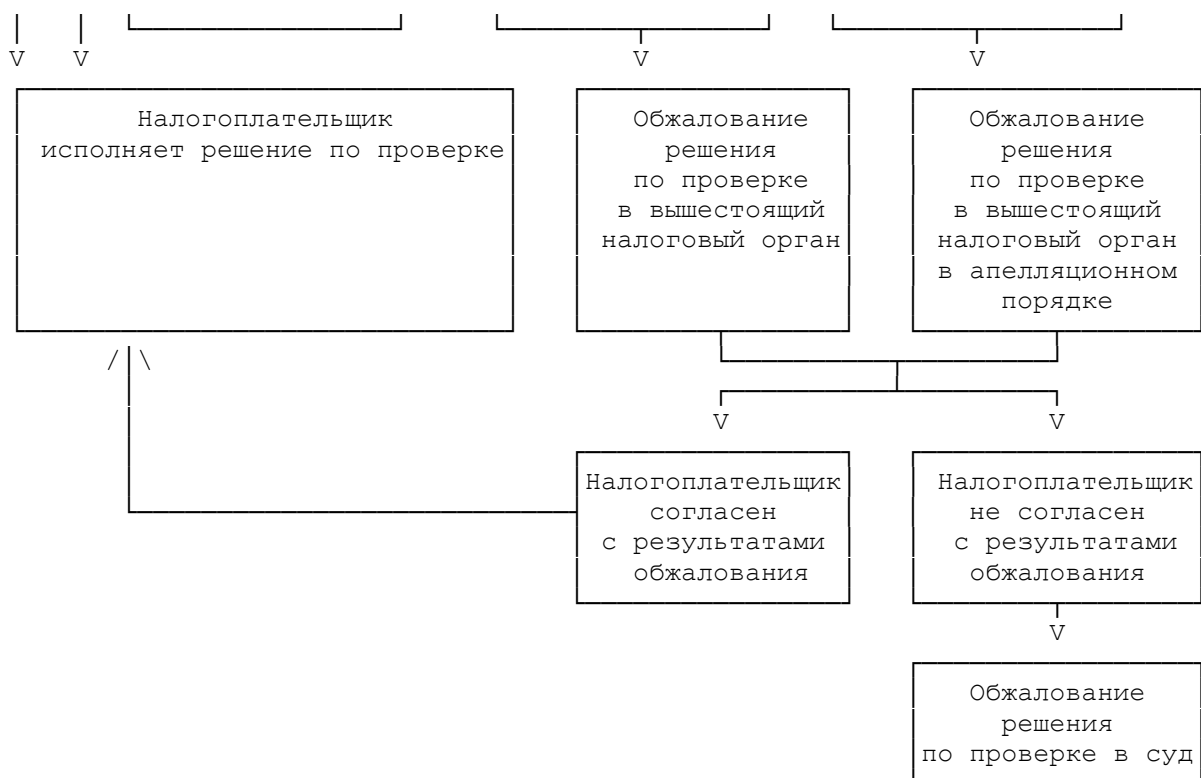
Продолжение Приложения А



Продолжение Приложения А



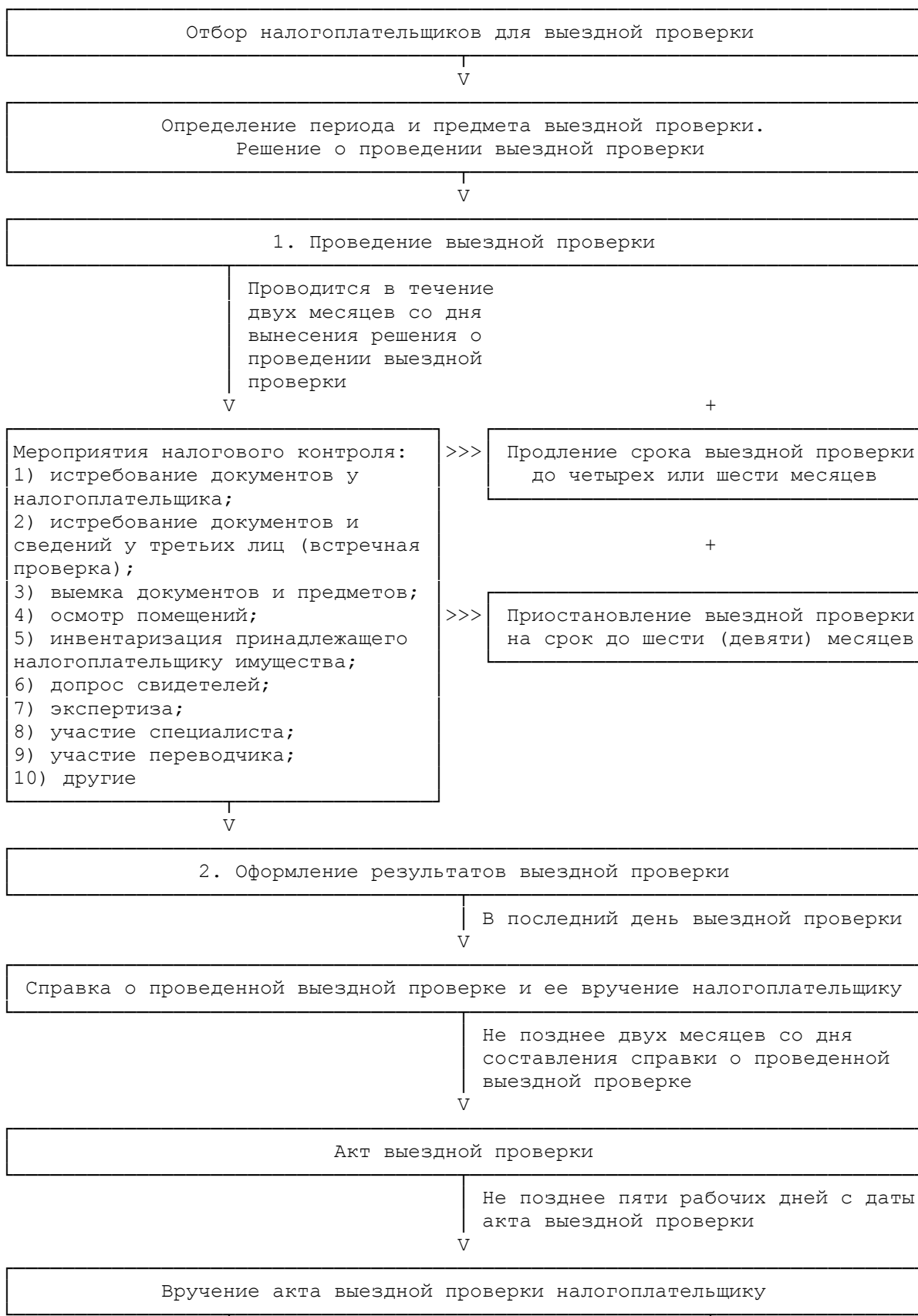
Окончание Приложения А



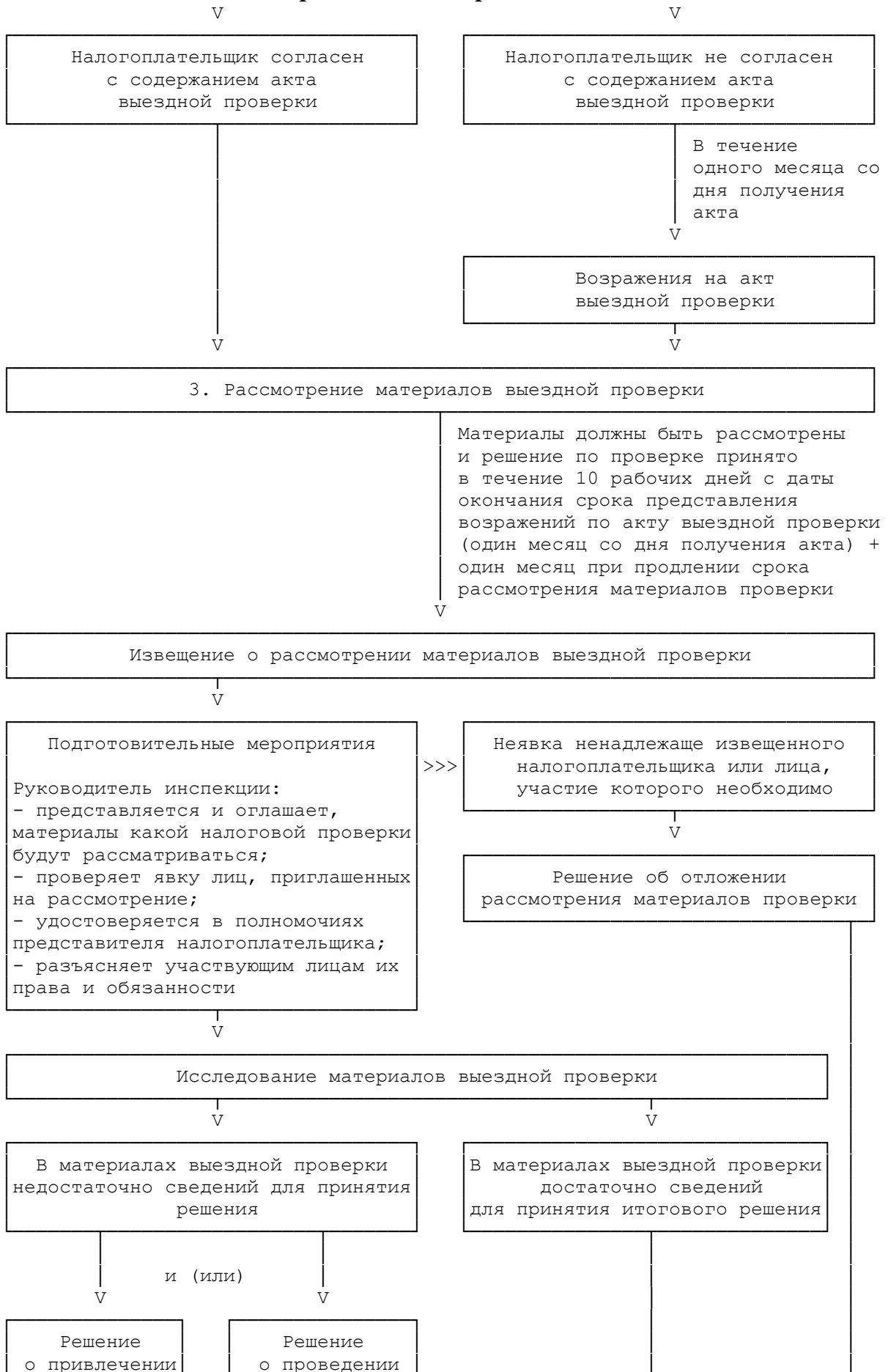
Источник: [52]

Приложение Б

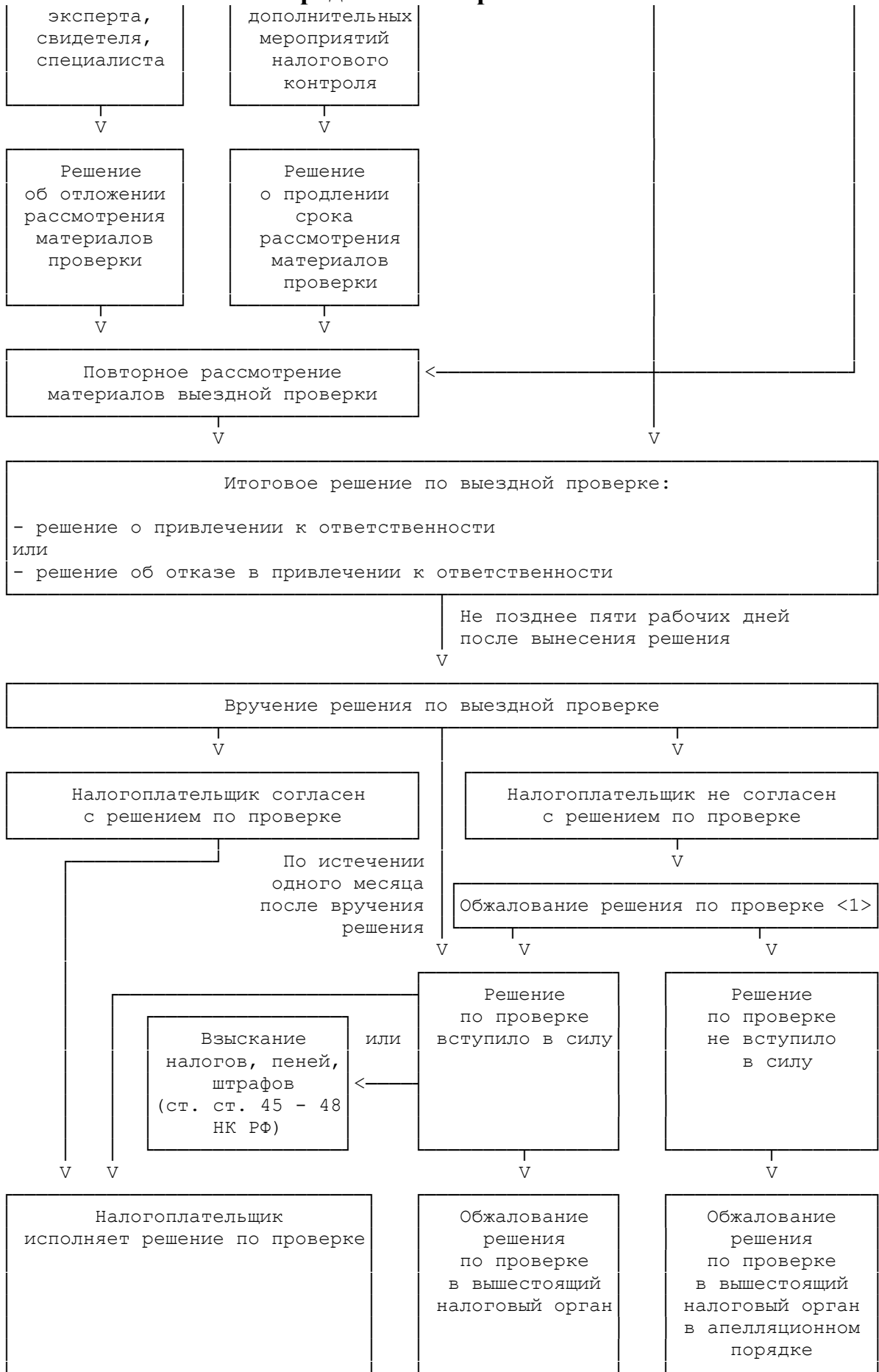
Порядок проведения выездной налоговой проверки



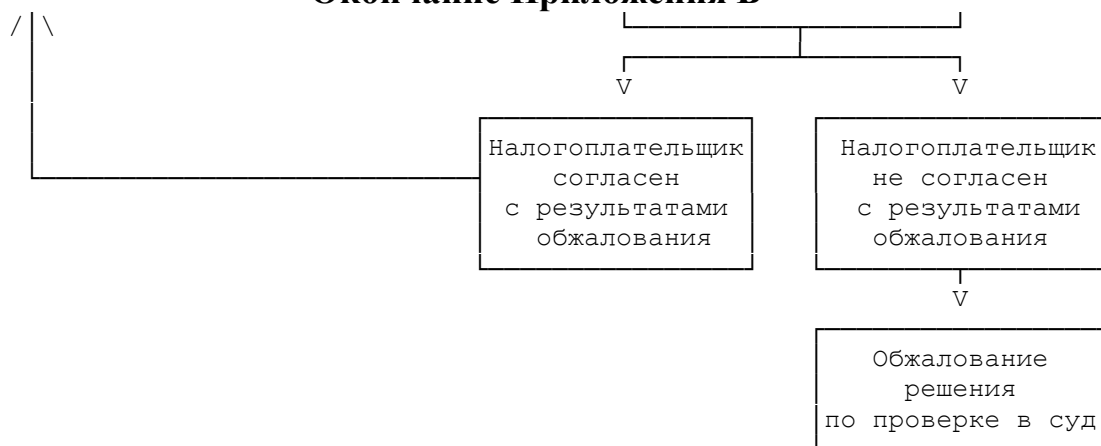
Продолжение Приложения Б



Продолжение Приложения Б



Окончание Приложения Б



Источник: [52]

Приложение В

Форма заявления о проведении налогового мониторинга

УТВЕРЖДЕНО
приказом ФНС России
от _____
№ _____
Форма по КНД 1110301

В _____
(наименование налогового органа)

Код налогового органа

ЗАЯВЛЕНИЕ

о проведении налогового мониторинга

Прошу провести в соответствии со статьей 105²⁹ Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) за _____ год налоговый мониторинг по вопросам¹ правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов, обязанность по уплате (перечислению) которых в соответствии с Кодексом возложена на: _____
(наименование

организации – налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента)

ИНН

КПП²

Место нахождения организации _____
(адрес)

Подтверждаю соответствие условиям,³ установленным пунктом 3 статьи 105²⁶ Кодекса, в том числе:

1) совокупная сумма налогов, подлежащая уплате⁴ за _____ г.:

№	Наименование налога	Код бюджетной классификации	Налоговый период	Сумма налога, тыс. рублей	Код налогового органа
1	2	3	4	5	6
Итого					

2) суммарный объем полученных доходов по данным годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за _____ год в размере _____ тысяч

¹ В отношении участника консолидированной группы налогоплательщиков налоговый мониторинг проводится также по вопросам правильности определения полученных им доходов и осуществленных расходов для целей исчисления и уплаты налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.

² Указывается КПП, присвоенный организации при постановке на учет в налоговом органе по месту ее нахождения. Для организации, отнесенной в соответствии со статьей 83 Кодекса к категории крупнейших налогоплательщиков, указывается КПП, присвоенный при постановке на учет в налоговом органе в качестве крупнейшего налогоплательщика.

³ Выполнение условий, предусмотренных пунктом 3 статьи 105²⁶ Кодекса для организаций, в отношении которых проводится налоговый мониторинг, не является обязательным.

⁴ Совокупная сумма налогов, подлежащая уплате организацией за соответствующий календарный год, превышающая сумму, указанную в подпункте 1 пункта 3 статьи 105²⁶ Кодекса, в таблице может не указываться.

Окончание Приложения В

рублей;

3) совокупную стоимость активов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности по состоянию на 31 декабря _____ года в размере _____ тысяч рублей.

Продолжение приложения В

Приложения:

- 1) регламент информационного взаимодействия на _____ листах;
- 2) информация об организациях, о физических лицах, которые прямо и (или) косвенно участвуют в организации, представляющей заявление о проведении налогового мониторинга, и при этом доля такого участия составляет более 25 процентов, на _____ листах;
- 3) учетная политика для целей налогообложения организации, действующая в календарном году, в котором представлено заявление о проведении налогового мониторинга на _____ листах;
- 4) внутренние документы, регламентирующие систему внутреннего контроля организации на _____ листах.

(должность, Ф.И.О.⁵ руководителя организации (представителя организации))

(наименование и реквизиты документа, подтверждающего полномочия представителя организации)

(подпись)

(дата)

⁵ Отчество указывается при наличии.

Приложение Г

Образец заполнения налоговой декларации по НДС участника ВЭД

Приложение № 1
 к приказу ФНС России
 от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@
 (в ред. Приказа ФНС России
 от 20.12.2016 № ММВ-7-3/696@)

ИНН **7722345678** --
 КПП **772201001** Стр. **001**

Форма по КНД 1151001

**Налоговая декларация
по налогу на добавленную стоимость**

Номер корректировки **0** -- -- Налоговый период (код) **21** Отчетный год **2018**

Представляется в налоговый орган (код) **7722** по месту нахождения (учета) (код) **214**

**ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ
"АЛЬФА"**

(налогоплательщик)

Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД **46.4** . **4** . -- --

Форма реорганизации (ликвидация) (код) ИНН/КПП реорганизованной организации /

Номер контактного телефона **8 (495) 1234567** -- -- -- -- --

На **012** страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на **015** листах

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю:	Заполняется работником налогового органа Сведения о представлении декларации
<p> <input checked="" type="checkbox"/> 1 - налогоплательщик, налоговый агент <input type="checkbox"/> 2 - представитель налогоплательщика, налогового агента </p> <p>ИВАНОВ -- -- -- -- --</p> <p>ИВАН -- -- -- -- --</p> <p>ИВАНОВИЧ -- -- -- -- --</p> <p style="text-align: center;">(фамилия, имя, отчество* полностью)</p> <p> -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- </p> <p style="text-align: center;">(наименование организации - представителя налогоплательщика, налогового агента)</p> <p> Подпись М.П. Дата 25.04.2018 </p> <p style="text-align: center;"> Наименование документа, подтверждающего полномочия представителя </p> <p> -- -- -- -- -- -- -- -- -- -- </p>	<p>Данная декларация представлена (код) <input type="checkbox"/></p> <p>на <input type="checkbox"/> страницах</p> <p>с приложением подтверждающих документов или их копий на <input type="checkbox"/> листах</p> <p>Дата представления декларации <input type="checkbox"/> . <input type="checkbox"/> . <input type="checkbox"/></p> <p>Зарегистрирован за № <input type="checkbox"/></p> <p style="text-align: center;">_____</p> <p style="text-align: center;">Фамилия, И.О.* Подпись</p>

* Отчество указывается при наличии.

Продолжение Приложения Г

ИНН 7:72:2345678--

КПП 7:72:201001 Стр. 002

**Раздел 1. Сумма налога,
подлежащая уплате в бюджет (возмещению из бюджета),
по данным налогоплательщика**

Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей 3
Код по ОКТМО	010	45388000--
Код бюджетной классификации	020	18210301000011000110
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет в соответствии с пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации	030	-----
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет в соответствии с пунктом 1 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (величина разницы суммы строк 200 раздела 3, 130 раздела 4, 160 раздела 6 и суммы строк 210 раздела 3, 120 раздела 4, 080 раздела 5, 090 раздела 5, 170 раздела 6 >= 0)	040	-----
Сумма налога, исчисленная к возмещению из бюджета в соответствии с пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (величина разницы суммы строк 200 раздела 3, 130 раздела 4, 160 раздела 6 и суммы строк 210 раздела 3, 120 раздела 4, 080 раздела 5, 090 раздела 5, 170 раздела 6 < 0)	050	63000-----
Регистрационный номер договора инвестиционного товарищества	060	-----
Дата начала действия договора инвестиционного товарищества	070	--. --. --
Дата окончания действия договора инвестиционного товарищества	080	--. --. --

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

 (подпись)

25.04.2018 (дата)

Продолжение Приложения Г

ИНН 77:22:34:56:78--
 КПП 77:22:01:00:1 Стр. 003

Раздел 3. Расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 - 4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации

Налогооблагаемые объекты 1	Код строки 2	Налоговая база в рублях 3	Ставка налога 4	Сумма налога в рублях 5
1. Реализация (передача на территории Российской Федерации для собственных нужд) товаров (работ, услуг), передача имущественных прав по соответствующим ставкам налога, а также суммы, связанные с расчетами по оплате налогооблагаемых товаров (работ, услуг), всего	010	---	18%	---
	020	---	10%	---
	030	---	18/118	---
	040	---	10/110	---
2. Реализация по истечении срока, указанного в абзаце 3 подпункта 1.1 пункта 1 статьи 151 Налогового кодекса Российской Федерации, товаров, в отношении которых при таможенном декларировании был исчислен налог в соответствии с абзацем 1 подпункта 1.1 пункта 1 статьи 151 Налогового кодекса Российской Федерации	041	---	18/118	---
	042	---	10/110	---
3. Реализация предприятия в целом как имущественного комплекса	050	---		---
4. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления	060	---	18%	---
5. Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав	070	---		---
6. Суммы налога, подлежащие восстановлению, всего	080			---
в том числе:				
6.1. суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации	090			---
6.2. суммы налога, подлежащие восстановлению при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов	100			---
7. Корректировка реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав по соответствующим ставкам налога, на основании пункта 6 статьи 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации	105	---	18%	---
	106	---	10%	---
	107	---	18/118	---
	108	---	10/110	---
8. Корректировка реализации предприятия в целом как имущественного комплекса, на основании пункта 6 статьи 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации	109	---		---
9. Уплата сумм налога, исчисленных при таможенном декларировании товаров в случаях, предусмотренных абзацем 3 подпункта 1.1 пункта 1 статьи 151 Налогового кодекса Российской Федерации	110	---		---
10. Уплата сумм налога, исчисленных при таможенном декларировании товаров в случаях, предусмотренных пунктом 6 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации	115	---		---
11. Общая сумма налога, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога (сумма величин графы 5 строк 010 - 080, 105 - 115)	118			---

Продолжение Приложения Г

ИНН 77:22:345678--

КПП 77:22:01001 Стр. 005

Раздел 4. Расчет суммы налога по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена¹

Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей 3
Код операции	010	10:114:10
Налоговая база	020	9:0:0:0:0:0:--:--:--:--:--:--
Налоговые вычеты по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена	030	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее исчисленная по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее не была документально подтверждена	040	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее принятая к вычету и подлежащая восстановлению	050	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Код операции	010	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговая база	020	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговые вычеты по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена	030	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее исчисленная по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее не была документально подтверждена	040	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее принятая к вычету и подлежащая восстановлению	050	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Код операции	010	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговая база	020	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговые вычеты по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена	030	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее исчисленная по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее не была документально подтверждена	040	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее принятая к вычету и подлежащая восстановлению	050	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Код операции	010	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговая база	020	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговые вычеты по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена	030	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее исчисленная по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее не была документально подтверждена	040	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее принятая к вычету и подлежащая восстановлению	050	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Код операции	010	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговая база	020	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговые вычеты по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена	030	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее исчисленная по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее не была документально подтверждена	040	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее принятая к вычету и подлежащая восстановлению	050	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Код операции	060	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Налоговая база ²	070	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма налога, ранее принятая к вычету и подлежащая восстановлению ²	080	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Код операции	090	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма, на которую корректируется налоговая база при увеличении цены реализованных товаров (работ, услуг) ²	100	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Сумма, на которую корректируется налоговая база при уменьшении цены реализованных товаров (работ, услуг) ²	110	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Итого сумма налога, исчисленная к возмещению по разделу 4 ²	120	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--
Итого сумма налога, исчисленная к уплате по разделу 4 ²	130	--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--:--

¹ Заполняется необходимое количество листов данного раздела.

² Указывается на первой странице, на остальных - ставится прочерк.

Окончание Приложения Г

Раздел 8. Сведения из книги покупок об операциях, отражаемых за истекший налоговый период

Номер корректировки 0 Налоговый период 1 квартал Отчетный год 2018

Сумма налога по книге покупок всего (руб.) 63000

№ п.п.	Код вида операции	№ с-ф продавца	Дата с-ф продавца	№ исправления с-ф продавца	Дата исправления с-ф продавца	№ корр. с-ф продавца	Дата корр. с-ф продавца	№ исправления с-ф продавца	Дата исправления с-ф продавца	№ (дата) документа, подтверждающего уплату налога	ИНН/КПП продавца	ИНН/КПП посредника (комиссионера, агента, экспедитора, застройщика)	№ таможенной декларации	Дата принятия на учет товаров (работ, услуг), имущественных прав	Валюта	Стоимость покупок по с-ф, разница стоимости по корр. с-ф (включая налог)	Сумма налога по с-ф, разница суммы налога по корр. с-ф, принимаемая к вычету (руб.)
1	01	12	15.01.2018								7728123321/ 772801001			15.01.2018	643	118000	18000
2	01	14	16.01.2018								7728123321/ 772801001			16.01.2018	643	295000	45000

Раздел 9. Сведения из книги продаж об операциях, отражаемых за истекший налоговый период

Номер корректировки 0 Налоговый период 1 квартал Отчетный год 2018

Стоимость продаж по книге продаж (без НДС) по ставке 0% (руб.) 900000

№ п.п.	Код вида операции	№ с-ф продавца	Дата с-ф продавца	№ исправления с-ф продавца	Дата исправления с-ф продавца	№ корр. с-ф продавца	Дата корр. с-ф продавца	№ исправления с-ф продавца	Дата исправления с-ф продавца	№ (дата) документа, подтверждающего оплату	ИНН/КПП покупателя	ИНН/КПП посредника (комиссионера, агента, экспедитора, застройщика)	Регистрационный номер таможенной декларации	Валюта	Стоимость продаж по с-ф, разница стоимости по корр. с-ф (включая налог)		Стоимость продаж, облагаемых налогом, по с-ф, разница стоимости по корр. с-ф (без налога) (руб.) по ставке			Сумма налога по с-ф, разница суммы налога по корр. с-ф (без налога) (руб.) по ставке	Стоимость продаж, освобождаемых от налога, по с-ф, разница суммы налога по корр. с-ф (руб.)	
															валюта	руб.	18%	10%	0%			18%
1	01	1	29.01.2018											978	12929,67	900000			0%	900000		

Приложение Д

Таблица Д.1 – Представляющиеся документы в налоговый орган

Камеральные и выездные налоговые проверки	
Внешнеторговая операция	Представляющиеся документы
Экспорт	<ul style="list-style-type: none">-налоговая декларация по косвенным налогам;-договоры (контракты), заключенные с налогоплательщиком другого государства-члена ЕАЭС или с налогоплательщиком государства, не являющегося членом ЕАЭС, на основании которых осуществляется экспорт товаров;-заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налогового органа государства-члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов;-транспортные и (или) иные документы, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства-члена ЕАЭС на территорию другого государства-члена ЕАЭС.
Импорт	<ul style="list-style-type: none">-договоры (контракты), заключенные с налогоплательщиком другого государства;-копия выписки банка, подтверждающей уплату косвенных налогов по импортированным товарам;-копии транспортных документов, подтверждающих перемещение товаров (если они оформлялись);-копии счетов-фактур, оформленных продавцом при отгрузке товаров.

Источник: [34, 59]

Приложение Е

Таблица Е.1 – Документальное подтверждение налогового вычета по НДС

НДС	Налоговая ставка НДС, %	Документы, представляемые в налоговый орган
НДС при экспорте товара	0,10,18%	<ul style="list-style-type: none"> -внешнеэкономический договор или контракт; -выписка банка, подтверждающая поступление выручки от иностранного покупателя; -копии приходных кассовых ордеров,если расчет производился наличными денежными средствами; -таможенная декларация с отметками таможенного органа, который выпустил товары в режиме экспорта; -транспортные, товаросопроводительные и иные документы с отметками пограничных; -договоры комиссии, поручения или агентские договоры (в случае, если товар реализуется на экспорт через комиссионера, поверенного или агента); -договор поручения (в случае, если выручка от реализации товара поступила от третьего лица-покупателя); -при экспорте в страны ЕАЭС должны быть отдельно товарная накладная и счёт-фактура, выписанная по нулевой ставке.
НДС при импорте товара	10,18%	<ul style="list-style-type: none"> -внешнеэкономический договор или контракт; - инвойс (счет); - грузовая таможенная декларация; - платежные документы.

Источник: [34, 36, 59]

Окончание приложения Е

Таблица Е.2 – Документальное подтверждение налоговой льготы в виде нулевой процентной ставки для экспортеров

Налог	Документы	Сроки сбора пакета документов
1.НДС при экспорте товаров/работ/услуг в страны за таможенную границу Таможенного союза	1.Налоговая декларация по НДС; 2.Контракт (его копия) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара за пределы таможенной территории Таможенного союза; 3.Таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории РФ.	В течении 180 календарных дней
2.НДС при экспорте товаров/работ/услуг в страны ЕАЭС	1.Налоговая декларация по НДС; 2.Таможенная декларация (ее копия) с отметками таможенного органа РФ, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров, либо их реестры ; 3.Копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории РФ, либо их реестры.	

Источник: [59, 60]

Приложение Ж

Таблица Ж.1 – Характеристика специальных режимов в РФ

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.	—	До 150 с корректировкой на коэффициент-дефлятор для соответствующего года (применение коэффициента приостановлено на период 2017-2019 годов)	—	До 60 (а для расчета стоимости патента – до 1 с корректировкой на коэффициент-дефлятор для соответствующего года)	—
Численность работников, чел.	До 300 — для рыболовецких хозяйств	До 100		До 15	—
Остаточная стоимость ОС, млн руб.	—	До 100	—		
Участие других юрлиц в УК организаций, %	—	До 25		—	

Источник: составлено автором на основании [2]

Приложение И

Таблица И.1 - Операции и условия, при которых организация обязана начислить акциз

Плательщик	Акциз-производитель	Акциз-получатель	Реализация иностранной компании на территории РФ
<p>Операции и условия, при которых организация обязана начислить акциз</p>	<p>1.Реализация средних дистиллятов на территории России ; 2.Передача средних дистиллятов по договорам переработки давальческого сырья, передача средних дистиллятов в структуре организации для дальнейшего производства неподакцизных товаров и собственных нужд; 3.Передача средних дистиллятов в качестве вклада в уставный (складочный) капитал, а также в качестве вноса по договору простого товарищества (совместной деятельности); 4.Передача средних дистиллятов участникам (правопреемникам, наследникам) при их выходе (выбытии) из организации; 5.Передача средних дистиллятов, произведенных простым товариществом, участникам (правопреемникам, наследникам) при выделении их доли из общего имущества товарищества, а также при разделе такого имущества.</p>	<p>1.Свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами; 2.Приобретение средних дистиллятов в собственность по договору с российской организацией.</p>	<p>1.Продавец – российская организация, которая: включена в реестр поставщиков бункерного топлива; и (или) имеет лицензию на погрузку-разгрузку опасных грузов на железнодорожном и внутреннем водном транспорте, в морских портах; и (или) занимается бункеровкой (заправкой) водных судов, заключив договор с российской организацией из реестра поставщиков бункерного топлива. 2.Товар принадлежит продавцу на праве собственности. 3. Товар реализован на территории России (в т. ч. на основе договора поручения, договора комиссии либо агентского договора). 4.Покупатель – иностранная организация.</p>

Источник: составлено автором на основании [3]

Приложение К

Таблица К.1 - Налоговые вычеты по акцизам - средним дистиллятам

Плательщик	Акциз-производитель	Реализация иностранной компании на территории РФ	Акциз-получатель
Основания принятия акциза к вычету	Если по операции у производителя возникает два объекта налогообложения (при реализации товаров иностранной компании на территории РФ) и производитель начисляет акциз по двум основаниям по ст. 182 НК РФ, то по второму основанию, можно принять к вычету.		Сумму акциза, начисленную при получении средних дистиллятов и не включенную в стоимость этих подакцизных товаров, можно принять к вычету.
Коэффициент 1	1. Вывезены за ее пределы в качестве припасов на водных судах; 2. Выбыли (были использованы) другим способом (например, перепроданы на территории России российской организации). 3. Если средние дистилляты реализованы иностранной организацией на территории России и вывезены за ее пределы в качестве припасов на водных судах.		Если полученные средние дистилляты использованы не для бункеровки (заправки) объектов, а для других целей. Например, если их перепродали.
Коэффициент 2	Если средние дистилляты реализованы иностранной организацией на территории России и вывезены за ее пределы в качестве припасов на водных судах.		Если средние дистилляты использованы для бункеровки (заправки) объектов, по которым получено свидетельство. Это водные суда, установки и сооружения.
Подтверждающие документы	1. Документы о праве на бункеровку (заправку) водных судов. 2. Копия договора поручения, комиссии либо агентского договора – при реализации средних дистиллятов по посредническим договорам. 3. Копия контракта с иностранной организацией на поставку средних дистиллятов или выписка из него (если он содержит сведения, составляющие государственную тайну). 4. Копии первичных документов, подтверждающих факт реализации средних дистиллятов иностранной организацией на территории России. 5. Копии транспортных, товаросопроводительных или иных документов о вывозе средних дистиллятов из России в качестве припасов на водных судах (если топливо вывезено).		1. Копия свидетельства о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами; копию договора поставки (купли-продажи) топлива, которое относится к средним дистиллятам, с российской организацией – поставщиком. 2. Реестр накладных, актов приемки-передачи и т. п. на получение средних дистиллятов. 3. Реестр бункеровочных расписок (накладных, требований, ордеров), 4. Топливный отчет, который должен подтверждать, что средние дистилляты фактически использованы водными судами (установками, сооружениями).

Источник: [3, 35, 36, 59]

Приложение Л

Таблица Л.1 - Условия освобождения, документы, подтверждающие освобождение от уплаты налога на прибыль контролируемой иностранной организации

Условия освобождения	Подтверждающие документы
<p>1.КИК, которая имеет постоянное местонахождение в государстве ЕАЭС и образована по его закону;</p> <p>2.КИК, являющаяся оператором нового морского месторождения углеводородного сырья или акционером (участником) оператора такого месторождения;</p> <p>3.КИК, которая участвует в проектах по добыче полезных ископаемых в соответствии с СРП, концессионными соглашениями, лицензионными соглашениями и иными соглашениями на условиях риска;</p> <p>4.КИК является активной иностранной компанией (пп. 4 п. 1 ст. 25.13-1 НК РФ), при этом государство резидентства не было включено в перечень офшорных зон;</p> <p>5.За налоговый период сумма прибыли, определенная по правилам ст. 309.1 НК РФ, составила 10 млн руб. или менее.</p>	<p>Утвержденного перечня документов, подтверждающих льготу, нет. Для каждого основания можно предусмотреть индивидуальное подтверждение (п. 25 Письма Минфина России от 10.02.2017 N 03-12-11/2/7395). К примеру, такими документами могут быть:</p> <ul style="list-style-type: none">-расчет эффективной ставки с приложением налоговых деклараций, заверенных налоговым органом иностранного государства, и платежных документов;-отчетность КИК за соответствующий период;-регистры бухгалтерского учета;-налоговая отчетность;-копии договоров.

Источник: составлено автором на основании [2]

