



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Уральский государственный экономический университет»  
(УрГЭУ)

---

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА  
(БАКАЛАВРИАТ)

Тема: Контроль налоговых органов за исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц: проблемы и пути их решения

Факультет заочный  
Направление (Специальность) Экономика  
Профиль Государственные и муниципальные финансы  
Кафедра Государственных и муниципальных финансов  
Дата защиты 13 февраля 2018 г.  
Оценка \_\_\_\_\_

Студент: Трещева С.М.  
(ФИО)  
Группа: ЗГМФ-13  
Руководитель: Анкудинова А.П.,  
старший преподаватель  
(ФИО, должность, звание)  
Нормоконтролер: Терентьева М.Н.,  
старший преподаватель  
(ФИО, должность, звание)

Екатеринбург  
2018 г.

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение	3
1 Теоретические основы налогового контроля	6
1.1 Понятие, сущность, формы и методы налогового контроля	6
1.2 Особенности налогообложения доходов физических лиц в РФ на современном этапе	16
1.3 Организация контрольной работы налоговых органов за исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в РФ	27
2 Анализ контрольной работы по налогу на доходы физических лиц Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области	42
2.1 Анализ налоговых поступлений по налогу на доходы физических лиц по данным Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области	42
2.2 Анализ эффективности налоговых проверок Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области по налогу на доходы физических лиц	53
3 Проблемы организации контрольной работы налоговых органов за исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц	61
3.1 Проблемы и перспективы налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в России	61
3.2 Проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области и пути их решения	66
Заключение	77
Список использованных источников	80
Приложение А	85

## ВВЕДЕНИЕ

Для того чтобы воздействовать на рыночную экономику страны, государство применяет различные методы и способы. В системе экономических рычагов, важное место занимают налоги. Государство достаточно широко использует налоговую политику для определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка, и для поддержания экономики в целом. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

Чтобы, вся налоговая система в государстве исправно работала и приносила положительные результаты, нужно контролировать все процессы и явления, которые косвенно или напрямую связаны с исчислением и уплатой налогов в бюджет РФ. Контроль необходимо осуществлять на всех стадиях формирования бюджета, в частности исчисления налога, его уплата и поступление в различные уровни бюджетной системы государства.

Налог на доходы физических лиц всегда являлся одним из важнейших налогов. Он имеет свои функции и роли для бюджетов всех уровней, установленных законодательством РФ.

Актуальность данной темы дипломной работы обусловлена тем, что развитие налогового контроля по налогу на доходы физических лиц является важным элементом, как на уровне налоговых органов, так на уровне государства и для экономики в целом.

Новизна проблемы заключается в том, что пока у нас имеются задолжности по налогу на доходы физических лиц, контроль будет необходим.

Целью работы является анализ теоретических и практических аспектов механизма налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ, выявление его проблем и определение путей их решения.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать теоретические основы налогового контроля в целом, налога на доходы физических лиц, налогового контроля в отношении налога на доходы физических лиц;

- провести анализ налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области;

- выявить проблемы и пути решения налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц на уровне РФ и Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области.

Объектом исследования работы является Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области.

Предметом данной дипломной работы являются экономические отношения, складывающиеся в процессе налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц.

Информационная база состоит из нормативно-правовых актов, учебной, научной и научно-популярной литературы, журналов, интернет-источников и материалов, собранных о Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области, г. Екатеринбург, ул. Титова 3

Методы исследования – горизонтальный, вертикальный, сравнительный, факторный анализы, нормативный метод.

Практическая значимость работы заключается в разработке решений по устранению проблем в Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области

В первой главе работы рассмотрены теоретические аспекты налогового контроля в целом, налога на доходы физических лиц, налогового контроля в отношении налога на доходы физических лиц.

Вторая глава посвящена анализу налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области.

В третьей главе разработаны рекомендации, направленные на повышение эффективности налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

## 1.1 ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ, ФОРМЫ И МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Представление налогового контроля имеет несколько вариаций, у каждого экономиста или учёного может быть своё виденье о нём. Например, Новоселов Константин Викторович, кандидат экономических наук говорит, что налоговый контроль – это составная часть формируемого государством организационно-правового механизма управления, представляющего собой особый вид деятельности специально уполномоченных органов, в результате которой обеспечиваются установленные нормами налогового права исполнение обязанностей лиц в сфере налогообложения, исследование и выявление оснований для осуществления принудительных налоговых изъятий в бюджетную систему, а также установление оснований для применения мер ответственности за совершение налоговых правонарушений. А Черник Дмитрий Георгиевич, доктор экономических наук, и Починок Александр Петрович, экономист, утверждают, что налоговый контроль - контроль обеспечения полноты и своевременности уплаты юридическими и физическими лицами налогов и других обязательных платежей. Безруков Геннадий Геннадьевич, кандидат экономических наук, считает, что налоговый контроль – это эффективная деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах всеми участниками экономических, финансовых и правовых отношений, которые используют для этого современные экономические, финансовые и правовые методы, также информационные технологии, которые не нарушают права и интересы контролируемых лиц, с целью обеспечения полного и своевременного исполнения последними обязанностей, возложенных законодательством о налогах и сборах РФ [8, с. 49-50]. Есть еще один пример формулировки налогового контроля, это необходимое условие существования эффективной

налоговой системы, которую можно охарактеризовать полнотой учёта налогоплательщиков и объектов налогообложения, и снижением числа судебных разбирательств и жалоб на действия субъектов налогового контроля, такое понятие даёт нам Шешукова Татьяна Георгиевна, доктор экономических наук [7, с. 123].

Но существует определение налогового контроля, которое в той или иной степени отражает общее мнение экономистов, это способность налоговых органов выявлять нарушения налогового законодательства и налогового производства у физических и юридических лиц, придерживаясь установленными правилами Налогового кодекса (далее НК) РФ, также это составная часть финансового контроля и один из видов государственного контроля [22].

В широком смысле налоговый контроль – это совокупность мер государственного регулирования, обеспечивающих государственной финансовой политики экономическую безопасность РФ и соблюдение государственных и муниципальных фискальных интересов [23]. В узком смысле налоговый контроль – это проведение налоговых проверок уполномоченными органами [11, с. 22].

Если рассматривать сущность налогового контроля, то, во-первых, это многокомпонентность целевых ориентиров, которые необходимы для достижения экономической эффективности налоговых отношений. Налоговый контроль играет большую роль в решении задач управления налогообложением. Это помогает нам понять, что налоговый контроль - это неотъемлемый элемент механизма налогообложения, который эффективно функционирует за счёт него. Всё это служит основой для совершенствования теоретической интерпретации и методологии налогового контроля [19, с. 85-87].

Во-вторых, это функциональный элемент государственного управления экономикой. В-третьих, он осуществляется посредством особой деятельности по исполнению налогового законодательства. Эти свойства существенны, носят

объективный характер, опосредованный спецификой реализации налоговых отношений, и существуют в неразрывном единстве, что показывает нам налоговый контроль в виде классической кибернетической системы управления с прямыми и обратными связями, принимающей, обрабатывающей, накапливающей и трансформирующей информацию о пропорциях распределения стоимости посредством налогов в целях регулирования социально-экономических отношений, сочетающей в себе разнообразие статических элементов и их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие и совершенствование [19, с. 85-87].

В-четвёртых, налоговый контроль – это неотъемлемая часть системы государственного финансового контроля. Налоговый контроль можно характеризовать как внешний контроль, проводимый органами исполнительной власти, наделенными специальными полномочиями в реализации налоговых отношений. Проведение налогового контроля специальными органами определяет проблему взаимодействия участников налоговых отношений. Благодаря реакции объекта контроля на предпринимаемые в отношении него усилия административных органов, которая выражается в виде обратной связи, даёт выработать важнейшие управленческие решения. Эти решения несут общеэкономические значения, благодаря которым происходит эффективное использование экономических ресурсов и оптимизация функционирования объекта контроля, и организационную направленность в части совершенствования методов деятельности налоговых органов как субъекта контроля. В-пятых, благодаря императивности налогового контроля, можно выделить сущностные характеристики:

- принудительность распределения созданной стоимости налоговым методом;
- государственное регулирование распределительных отношений с целью достижения общественной эффективности;
- деятельность государственных органов, законодательно наделенных соответствующими полномочиями, правами и обязанностями;

- проверка соблюдения экономическими субъектами норм налогового законодательства и выполнения финансовых обязательств перед государством [19, с. 85-87].

В-шестых, налоговый контроль характеризуется деятельностью государственных органов как его субъектов, наделенных исключительной компетенцией. Это обстоятельство предопределяет важность организационного фактора в построении системы налогового контроля [19, с. 85-87].

Целью налогового контроля заключается в предупреждение и выявление налоговых правонарушений (налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство. Для достижения данной цели, необходимо выполнение следующих задач:

- обеспечение экономической безопасности государства при формировании публичных централизованных и децентрализованных денежных фондов;

- обеспечения надлежащего контроля над формированием государственных доходов и рациональным их использованием;

- улучшения взаимодействия и координации деятельности контрольных органов в РФ;

- проверки выполнения финансовых обязательств перед государством и муниципальными образованиями со стороны организаций и физических лиц;

- проверки целевого использования налоговых льгот;

- пресечения и профилактики правонарушения в налоговой сфере [22].

У налогового контроля существуют следующие функции:

- фискальная;

- регулирующая;

- оперативно-защитная;

- превентивная;

- санирующая;

- контрольная [22].

Все эти функции подробнее рассмотрим на рисунке 1.

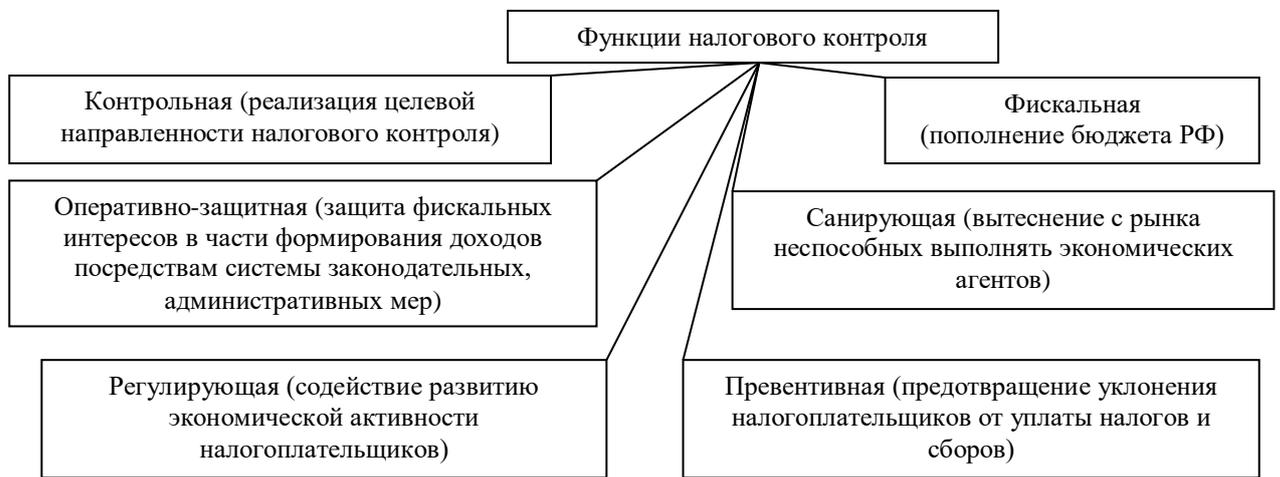


Рисунок 1 – Функции налогового контроля<sup>1</sup>

У налогового контроля существуют определенные принципы, которые необходимо выполнять, их мы отобразим в таблице 1.

Таблица 1- Принципы налогового контроля<sup>2</sup>

Принципы налогового контроля	Характеристика принципов налогового контроля
1. Законность проводимых мероприятий	проводить налогового контроля требуется по основаниям и в порядке, установленном НК РФ
2. Соблюдение правовой процедуры	в НКРФ содержится требования к оформлению процессуальных документов, которые составляются во время налогового контроля, если замечено несоблюдение процессуальных требований, то решение налогового органа отменяется
3. Соблюдение налоговой тайны	информация о налогоплательщике, которая получена во время налогового контроля, не может разглашаться
4. Недопустимость причинения вреда при проведении налогового контроля	налоговые органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязанностей
5. Соблюдение установленных презумпций и прав налогоплательщика	налоговые органы при осуществлении контроля должны соблюдать презумпции и права налогоплательщиков, уважение их личных прав и имущественных интересов
6. Взаимодействие с другими органами	взаимодействие налоговых, таможенных органов, органов государственных внебюджетных фондов и органов внутренних дел
7. Презумпция невиновности	лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в установленном законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда, во время контрольных мероприятий налогоплательщик должен признаваться невиновным, а должностные лица налоговых органов должны воздерживаться от некорректного и предвзятого отношения к нему

<sup>1</sup> Составлено автором по: [15, с. 2-3].

<sup>2</sup> Составлено автором по: [15, 31].

Что касается классификации налогового контроля, то её мы тоже отобразим в таблице 2.

Таблица 2 – Классификация налогового контроля<sup>1</sup>

Классификация налогового контроля	Особенность классификации налогового контроля
1. В зависимости от времени проведения	<ul style="list-style-type: none"> <li>- предварительный (проведение мероприятий профилактического характера по предотвращению и пресечению налоговых правонарушений, проводится до отчётного периода либо до решения вопроса о предоставлении налогоплательщику налоговых льгот, изменении сроков уплаты налогов и т. д.);</li> <li>- текущий или оперативный (быстрое устранение выявленных нарушений, проводится, как правило, в виде камеральных проверок, проводится во время отчётного налогового периода, проводится в ходе реализации хозяйственных или финансовых операций, в процессе ежедневной работы налогоплательщиков, основывается на бухгалтерском и налоговом учётах, первичных документах, инвентаризациях, порядке ведения кассовых операций, что позволяет и контролирующим органам, и подконтрольным субъектам быстро реагировать на изменения в финансовой деятельности, предупреждать нарушения налогового законодательства, предотвращать финансовые потери государственной или муниципальной казны);</li> <li>- последующий (осуществляется по окончании отчётных (налоговых) периодов путём анализа и ревизии бухгалтерской и финансовой документации для проверки достоверности отчётных данных, исполнения решений контролирующих органов)</li> </ul>
2. В зависимости от способа проверки	<ul style="list-style-type: none"> <li>- сплошной (проверка всех документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и сборов, проводятся в небольших компаниях или в компаниях, где необходимо восстановить учёт);</li> <li>- выборочный (проверка специально отобранных документов)</li> </ul>
3. В зависимости от места проведения	<ul style="list-style-type: none"> <li>- камеральная проверка (по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций, расчётов и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа);</li> <li>- выездная проверка (на территории или в помещении налогоплательщика на основании решения руководителя или его заместителя налогового органа)</li> </ul>
4. В зависимости от графика проведения	<ul style="list-style-type: none"> <li>- плановый (проверка с предварительным уведомлением налогоплательщика);</li> <li>- внеплановый (проводится при наличии оснований, установленных в законодательстве о налогах и сборах без предварительного уведомления налогоплательщика для установления факта совершения правонарушения, проводятся не часто)</li> </ul>
5. В зависимости от субъекта	<ul style="list-style-type: none"> <li>- контроль налоговых органов;</li> <li>- контроль таможенных органов;</li> <li>- контроль финансовых органов;</li> <li>- контроль органов внутренних дел</li> </ul>
6. В зависимости от источника данных	<ul style="list-style-type: none"> <li>- документальный (изучении данных о проверяемом объекте, содержащихся в учётных документах);</li> <li>- фактический (учитывает все источники информации и доказательства, в том числе показания свидетелей, результаты обследования, заключения экспертов и т. д.)</li> </ul>

<sup>1</sup> Составлено автором по: [5, с. 114-115; 13, с. 46; 22, 26, 31].

## Окончание таблицы 2

Классификация налогового контроля	Особенность классификации налогового контроля
7. В зависимости от периодичности	- первичный (проводятся в отношении какого-либо налогоплательщика впервые за год); - повторный (проводятся, когда в течение календарного года осуществляется две и более выездные проверки по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком за один и тот же период)

Форма налогового контроля — это способ конкретного выражения и организации контрольных действий [22]. Формы налогового контроля изобразим на рисунке 2.



Рисунок 2 – Формы налогового контроля<sup>1</sup>

Рассмотрим более подробно формы налогового контроля. Первая форма - налоговые проверки, причём данная форма является основной и наиболее эффективной. Следующая форма — это получение объяснений. Налоговые органы могут вызвать налогоплательщиков для дачи пояснений (как в устной, так и в письменной форме, составляется протокол) по любому вопросу в рамках исполнения законодательства. Третья форма контроля — проверка данных

<sup>1</sup> Составлено автором по: [17, с. 163; 24, 25, 26].

учёта и отчётности. Налоговая запрашивает с помощью требования необходимые документы для проверки [26], рассматривается, насколько правильно ведётся учёт, и верно ли составлена отчётность.

Инвентаризация – четвёртая форма налогового контроля, применяется во время выездных проверок, проводится в отношении обязательств и имущества налогоплательщика [28]. Осуществляется для выявления фактического наличия имущества и неучтённых объектов, подлежащих налогообложению, сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учёта, а также проверка полноты отражения в учёте обязательств [4]. Регламентируется положением, утвержденным приказом Министерством финансов (далее Минфин) РФ и Министерством по налогам и сборам (далее МНС) РФ от 10.03.99 N ГБ-3-04/39 [28]. Осмотр помещений и территорий — пятая форма контроля. Сотрудник инспекции проводит его согласно статье 92 НК РФ в рамках проводимой проверки [26]. Осмотр проводится во время выездной камеральной проверки, осматривается территории, помещения лица, в отношении которого проводится налоговая проверка, документы и предметы. По итогу осмотра составляется протокол [1].

Шестая форма – налоговый мониторинг. Это форма существует не так давно, была введена с 1 января 2015 г. [8]. Мониторинг направлен на выяснения правильности исчисления или удержания, полноты и своевременности уплаты или перечисления налогов, сборов, страховых взносов, обязанности по уплате или перечислению, которые возложены на налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) – организацию [1]. Данная форма регламентируется частью 1 НК РФ. Оперативно-бухгалтерский учёт налоговых поступлений – это седьмая форма. Благодаря ей налоговые органы могут контролировать полноту и своевременность поступления начисленных налогов и сборов в бюджеты и внебюджетные фонды. Она осуществляется путём ведения лицевого счета, отправляемых ежегодно на каждого налогоплательщика по каждому виду налогов, в которых отражаются суммы начисленных налогов и сборов по данным налогоплательщика и

налоговых органов, суммы начислений пеней и тарифных санкций и данные о фактическом поступлении начисленных сумм в бюджет и внебюджетные фонды. Проводится в отношении физических и юридических лиц [27].

Методы налогового контроля – это приёмы и способы, которые используются для проверки законности операций, верно ли они отражены в документах и налоговых регистрах, насколько полно начислены и уплачены в бюджет налоги, и не содержат ли действия налогоплательщика признаков правонарушений [28]. Сами методы мы рассмотрим в таблице 3, но в НК РФ чёткого перечня нет.

Таблица 3 – Методы налогового контроля<sup>1</sup>

Методы налогового контроля			
Основные		Дополнительные	
Документальные	Фактические	Расчётно-аналитические	Информативные
<ul style="list-style-type: none"> <li>- требование и выемка документов и учётных регистров;</li> <li>- проверка верности составления и достоверности отчётности;</li> <li>- проверка на соответствие нормам права;</li> <li>- формальная и арифметическая проверка документов;</li> <li>- проверка обоснованности проведенных операций;</li> <li>- юридическая оценка хозяйственных операций, отраженных в документах;</li> <li>- встречная проверка, основывающаяся на том, что проверяемая операция находит отражение в аналогичных документах предприятия-контрагента и в других документах и учётных записях</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- инвентаризация имущества;</li> <li>- экспертиза;</li> <li>- проверка фактического объёма оплаченных работ (встречная проверка);</li> <li>- анализ качества сырья и материалов;</li> <li>- учёт налогоплательщиков;</li> <li>- исследование документов;</li> <li>- осмотр помещений и предметов;</li> <li>- привлечение специалиста;</li> <li>-экстраполяция;</li> <li>- сопоставление данных о расходах физических лиц их доходам;</li> <li>- показание свидетелей;</li> <li>- контрольная закупка и т. д.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- экономический анализ данных;</li> <li>- технические расчёты;</li> <li>- логическая оценка;</li> <li>- контроль ценообразования и т. д.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- запрос и получение объяснений налогоплательщиков;</li> <li>- требование письменных справок;</li> <li>- объяснение действующих норм законодательства</li> </ul>

#### Инструменты налогового контроля:

- получение информации и документов от различных государственных органов, банков, налогоплательщиков;
- получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора;

<sup>1</sup> Составлено автором по: [18, с. 134-135; 26, 28].

- проверка данных учёта и отчётности;
- требование документов при проведении проверки;
- требование документов и информации о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках;
- выемка документов и предметов;
- доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки;
- осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);
- участие свидетеля;
- проведение экспертизы;
- привлечение специалиста для оказания содействия в осуществлении проверки [33].

Общие для этих инструментов - осуществление налогового контроля, но не имеют самостоятельного значения. Можно собирать информацию, получать объяснения налогоплательщика, проводить экспертизы и т. д., но без проведения собственно налоговой проверки сделать вывод о наличии или отсутствии в действиях налогоплательщика нарушений налогового законодательства невозможно. Даже больше, использование некоторых инструментов вне рамок налоговой проверки не разрешено НК РФ [33].

Налоговый контроль – важная и неотъемлемая часть как с точки зрения теории налогов и налогообложения, так и с практической стороны налоговых органов. Ведь не имея такого направления, как бы решалась задача государства - пополнение бюджета любого уровня своевременно и в полном объёме.

## 1.2 ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Налогообложение доходов физических лиц является важным звеном налоговой политики страны, именно поэтому налог на доходы физических лиц (далее НДФЛ) всегда был, есть и останется одним из сложных и важных налогов [14, с. 131]. НДФЛ — основной вид прямого налога, который исчисляется в процентах от совокупного дохода физических лиц за вычетом документально подтверждённых расходов, в соответствии с действующим законодательством [29]. Также НДФЛ – это личный налог, объектом которого является фактически полученный доход плательщиком [17, с. 200]. Помимо этого он является прямым федеральным налогом [14, с. 132]. С помощью НДФЛ возможно в максимальной степени реализовать основные задачи, которые стоят перед налогообложением физических лиц – обеспечить всеобщность и равномерность распределения налогового бремени. Полностью поступает в бюджеты субъектов РФ [17, с. 200]. Порядок исчисления и уплаты НДФЛ регулируется НК РФ частью 2 главой 23. Также этому налогу посвящены Федеральный закон от 03.07.2016 N 251-ФЗ, Федеральный закон от 25.11.2009 N 281-ФЗ, Федеральный закон от 27.07.2010 N 229-ФЗ, Федеральный закон от 29.12.2012 N 279-ФЗ, Приказ Федеральной налоговой службы (далее ФНС) РФ от 30.10.2015 N ММВ-7-11/485@ и разъясняющие письма Минфина и ФНС РФ [30].

Субъектами НДФЛ является налогоплательщики, которых мы отобразим на рисунке 3.

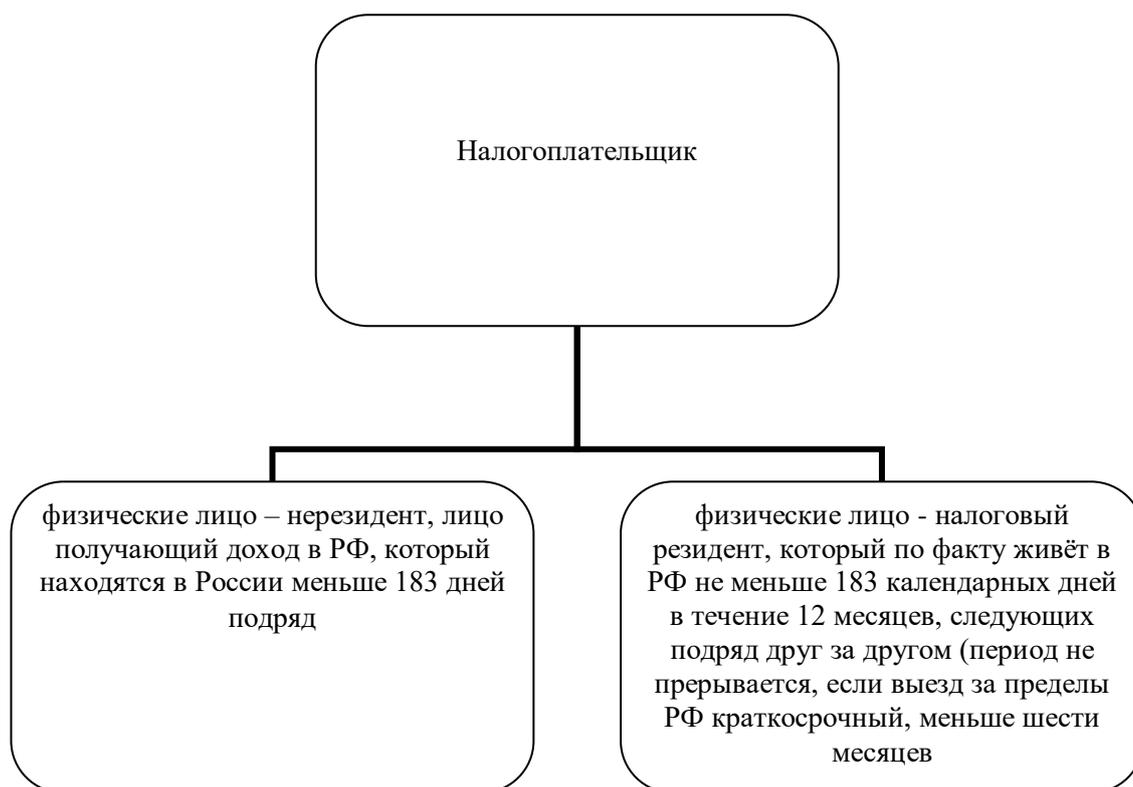


Рисунок 3 – Налогоплательщики НДФЛ<sup>1</sup>

В любом правиле, есть исключение. Поэтому вне зависимости от фактического времени нахождения в России налоговыми резидентами РФ признаются российские военнослужащие, которые проходят службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы страны [30].

Объект налогообложения – это доход, полученный налогоплательщиком:

- от источников РФ и (или) от источников за пределами РФ - для физических лиц, налоговые резиденты РФ;
- от источников РФ – для физических лиц, которые не налоговые резиденты РФ [20, с. 76-77].

Не все доходы физических лиц облагаются налогом, а только, те которые приносят экономическую выгоду в денежной или натуральной форме [30]. Рассмотрим в таблице 4, что может облагаться НДФЛ, а что нет.

<sup>1</sup> Составлено автором по: [20, с. 76].

Таблица 4 – Доходы, облагаемые и необлагаемые НДФЛ<sup>1</sup>

Доходы, облагаемы НДФЛ		Доходы, необлагаемые НДФЛ
доходы от источников в РФ	доходы от источников РФ и за её пределами	
дивиденды и проценты, которые получают от российских организаций, а также проценты, полученные от российских индивидуальных предпринимателей (далее ИП) или иностранной организации в связи с деятельностью её обособленного подразделения в РФ	дивиденды и проценты, которые получают от иностранной организации, кроме процентов, являющихся доходами от источников в РФ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- доходы, полученные от акционерных обществ или других организаций;</li> <li>- стоимость независимой оценки квалификации работника;</li> <li>- пособия по безработице, беременности и родам;</li> <li>- государственные и трудовые пенсии, социальные доплаты;</li> <li>- вознаграждения за донорскую помощь;</li> <li>- алименты;</li> <li>- доходы, получаемые от некоммерческих организаций детьми-сиротами, детьми, оставшимся без попечения родителей, и детьми, являющимися членами семей, доходы которых на одного члена не превышают прожиточного минимума, установленного законами субъектов РФ</li> </ul>
страховые выплаты при наступлении страхового случая, в том числе периодические страховые выплаты или выплаты, которые связаны с участием страхователя в инвестиционном доходе страховщика, выкупные суммы, которые получают от российской или иностранной организациях в связи с деятельностью её обособленного подразделения в РФ	страховые выплаты при наступлении страхового случая, которые получают от иностранной организации, кроме страховых выплат, являющихся доходом от российских источников	<ul style="list-style-type: none"> <li>- вознаграждения за передачу в государственную собственность кладов;</li> <li>- компенсационные выплаты, установленные законодательством РФ, субъектов РФ, решениями органов местного самоуправления (в определенных пределах);</li> <li>- гранты для поддержки науки, образования, культуры, искусства в РФ, предоставленные международными, иностранными или российскими организациями, определенных в Перечнях Правительства РФ;</li> <li>- стипендии;</li> <li>- стоимость подарков, призов на конкурсах и соревнованиях по решению органов власти, материальная помощь и оплата медикаментов работодателями, выигрыши на рекламных конкурсах, суммы материальной помощи, оказываемой инвалидам общественными организациями инвалидов и другие, в пределах 4000 рублей</li> </ul>
доходы, которые получают от пользования в России авторских или смежных прав	доходы от использования за пределами РФ авторских или смежных прав	<ul style="list-style-type: none"> <li>- суммы выплат в виде благотворительной помощи в денежной и натуральной форме, оказываемой зарегистрированными в установленном порядке российскими и иностранными благотворительными организациями;</li> <li>- доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке дарения (в случае, если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом РФ), за исключением случаев дарения недвижимого имущества, транспортных средств, акций, долей, паев</li> </ul>

<sup>1</sup> Составлено автором по: [14, с. 132-134; 30].

#### Окончание таблицы 4

Доходы, облагаемы НДФЛ		Доходы, необлагаемые НДФЛ
доходы от источников в РФ	доходы от источников РФ и за её пределами	
пенсии, пособия, стипендии и другие аналогичные выплаты, которые получают налогоплательщики в соответствии с действующим российским законодательством или получают от иностранной организации в связи с деятельностью её обособленного подразделения в РФ	пенсии, пособия, стипендии, которые получают налогоплательщики в соответствии с законодательством иностранных государств	<ul style="list-style-type: none"> <li>- международные, иностранные или российские премии за выдающиеся достижения в области науки и техники, образования, культуры, литературы и искусства, средств массовой информации по утвержденному перечню Правительства РФ от 06.02.2001 N 89, по перечням, утвержденным в субъектах РФ;</li> <li>- доходы крестьянских (фермерских) хозяйств от производства, реализации и переработки сельхозпродукции в течение первых пяти лет с момента регистрации;</li> <li>- доходы, получаемые физическими лицами, от продажи жилых домов, квартир, комнат, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, а также иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика не менее 3 лет</li> </ul>
доходы от реализации в РФ: недвижимого имущества, которое находится в России, акций или ценных бумаг, долей участия в уставном капитале организаций	доходы от реализации: недвижимого имущества, которое находится за пределами РФ, за пределами РФ акций или иных ценных бумаг, долей участия в уставных капиталах иностранных организаций	<ul style="list-style-type: none"> <li>- выплаты, производимые добровольцам в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг, на возмещение их расходов, связанных с исполнением таких договоров - на наём жилья, транспорт, питание и т. д.;</li> <li>- доходы от наследования физических лиц (за исключением вознаграждения, выплачиваемого наследникам авторов произведений науки, литературы, искусства, а также открытий, изобретений и промышленных образцов)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- доходы, которые получают от сдачи в аренду или иного использования имущества, которое находится в РФ;</li> <li>- доходы от использования трубопроводов, линий электропередачи, иных средств связи, включая компьютерные сети;</li> <li>- выплаты правопреемникам умерших застрахованных лиц</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- доходы от сдачи в аренду или иного использования имущества, который находится за пределами РФ;</li> <li>- доходы от использования любых транспортных средств, а также штрафы и санкции, полученные за их простой</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- доходы, получаемые от реализации заготовленных физическими лицами дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов и других пригодных для употребления в пищу лесных ресурсов, а также недревесных лесных ресурсов для собственных нужд;</li> <li>- суммы платы за обучение налогоплательщика по основному и дополнительному общеобразовательному и профессиональному образовательным программам, его профессиональную подготовку и переподготовку в российских образовательных учреждениях</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в РФ;</li> <li>- иные доходы, которые получает налогоплательщик от осуществления деятельности в РФ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами РФ;</li> <li>- иные доходы, которые получают от осуществления деятельности за пределами РФ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- призы спортсменов, полученные на Олимпийских, Паралимпийских и Сурдлимпийских играх, Всемирных шахматных олимпиадах, чемпионатах и кубках мира, Европы, РФ;</li> <li>- государственные пособия, кроме пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), иные выплаты и компенсации;</li> <li>- и другие доходы</li> </ul>

Этот список можно продолжать и дальше, полный перечень доходов, не облагаемых НДФЛ можно посмотреть в статьях 215 и 217 НК РФ [30].

Налоговая база по НДФЛ - денежное выражение доходов налогоплательщика. При определении налоговой базы учитываются все доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной формах [30] (полученные им товары, выполненные в его интересах работы, оказанные в его интересах услуги на безвозмездной основе или с частичной основой; оплата предприятием или ИП товаров, работ, услуг или имущественных прав, коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика; оплата труда в натуральной форме [14, с. 134]), а также в виде материальной выгоды [30] (материальная выгода, которую можно получить от экономии на процентах за пользование заемными или кредитными средствами, исключением являются: материальная выгода, которая получена от банков, которые находятся на территории РФ, в связи с операциями с банковскими картами в течение беспроцентного периода, установленного в договоре о предоставлении банковской карты, материальная выгода, которая получена от экономии на процентах за пользование заемными или кредитными средствами, которые даны на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли, долей в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли, долей в них, материальная выгода, которая получена от экономии на процентах за пользование заемными или кредитными средствами, предоставленными банками, которые находятся на территории РФ, в целях рефинансирования или перекредитования займов или кредитов, которые даны на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли, долей в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли, долей в них; материальная выгода, которая получается

от приобретения товаров, работ, услуг у физических лиц, компаний и ИП, которые взаимозависимы по отношению к налогоплательщику; материальная выгода, которая получается от приобретения ценных бумаг, финансовых инструментов срочных сделок [3]). Различного рода удержания доходов, в том числе и по решению суда, не уменьшают налоговую базу. Налоговая база определяется в рублях. Доходы (расходы, принимаемые к вычету), которые выражаются в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу Центрального банка (далее ЦБ) РФ, установленному на дату фактического получения указанных доходов (дату фактического осуществления расходов). Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные ставки. Информацию об особенностях определения налоговой базы по различным видам доходов содержат статьи 211-215 НК РФ [30]. Налоговые ставки и условия их получения мы рассмотрим в таблице 5.

Таблица 5 – Налоговые ставки по НДФЛ<sup>1</sup>

Налоговая ставка	Условия
9%	<ul style="list-style-type: none"> <li>- получения дивидендов до 2015 г.;</li> <li>- получения процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г.;</li> <li>- получения доходов учредителями доверительного управления ипотечным покрытием, доходы должны быть получены на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г.</li> </ul>
13%	<p>Основная ставка по подоходному налогу.</p> <p>Налоговый резидент РФ, большинство доходов будет облагаться по этой ставке:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- заработная плата;</li> <li>- вознаграждения по гражданско-правовым договорам;</li> <li>- доходы от продажи имущества;</li> <li>- другие доходы.</li> </ul> <p>Налоговый нерезидент РФ, облагаются доходы в следующих случаях:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- от осуществления трудовой деятельности;</li> <li>- от осуществления трудовой деятельности в качестве высококвалифицированного специалиста в соответствии с законом «О правовом положении иностранных граждан в РФ»;</li> <li>- от осуществления трудовой деятельности участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в РФ соотечественников, проживающих за рубежом, а также членами их семей, совместно переселившимися на постоянное место жительства в РФ;</li> <li>- от исполнения трудовых обязанностей членами экипажей судов, плавающих под Государственным флагом РФ.</li> </ul>

<sup>1</sup> Составлено автором по: [3, 10, 17, с. 201; 29, 30].

## Окончание таблицы 5

Налоговая ставка	Условия
15%	Облагаются дивиденды, полученные от российских организаций физическими лицами, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.
30%	Все прочие доходы физических лиц – нерезидентов.
35%	Применяется к следующим доходам: - стоимости любых выигрышей и призов, которые получают в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения установленных размеров (4000 рублей); - процентных доходов по вкладам в банках в части превышения установленных размеров (по рублевым вкладам - исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на пять процентных пунктов, в течение периода, за который начислены указанные проценты, по вкладам в иностранной валюте - исходя из 9% годовых); - суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения установленных размеров (при займах в рублях, исчисляется исходя из 2/3 ставки рефинансирования ЦБ РФ, которая установлена на дату фактического получения дохода над суммой процентов, исчисленных по условиям договора, при валютных займах определяется как превышение сумм процентов за пользование заёмными средствами в иностранной валюте, которая исчисляется из 9% годовых, над суммой процентов по условиям договора); - в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива (пайщиков), а также процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых в форме займов от членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива, в части превышения установленных размеров.

Налоговые льготы могут быть двух видов: налоговые вычеты и доходы, которые не облагаются НДФЛ. Второй вид мы рассмотрели уже выше, будем разбирать налоговые вычеты. Налоговый вычет – возможность уменьшения налоговой базы, эту возможность могут получить только те граждане, чей доход облагается ставкой 13%. Цель налогового вычета заключается в том, что налоговая база уменьшается на те расходы, которые были понесены и оговорены НК РФ. Для применения налогового вычета, необходимо иметь налогооблагаемый доход [22]. Исходя из этого, вычеты не могут воспользоваться физические лица и ИП, которые освобождены от уплаты НДФЛ:

- пенсионеры, инвалиды, не имеющие иных источников дохода, кроме государственных пенсий;
- безработные;
- лица, которые получают пособие по уходу за ребенком;

- ИП, которые получают доход от осуществления деятельности, в отношении которой применяются специальные налоговые режимы – единый сельскохозяйственный налог (далее ЕСХН), упрощенная система налогообложения (далее УСН), единый налог на вменённый доход (далее ЕНВД) [30].

Налоговые вычеты:

а) стандартные вычеты:

- 1) вычет на налогоплательщика;
- 2) вычет на ребенка, детей;

б) социальные вычеты:

- 1) по расходам на благотворительность;
- 2) образовательные вычеты;
- 3) медицинские вычеты;
- 4) по расходам на накопительную часть трудовой пенсии;
- 5) по расходам на негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование и добровольное страхование жизни [29];
- 6) расходы на прохождение независимой оценки своей квалификации [30];

в) имущественные вычеты:

- 1) изъятие земельного участка и (или) расположенного на нём иного объекта недвижимого имущества для государственных или муниципальных нужд;
- 2) продажа имущества;
- 3) при погашении процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство или приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, приобретение земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли (долей) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или

доля (доли) в них, на погашение процентов по кредитам, полученным от банков в целях рефинансирования (перекредитования) кредитов на те же цели;

4) новое строительство или приобретение на территории РФ жилых домов, квартир, комнат или доли в них, приобретение земельных участков или доли в них, предоставление для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доли в них [14, с. 145-146];

г) инвестиционные вычеты:

1) вычет в размере доходов от продажи ценных бумаг;

2) вычет в сумме денежных средств, внесенных на индивидуальный инвестиционный счёт;

3) вычет в сумме дохода по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счёте [29];

4) вычеты при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и операций с производными финансовыми инструментами;

5) вычеты при переносе на будущие периоды убытков от участия в инвестиционном товариществе [3];

д) профессиональные вычеты [29].

Данные вычеты регламентируются частью 2 НК РФ. Подробную характеристику каждого вычета приведены в приложении А.

Налоговый период НДФЛ является календарный год [14, с. 152]. Именно за этот период идёт расчёт НДФЛ, необходимо знать и уметь, как это делать. Официальный сайт Федеральной налоговой службы предлагает следующую формулу (1) [29]:

$$\text{Размер налога} = \text{Ставка налога} * \text{Налоговая база} \quad (1)$$

Но для расчёта нам также потребуется определить налоговую базу, при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика,

полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, а также доходы в виде материальной выгоды, но, налоговая база – есть величина расчётная, для определения налоговой базы, доходы можно уменьшить на налоговые вычеты (расходы). Затем налоговую базу определяют, путем вычитания из доходов, суммы налоговых вычетов, данную формулу (2) отобразим ниже [38]:

$$\text{Налоговая база} = \text{Доходы} - \text{Налоговые вычеты} \quad (2)$$

Если, расходы (вычеты) не применяются, то они будут равны нулю. И значит, налоговая база будет равна доходам [38].

Когда уже посчитан налог его необходимо оплатить, существуют определенные сроки, в которые необходимо произвести платёж, отобразим их в таблице 6.

Таблица 6 – Сроки уплаты НДФЛ<sup>1</sup>

Различные ситуации	Срок уплаты
Зарплата	не позднее дня, следующего за днём выплаты дохода
Материальная выгода от экономии на процентах	1-е число следующего месяца
Материальная выгода от приобретения ценных бумаг	следующий день после покупки ценных бумаг
Доход при взаимозачёте	следующий день после зачёта
Доход в натуральной форме	следующий день после выдачи ближайшего денежного дохода
Доход командированного сотрудника	1-е число следующего месяца, в котором утвержден авансовый отчёт по возвращении сотрудника
Налоговый агент: - пособия и отпускные;  - по доходам от реализации ценных бумаг;  - в остальных случаях (независимо от способа выплаты дохода)	- не позже последнего числа месяца, в котором работник получил суммы; - не позднее одного месяца с наиболее ранней из следующих дат: дата окончания соответствующего налогового периода, дата истечения срока действия последнего по дате начала действия договора, на основании которого налоговый агент выплатил доход, дата выплаты денег (передачи ценных бумаг); - не позднее дня, следующего за днём выплаты дохода
При увольнение	не позднее дня следующего за днём выплаты расчёта при увольнении, если при этом ещё начисляется выплата за не отгулянный отпуск, то уплата осуществляется в этот же день, когда и сотруднику
С дивидендов: - выплатил ООО; - выплатил АО	- не позднее дня следующего за днём выплаты дохода; - в течение календарного месяца с момента получения самих дивидендов

<sup>1</sup> Составлено автором по: [34, 38, 39, 40].

## Окончание таблицы 6

Различные ситуации	Срок уплаты
По больничным листам	до конца того месяца, в котором были выплаты сотрудникам по больничным листам
С премии	не позднее следующего дня, перед которым были получены премиальные
Общая сумма налога за год для ИП, для лиц, которые занимаются частной практикой	не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом
Физические лица, которые не занимаются предпринимательством: - по доходам, которая записана в декларации 3-НДФЛ; - по доходам, налог с которых не был удержан налоговым агентом	- до 15 июля календарного года, следующего за прошедшим налоговым периодом; - до 1 декабря календарного года, следующего за прошедшим налоговым периодом
Иностранец гражданин, периодически выезжающий на родину, не занимающийся предпринимательством по доходу, записанному в 3-НДФЛ, отправленной досрочно	в течение 15 календарных дней со времени отправки досрочной декларации
Представители частной практикой (нотариусы и адвокаты, открывшие свою контору) по доходу от основной деятельности	до 30 апреля года, который следует за отчётным

Если срок уплаты НДФЛ попадает на выходной или праздничный день, то он переносится на ближайший рабочий день [34].

Удержанный с сотрудника НДФЛ работодатель перечисляет в бюджет налогового органа, в котором он состоит на учёте. Организации, имеющие обособленные подразделения, должны перечислять удержанный подоходный налог, как по месту нахождения главного офиса, так и по месту нахождения каждого из подразделений [37]. Сам способ оплаты заключается в следующем, при помощи специального сервиса на официальном сайте налоговой службы. Для этого необходимо: - заполнить реквизиты налогоплательщика (для безналичной оплаты обязательно должен быть ИНН);

- указать вид оплачиваемого налога, адрес регистрации, тип платежа (сам налог или пени) и сумму платежа;

- выбрать способ оплаты: для оплаты наличными нужно сформировать платёжное поручение, распечатать и оплатить в филиале любого банка России, а для оплаты безналичным способом выберите одну из доступных кредитных организаций, после чего произойдет перенаправление на сайт компании для оплаты налога [34].

НДФЛ один из важных, нужных налогов. Мы с ним встречаемся повсеместно, и он охватывает достаточно много разных нюансов, о которых необходимо знать, во-первых, для соблюдения закона, во-вторых, для избежания наказания, в-третьих, для получения материальной выгоды.

### 1.3 ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ЗА ИСЧИСЛЕНИЕМ И УПЛАТОЙ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ

Налоговые органы проводят разные виды налоговых проверок во отношении НДФЛ. Эти виды отобразим в таблице 7.

Таблица 7 – Виды налоговых проверок по НДФЛ<sup>1</sup>

Признак	Виды
1. По территории	- камеральная (на территории инспекции федеральной налоговой службы); - выездная (на территории налогоплательщика);
2. По источникам	- документальная (на основании сведений из документов); - фактическая (на основании свидетельских показаний, осмотра, ревизии, контрольной закупки и т. д. действий)
3. По очередности	- первичная; - повторная (дважды проводимый в течение одного года по одним и тем же налогам)
4. По степени планирования	- плановая (планируется заранее согласно графику); - внезапная (проводится внепланово, в связи с возникшей необходимостью)
5. По обязательности для налогоплательщика	- обязательная (при ликвидации юридического лица); - инициативная
6. По объёму проверяемых документов	- сплошная (проверяются все первичные документы и регистры за весь проверяемый период); - выборочная (проверяется только часть первичных документов и регистров за меньший временной отрезок)
7. По времени осуществления	- предварительная (предшествует совершению проверяемых хозяйственных операций); - текущий (проверка хозяйственных операций во время отчётного периода); - последующий (проверка операций за прошедшие отчетные периоды)

Что касается контроля НДФЛ, то налоговые органы используют камеральную и выездную проверки. Для начала рассмотрим общие правила проверок. Выездная налоговая проверка – это проверка, которая проводится на основании решения руководителя или его заместителя налоговой инспекции в помещении налогоплательщика [17, с. 165]. Цель такой проверки заключается в

<sup>1</sup> Составлено автором по: [28].

установлении правильности исчисления налогов и своевременности их уплаты, а также правильности ведения бухгалтерского учёта и его соответствии нормам законодательства РФ [26]. Правила проведения выездной проверки по НДФЛ отобразим в таблице 8, их устанавливает НК РФ.

Таблица 8 – Этапы проведения выездной налоговой проверки по НДФЛ<sup>1</sup>

Этапы	Характеристика
1 этап	<p>Выдвигается решение (указывается: наименование или Ф.И.О., проверяемого лица, налоги, по которым проводится проверка, проверяемые периоды, перечисляются должности и фамилии инспекторов, которые будут проводить проверку) о проведении проверки, выносит инспекция по месту нахождения фирмы, месту жительства ИП или физического лица, если проверяется обособленное подразделение предприятия, заключение о проверке выносит инспекция по месту его нахождения.</p>
2 этап	<p>Само проведение проверки. Проводится на территории (в помещении) налогоплательщика, но если у него отсутствует возможность предоставить помещение для проверки, она проводится по месту нахождения налогового органа. Инспектора не вправе проводить 2 и более проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период, не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более 2 проверок в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения о необходимости проведения проверки налогоплательщика сверх указанного ограничения. В рамках проверки может быть проверен период, не превышающий 3 календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки. Проверка не может продолжаться более 2 месяцев для компании в целом, но 1 месяц для отдельной проверки филиала или представительства, срок может быть продлён до 4 месяцев, а в исключительных случаях - до 6 месяцев (но нельзя продлевать, если это касается проверки филиалов или представительств и консолидированной группы налогоплательщиков), данное решение принимает руководитель или его заместитель налоговой службы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- большое количество документов, которые надо проверить;</li> <li>- большая продолжительность проверяемого периода;</li> <li>- большое количество проверяемых налогов;</li> <li>- несвоевременное представление проверяемой компании истребованных для проверки документов;</li> <li>- наличие у проверяемого предприятия обособленных подразделений;</li> <li>- налогоплательщик имеет статус крупнейшего;</li> <li>- налоговым органом получена информация о возможном нарушении налогоплательщиком налогового законодательства, которая требует дополнительной проверки;</li> <li>- на территории проведения проверки произошло чрезвычайное происшествие: потоп, наводнение, пожар и т. д.;</li> <li>- налогоплательщик имеет несколько обособленных подразделений;</li> <li>- количества осуществляемых видов деятельности компаний;</li> <li>- разветвленность организационной структуры;</li> <li>- сложности технологических процессов и других обстоятельств.</li> </ul> <p>Инспекция может неоднократно приостановить проверку, но общий срок приостановления не может превышать 6 месяцев, в определенных случаях:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- для истребования документов (информации) о проверяемой компании у её контрагентов и других лиц;</li> <li>- для проведения экспертизы;</li> <li>- для получения информации от иностранных государственных органов в рамках международных договоров РФ;</li> <li>- для перевода на русский язык проверяемых документов, составленных на иностранном языке.</li> </ul> <p>Во время остановки проверки инспекторы не вправе требовать от предприятия представления документов и проводить какие-либо действия на его территории (в помещениях). Документы, которые уже истребованы налоговой до приостановления, надо представить в срок, указанный в требовании. Максимальный срок проверки с учётом продления и приостановлений может</p>

<sup>1</sup> Составлено автором по: [22, 26, 28, 29, 41].

## Продолжение таблицы 8

Этапы	Характеристика
	<p>составить 12 месяцев. Инспектора проводят следующие действия во время проверки:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- инвентаризация: для проверки достоверности данных, содержащихся в документах налогоплательщика, для выяснения иных обстоятельств, имеющих значение для выполнения задач проверки;</li> <li>- осмотр: инспектора могут осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода или связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории;</li> <li>- выемка документов и предметов: для того, чтобы выявить и подтвердить достаточными доказательствами нарушения налогового законодательства;</li> <li>- экспертиза: в необходимых случаях на договорной основе может быть привлечен эксперт;</li> <li>- допрос свидетеля: в необходимых случаях, свидетель может знать какие-либо обстоятельства, которые имеют значение для контроля;</li> <li>- вызов в качестве свидетеля: для дачи показаний каких-либо обстоятельств, которые имеют значение для контроля;</li> <li>- получение экспертного заключения: если эксперт при экспертизе найдёт имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение;</li> <li>- привлечение переводчика: в необходимых случаях для участия в налоговом контроле на договорной основе может быть привлечен переводчик;</li> <li>- проверка: ведется ли налогоплательщиком учёт, наличия документов у налогоплательщика, предусмотренных законодательством, факта представления отчётности в налоговые органы;</li> <li>- установление: правильного выбора режим налогообложения по виду деятельности, фактов, с которыми НК РФ связывает возникновение обязанности по уплате налогов, соблюдения требований законодательства о налогах и сборах;</li> <li>- истребование для проверки: дополнительные документы и необходимые пояснения у налогоплательщика, документы о налогоплательщике у сторонних лиц, организаций, контрагентов налогоплательщика;</li> <li>- исследование: правильности составления документов и наличие в них необходимых реквизитов, правильности и полноты учёта документов, правильности определения объекта налогообложения, налоговой базы и т. д., полноты и правильности исчисления налога, своевременности, полноты и правильности уплаты его в соответствующий бюджет, своевременности и правильности представления отчётности в налоговый орган. Порядок действий инспекторов при проверке: <ul style="list-style-type: none"> <li>- документы анализируются и сопоставляются в том числе с документами, полученными от сторонних компаний и контрагентов налогоплательщика;</li> <li>- сопоставляются записи по первичным документам с записями по бухгалтерскому и налоговому учёту и отчётности;</li> <li>- подводится итог о наличии или отсутствии налогового правонарушения;</li> <li>- при выявлении налогового правонарушения, устанавливается событие и состав правонарушения, формируется доказательственная база, доначисляются налоги, пени.</li> </ul> </li> </ul>
3 этап	<p>В последний день проверки инспектор составляет справку о проведённой проверке, подписанная уполномоченными лицами, в которой фиксируются предмет проверки и сроки её проведения, и предоставляет её налогоплательщику или его представителю, это есть факт окончания проверки. Дата окончания проверки должна совпадать с датой составления справки, но день вручения справки налогоплательщику может отличаться от дня её составления, что не изменяет дату окончания проверки.</p>
4 этап	<p>По результатам проверки в течение 2 месяцев со дня составления справки налоговая составляет в установленной форме акт налоговой проверки. По результатам проверки консолидированной группы налогоплательщиков акт составляется в течение 3 месяцев со дня составления справки. В этот акт заносятся результаты проверки, как выявленные нарушения, так и отсутствия их. Акт должен выглядеть следующим образом:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- составляется на бумажном носителе, на русском языке и имеет сквозную нумерацию страниц, не допускаются помарки, подчистки и другие исправления, за исключением исправлений, оговоренных и заверенных подписями проверяющего и проверяемого лица или его представителя, при необходимости использования в тексте сокращенных наименований и общепринятых аббревиатур при первом употреблении соответствующее словосочетание приводится полностью с одновременным указанием в скобках его сокращенного наименования или аббревиатуры, используемых далее по тексту;</li> <li>- содержит систематизированное изложение документально подтвержденных фактов нарушений законодательства о налогах и сборах и других имеющих значение обстоятельств, выявленных при проверке или указание на отсутствие таковых, выводы и предложения проверяющих по</li> </ul>

## Окончание таблицы 8

Этапы	Характеристика
	<p>устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи НК РФ, предусматривающие ответственность за выявленные правонарушения, не должен содержать субъективных предположений проверяющих, не основанных на достаточных доказательствах;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- состоит из 3 частей: вводной, описательной и итоговой;</li> <li>- подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку, и лицом, в отношении которого была проверка или его представителем, при проведении проверки консолидированной группы налогоплательщиков акт подписывается лицами, которые проводили проверку, и ответственным участником этой группы или его представителем.</li> </ul> <p>Акт в течение 5 дней с даты этого акта вручается лицу, в отношении которого была проверка, или его представителю под расписку или передан иным способом, который свидетельствует о дате его получения. При проведении проверки консолидированной группы налогоплательщиков акт в течение 10 дней с даты этого акта вручается ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков.</p>
5 этап	<p>Налогоплательщик после получения акта может, если не согласен с фактами, с выводами и предложениями, изложенными в акте, в течение 15 дней со дня получения акта может представить в соответствующий налоговый орган письменные возражения по указанному акту в целом или по его отдельным положениям, может приложить к письменным возражениям или в согласованный срок передать в инспекцию документы или их заверенные копии, подтверждающие обоснованность своих возражений. А что касается консолидированной группы налогоплательщиков, то письменные возражения по акту представляются ответственным участником этой группы в течение 30 дней со дня получения указанного акта.</p>
6 этап	<p>По результатам рассмотрения материалов проверки руководитель или его заместитель инспекции выносит следующие решения, на рассмотрение есть 10 дней, этот срок можно продлить, но не более чем на 1 месяц:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, при проверке консолидированной группы налогоплательщиков в указанном решении может содержаться указание о привлечении к ответственности одного или нескольких участников этой группы;</li> <li>- об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (отсутствует штраф, но могут быть начислены налоги и пени).</li> </ul> <p>Итоговое решение налоговой проверки подписывается тем руководителем или его заместителем инспекции, который непосредственно рассматривал эти материалы проверки.</p>

А теперь рассмотрим нюансы выездной налоговой проверки относительно НДС. Выездная налоговая проверка может возникнуть на основании анализа, который выявляет у налогоплательщика высокие налоговые риски или он замечен в участии в схемах по уклонению от налогообложения [42]. Дата проверки назначается налоговым органом, как правило, это приходится на то время, когда уже истекли сроки подачи итоговой отчетности. Также специалисты налоговой стараются в ходе одной проверки полностью исследовать все данные по налогу. За одну проверку организацию могут проверить как: налогоплательщика, плательщика сборов, налогового агента.

Инспекторы ФНС проверяют:

- сроки и полноту оплаты налогов в бюджет;
- правильность применения налоговой ставки;
- правильность оформления налоговых вычетов;

- правильность определения налоговой базы [41].

Инспектора могут для проверки запросить следующие данные, которые отобразим на рисунке 4.

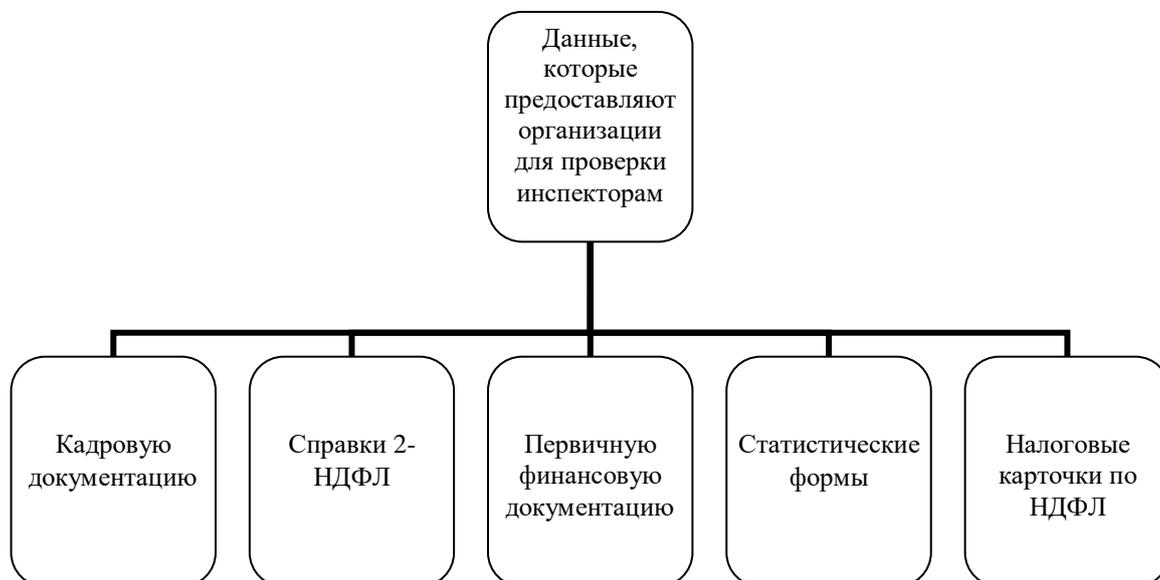


Рисунок 4 – Данные, которые проверяют инспектора на предприятиях<sup>1</sup>

Но инспектора могут запросить и дополнительные документы, если будет такая необходимость [41]. Рассмотрим различные ситуации, связанные с НДФЛ при выездной проверке, на которые обращают внимания инспектора, в таблице 9.

Таблица 9 – Ситуации, на которые обращают инспектора, при выездной проверке по НДФЛ<sup>2</sup>

Ситуации	Что делают инспектора
1. Удержание налога с заработной платы сотрудников и зачисление его в бюджет необходимо в более ограниченные по времени сроки	За нарушения по данному налогу в текущем периоде инспекторы могут не только произвести доначисление, но и выставить пеню или же применить штрафные санкции.
2. Выдача денег под отчёт	Инспектора обращают внимания на: - наличие приказа о командировки; - выдачу денег под отчёт работнику; - на список подотчётных лиц (входит ли данный работник в данный список), в котором согласно приказу разрешается выдавать деньги под отчёт; - наличие расходных кассовых ордеров.

<sup>1</sup> Составлено автором по: [41].

<sup>2</sup> Составлено автором по: [43, 44].

## Окончание таблицы 9

Ситуации	Что делают инспектора
	Если каких-то документов недостаёт, то инспекция признаёт выдачу денег под отчёт недействительной и включает подотчётную сумму в налогооблагаемый НДФЛ доход того работника, которому данная сумма была выдана.
3. Юридические лица, клиенты организации для расчётов с данной организацией направляют доверенное лицо, которое является представителем юридического лица, организация осуществляет с ним какие-либо расчёты, передает ему деньги	Инспектор будет смотреть, есть ли доверенность (представитель юридического лица должен получать деньги от предприятия по доверенности). Если инспектор обнаружил нарушение – отсутствие доверенности, инспекция включает указанную сумму денег в доход этого представителя, с этой суммы будет взиматься НДФЛ.
4. Расчёт организации с ИП	Инспектор смотрит на наличие копии свидетельства о регистрации ИП того лица, у которого приобретаются товары и которому, соответственно, выдаются деньги. Если такой документ отсутствует, то выплаты будут включены в налоговую базу по НДФЛ.
5. ИП оказал организации услуги или выполнил работы, которые не входят в его сферу деятельности, и не указаны в регистрационных документах в качестве ИП	Организация, которая приняла данные услуги или работы, регистрационные документы ИП не потребовала и не проверила, значит, НДФЛ не удержала. В ходе проверки было выявлено данное несоответствие, в этом случае налоговые органы привлекают организацию к налоговой ответственности за невыполнение обязанностей налогового агента.

Порядок выявления схем уклонения от налогообложения следующий. На первом этапе следует проанализировать документы:

- кадровые (штатное расписание, внутренние распорядительные документы по выплатам, трудовые, авторские и гражданско-правовые договоры, коллективный договор);
- касающиеся системы поощрений работников, оплаты за счёт средств организации различных социальных и материальных благ, стоимость которых подлежит включению в совокупный доход физических лиц (оплаты питания, проезда, обучения, подарков к праздничным и юбилейным датам);
- по учёту использования рабочего времени и заработной платы;
- формы статистического наблюдения;
- кассовые документы, выписки по счетам в банках, платежные поручения, кассовую книгу, документы, подтверждающие командировочные и представительские расходы (авансовые отчёты, сметы);
- учетную политику организации;
- главную книгу;
- план счетов, применяемый в организации;

– налоговые карточки по НДФЛ, расчётную ведомость по взносам в фонд социального страхования РФ;

– справки 2-НДФЛ, в том числе справки о доходах с прежних мест работы (сопоставление количества справок 2-НДФЛ, оформленных налоговым агентом за налоговый период, с числом работников организации, в том числе по данным о среднесписочной стоимости работников за тот же период, по штатному расписанию и т. д., позволяет выявить факты неполного представления сведений о доходах за предыдущие календарные годы);

– договоры займов, заключенные между работодателем и работниками организации [42].

Далее необходимо:

– изучить первичные документы, выявить место их создания и распечатки, файлы с документами контрагентов, письма «о схемах»);

– провести оценку крупных беспроцентных займов (более 10 млн. рублей);

– изучить информацию на сайтах прокуратуры о трудовых спорах по вопросам заработной платы [42].

Все чаще анализируется IP-адрес – сетевой адрес узла в компьютерной сети (при связи через Интернет требуется глобальная уникальность адреса), MAC-адрес – уникальный идентификатор, присваиваемый каждой единице оборудования компьютерных сетей [42].

О «миграции» капитала в другую компанию и возможном «фиктивном» банкротстве организации можно судить по следующим обстоятельствам: смена директора или учредителей, перевод имущества в другие организации, средства от контрагентов поступают на счета третьей организации, имеет место массовая «миграция» работников в другую компанию, но при проведении опросов они не могут ничего сообщить о новом месте работы, общем количестве работников, своевременности выплаты заработной платы и способе её получения (на карту или через кассу). Вызов должен был быть сделан по почте, а допрос свидетеля проведен в рабочий день, в протоколе должны быть указаны паспортные

данные свидетеля. Затем выявляются различные противоречия, неточности, в том числе в отражении выручки от реализации товаров (работ, услуг), оформлении выдачи денежных средств под отчет. Отдельно необходимо установить наличие «сомнительных» договоров, тех, предмет которых, по мнению налоговых органов, может свидетельствовать о перечислении денежных средств на счета третьих лиц с целью их «вывода» из-под налогообложения. Следует также определить, не произошло ли снижение поступлений НДС и не выросла ли задолженность по уплате НДС в бюджет, установить долю доходов руководителя в общей сумме доходов организации, наличие иных источников дохода и соответствующих сумм доходов руководителя (в том числе от иных работодателей или от предпринимательской деятельности), получить сведения об имуществе должностного лица, приобретенном в анализируемом периоде, и соотнести стоимость приобретенного должностным лицом имущества и его доходы. Следует разграничивать понятия «уклонение от уплаты налогов» (применение налоговых схем, приводящих к нарушению законодательства о налогах и сборах) и «налоговая оптимизация» (действия в соответствии с НК РФ). Наиболее часто выявляемыми схемами, приводящими к уклонению от налогообложения, являются:

- «конвертные» зарплаты;
- страховые (с применением заключенных договоров страхования);
- использование фирм-«однодневок» (участие в схемах физических лиц, получающих денежные средства в подотчет и представляющих документы, которые выданы «однодневками» и подтверждают понесенные расходы) [42].

При подготовке решений по результатам налоговых проверок обязательным доказательством получения необоснованной налоговой выгоды является установление замкнутой схемы движения денежных средств, которая свидетельствует о согласованности действий всех участников схемы. Косвенным подтверждением применения налоговых схем являются следующие факты:

- в организации не выплачиваются компенсационные, стимулирующие, поощрительные выплаты;
- стандартные налоговые вычеты не представляются сотрудникам, имеющим детей;
- работникам не выдаются расчетные листы;
- сотрудники не могут назвать размер своей заработной платы или называют сумму большую, чем указана в трудовом договоре [42].

Характерные нарушения законодательства о налогах и сборах, которые могут быть обнаружены при проверки НДФЛ:

а) для налоговых агентов:

1) неисчисление, неудержание и перечисление суммы налога или недобор с материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными средствами, и с выплаченных физическим лицам доходов в виде арендной платы за предоставленные ими в пользование налоговому агенту жилые помещения;

2) невключение в совокупный доход работников сумм оплаты, произведенной за счёт средств работодателя за аренду имущества и транспортных средств, выплаты по кредитному договору сотрудника и по договорам подряда;

3) невключение в совокупный доход физического лица сумм, выданных в подотчёт на хозяйственные нужды, и не возвращенных (или по которым отсутствуют авансовые отчёты), а также доходов, полученных в натуральной форме;

4) неправомерное неудержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом;

5) неверное отражение даты фактического получения дохода в налоговой отчётности;

6) заявление имущественных налоговых вычетов без уведомления налогового органа;

7) заявление стандартных налоговых вычетов без подтверждающих документов, а также без учёта доходов, полученных с начала налогового периода по предыдущему месту работы;

8) непредставление налоговым агентом в установленный срок сведений о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ;

9) непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок расчёта по форме 6-НДФЛ в налоговый орган по месту учёта;

10) непредставление в установленный срок налоговым агентом в налоговые органы сведений о доходах физических лиц при невозможности в течение налогового периода удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога;

б) для налогоплательщиков:

1) неправомерное заявление (завышение) суммы социальных и имущественных налоговых вычетов;

2) неполное отражение доходов, полученных от деятельности ИП;

3) занижение налоговой базы с доходов, полученных от продажи имущества, принадлежащего физическим лицам на праве собственности (недвижимое имущество, автотранспортные средства) менее 3 лет;

4) занижение налоговой базы в результате неисчисления налога от дохода, полученного в порядке дарения от физического лица, не являющегося близким родственником в соответствии с Семейным кодексом РФ;

5) получение необоснованной налоговой выгоды ввиду завышения материальных расходов путём создания формального документооборота без предоставления надлежащего доказательства оплаты товаров, работ (услуг) [28].

А теперь будем рассматривать камеральную налоговую проверку, для начала рассмотрим общие правила. Камеральная проверка - проверка налоговым органом, которая проводится на базе имеющихся данных, отраженных в декларации, которую представляет налогоплательщик. Цели:

- контролировать, соблюдается ли плательщиком налогов законодательство о налогах и сборах;
- выявлять суммы не перечисленного или уплаченного не в полной мере налога по выявленному нарушению;
- взыскивать сумму неуплаченного или уплаченного не в полной мере налога по выявленному нарушению;
- привлечь виновника к ответственности налогового или административного характера за совершенные нарушения;
- подготовить сведения, чтобы обеспечить рациональный отбор плательщиков налога для проведения выездной проверки налоговой;
- проверить, правомерно ли используются льготы и вычеты [45].

Также в таблице 10 отобразим этапы проведения камеральной налоговой проверки по НДФЛ.

Таблица 10 – Этапы проведения камеральной налоговой проверки по НДФЛ<sup>1</sup>

Этапы	Характеристика
1 этап	В налоговую поступает любая отчётность (налоговая декларация или расчёт). С этого времени начинается проверка, она проводится в самой инспекции, решения руководителя налоговой инспекции не нужно для этого, налогоплательщик о начале проверки не уведомляется. Проверка проходит в течение 3 месяцев, если замечаний по отчётности у проверяющих нет. Проверка проводится по тому периоду и по тому налогу, который указан в сданной декларации. Если юридическое лицо подаёт документы, то данное мероприятие охватывает всю деятельность компании, которую она вела за последние 3 года. Данные о представленной отчётности вносятся в автоматизированную систему ФНС. При задержке подачи декларации (расчёта) на 10 дней и более инспекция приостанавливает ведение операций по расчётным счетам. Арест с банковских счетов налогоплательщика будет снят только на следующий день после предоставления отчётности. Если налогоплательщик вообще не представит декларацию, то проверка не может проводиться на базе тех справок, что имеются в инспекции, поэтому не может начисляться недостающая сумма налога, пени, штрафов. Ответственности не удастся избежать, если законы нарушены, решение о мере наказания будет приниматься на основании иных документов, которые представит контрагент, банк, таможенная служба.
2 этап	Проводится сверка контрольных соотношений, показатели отчётного периода сверяются с такими же показателями предыдущих периодов, и сопоставляются с показателями, отраженными в других декларациях и отчётах. Возможные действия налоговой: истребование документов у налогоплательщика, истребование документов и сведений у контрагентов и иных лиц, допрос свидетелей (штраф 1000 рублей – за неявку или уклонение от явки на допрос без уважительных причин, штраф 3000 рублей – за неправомерный отказ от дачи показаний, или дачу заведомо ложных показаний), проведение экспертизы, участие переводчика, эксперта, осмотр документов и предметов с согласия налогоплательщика.
3 этап	Проверяется соблюдение сроков, установленных для представления той или иной отчётности
4 этап	Если нарушений не выявлено и оснований для углубленной проверки нет, то проверка заканчивается автоматически, без составления акта. Налогоплательщику об окончании проверки не сообщают.

<sup>1</sup> Составлено автором по: [26, 28, 29, 41, 45, 46, 47, 48].

## Окончание таблицы 10

Этапы	Характеристика
5 этап	Выявляются причины и основания для углубленной проверки.
6 этап	<p>При наличии противоречий или ошибок в отчётности, проводится углубленная проверка. Налогоплательщик будет поставлен в известность о допущенных им нарушениях, у него запрашиваются пояснения, потребуются внесение изменений в декларацию и сдача уточнённой декларации (отводится не более 5 рабочих дней со дня получения требования из налоговой). Пояснения к налоговой декларации можно представить в письменном виде лично, почтовым отправлением или по телекоммуникационным каналам связи с использованием электронной подписи. При подаче уточнённой декларации, после её принятия срок камеральной проверки начинается заново, проверка первого экземпляра будет прекращена. Если она будет непредставление, то последует штраф.</p>
7 этап	<p>Если нарушения всё же установлены, составляется акт камеральной проверки о взыскании недоимки, начислении пени и привлечении к ответственности в виде. Он фиксирует результаты проведенного контроля. На составление уходит 10 рабочих дней. Акт составляется в 2-х экземплярах. Он содержит:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вводную часть, где приводятся общие сведения о проводимой проверке, компании (её филиале), в которой она проводится (дата и номер, ФИО должностного лица, который проводил проверку, название фирмы, декларация которой проверялась, регистрационные номера таких документов, дата, когда проверка начата и окончена);</li> <li>- описательный блок с раскрытием фактов нарушений налогового законодательства, базирующихся на документальных подтверждениях, изложенных с максимальной четкостью и систематизированием (список мероприятий, которые проведены);</li> <li>- итоговую часть, выводы о результатах проверки и наличии налогового правонарушения, сведения о последствиях выявленных недостатков, вынесение предложений по их устранению;</li> <li>- приложения, доказательства с подтверждением фактов нарушений, связанных с начислением и уплатой налогов и пеней: относятся необходимые пояснения, дополнения, справки, расчёты расхождений между заявленными компанией данными и установленными в ходе ревизии и другие документы, оформленные проверяющим инспектором.</li> </ul> <p>Подписывается инспектором налоговой и полномочным представителем проверяемой компании. Руководитель компании, в которой приводилась проверка, должен быть ознакомлен с актом в течение 5 дней после его составления и заверить подписью факт ознакомления. При отказе в получении акта налоговая отправит его по почте по месту нахождения компании или адресу предпринимателя, предварительно сделав соответствующую отметку на последнем листе и заверив этот факт росписью инспектора. Выслать акт почтовым отправлением налоговая инспекция обязана также в пятидневный срок с момента составления акта. При отправке документа почтой считается шестой день, когда правонарушитель получил акт, но отчет нужно начинать с того дня, когда ФНС было получено уведомление о вручении письма налогоплательщика.</p>
8 этап	Если руководитель компании (предприниматель) не согласен с актом проверки, то ему следует составить письменные возражения по акту проверки. На это даётся 1 месяц.
9 этап	<p>Ещё 10 рабочих дней дается руководителю налоговой, чтобы рассмотреть материалы камеральной проверки и возражения налогоплательщика. Проверяемый может присутствовать на этом рассмотрении, руководитель должен предупредить о том, когда состоится данное рассмотрение. На их основании он выносит решение о привлечении, либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за налоговое правонарушение. В особых случаях, если требуется проведение дополнительных мероприятий налогового контроля, срок может быть продлен еще на 1 месяц. Если плательщик не исполняет требования уполномоченного органа, то проводится выездная проверка. Налоговый орган уведомляет плательщика налога о том, что он должен произвести доплату налога в бюджет, пени в том числе, если своевременно не будет исполнено требование по уплате налога и пени, принимается решение взыскать сумму долга в принудительном порядке. Возможные штрафы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- если налоговый агент передал в инспекцию расчёт с неправильными данными, на него налагается штраф в размере 500 рублей;</li> <li>- если расчёт не будет сдан вовремя, за каждый месяц (необязательно полный) просрочки взымается штраф 1000 рублей;</li> <li>- если по результатам проверки расчёта выявится недоплата налога, штраф, равный 20% от суммы задолженности.</li> </ul>

Теперь перейдём непосредственно к камеральной проверки НДФЛ, особенности этой проверки мы отобразим в таблице 11.

Таблица 11 – Особенности камеральной проверки по НДФЛ<sup>1</sup>

Документация	Характеристика
6-НДФЛ	<p>Процедура проверки является обязательной. Форма предоставляется только в электронном виде, но если в организации меньше 25 сотрудников, то предоставляет её на бумаге. Вся процедура делится на несколько этапов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- сверяется общая информация о предприятии: адрес, номер ИНН, ряд других данных;</li> <li>- проверяется верность заполнения расчёта, данные должны быть заполнены нарастающим итогом;</li> <li>- сверяются контрольные соотношения, это помогает выявить, соответствуют ли данные, которые подали, тем, что уже имеются у инспекторов (дата, которая проставлена на титульном листе, начисленный доход не может превышать налоговые вычеты, но может быть равен им, сумма начисленного налога не может быть больше фиксированного авансового платежа, но может быть ему равна, сумма исчисленного налога равна произведению ставки налога и разницы между суммы начисленного дохода и суммы налоговых вычетов, равенство суммы исчисленного налога и суммы удержанного налога соблюдаться не должно, НДФЛ может быть начислен в одном периоде, а удержан в другом);</li> <li>- проводится пересчёт данных для того, чтобы выявить допущенные ошибки арифметического характера;</li> <li>- сверяется с совершенными платежами в бюджет, сравнение данных расчета с карточкой расчётов с бюджетом (далее КРСБ) по конкретному налоговому агенту (уплаченный НДФЛ с начала года по КРСБ больше или равен разности между суммой удержанного налога и суммой налога, которая возвращена налоговым агентом, дата оплаты налога по КРСБ более ранняя или совпадает со сроком перечисления налога);</li> <li>- смотрят сроки, когда перечислены налоги, информацию сверяют с той, что указана в лицевой карточке организации или ИП, такие регистры составляются для того, чтобы выявлять нарушения, позволяют узнать вовремя ли исчислили и внесли в бюджет налоговые платежи</li> </ul> <p>При проверки годового расчёта 6-НДФЛ в обязательном порядке осуществляется сверка с 2-НДФЛ:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- проверка годовой суммы начисленного дохода;</li> <li>- проверка годовой суммы начисленных дивидендов;</li> <li>- проверка годовой суммы исчисленного налога;</li> <li>- проверка годовой суммы удержанного налога;</li> <li>- проверка общего количества физических лиц, которые получили доход.</li> </ul> <p>Сдача уточненного расчета становится необходимой, если в форме 6-НДФЛ допущены ошибки:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- в коде причины постановки на учёт или коде Общероссийского классификатора территорий муниципальных образований;</li> <li>- в коде места учёта отчитывающегося лица, особенно когда в одну инспекцию должны быть поданы сведения об обособленном и о головном подразделениях;</li> <li>- в данных по доходам, облагаемым по разным ставкам (свернутых, в то время как они должны быть показаны отдельно);</li> <li>- в цифрах, отражающих начисленные доходы и относящиеся к ним налоги;</li> <li>- в датах выплат дохода, от которых зависит срок уплаты налога.</li> </ul> <p>Пояснительную записку оформляют на бланке письма работодателя, содержащем основные сведения о нем: наименование, ИНН, адрес, телефоны. Письмо адресуется соответствующему налоговому органу, регистрируется с присвоением исходящего номера и даты, подписывается руководителем работодателя и заверяется печатью. В текстовой части письма в произвольной форме излагаются обстоятельства, в силу которых обязанность представления отчёта 6-НДФЛ за указанный отчетный период</p>

<sup>1</sup> Составлено автором по: [26, 28, 38, 41, 49, 50].

## Окончание таблицы 11

Документация	Характеристика
	у работодателя отсутствует. Возможна штрафная санкция, если нарушен способ подачи отчёта, в сумме 200 рублей за каждый такой отчёт. Размер пеней зависит от суммы недоимки и времени просрочки.
3-НДФЛ	<p>Проводить повторную проверку такой документации инспекцией не положено. Подавать нужно только один экземпляр декларации, Лучше всего к отчётности также прикладывать справки 2-НДФЛ и заявление на вычет, если предприниматель имеет возможность получения такой льготы. Подавать можно лично, электронно, почтой (нужно заверить их у уполномоченного нотариуса). Можно заверить документы самостоятельно, тогда в инспекцию подавать отчётность нужно самостоятельно, предоставляя сотрудникам инспекции оригиналы для того, чтобы можно было сверить их с оригиналом и поставить собственную визу. Если налог перечисляется другим лицом, то при подачи декларации по форме 3-НДФЛ, копия доверенности будет передана вместе с отчётностью, а оригинал документов подается вместе с копиями для сверки инспекторами.</p> <p>Проверка проводится в несколько этапов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- определяется, подал ли плательщик полноценную документацию;</li> <li>- проводится сопоставление сроков подачи отчётности с установленными законом;</li> <li>- осматриваются оформленные бумаги на предмет того, насколько они соответствуют действующим стандартам;</li> <li>- проверяется, насколько корректно проведены счётные операции;</li> <li>- определяется, насколько корректно использованы различные налоговые льготы;</li> <li>- проверяется корректность использования тех или иных налоговых ставок;</li> <li>- обеспечивается контроль над правильностью вычисления базы;</li> <li>- соответствуют ли данные декларации 3-НДФЛ показателям других отчетов;</li> <li>- обоснованность применения налогового вычета;</li> <li>- все ли необходимые документы предоставлены.</li> </ul> <p>После проверки декларации, могут быть следующие результаты:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- если есть ошибка, потребуется предоставить обновленный список бумаг, все справки о расходах;</li> <li>- если какие-либо несоответствия или ошибки отсутствуют, налогоплательщику отправляется соответствующая квитанция, он должен будет выплатить рассчитанный налог (если сумма полученной прибыли больше суммы покупки или есть какой-либо объект, сдаваемый лицом в аренду);</li> <li>- отправляется решение о возмещении уплаченной ранее суммы налога;</li> <li>- решение или отказ о предоставлении вычета, возврат налога.</li> </ul> <p>Для проверки результатов налогового контроля можно обратиться специализированную электронную систему, где указаны все сведения.</p>

Сравнивая два вида проверок, нельзя выявить лучший вид проверки. Это обусловлено тем, что каждый вид в своей степени эффективен, например, камеральная проверка НДФЛ эффективна в том, что она может охватить большее число налогоплательщиков, выездная проверка НДФЛ, тоже эффективна, но уже со стороны тщательного осмотра документов и финансовой отчётности налогоплательщиков. Поэтому обойтись какой-то одной проверкой нельзя.

НДФЛ это прямой федеральный налог. Занимает важное место в российской налоговой системе, поскольку затрагивает широчайший круг физических лиц, являющихся как налоговыми резидентами РФ, так и

нерезидентами, получающими доходы на территории РФ. Поэтому этот вид налога очень важен и необходим для государства, ведь за счёт него идёт большое пополнение бюджета. И поэтому и очень важна налоговая проверка по этому налогу, чтобы избежать неправильности исчисления налога, несвоевременности поступления, ухода от уплаты налога и других махинаций, связанных с этим налогом. Помимо всего этого перед государством стоит задача привить и развить у граждан налоговую культуру, ведь большинство ошибок возникает из-за незнания того или иного нюанса либо в сфере налога, либо в сфере налоговой проверки.

## 2 АНАЛИЗ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ МЕЖРАЙОННОЙ ИФНС РОССИИ №25 ПО СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ

### 2.1 АНАЛИЗ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ ПО ДАННЫМ МЕЖРАЙОННОЙ ИФНС РОССИИ №25 ПО СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ

Межрайонная ИФНС России № 25 по Свердловской области располагается по адресу: 620085 г. Екатеринбург ул. Титова 3, юридический и фактический адрес совпадает.

Цель инспекции - это обеспечение своевременного поступления налоговых платежей в бюджет государства. Для достижения данной цели необходимо выполнение следующих задач, которые мы отобразим на рисунке 5.

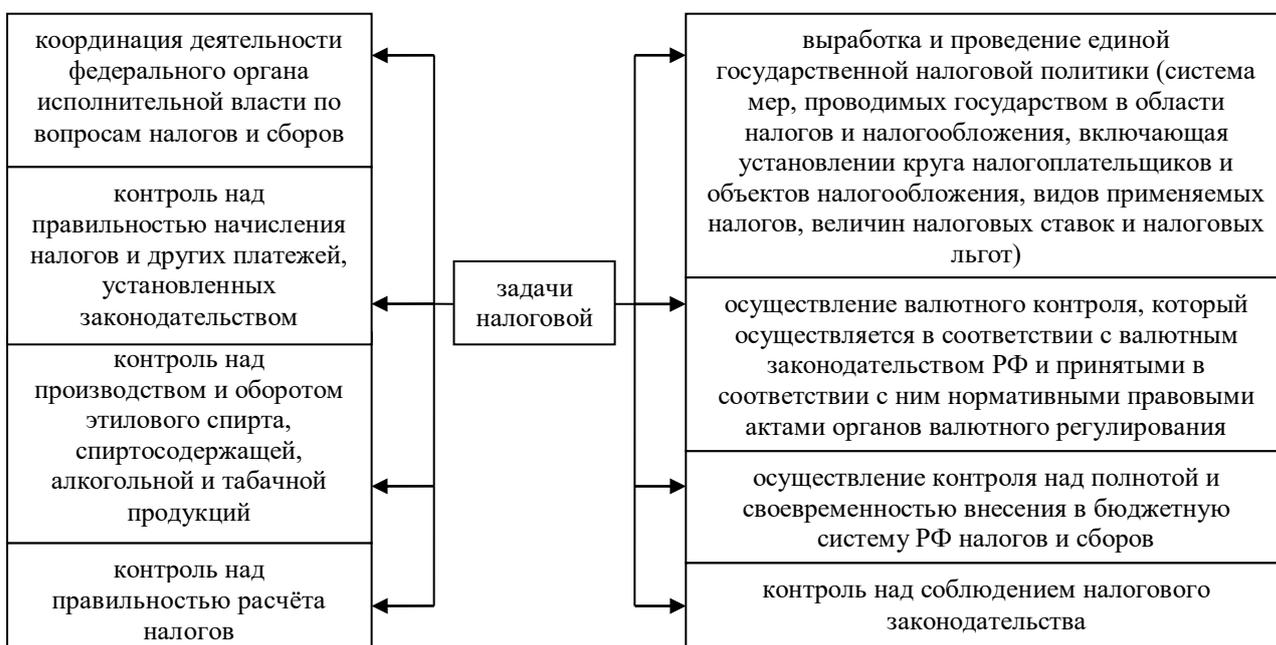


Рисунок 5 – Задачи Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области<sup>1</sup>

Инспекция, выполняет следующие функции:

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

а) производят на предприятиях, в учреждениях и организациях, основанных на любых формах собственности, у граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства проверки денежных документов, регистров бухгалтерского учёта, отчётов, планов, смет, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других платежей в бюджет;

б) осуществляет возврат излишне взысканных и уплаченных налогов и других обязательных платежей в бюджет через кредитные организации;

в) анализирует отчётные, статистические данные и результаты проверок на местах, подготавливает на их основе предложения о разработке инструктивных методических указаний и других документов по применению законодательных актов о налогах и иных платежах в бюджет;

г) учитывает налогоплательщиков;

д) возвращает налоги и создаёт формы налоговых уведомлений, заявлений, свидетельств о регистрации и иной документации;

е) проводит бесплатное информирование налогоплательщиков об их правах и обязанностях, действующих налоговых ставках, порядке начисления сборов – день открытых дверей;

ж) соблюдение требований по отношению к контрольно-кассовым аппаратом;

и) разрешает проведение всероссийских лотерей и ведёт надзор за организацией азартных игр;

к) представляет финансовым органам и органам казначейства сведения о фактически поступивших суммах налогов и платежей;

л) учитывает и оценивает конфискованное, бесхозяйное имущества, имущества, перешедшего по праву наследования к государству, и кладов;

м) контролирует своевременность представления плательщиками бухгалтерских отчётов и балансов, налоговых расчётов, отчётов, деклараций и других документов, связанных с исчислением и уплатой платежей в бюджет, проверяют достоверность этих документов в части правильности определения

прибыли, дохода, других объектов обложения и исчисления налогов и иных платежей в бюджет;

н) передаёт правоохранительным органам материалы по фактам нарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность;

п) передаёт в суд и арбитражный суд иски:

1) о ликвидации компании любой организационно-правовой формы по основаниям, установленным законодательством РФ;

2) о признании регистрации предприятия недействительной в случаях нарушения установленного порядка создания предприятия или несоответствия учредительных документов требованиям законодательства и взыскании доходов, полученных в этих случаях;

3) о признании сделок недействительными и взыскании в доход государства всего полученного по таким сделкам, о взыскании неосновательно приобретенного не по сделке, а в результате других незаконных действий;

р) обеспечивает правильность применения финансовых санкций, предусмотренных законодательством РФ в её составе за нарушение обязательств перед бюджетом, административных штрафов за эти нарушения, допущенные должностными лицами предприятий, учреждений, организаций и гражданами, и своевременность взыскания средств по ним;

с) осматривает, фиксирует содержания и изъятия у предприятий, учреждений и организаций документов, свидетельствующих о сокрытии (занижении) прибыли (дохода) либо других объектов от налогообложения;

т) получает от предприятий, учреждений, организаций, финансовых органов и банков документы, на основании которых ведут оперативно-бухгалтерский учёт (по каждому плательщику и виду платежа) сумм налогов и других платежей, подлежащих уплате и фактически поступивших в бюджет, а также сумм финансовых санкций и административных штрафов;

у) приостанавливает операции предприятий, учреждений, организаций и граждан по расчётным и другим счетам в банках и иных финансово-кредитных учреждениях в случаях непредставления (или отказа представить) налоговой и

их должностным лицам бухгалтерских отчётов, балансов, расчётов, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Организационную структуру инспекции представим на рисунке 6.



Рисунок 6 - Организационная структура Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области<sup>1</sup>

Рассмотрим организационную структуру с точки зрения поступления сотрудников за период 3 лет в таблице 12.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

Таблица 12 - Организационная структура Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области, за 2015-2017 гг., человек<sup>1</sup>

Отдел	2015	2016	2017	Абсолютное изменение (2017/2015)	Темп роста (2017/2015), %
Руководство	6	6	6	0	100
Общий отдел	11	10	11	0	100
Отдел хозяйственного обеспечения	3	3	3	0	100
Юридический отдел	5	6	7	2	140
Отдел информатизации	10	11	11	1	110
Аналитический отдел	6	6	6	0	100
Отдел камеральных проверок №5	12	13	14	2	117
Отдел работы с налогоплательщиками	15	16	18	3	120
Отдел учёта налогоплательщиков	8	9	9	1	113
Отдел камеральных проверок-2	21	18	22	1	105
Отдел камеральных проверок-3	6	6	6	0	100
Отдел выездных проверок-1	17	19	19	2	112
Отдел камеральных проверок-1	20	22	23	3	115
Отдел урегулирования задолженности	16	15	17	1	106
Отдел финансового обеспечения	5	4	5	0	100
Отдел кадров	4	4	4	0	100
Контрольно-аналитический отдел	4	5	5	1	125
Оперативный контроль	6	6	6	0	100
Отдел безопасности	3	3	3	0	100
Отдел обеспечения процедуры банкротства	3	3	3	0	100

Из таблицы видно, что изменения по инспекции в целом не значительны, изменения связаны в основном с уходом в декрет. Также хочется заметить, что отдел по выездной проверки только один, а камеральных отделов несколько и количество работающих человек значительно больше, это связано с тем, что объём проверки камеральной больше, чем выездной.

Инспекция функционирует на основе следующих нормативно-правовых документов:

- Конституции РФ;
- Налогового кодекса РФ;

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

- закона РФ от 21.03.91 г. N 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации»;

- указов Президента РФ;

- постановлений Правительства РФ от 30.09.2004 N 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» и других постановлений Правительства РФ;

- нормативных правовых актов органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления.

Для анализа налоговых поступлений по НДСЛ нужно проследить поступления за период 2015-2017 гг. в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области. Сначала рассмотрим поступления всех доходов по разным бюджетам в таблице 13.

Таблица 13 - Поступление налогов в Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., тыс. рублей<sup>1</sup>

Показатели	2015	2016	2017	Абсолютное изменение (2017/2015)	Темп роста (2017/2015), %
Всего доходов:	18217441	18217441	18958112	740671	104,1
федеральный бюджет	3978726	3978726	4237522	258796	106,5
территориальный бюджет	8332144	8332144	8414120	81976	101,0
бюджет субъекта	6139354	6139354	6131641	-7713	99,9
местные бюджеты	2192790	2192790	2282479	89689	104,1
внебюджетные фонды	5906571	5906571	6306470	399899	106,8

Анализируя данные таблицы можно сделать вывод о том, что в 2017 году поступления налогов в целом по налоговому органу увеличились. Отообразим более наглядно это на рисунке 7.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

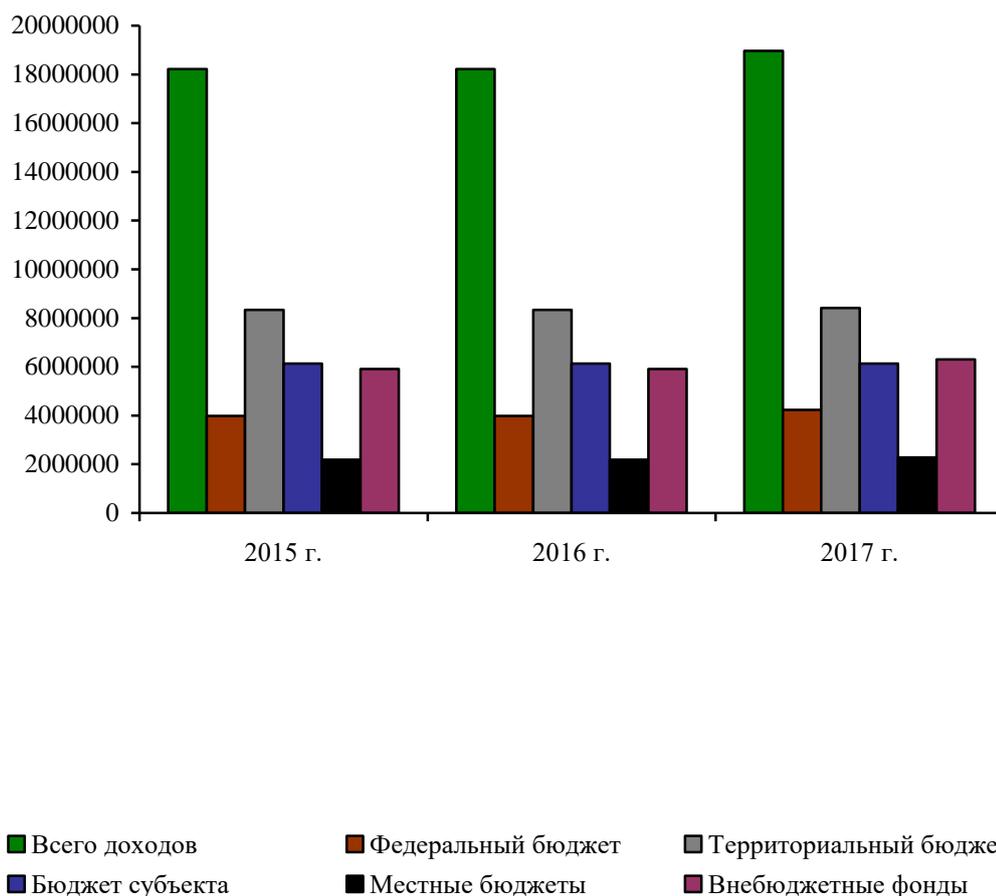


Рисунок 7 - Поступления налогов в Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., тыс. рублей<sup>1</sup>

Следует отметить, что в каждом году анализируемого периода фактические поступления налогов и сборов превышают плановые показатели. Для объяснения причин формирования такой тенденции в отношении поступлений налогов и сборов в целом по инспекции необходимо проанализировать поступления налогов по каждому виду налогов и сборов. Что мы и сделаем в таблице 14.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

Таблица 14 - Поступления налогов в Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг.<sup>1</sup>

Налоги	Поступило, тыс. рублей			Абсолютное изменение (2017/2015)	Темп роста (2017/2015), %
	2015	2016	2017		
Всего доходов	18217441	18217441	18958112	740671	104,1
Налог на прибыль организаций	2588627	2588627	2071671	-516956	80,0
Налог на добавленную стоимость (далее НДС)	1652276	1652276	1997159	344883	120,9
Налог на добычу полезных ископаемых (далее НДСПИ)	51444	51444	90600	39156	176,1
Водный налог	37255	37255	38945	1690	104,5
Земельный налог	171655	171655	225414	53759	131,3
НДФЛ	4346300	4346300	4456622	11022	102,5
Налог на имущество организаций	724798	724798	995479	270681	137,3
Налог на игорный бизнес	347805	347805	372479	24674	107,1
Акцизы на спиртосодержащую и алкогольную продукцию	33637	33637	26427	-7210	78,6
Акцизы на табачную продукцию	3027913	3027913	3174408	146495	104,8
Акцизы на спирт этиловый	1929034	1929034	2049535	120501	106,2
Акцизы на нефтепродукты	1903043	1903043	2115953	212910	111,2
Транспортный налог	77063	77063	73779	-3284	95,7
Единый налог, взимаемый в связи с применением УСН	434247	434247	363099	-71148	83,6
Налог, взимаемый в связи с применением патентной системы налогообложения (далее ПСН)	93403	93403	136073	42670	145,7
ЕНВД	182354	182354	203679	21325	111,7
ЕСХН	616587	616587	566790	-49797	91,9

Как видно из таблицы основную массу фактических поступлений налогов и сборов обеспечивает группа федеральных налогов, главным образом налог на прибыль организаций и НДС. Количество налоговых поступлений в целом по инспекции увеличивается в 2017 г., а в 2016 г. было неизменно. Однако рост поступлений по видам налогов и сборов имеет различный характер, как увеличение, так и спад темпов роста. Так за весь анализируемый период, поступления по НДС и налог на прибыль организации, акцизам, НДСПИ и НДФЛ активно наращивают темпы роста. Отрицательный прирост имеют ЕСХН, акцизы на спиртосодержащую и алкогольную продукцию, налог на прибыль организаций, транспортный налог и единый налог, взимаемый в связи с применением УСН. Оценивая эффективность работы Межрайонной ИФНС

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

России №25 по Свердловской области по показателям налоговых платежей, можно отметить, что по итогам 2017 года инспекция повысила собираемость налогов и сборов, малая часть в 2015 и 2016 гг. Что касается собираемости НДФЛ, то мы видим, что он не на первом месте в качестве пополнения бюджета. Это может быть связано с некоторыми показателями, например, в рассматриваемом периоде был кризис и большое количество сокращений рабочих мест – безработица, увеличение рождаемости детей и сокращение бюджетных мест в высших учебных образовательных учреждениях, тем самым увеличение количества налоговых вычетов.

Рассмотрим, в каком соотношении поступают налоги в инспекцию в таблице 15.

Таблица 15 – Соотношение поступлений налогов в Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., %<sup>1</sup>

Налоги	Удельный вес		
	2015	2016	2017
Всего доходов	100	100	100
Налог на прибыль организаций	14,2	14,2	10,9
Налог на добавленную стоимость (далее НДС)	9,1	9,1	10,5
Налог на добычу полезных ископаемых (далее НДСПИ)	0,3	0,3	0,5
Водный налог	0,2	0,2	1,1
Земельный налог	0,9	0,9	1,2
НДФЛ	23,9	23,9	23,5
Налог на имущество организаций	4,0	4,0	5,3
Налог на игорный бизнес	1,9	1,9	1,9
Акцизы на спиртосодержащую и алкогольную продукцию	0,2	0,2	0,1
Акцизы на табачную продукцию	16,6	16,6	16,7
Акцизы на спирт этиловый	10,6	10,6	10,8
Акцизы на нефтепродукты	10,4	10,4	11,2
Транспортный налог	0,4	0,4	0,4
Единый налог, взимаемый в связи с применением УСН	2,0	2,0	1,9
Налог, взимаемый в связи с применением патентной системы налогообложения (далее ПСН)	0,5	0,5	0,7
ЕНВД	1,4	1,4	1,1
ЕСХН	3,4	3,4	3,0

Из таблицы видно, что большие поступления в инспекцию идёт за счёт

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

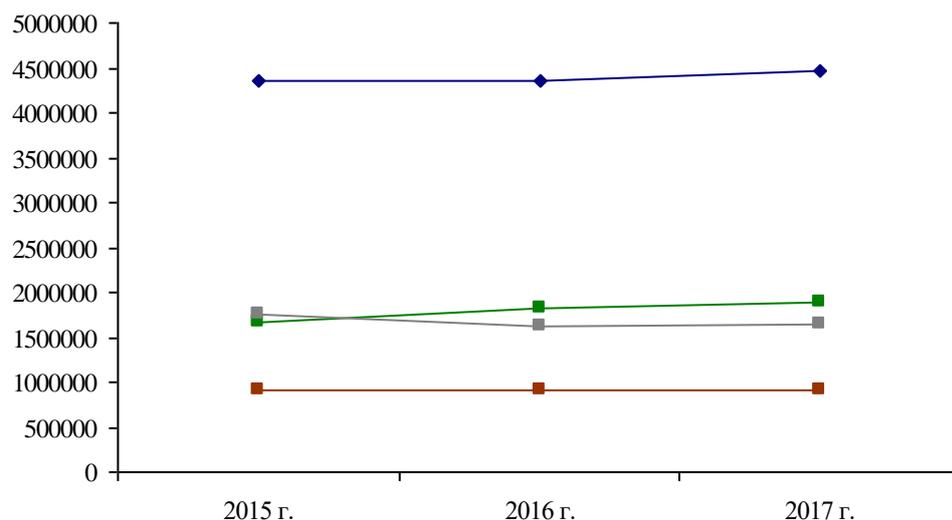
НДФЛ, что и требовалось доказать. Нам необходимо проследить динамику поступления по НДФЛ по различным категориям плательщиков, эти данные мы отобразим в таблице 16.

Таблица 16 - Поступления по НДФЛ в Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг. по категориям налогоплательщиков, тыс. рублей<sup>1</sup>

Показатели	2015	2016	2017	Абсолютное изменение (2017/2015)	Темп роста (2017/2015), %
НДФЛ всего	4346300	4346300	4456622	110322	102,5
НДФЛ, удерживаемый налоговыми агентами	921235	921235	921235	0	100,0
НДФЛ, исчисленный ИП и другими лицами, занимающимися частной практикой	1662415	1812415	1897526	235111	114,0
НДФЛ, исчисленный физическими лицами, не являющимися ИП и лицами занимающиеся частной практикой	1762650	1612650	1637861	-124789	92,9

Из таблицы мы видим, что НДФЛ, удерживаемый налоговыми агентами, не менялся на протяжении 3 лет. НДФЛ, исчисленный ИП и другими лицами, занимающимися частной практикой, меняется в рассматриваемом периоде, причём достаточно спокойное изменение с 2016 г. по 2017 г., здесь нет резкого повышения. А что касается НДФЛ, исчисленного физическими лицами, не являющимися ИП и лицами занимающиеся частной практикой, то мы видим сначала резкое понижение в 2016 г. происходит, а в 2017 г. спокойное повышение. Спокойное повышение или понижение того или иного ресурса является неплохим показателем для как для любой отрасли, в данном случае для налоговой, и для экономики в целом. Отобразим наши показатели на рисунке 8.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.



- ◆— НДФЛ всего
- НДФЛ, удерживаемый налоговыми агентами
- НДФЛ, исчисленный ИП и другими лицами, занимающимися частной практикой
- НДФЛ, исчисленный физическими лицами, не являющимися ИП и лицами занимающимися частной практикой

Рисунок 8 - Поступления по НДФЛ в Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг. по категориям налогоплательщиков, тыс. рублей <sup>1</sup>

Изменение в поступление НДФЛ, исчисленный ИП и другими лицами, занимающимися частной практикой, связано с открытием новых предприятий, с привлечением новых сотрудников на уже имеющихся организациях. Уменьшение в поступление НДФЛ, исчисленного физическими лицами, не являющимися ИП и лицами занимающиеся частной практикой, связано с уклонением от уплаты налога, так как данному периоду предшествовал кризис. А что касается увеличения, то это связано со строительством нового жилища и

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

заселение в него жильцов, тем самым увеличение налогоплательщиков.

Одна из задач налоговой является контроль над поступлением налогов и сборов. Для инспекции, как и для государства, также важно правильное исчисление налогов, поступления налогов в бюджет в определенный период и т. д. Поэтому инспекции очень важно проводить анализ, как будущих поступлений, так и текущей ситуации, чтобы понимать за счёт чего идёт повышение или понижения поступления налогов и какие мероприятия необходимы для устранения тех или иных проблем.

## 2.2 АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК МЕЖРАЙОННОЙ ИФНС РОССИИ №25 ПО СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Чтобы определить эффективность налоговых проверок в нашей налоговой, для начала потребуется рассмотреть количество проведенных проверок в инспекции, данные отобразим в таблице 16.

Таблица 17 – Сведения о проведения налоговых проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., единиц<sup>1</sup>

Налоги	Налоговые проверки					
	2015		2016		2017	
	камеральная проверка	выездная проверка	камеральная проверка	выездная проверка	камеральная проверка	выездная проверка
Налог на прибыль организаций	3087	482	4158	621	4952	705
НДС	15664	628	15995	689	16870	786
НДПИ	195	6	251	7	298	8
Водный налог	1050	45	1186	62	1569	78
Земельный налог	2692	52	3115	68	4021	82
НДФЛ	18301	852	19251	921	20152	1010
Налог на имущество организаций	743	69	851	75	985	86
Налог на игорный бизнес	8	0	0	0	0	0
ЕНВД	13752	32	13975	45	14125	52
ЕСХН	87	13	95	18	116	22
Акцизы на спирт этиловый	0	0	0	0	0	0

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

## Окончание таблицы 17

Налоги	Налоговые проверки					
	2015		2016		2017	
	камеральная проверка	выездная проверка	камеральная проверка	выездная проверка	камеральная проверка	выездная проверка
Акцизы на спирт этиловый	0	0	0	0	0	0
Акцизы на нефтепродукты	0	0	0	0	0	0
Транспортный налог	2082	97	2186	150	2385	175
Налог, взимаемый в связи с применением ПСН	0	0	0	0	0	0
Единый налог, взимаемый в связи с применением УСН	12213	83	12854	92	13564	125
Итого	69876	2359	73917	2748	79037	3129

Из данной таблицы видно, что большое количество приходится на камеральные проверки, это обосновано тем, что изначально проверяют документацию, которая поступает в инспекцию. Что касается непосредственно НДФЛ, то по нему больше всего проверок, как камеральных, так и выездных, это связано с тем, что по нему поступает большое количество документов для проверок и количество налогоплательщиков по нему тоже больше. Рассмотрим отдельно изменения по результатам проверок в таблице 18.

Таблица 18 – Изменения налоговых проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015 г. и 2017 г.<sup>1</sup>

Налоги	Абсолютное изменение (2017/2015)		Темп роста (2017/2015), %	
	камеральные проверки	выездные проверки	камеральные проверки	выездные проверки
Налог на прибыль организаций	1865	223	160,4	146,3
НДС	1206	158	107,7	125,2
НДПИ	103	2	152,8	133,3
Водный налог	519	33	149,4	173,3
Земельный налог	1329	30	149,4	157,7
НДФЛ	1851	158	110,1	118,5
Налог на имущество организаций	242	17	132,6	124,6
Налог на игорный бизнес	-8	0	0	0
ЕНВД	373	20	102,7	162,5
ЕСХН	29	9	133,3	169,2
Акцизы на спиртосодержащую и алкогольную продукцию	-2	0	0	0
Акцизы на табачную продукцию	0	0	0	0
Акцизы на спирт этиловый	0	0	0	0

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

## Окончание таблицы 18

Налоги	Абсолютное изменение (2017/2015)		Темп роста (2017/2015), %	
	камеральные проверки	выездные проверки	камеральные проверки	выездные проверки
Акцизы на нефтепродукты	0	0	0	0
Транспортный налог	303	78	114,6	180,4
Налог, взимаемый в связи с применением ПСН	0	0	0	0
Единый налог, взимаемый в связи с применением УСН	1441	42	111,1	150,6
Итого	9161	770	113,1	132,6

Из таблицы мы видим, что на протяжении 3 лет идёт в основном увеличение количество проверок, это связано с тем, что число налогоплательщиков возрастает. Теперь рассмотрим, как проверки по НДС распределяются между налогоплательщиками, для этого отобразим данные в таблице 19.

Таблица 19 – Сведения о налогоплательщиках, в отношении которых проводились налоговые проверки по НДС, в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., единиц<sup>1</sup>

Показатели	Количество			Абсолютное изменение (2017/2015)	Темп роста (2017/2015), %
	2015	2016	2017		
Камеральные проверки:	18301	19251	20152	1851	110,1
Камеральные проверки организаций, ИП и других лиц, занимающихся частной практикой;	2689	3230	3255	566	121,0
Камеральные проверки физических лиц	15612	16021	16897	1285	108,2
Выездные проверки:	852	921	1010	158	118,5
Выездные проверки организаций, ИП и других лиц, занимающихся частной практикой;	824	886	970	146	117,7
Выездные проверки физических лиц	28	35	40	12	142,9

Исходя из таблицы видно, что по выездной проверки больше приходится проверять организации, нежели физические лицо, а по камеральной проверки наоборот, это связано с тем, что при камеральной проверки возникают какие-то нарушения, то они не на столько значимые, что бы проводить выездную, а

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

распространенная ошибка, это подача деклараций по истечению срока давности вычета. В таком случае инспекция просто отказывает в вычете.

Необходимо рассмотреть результаты проверок, рассмотрим по всем налогам и в частности по НДФЛ в таблице 20.

Таблица 20 – Результаты проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., рублей<sup>1</sup>

Налоги	Дополнительно начислено платежей по результатам проверок (налоги, пени, штрафные санкции)					
	2015		2016		2017	
	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам
Налог на прибыль организаций	168812	1301965	187952	1560523	195632	1752366
НДС	673750	2581067	750689	2856213	850132	2998569
НДПИ	1836	53517	2120	57852	3252	60123
Водный налог	189578	3850	215236	6786	220213	7123
Земельный налог	299135	4867	300568	6521	307561	7523
НДФЛ	62933	1996189	78265	2058696	80523	2562321
Налог на имущество организаций	111283	17976	125656	25653	129561	30567
Налог на игорный бизнес	20	0	0	0	0	0
Акцизы на спиртосодержащую и алкогольную продукцию	1	0	0	0	0	0
Акцизы на табачную продукцию	0	0	0	0	0	0
Акцизы на спирт этиловый	0	0	0	0	0	0
Акцизы на нефтепродукты	0	0	0	0	0	0
Транспортный налог	6172	1814	7856	2015	8561	3125
ЕНВД	30589	10297	31251	11236	32561	12567
ЕСХН	199	7284	230	8654	340	9897
Налог, взимаемый в связи с применением ПСН	0	0	0	0	0	0

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

## Окончание таблицы 20

Налоги	Дополнительно начислено платежей по результатам проверок (налоги, пени, штрафные санкции)					
	2015		2016		2017	
	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам
Налог, взимаемый в связи с применением ПСН	0	0	0	0	0	0
Единый налог, взимаемый в связи с применением УСН	92762	64801	93567	66210	97521	68521
Итого	1637070	6043627	1793390	6660359	1925857	7512702

Из данной таблицы видно, что доначисления не взаимосвязаны от вида проверки. Мы видим, что в одних случаях доначисления по камеральной проверке больше, чем по выездной, а в других случаях наоборот. Что касается НДФЛ, то более эффективна выездная проверка, так как по ней доначислений произошло в разы больше. Рассмотрим отдельно изменения по результатам проверок в таблице 21.

Таблица 21 – Изменения результатов проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015 г. и 2017 г.<sup>1</sup>

Налоги	Абсолютное изменение (2017/2015)		Темп роста (2017/2015), %	
	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам
Налог на прибыль организаций	26820	450401	115,9	134,6
НДС	176382	417502	126,2	116,2
НДПИ	1416	6606	177,1	112,3
Водный налог	30635	3273	116,2	185,0
Земельный налог	8426	2656	102,8	154,6
НДФЛ	17590	56612	128,0	128,4
Налог на имущество организаций	18278	12591	116,4	170,0
Налог на игорный бизнес	-20	0	0	0
Акцизы на спиртосодержащую и алкогольную продукцию	-1	0	0	0
Акцизы на табачную продукцию	0	0	0	0
Акцизы на спирт этиловый	0	0	0	0
Акцизы на нефтепродукты	0	0	0	0

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

## Окончание таблицы 21

Налоги	Абсолютное изменение (2017/2015)		Темп роста (2017/2015), %	
	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам	по камеральным налоговым проверкам	по выездным налоговым проверкам
Транспортный налог	2389	1311	138,7	172,3
ЕНВД	1972	2270	106,4	122,0
ЕСХН	141	2613	170,9	135,9
Налог, взимаемый в связи с применением ПСН	0	0	0	0
Единый налог, взимаемый в связи с применением УСН	4579	3700	105,1	105,7
Итого	290536	1469075	117,6	124,3

Из таблицы видно, что доначисления возрастают на протяжении 3 лет. Выездная проверка является более эффективной по всей инспекции в целом, но сама разница незначительна. Высокие показатели выездной проверки связаны с тем, что при ней возможно обнаружение большого количество нарушений, также во время неё происходит изъятие имущества и его продажа, тем самым налоговая быстрее получает доначисления, чем при камеральной проверки при выставление штрафных санкций.

Необходимо посмотреть нагрузку инспекторов и их результативность. Эти данные отобразим в таблице 22. Для того чтобы посчитать нагрузку, нам потребуются данные из таблицы 17, общее количество проверок (выездные и камеральные) по НДФЛ и данные из таблицы 12, общее количество сотрудников камерального отдела и отдел выездных проверок, нужно определить их соотношение. Чтобы посчитать результативность, потребуется данные из таблицы 20 общее количество доначислений по выездным и камеральным проверкам по НДФЛ, а также данные из таблицы 12, общее количество сотрудников камерального отдела и отдел выездных проверок, снова потребуется определить их соотношение.

Таблица 22 – Эффективность работы инспекторов, проводящие налоговые проверки по НДФЛ, в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг.<sup>1</sup>

Показатели	2015		2016		2017	
	камеральная проверка	выездная проверка	камеральная проверка	выездная проверка	камеральная проверка	выездная проверка
Нагрузка инспектора, количество проверок на 1 инспектора	310,2	50,1	326,3	48,5	310,0	53,2
Результативность инспектора, 1 рубль доначисления на 1 одного инспектора	1066,7	117422,9	1326,5	108352,4	1238,8	134859,0

Из этой таблицы видно, что по камеральной проверке нагрузка сначала возросла, а потом понизилась, это связано с тем, что в 2017 г. количество сотрудников увеличилось. По выездной проверке то же самое, но только в 2016 г. Результативность себя ведёт так же, как и нагрузка. Также из таблицы видно, что нагрузка инспекторов по камеральной проверке больше чем по выездной, это напрямую зависит от количества проверок, а результативность наоборот, здесь зависимость идёт от доначисления.

Анализируя деятельность инспекции в отношении проверок по НДФЛ, сделаем следующий вывод. Количество проверок возрастает, тем самым количество доначислений также растёт. Количество камеральных проверок больше в отношении физических лиц, нежели выездных проверок. Эффективность камеральных проверок заключается в большом объёме проверенных налогоплательщиков, от этого также зависит и нагрузка инспектора. Эффективность выездных проверок в сумме доначислений, и от этого напрямую зависит результативность инспектора.

В целом деятельность инспекции эффективна, так как количество поступлений налогов возрастает. Количество сотрудников не поддаётся резкому изменению. Работа камерального и выездного отдела идёт в нужном русле, так доначисления возрастают год от года. Следовательно, данная

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

инспекция выполняет свои задачи в полной мере, тем самым достигает поставленных целей как своих, так и государства.

### 3 ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ЗА ИСЧИСЛЕНИЕМ И УПЛАТОЙ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

#### 3.1 ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ НАД ИСЧИСЛЕНИЕМ И УПЛАТОЙ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РОССИИ

Совершенствование налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ является важнейшей задачей как государства, так и налоговых органов. В первую очередь, необходимо устранение существующих проблем, возникающих в ходе налогового контроля. Сейчас в РФ во многом уже сложилась система налогового контроля над поступлением НДФЛ, но система требует преобразований и методов совершенствования. Это самое совершенствование одна задач государства, поэтому в его интересах разработать ряд предложений и осуществить их для достижения получения 100% поступлений налога в бюджет. Ведь именно от НДФЛ в большей части зависит пополнение бюджета. Важно не только полное поступление, но и своевременное.

Для этого мы рассмотрим основные проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ на уровне государства и пути их решения, отобразим это в таблице 23.

Таблица 23 – Проблемы и перспективы развития налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в РФ<sup>1</sup>

Проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в РФ	Перспективы контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в РФ
1. Некорректная подача документов, в связи низкой грамотности населения в налоговых вопросах.	1. Пропаганда тем, посвященных НДФЛ: сроки уплаты, правильность исчисления, правильность заполнения декларация, правильность подачи той или иной документации, изменения в законодательстве и т. д. 2. Объяснение на доступном языке.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

### Окончание таблицы 23

Проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в РФ	Перспективы контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в РФ
	<p>3. Выпустить специальную программу, где будет рассказываться обо всех нюансах, связанных с налогами. Данную программу выпускать в эфир на нескольких центральных каналах в разное время. Программу сделать на постоянной основе.</p> <p>4. Проводить пропаганду в средне-специальных и высших образовательных учреждениях.</p> <p>5. Выпуск бесплатных буклетов и распространение их среди граждан.</p> <p>6. Контакт-центр наделить большими функциями, а именно давать ответы на разные вопросы, а не только о приёме физических и юридических лиц, о порядке рассмотрения обращений, о работе интерактивных сервисов.</p>
2. Уклонение от уплаты налога.	<p>1. Отражение в трудовом договоре размера заработной платы, которая не должна быть менее средней зарплаты по видам экономической деятельности.</p> <p>2. Увеличение штрафов за нарушение трудового законодательства, в частности, за приём на работу без оформления трудового договора.</p>
3. Низкий объём камеральных проверок и производительность труда инспекторов отдела камеральных проверок.	<p>1. Усовершенствование сайта Федеральной налоговой службы, а именно функций личного кабинета.</p> <p>2. Усовершенствование программного обеспечения на рабочих местах инспекций.</p>
4. Снижение эффективности налогового контроля.	1. Совершенствование налогового законодательства.

Из таблицы видно, что есть некоторые проблемы, которые необходимо решать, прежде всего, на федеральном уровне, данные проблемы решаемы, но конечно не так быстро, решение возможно, в основном, в среднесрочный период. Рассмотрим более подробно каждую проблему и способ её решения.

Первая проблема касается неверной подачи декларация. Мы предложили выпустить телевизионную программу. Дело это эффективное, но трудозатратное, во всех аспектах. Потому что, во-первых, необходим квалифицированный специалист в сфере налогообложения, но он также должен обладать теми качествами, которые необходимы для съёмок, а это правильная и грамотная речь, не бояться камеры, приятную внешность. Во-вторых согласование с каналами, в-третьих время этого сотрудника, так как он не

может освобождаться от своих прямых обязанностей, в-четвертых, согласовать доплату этому сотруднику и многие другие нюансы, которые необходимо решить для достижения данного решения. Осуществления данного предложения возможно как минимум к 2021 г.

Но есть неплохая альтернатива, можно попробовать передачу на радио запустить, но это не так эффективно будет и сложно к восприятию. Потому что ни так много людей, которые сейчас слушают радио, и для объяснений исчисления или заполнения это неудобно, но можно попробовать сделать программу, куда могут звонить налогоплательщики и задавать свои вопросы. Но и здесь нам также потребуется квалифицированный специалист в сфере налогообложения, его свободное время, денежные ресурсы, согласование с радиоканалами, грамотная и правильная речь, но внешность уже не важна. Такую альтернативу возможно запустить одного или двух годов, то есть реализация возможна к 2019-2020 гг. Либо выпустить краткие, ёмкие рекламные ролики, это будет намного проще. Возможен выпуск таких роликов уже к концу 2018 г.

Что касается контакт-центра, здесь вопрос, возможно, решить в течение одного года, к 2019 г. Необходимо только поднять квалификацию у уже имеющихся консультантов, либо добрать необходимое количество сотрудников для решения разных вопросов. Он может также напоминать об уплате налога, о своевременной сдаче документов и предупреждения о штрафе. Возможно, придумать рассылку о той же самой информации либо с помощью сообщения, либо с помощью электронной почты, но это не относится к контакт-центру. Информационные буклеты, распространять их можно через почту, можно с письмами, которые высылаются с налоговыми квитанциями. Можно начать отправлять сначала в какой-то определенный период, как говорилось раньше с налоговыми квитанциями, ориентировочно, это будет осенью, а в дальнейшем распространять на постоянной основе, раз в месяц. Данное предложение выполнимо в течение 2018 -2019 гг. Пропаганда в образовательных учреждениях, в принципе реализуема в течение одного года. Если возникнет

проблема с привлечением налоговых органов, то можно воспользоваться помощью преподавателей налогов и налогообложения, на начальном этапе, и это помимо проведения запланированных занятий. Потребуется включить в план занятий необходимые часы. А в учреждениях, где нет такого предмета, можно приглашать из других учреждений. Осуществление данного решения возможно от года до двух лет, но, в принципе, реализация возможна осенью 2018 г. или 2019-2020 гг.

Вторая проблема, связанная с уклонением уплаты налога. Что касается трудового договора, эта перспектива небыстрая, так сначала необходимо, чтобы было принято решение об этом, потом чтобы организации перешли на такую систему. Это возможно повлечет перезаключение договоров. Реализация возможна от одного года и более. Это может привлечь за собой дополнительные проверки уже по соблюдению данного решения. По поводу увеличения штрафов, принятие данного решения возможно в течение года, но не раньше выборов, примерно к 2019 г. И это, конечно же, приведет к проверке за соблюдением законодательства.

Третья проблема, связанная с низким объёмом камеральных проверок и производительность труда инспекторов отдела камеральных проверок, и её перспектива тоже осуществима, но может быть достаточна, трудоёмка. Усовершенствование личного кабинета. При подаче декларации онлайн, сайт сам сможет проверять правильность заполнения и исчисления документации. Если ошибок не было выявлено, то документ автоматически отправляется в налоговую, а если допущены ошибки, то они выделяется и даётся комментарий по их исправлению. Программное обеспечение на рабочих местах инспекций. Документы, которые подаются в бумажном виде для начало необходимо отсканировать на компьютер, благодаря этому мы избегаем потерю документов, быстрый поиск нужного документа, улучшения хранения бумажного оборота на рабочих местах инспекторов. Далее декларация загружается в программу, там она проверяется на правильность заполнения и исчисления автоматически. Инспектор уже не будет тратить на этот время, он

будет обращать внимание на другие нюансы, например, срок давности, наличие сданных документов и т. д. С помощью этого, мы увеличиваем объём камеральных проверок, а за счёт повысится производительность труда инспекторов. Сейчас в налоговых органах программные продукты позволяют проводить камеральную проверку представленных налоговых деклараций или расчётов, в основном, только арифметически, потому что не содержат элементов углубленного камерального анализа. Для реализации всего этого потребуется написание специальных программ и их внедрение. Но это очень эффективный метод по повышению объёма камеральных проверок и производительности труда инспектора, а также возрастёт доначисление. В данном случае важно ещё позаботиться о бесперебойной работе сайта и программного обеспечения, особенно программного обеспечения. Так как очень часто во время работы идёт обновление той или иной программы, а это сказывается на производительность сотрудников, которые напрямую связаны с данными программами. Также мы сможем добиться воспитания законопослушного налогоплательщика, поскольку уверенность в том, что уклонение от налогообложения будет с большей степенью вероятности обнаружено, не позволит последнему совершать нарушения законодательства о налогах и сборах. Так как программу обмануть не получится. Примерная реализация данной перспективы 2019-2020 гг.

Итоговая проблема зависит не только от усовершенствования законодательства, но от всех других перспектив, которые мы рассмотрели выше. Так как эффективность налогового контроля будет повышается при увеличении результатов после проведения налоговых проверок. Количество проверок, количество проверенных налогоплательщиков растут, доначисления возрастают, значит, методы были эффективны и налоговый контроль в целом тоже. На данное время уже устранена часть разночтений и неотработанных норм налогового законодательства и несколько упрощен механизм налогообложения. Для совершенствования налогового контроля необходимо и дальше проводить работу в этом направлении, поскольку таким способом,

возможно свести к минимуму вероятность случайных и непреднамеренных ошибок со стороны налогоплательщиков. Усовершенствование законодательства произойдёт не раньше выборов.

Перед тем как приступить к реализации данных перспектив, необходимо проанализировать их, насколько они будут эффективны. Насколько будут окупаемы эти затраты.

Данные предложения намного облегчат, во-первых, жизнь государство, а во-вторых, и жизнь самих налогоплательщиков.

Конечно, проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в РФ есть, как и в любой другой сфере. Самое важное – не стоять на месте, а совершенствоваться в данном направлении, тем самым мы избавимся от большинства проблем, повысим объём налоговых проверок, производительность труда инспекторов и тем самым возрастут доначисления по НДФЛ.

### 3.2 ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ НАД ИСЧИСЛЕНИЕМ И УПЛАТОЙ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В МЕЖРАЙОННОЙ ИФНС РОССИИ №25 ПО СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

В предыдущей главе мы рассмотрели проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ на уровне государства, а теперь важно обратить внимание на Межрайонную ИФНС России №25 по Свердловской области. В чём-то проблемы идентичны, даже решения похожи, но не такие глобальные. Проблемы и перспективы их решения мы отобразим в таблице 24.

Таблица 24 - Проблемы и пути решения налогового контроля над исчислением и уплатой НДФЛ в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области<sup>1</sup>

Проблемы	Пути решения
1. Некорректная подача документов, в связи низкой грамотности населения в налоговых вопросах.	1. Проведения как можно чаще дней открытых дверей. 2. Проводить семинары с руководителями организаций и ИП по вопросу перечисления удержанного НДФЛ.
2. Низкий объём выездных проверок.	1. Открыть ещё один отдел по выездной проверки. а по выездной только один отдел. 2. Добрать в штат сотрудников.
3. Снижение эффективности налогового контроля.	1. Введение системы бальной оценки работы инспекторов, которые проводят контрольные проверки..
4. Невыполнение требований, предписанных налоговой проверкой.	1. Перепроверка организаций, допустивших сокрытие налогов в крупных размерах в течение года с момента такого обнаружения.
5. Несвоевременное перечисление налога из-за не вовремя выплаченной хозяйствующими субъектами заработной платы работникам, или выплата заработной платы ниже отраслевого уровня.	1. Ежемесячное направление списков недобросовестных работодателей в прокуратуру для принятия соответствующих мер. 2. Проведение ежемесячных заседаний комиссии по легализации налоговой базы, а также вызывать недобросовестных работодателей и проводить профилактические беседы на предмет необходимости легализации «теневой» заработной платы.

В таблице мы рассмотрели основные проблемы, связанные налоговым контролем над исчислением и уплатой НДФЛ, которые были обнаружены в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области.

Что касается первой проблемы, некорректная подача документов, то во время прохождения мной практики, в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области проводился день открытых дверей, он как раз пришёлся на пятницу и субботу, было направлено несколько инспекторов в операционный зал, где проводили весь свой рабочий день и информировали налогоплательщиков, также в данном мероприятии участвовали и сотрудники

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

операционного зала. Думаю, необходимо проводить данное мероприятие в отдельном помещении, не в операционном зале, так как там может быть большое скопление людей, которые пришли на консультацию и по своим другим делам. Потому что это может вызвать большие очереди, они же вызовут недовольство граждан и вероятность подвергнуться инфекциям во время эпидемий. Проводить лучше два раза в месяц, причём это может быть либо будний день, кроме пятницы, и выходной, например, суббота, либо суббота и воскресенье. Почему лучше не пятница, так как это сокращённый день. С одной стороны, хорошо, что будет будний и выходной день, так как будет распределения народа, например, в будни придут физические лица, которые не работают, а выходные придут бухгалтера и ИП. А с другой стороны хорошо, что будет проводиться в выходные дни, так как смогут прийти большое количество граждан. Если проводится будет в нерабочие время, то инспекторов не будут отвлекать от их прямых обязанностей. А инспекторам можно, в качестве поощрения выдавать отгулы или доначислять заработную плату в двойном тарифе за выходной день. Во время проведения таких мероприятий можно будет раздавать информационные буклеты. В рамках повышения грамотности населения, можно устроить специальные занятия по заполнению деклараций и правильному расчёту. По итогам такого мероприятия провести конкурс на правильность заполнения и исчисления деклараций, победители будут награждаться памятной грамотой. Для реализации данного решения, думаю, потребуются год, к 2019 г., чтобы данное предложение реализовать. Хотелось бы отметить, что большая часть страны даже не знакома с обязанностью декларировать некоторые свои доходы, и вследствие этого уплачивать с них налог, это и есть низкая грамотность населения в налоговых вопросах.

Вторая проблема, связанная низким объёмом выездных проверок. Проводя анализы в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области, мы убедились, что данный вид проверки приносит большое количество доначислений при меньших проверках, если сравнивать с

камеральной проверкой. Поэтому нам необходимо повысить либо количество сотрудников, либо открыть ещё один отдел, так как для камеральной проверки используются намного больше сотрудников, в данной инспекции четыре отдела камеральных проверок, это шестьдесят пять инспекторов на 2017 г., когда в отделе выездной проверки всего девятнадцать также на 2017 г.. Выполнение данного решения возможно в течение года, к 2019 г. Из анализа результатов по проведению налоговых проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области, видно, что выездные проверки приносят больше доначисления, но их инспекция проводит меньше, это связано с тем, что они достаточно трудоёмкие, охватывают большой объём проверки, временной ресурс тоже большой затрачивается, поэтому невозможно проводить больше проверок. Поэтому в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области просто необходимо добрать сотрудников для проведения выездных проверок, если открывать ещё один отдел пока затратно и проблематично, то хотя бы взять пару новых сотрудников.

Третья проблема, снижение эффективности налогового контроля. Что нам даст эта балльная оценка, во-первых, от этой системы будет зависеть зарплата сотрудника, будет расти мотивация, следовательно, его производительность, и объём проверок. Инспектор сам может свою зарплату регулировать. Как это будет выглядеть. Например, существует норма – один балл, инспектор получает фиксированную заработную плату. Для этого необходимо не опаздывать на работу и не уходить раньше с неё, а в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области пропускная система учёта, то есть время прихода и ухода фиксируется, выполнение плана, выполнения поставленных задач строго в срок. Чтобы получить заработную плату повышенную, необходимо получить и высокий балл за работу – 1,1 и 1,2. От чего это может зависеть: проведение сотрудником дня открытых дверей, получение персональных отзывов, оставленных на сайтах, перевыполнение плана. Отзыв - это тоже не мало важно. При прохождении практики в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области я столкнулась с тем, что не все сотрудники охотно хотят

помогать обращающимся налогоплательщикам. А это вызывает недовольство граждан, плохое мнение об инспекции, о налоговой системе в целом и даже о государстве. Низкую заработную плату можно получить, если бал за работу будет 0,9 или 0,8. Что сюда входит: опоздание на работу или уход раньше с неё, допуск ошибок в работе, отрицательных персональных отзывов, невыполнения плана, не выполнения поставленных задач строго в срок. Данные баллы потребуется проставлять руководителю отдела и ежедневно, также проверять отзывы, после окончания месяца, информация подаётся в бухгалтерию.

Как эта балльная система поможет при решении снижения эффективности налогового контроля. Суть в том, что в зависимости от категории каждого проверенного предприятия, исходя из классификации на крупные, средние, малые и мелкие, а также отраслевой принадлежности, налоговому инспектору зачитывается определенное количество баллов. При этом за отчетный период налоговый инспектор должен набрать определенное минимальное количество баллов. Количество набранных баллов может служить основанием для вывода о его служебном соответствии. Кроме того, балльный норматив может служить основой для составления планов проверок на предстоящий отчетный период в части наиболее оптимального распределения нагрузки между отдельными инспекторами. Думаю, на это уйдет один-два года, к 2019-2020 гг. Кроме балльной системы, возможно проведение и других мероприятий с персоналом, это повышение квалификации сотрудников в области налогообложения. Не секрет, что в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области проводят, как повышение квалификации, так и аттестацию. Возможно, придумать разные тренинги, проводимые в игровой форме, также можно делиться опытом с другими инспекциями.

Как мы ещё можем решить вопрос снижения эффективности налогового контроля, очень просто с помощью повышения доначислений штрафных санкций, налога и пеней, а чтобы это произошло нужно увеличивать объём выездных проверок, а они возрастут, если мы привлечем новых сотрудников. Исходя из этого видно, что всё взаимосвязано.

Еще один способ повышения эффективности налогового контроля в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за счёт повышения эффективности налогового контроля. Разработать курсы программы на повышение квалификации сотрудников, особенно сделать акцент на сотрудников выездной проверки. Создать план выполнения штрафов, которые будут повышать заработную плату.

Также повысить эффективности налогового контроля в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за счёт увеличения собираемости НДФЛ, разработать удобные способы для взимания налога с налогоплательщиков. Это может быть через сайт, здесь нужно только бесперебойную работу сайта обеспечить.

Система контроля налоговых органов за чрезмерными доходами физических лиц практически отсутствует. Налоговые органы РФ не могут обеспечить 100% собираемость налогов, так как сама налоговая система недостаточно развита и требует реформирования. Ужесточение контроля по собираемости налога на доходы, в первую очередь с тех лиц, у которых доход превышает средний уровень.

В российской практике наблюдается массовое укрывательство от налогов людей, имеющих достаток выше среднего, особенно при сдаче в аренду собственного имущества, незарегистрированной частной практике по образовательной деятельности. Применение программы по созданию общегосударственного информационного комплекса с целью организации контроля по движению наличных денег (так как в нашей стране он значительно ослаблен, что в итоге позволяет обналичивать денежные средства сверх установленной нормы, вследствие чего создаются условия для выплаты заработной платы в конвертах).

Проблема выбора ставок налога на доходы физических лиц. Актуальность решения этой проблемы можно объяснить тем, что именно подоходный налог в основном определяет величину налогового бремени граждан. В данное время активно ведутся дискуссии по вопросу, связанному со

справедливостью принятых ставок по НДФЛ. Совершенствование системы ответственности за налоговые правонарушения, повышение эффективности деятельности органов налогового контроля, что в первую очередь позитивно скажется на собираемости налога. Всё это сможет привести к повышению эффективности налогового контроля в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области.

Четвертая проблема, невыполнение требований, предписанных налоговой проверкой, будет реализована только при увеличении сотрудников, если это касается выездной проверки, на это может уйти один-два года, к 2019-2020 гг.

Пятая проблема, несвоевременное перечисление налога из-за не вовремя выплаченной хозяйствующими субъектами заработной платы работникам, или выплата заработной платы ниже отраслевого уровня. В соответствии со статьёй 37 Конституции РФ каждый имеет право на труд в условиях, отвечающих требованиям безопасности и гигиены, на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда. За нарушение требования о размере заработной платы не ниже минимального размера оплаты труда предусмотрена административная ответственность. Это поможет во время наказывать правонарушителей, тем самым снизится количество правонарушений и пополняться бюджет будет в установленный срок. Но это привлечет за собой новые обязанности у инспекторов, кто будет составлять этот список, и у прокуроров. Предложения по решению данной проблемы возможно в течение одного года, в 2019 г.

Ещё хочется сказать, что в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области есть ещё некая проблема, это взаимодействие налогоплательщиков с инспекторами, как проявляется, во-первых, очень сложно дозвонится до определенного сотрудника, часто не берут трубки, нет возможности перевести звонок на нужного сотрудника. На проходной в инспекции, также бывает сложно дозвониться до сотрудника. Там же нет возможности проконсультироваться с кем-то на тему того, к какому именно

сотруднику нужно пройти, сидит охрана и не даёт никаких справок. Это влечет за собой недовольных налогоплательщиков.

Основные проблемы мы рассмотрели, решения выдвинули, перед тем как это всё внедрить, нужно провести анализ эффективности данных предложений. Также нужно понять к чему приведут данные предложения в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области, для этого составим таблицу экономической эффективности решения проблем налогового контроля над исчислением и уплатой НДС. Данные будут отражены в таблице 25.

Таблица 25 – Экономический эффективности решения проблем налогового контроля над исчислением и уплатой НДС в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области в 2018 г.<sup>1</sup>

Показатели	2018 План инспекции	2018 План автора	Отклонение (план автора от плана инспекции)
Камеральные проверки по НДС, единиц	21022	21000	-22
Выездные проверки по НДС, единиц	1310	1300	-10
Доначисления пеней, штрафных санкции и налога по НДС при камеральной проверке, рублей	81523	81000	-523
Доначисления пеней, штрафных санкции и налога по НДС при выездной проверке, рублей	2602356	2600100	-2256
Количество инспекторов в отделе камеральных проверок, человек	65	65	0,0
Количество инспекторов в отделе выездных проверок, человек	23	23	0,0
Нагрузка на инспектора при камеральной проверке, количество проверок на 1 инспектора	323,4	323,1	-0,3
Нагрузка на инспектора при выездной проверке, количество проверок на 1 инспектора	57,0	56,5	-0,5

<sup>1</sup> Составлено автором по данным предприятия.

## Окончание таблицы 25

Показатели	2018 План инспекции	2018 План автора	Отклонение (план автора от плана инспекции)
Результативность при камеральной проверке, 1 рубль доначисления на 1 одного инспектора	1254,2	1246,2	-8,0
Результативность при выездной проверке, 1 рубль доначисления на 1 одного инспектора	113145,9	113047,8	-98,1

Числа (камеральные и выездные проверки по НДФЛ, доначисления пеней, штрафных санкции и налога по НДФЛ при камеральной и выездной проверках, количество инспекторов в отделах камеральных и выездных проверок), которые указаны в столбце «план инспекции», были взяты из прогнозных отчётов по информации о будущих доначислений пеней, штрафных санкции и налога по НДФЛ при камеральной и выездной проверках, о будущих проверках, камеральных и выездных, которые предоставил аналитический отдел. Он составляет их ежемесячно, ежеквартально и ежегодно. Эти отчёт составляется на основе фактических данных за прошлый период, которые отображаются в отчёте. Такие показатели как, нагрузка на инспектора при камеральной и выездных проверках, результативность при камеральной и выездной проверках, были посчитаны на основании предоставленных данных. Посчитаны следующим способом, нагрузка выявляется с помощью соотношения количества проверок и количество инспекторов. Результативность определяется тоже через соотношения доначислений пеней, штрафных санкции и налога и количество инспекторов.

Из таблицы мы видим, что план автора немного отличается от плана инспекции, это связано с тем, что у автора недостаточно опыта в составление плановых показателей. Эти показатели я сделала также на основе прошлых данных, которые указаны в данной работе.

Отклонение мы видим, в основном не значительные, а с прогнозированием сотрудников вообще отклонений нет. Сравним плановые

показатели результативности и нагрузки по инспекторам в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области, нужно сравнить с показателями, которые отражены в таблице 22 - эффективность работы инспекторов, проводящие налоговые проверки по НДС, в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг. Сравнивая эти данные, мы видим, что нагрузка возросла, как по камеральной, так и по выездной проверках. А вот результативность возросла только при камеральной проверки, а при выездной проверки понизилась, так как у нас увеличилось количество сотрудников.

Доначисления пеней, штрафных санкции и налога по НДС необходимо сравнить с фактическими данными Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области, для этого посмотрим на таблицу 20 – результаты проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг. и мы видим, что они возросли.

Также проведём сравнительную характеристику количества проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области. Нужно фактические данные, которые отображены в таблице 17 – сведения о проведении налоговых проверок в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области за 2015-2017 гг., и видно, что количество проверок тоже возросло, как камеральных, так и выездных.

В итоге, мы добились поставленной цели при решении проблем налогового контроля над исчислением и уплатой НДС в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области. Эффективность налогового контроля возросла, и результативность Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области в 2018 г. также увеличится. Значит наши предложения эффективны.

В работе Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области были замечены проблемы связанные с налоговым контролем над исчислением и уплатой НДС, проблемы в основном такие же, как и на уровне государства. Но и они тоже решаемы в основном в среднесрочном периоде. При решении

инспекция сможет добиться поставленных целей, а это повышение эффективности налогового контроля.

Налоговый контроль по НДФЛ играет важную роль в государстве, непосредственно и в налоговой инспекции, так как государство зависит от работы инспекций. Поэтому очень важно определять, разбирать и устранять проблемы налогового контроля, как на уровне государства, так и на уровне инспекции. Причём мы доказали, что при увеличении тех или иных показателей, то есть решение проблем, на уровне инспекции приводит к положительным результатам, значит, и результаты решения проблем на уровне государства также будут эффективны.

В налоговой практике за все существование налога на доходы физических лиц, встречалось огромное количество нарушений совершаемых как по неосторожности, так и умышленно, для того чтобы уменьшить налоговую базу по НДФЛ или вообще избежать уплаты данного налога. Налоговые органы в последнее время всё чаще и чаще встречаются с такими нарушениями, такая статистика приводит в ужас, ведь данные действия пагубно влияют на бюджет и экономику страны в целом. Но ни налогоплательщиков, ни налоговых агентов это определенно не тревожит и налоговые преступления в области налогообложения физических лиц встречаются достаточно часто и пугают своей численностью. Пока существует данный налог, налоговые органы будут проводить контрольные мероприятия по выявлению недоимок, и своевременной уплатой и правильным исчислением НДФЛ.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Контроль над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в бюджет РФ, достаточно сложный и трудный процесс. В нём присутствует своя специфика, пробелы, различные форм налогового контроля. Все эти составляющие элементы контроля весьма усложняют и нагружают контроль налоговых органов.

Налог на доходы физических лиц - это важный и необходимый налог в системе налогообложения нашего государства. Данный вид налога затрагивает каждого гражданина и каждый вид экономической деятельности в нашей стране, в большей или меньшей степени. Он является одним из доходных налогов, то есть в бюджет РФ поступает огромная доля этого налога, тем самым сохраняя стабильность экономики и социальных функций государства.

В РФ налог на доходы физических лиц занимает достаточно прочное место в бюджетной системе РФ и является средством регулирования доходов бюджетов субъектов РФ и достаточно стабильным источником пополнения государственной казны.

В данной работе рассматривался контроль над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области. В работе использовались различные рисунки и таблицы, с помощью которых были проанализированы поступления в целом по налоговой по всем налогам, соответственно и по налогу на доходы физических лиц, проведение налоговых проверок (камеральные и выездные), доначисления налогов, пеней и штрафных санкций по результатам этих проверок и производительность труда инспекторов (нагрузка на одного инспектора и результативность на одного инспектора). Проведя анализ данных Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области, было выявлено, что, во-первых, как и говорилось ранее, налог на доходы физических лиц является большей частью поступлений в инспекцию, и в государство соответственно тоже. Во-

вторых, поступления налогов, в частности и налог на доходы физических лиц, налоговые проверки, доначисления налогов, пеней и штрафных санкций и производительность инспекторов с годами возрастает. Это подтверждает, что налоговый контроль в данной инспекции работает эффективно, и работа налоговой в целом несет эффективный характер. В-третьих, камеральных проверок больше чем выездных, но доначислений налогов, пеней и штрафных санкций больше в результате выездных проверок. Отсюда следует, что камеральная проверка эффективна, если рассматривать объём проведённой работы. А выездная проверка, эффективна в объёме доначислений налогов, пеней и штрафных санкций.

Но были выявлены и проблемы налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц, как на уровне инспекции и на уровне государства. Проблемы идентичны. Основные, некорректная подача документов, в связи низкой грамотности населения в налоговых вопросах, низкий объём налоговых проверок, как камеральных, так и выездных, снижение эффективности налогового контроля. Было предложено ряд решений по устранению сложившихся проблем. На уровне государства: пропаганда информации о налоге на доходы физических лиц по стране, усовершенствование программного обеспечения на местах работы инспекторов и сайта федеральной налоговой службы. На уровне Межрайонной ИФНС России №25 по Свердловской области: увеличение дней открытых дверей, увеличение сотрудников отдел выездной проверки. Но реализация данных предложений, в основном, возможна в среднесрочный период, примерно 2020-2021 гг. Зато у нас возрастёт производительность труда инспекторов, эффективность налогового контроля, результативность работы налоговой инспекции и, в итоге, пополнения бюджета государства в большем объёме и в определенной срок, установленный законодательством. Мы ещё раз доказали, что государство напрямую взаимосвязано с налоговыми инспекциями.

Из этого всего также вытекает, задачи налогового контроля будут также достигнуты в полной мере, а именно, правильность исчисления и уплаты налога, соблюдения сроков уплаты.

Во время написания работы было произведено исследование теоретических основ налогового контроля в целом, налога на доходы физических лиц, налогового контроля в отношении налога на доходы физических лиц, также произведен анализ налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц в Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области, и были выявлены проблемы и пути решения налогового контроля над исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц на уровне РФ и Межрайонной ИФНС России № 25 по Свердловской области. В итоге, задачи, которые были поставлены, в полном объеме достигнуты,

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 г.) (в ред. от 30.12.2008 г.) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: КонсультантПлюс, в локальной сети вуза.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Ч. 1) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: КонсультантПлюс, в локальной сети вуза.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (Ч. 2) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: КонсультантПлюс, в локальной сети вуза.
4. Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке: Приказ Минфина РФ от 10.03.1999 г. N 20н, МНС РФ N ГБ-3-04/39 (Зарегистрировано в Минюсте РФ 11.06.1999 г. N 1804) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: КонсультантПлюс, в локальной сети вуза.
5. Агабекян, О.В., Макарова, К.С. Налоги и налогообложение [Текст] : учебное пособие. Часть I / О.В. Агабекян, К.С. Макарова. – М. : Издательский дом АТИСО, 2009. – 172 с.
6. Баландина, Е.В. Кондратьева, М.Н. Налоги и налогообложение [Текст] : учебно-методический курс / Е.В. Баландина, М.Н. Кондратьева. - У. : Издательство УлГТУ, 2013. - 95 с.
7. Баленко, Д.В., Шешукова Т.Г. Развитие налогового контроля: опыт зарубежных стран [Текст] / Д.В. Баленко, Т.Г. Шешукова // Вестник Пермского университета. Серия «Экономика». 2013. – N 3. – С. 122-128.
8. Безруков, Г.Г., Козырев, А.В. Сущность налогов и налогового контроля [Текст] / Г.Г. Безруков, А.В. Козырев // Известия УрГЭУ. 2015. – N 1. – С. 47-52.
9. Бескорвайная, Н.С., Кузьменко, В.В., Рубежной, А.А. Организация и методика проведения налоговых проверок [Текст] : учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение»

/ Н.С. Бескорвайная, В.В. Кузьменко, А.А. Рубежной ; под ред. В.В. Кузьменко. – М. : Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2012. - 185 с.

10. Галяутдинов, Р.Р. Сайт преподавателя экономики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://galyautdinov.ru>, свободный

11. Данченко, М.А. Налогообложение [Текст]: Учебное пособие / М.А. Данченко. – Томск: Издательство Томск. гос. ун-та факультет инновационных технологий, 2012. – 49 с.

12. Майбуров, И.А. Теория налогообложения [Текст] : учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» / И.А. Майбуров. - М.: Издательство ЮНИТИ-ДАНА, 2014. - 439 с.

13. Марова, Е.Е., Миргородская, М.Г. Сущность налогового в системе государственно финансового контроля [Текст] / Е.Е. Марова, М.Г. Миргородская // Экономика, социология и право. 2017. – N 3. С. 45-47.

14. Маршавина, Л.Я., Чайковская, Л.А. Налог и налогообложение [Текст] : учебник для прикладного бакалавриата / под ред. Л.Я. Маршавиной, Л.А. Чайковской. – М. : Издательство Юрайт, 2014. – 503 с.

15. Мухина, Е.Р. Налоговый контроль: понятие, функции, цели, принципы [Электронный ресурс] / Е.Р. Мухина // Электронный научный журнал «APRIORI. Серия: гуманитарные науки». 2015. – N 2. – С. 1-5. – Режим доступа: <http://apriori-journal.ru>, свободный

16. Паскачев, А.Б. Налоги и налогообложение [Текст] : учебное пособие / А.Б. Паскачев. - М.: Издательство Высшее образование, 2015. - 228 с.

17. Поляк, Г.Б. Налоги и налогообложения [Текст] : учебник и практикум для академического бакалавриата / под ре. Г.Б. Поляка. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2015. – 474 с.

18. Пономарев, О.В., Савинова, Е.А. Формы и методы налогового контроля [Текст] / О.В. Пономарев, Е.А. Савинова // Актуальные проблемы права: сб. ст. по матер. XI междунар. науч.-практ. конф. Часть II. – Новосибирск : СибАК, 2012. – 142 с.

19. Поролло, Е.В. Налоговый контроль: сущность и место в системе государственного финансового контроля [Текст] / Е.В. Поролло // Terra economicus. 2013. – N 3 Том 11 Часть 3. – С. 84-88.

20. Смородина, Е.А., Шадурская, М.М. Налоги и налогообложение [Текст] : учеб. пособие / Е.А. Смородина, М.М. Шадурская ; М-во образования и науки РФ, Урал. гос. экон. ун-т – Екатеринбург : Изд-во Урал. гос. экон. ун-та, 2013. – 151 с.

21. Черник, Д.Г. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник для бакалавров : учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим и управленческим направлениям и специальностям / под ред. Д.Г. Черника ; Гос. ун-т упр. – М. : Издательство Юрайт, 2013. - 393 с.

22. Audit-it. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.audit-it.ru>, свободный

23. Nnre. ru библиотека [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nnre.ru>, свободный

24. Электронная библиотека [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://libraryno.ru>, свободный

25. Сальдовка. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://saldovka.com>, свободный

26. Налог-Налог. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://nalog-nalog.ru>, свободный

27. Большая Энциклопедия Нефти и Газа [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ngpedia.ru>, свободный

28. Современный предприниматель [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://spmag.ru>, свободный

29. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru>, свободный

30. Ppt. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://m.ppt.ru>, свободный

31. Электронная библиотека [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://libraryno.ru>, свободный
32. Закон сегодня - юридический портал [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://lawtoday.ru>, свободный
33. Сейчас. ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.lawmix.ru>, свободный
34. Главбух экономики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.glavbukh.ru>, свободный
35. Азбука Права [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://azbuka.consultant.ru>, свободный
36. Гарант. ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru>, свободный
37. Малый бизнес. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.malyi-biznes.ru>, свободный
38. Бухгалтерский и налоговый учёт для чайников [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://online-buhuchet.ru>, свободный
39. Пособия-help. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://posobie-help.ru>, свободный
40. Российский налоговый курьер, для бухгалтеров и налоговых консультантов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.rnk.ru>, свободный
41. Как зарабатывать. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://kakzarabativat.ru>, свободный
42. Народное образование [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://narodirossii.ru>, свободный
43. Жажда, бизнес журнал [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://zhazhda.biz>, свободный
44. Субсчёт. ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://subschet.ru>, свободный

45. Бух онлайн 24 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://buhonline24.ru>, свободный
46. 1 старт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.regberry.ru>, свободный
47. Businessman. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://businessman.ru>, свободный
48. Fb. ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://fb.ru>, свободный
49. Бухучёт про. ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://buhuchetpro.ru>, свободный
50. Гуру бухгалтерии [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://buhguru.com>, свободный

## ПРИЛОЖЕНИЕ А

### Налоговые вычеты по НДФЛ

Таблица А.1. – Налоговые вычеты по НДФЛ<sup>1</sup>

Виды налоговых вычетов	Характеристика
1) Стандартные вычеты	Предоставляются отдельным категориям физических лиц и имеют фиксированный размер для каждой категории представителей, не зависят от наличия каких-либо расходов и применяются ежемесячно. Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется максимальный из соответствующих вычетов. Предоставляются одним из налоговых агентов, которого выбирает сама налогоплательщик. Если во время налогового периода вычеты не предоставлялись или в меньшем объеме, то по окончании налогового периода производится перерасчет налоговой базы с учетом вычетов.
а) Вычет на налогоплательщика	<p>В размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода, предоставляется:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- лицам, которые получили или перенесли лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием из-за происшествия на Чернобыльской АЭС или с работами по ликвидации последствий происшествия на Чернобыльской АЭС;</li> <li>- инвалидов Великой Отечественной войны, из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, РФ или при исполнении иных обязанностей военной службы, либо полученных вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, либо из числа бывших партизан, других категорий инвалидов, приравненных по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих;</li> <li>- ставшим инвалидами, получившим или перенесшим лучевую болезнь и другие заболевания из-за аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, из числа лиц, принимавшим (в том числе временно направленным или командированным) в 1957-1958 гг. непосредственное участие в работах по ликвидации последствий происшествия, занятым на работах по проведению защитных мероприятий и реабилитации радиоактивно загрязненных территорий вдоль реки Теча в 1949-1956 гг., лицам, принимавшим (в том числе временно направленным или командированным) в 1959-1961 гг. непосредственное участие в работах по ликвидации последствий аварии, лицам, эвакуированным (переселенным), выехавшим добровольно из населенных пунктов, которые подверглись радиоактивному загрязнению, включая детей, в том числе детям, которые в момент эвакуации (переселения) находились в состоянии внутриутробного развития, военнослужащим, вольнонаемным составом войсковых частей и специальным контингентам, которые были эвакуированы в 1957 г. из зоны радиоактивного загрязнения (при этом относятся лица, выехавшие в период 29.09.1957-31.12.1958 гг. из населенных пунктов, которые подверглись радиоактивному загрязнению, лица, которые уехали в период 1949-1956 гг. включительно из населенных пунктов по той же причине), лицам, проживающих в населенных пунктах, которые подверглись радиоактивному загрязнению, лицам, выехавших добровольно на новое место жительства из населенных пунктов, которые подверглись радиоактивному загрязнению;</li> <li>- другие категории физических лиц.</li> </ul> <p>В размере 500 рублей за каждый месяц налогового периода для:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп;</li> <li>- лиц, которые отдали костный мозг для спасения жизни людей;</li> <li>- граждан, уволенных с военной службы или призывавшихся на военные сборы, выполнявших интернациональный долг в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия, а также граждан, принимавших участие в соответствии с решениями органов государственной власти РФ в боевых действиях на территории РФ;</li> <li>- другие категории физических лиц.</li> </ul>

<sup>1</sup> Составлено автором по: [3, 11, с. 28; 17, с. 205-210; 14, с. 137-150; 20, с. 80-87; 29, 30, 34, 35, 36, 37].

Продолжение таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
<p>б) Вычеты на ребенка (детей)</p>	<p>За каждый месяц налогового периода родителю, супруге (супругу) родителя, усыновителя, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруге (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок, предоставляется в следующих размерах:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 1400 рублей - на первого ребенка;</li> <li>- 1400 рублей - на второго ребенка;</li> <li>- 3000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка.</li> </ul> <p>Размер вычета на ребенка-инвалида зависит от того, кто его обеспечивает:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- родитель, усыновитель, жена или муж родителя может получить - 12000 рублей;</li> <li>- приемный родитель, опекун, попечитель, жена или муж приемного родителя – 6000 рублей.</li> </ul> <p>Вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет. Предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю, прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак. Если у супругов помимо общего ребенка есть по ребенку от ранних браков, общий ребенок считается третьим. Вычет на детей действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года), превысил 350000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил эту сумму, налоговый вычет по данному основанию не применяется.</p>
<p>2) Социальные вычеты</p>	<p>В пределах установленных вычетов законодательные органы субъектов РФ с учётом своих региональных особенностей могут устанавливать другие размеры вычетов. Реализовать право на получение вычета налогоплательщик может не позднее 3 лет с момента уплаты НДФЛ за налоговый период, когда им были произведены социальные расходы. Вычеты, кроме по расходам на благотворительность, могут быть получены и до окончания года при обращении к работодателю. Если в одном налоговом периоде было несколько видов расходов, налогоплательщик сам выбирает, какие виды расходов и в каких суммах учитываются в пределах максимальной величины вычета.</p>
<p>а) По расходам на благотворительность</p>	<p>Вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов, но не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде и подлежащего налогообложению:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- благотворительным организациям;</li> <li>- некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области науки, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), образования, просвещения, здравоохранения, защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и защиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных;</li> <li>- религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности;</li> <li>- и другие налогоплательщики.</li> </ul> <p>Вычет не будет предоставляться если, перечисление денежных средств было произведено в адрес учрежденных организациями фондов, расходы на благотворительность предполагали получение физическим лицом какой-либо выгоды, денежная помощь была оказана в адрес другого физического лица.</p>
<p>б) Образовательные вычеты</p>	<p>В размере фактически произведенных расходов на обучение с учётом ограничения, не более 50000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя), своих детей в возрасте до 24 лет, налогоплательщиком-опекуном (налогоплательщиком-попечителем) за обучение своих подопечных в возрасте до 18 лет по очной форме обучения в организациях, осуществляющих образовательную деятельность. Предоставляется за период обучения указанных лиц в организации, осуществляющей образовательную деятельность, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в процессе обучения. Право на получение вычета распространяется на налогоплательщика - брата (сестру) обучающегося в случаях оплаты налогоплательщиком обучения брата (сестры) в возрасте до 24 лет по очной форме обучения в организациях,</p>

Продолжение таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
	<p>осуществляющих образовательную деятельность, максимальная сумма расходов 120000 рублей в год. Не применяется в случае, если оплата расходов на обучение производится за счёт средств материнского (семейного) капитала, направляемых для обеспечения реализации дополнительных мер государственной поддержки семей, имеющих детей. Ограничения для расходов на собственное обучение и для расходов на обучение детей не влияют друг на друга и рассчитываются отдельно. Остаток налогового вычета не переносится на последующие периоды. Вычет многократный, заявлять его можно каждый год в пределах установленного лимита. Есть срок давности - не более трёх лет с даты оплаты учёбы. Можно получить до окончания налогового периода, нужно подавать через работодателя. Если в течение года работодатель предоставил работнику вычет не в полном размере, тогда неиспользованный остаток можно получить по окончании года обратившись в налоговую. Если обращаться на прямую в инспекцию, то подлежит возврату в течение одного месяца со дня получения налоговым органом заявления, но не ранее окончания камеральной проверки.</p>
<p>в) Медицинские вычеты</p>	<p>В сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за медицинские услуги, оказанные медицинскими организациями, ИП, осуществляющими медицинскую деятельность, ему, его супругу (супруге), родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утвержденным Правительством РФ), в размере стоимости лекарственных препаратов для медицинского применения (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утвержденным Правительством РФ), назначенных им лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за счёт собственных средств. Учитываются суммы страховых взносов, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде по договорам добровольного личного страхования, а также по договорам добровольного страхования своих супруга (супруги), родителей, детей (в том числе усыновленных) в возрасте до 18 лет, подопечных в возрасте до 18 лет, заключенным им со страховыми организациями, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности, предусматривающим оплату такими страховыми организациями исключительно медицинских услуг. Общая сумма вычета принимается в размере фактически произведенных расходов, но не более 120000 рублей в год. По дорогостоящим видам лечения в медицинских организациях, у ИП, которые осуществляют медицинскую деятельность, сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства РФ. Предоставляется вычет налогоплательщику, если оплата стоимости медицинских услуг и приобретенных лекарственных препаратов для медицинского применения и (или) уплаты страховых взносов не были произведены за счёт средств работодателей. Остаток налогового вычета не переносится на последующие периоды (если в одном году получить весь вычет не получилось, перенести его на следующий год не получится). Вычет многократный, заявлять его можно каждый год в пределах установленного лимита, без лимита на дорогостоящие лечение. Есть срок давности - не более трёх лет с даты осуществления расходов. Можно получить до окончания налогового периода, если обратиться через работодателя. Если в течение года работодатель предоставил работнику вычет не в полном размере, тогда неиспользованный остаток можно получить по окончании года обратившись в налоговую. Если обращаться на прямую в инспекцию, то подлежит возврату в течение одного месяца со дня получения налоговым органом заявления, но не ранее окончания камеральной проверки.</p>
<p>г) По расходам на накопительную часть трудовой пенсии</p>	<p>В размере фактически произведенных расходов, но не более 120000 рублей в год. Вправе применить налогоплательщик, который за свой счёт уплатил дополнительные взносы на накопительную часть трудовой пенсии. Если дополнительные взносы на накопительную часть пенсии за налогоплательщика уплачивал его работодатель, социальный вычет физическому лицу не предоставляется.</p>

Продолжение таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
<p>д) По расходам на негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование и добровольное страхование жизни</p>	<p>В сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения, заключенному (заключенным) налогоплательщиком с негосударственным пенсионным фондом в свою пользу и (или) в пользу членов семьи и (или) близких родственников в соответствии с Семейным кодексом РФ (супругов, родителей и детей, усыновителей и усыновленных, бабушки, дедушки и внуков, полнородных и неполнородных, имеющих общих отца или мать, братьев и сестер), детей-инвалидов, находящихся под опекой (попечительством), и (или) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде страховых взносов по договору (договорам) добровольного пенсионного страхования, заключенному (заключенным) со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу супруга (вдовы, вдовца), родителей (усыновителей), детей-инвалидов (усыновленных, находящихся под опекой или попечительством), и (или) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни, если такие договоры заключаются на срок не менее пяти лет, заключенному (заключенным) со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу супруга (вдовы, вдовца), родителей (усыновителей), детей (усыновленных, находящихся под опекой или попечительством), в размере фактически произведенных расходов, но не более 120000 рублей в год. Если взносы по договору негосударственного пенсионного обеспечения (добровольного пенсионного страхования, добровольного страхования жизни) удерживались работодателем из заработной платы налогоплательщика и перечислялись в соответствующие пенсионные фонды (страховые компании), вычет можно получить до окончания года при обращении с соответствующим заявлением к работодателю.</p>
<p>е) Расходы на прохождение независимой оценки своей квалификации</p>	<p>В сумме, уплаченной в налоговом периоде налогоплательщиком за прохождение независимой оценки своей квалификации на соответствие требованиям к квалификации в организациях, осуществляющих такую деятельность в соответствии с законодательством РФ, в размере фактически произведенных расходов, но не более 120000 рублей в год.</p>
<p>3) Имущественные вычеты</p>	<p>Не использованный остаток по вычету в налоговом периоде можно перенести на последующие налоговые периоды до полного использования. Вычет не предоставляется повторно и не применяется к взаимозависимым лицам, и в случаях оплаты расходов работодателями, другими лицами или за счёт средств материнского (семейного капитала). Его можно получить в налоговом органе, а также, не дожидаясь окончания налогового периода, у налогового агента (работодателя). Возможно получить вычет у одного или нескольких налоговых агентов по своему выбору. Если в течение года работодатель предоставил работнику вычет не в полном размере, тогда неиспользованный остаток можно получить по окончании года обратившись в налоговую службу. В пределах установленных вычетов законодательные органы субъектов РФ с учётом своих региональных особенностей могут устанавливать другие размеры вычетов.</p>
<p>а) Изъятие земельного участка и (или) расположенного на нём иного объекта недвижимого имущества для государственных или муниципальных нужд</p>	<p>В размере выкупной стоимости земельного участка и (или) расположенного на нём иного объекта недвижимого имущества, полученной налогоплательщиком в денежной или натуральной форме.</p>
<p>б) Продажа имущества</p>	<p>Вычет при продаже имущества, а также доли (долей) в нём, доли (ее части) в уставном капитале общества, при выходе из состава участников общества, при передаче средств (имущества) участнику общества в случае ликвидации общества, при уменьшении номинальной стоимости доли в уставном капитале общества, при уступке прав требования по договору участия в долевом строительстве (по договору инвестирования долевого строительства или по другому договору, связанному с долевым строительством):          - в размере доходов, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков или доли (долей) в</p>

Продолжение таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
	<p>указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика меньше 3 лет, не превышающем в целом 1000000 рублей;</p> <p>- в размере доходов, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи иного недвижимого имущества, находившегося в собственности налогоплательщика меньше 3 лет, не превышающем в целом 250000 рублей;</p> <p>- в размере доходов, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи иного имущества (за исключением ценных бумаг), находившегося в собственности налогоплательщика менее 3 лет, не превышающем в целом 250000 рублей.</p> <p>Вместо вычета можно уменьшить сумму доходов на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.</p>
<p>в) При погашении процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство или приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, приобретение земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли (долей) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля (доли) в них, на погашение процентов по кредитам, полученным от банков в целях рефинансирования (перекредитования) кредитов на те же цели</p>	<p>В сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов по уплате процентов в соответствии с договором займа (кредита), но не больше 3000000 рублей.</p>
<p>г) Новое строительство или приобретение на территории РФ жилых домов, квартир, комнат или доли в них, приобретение земельных участков или доли в них, предоставление для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доли в них</p>	<p>В размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов, не превышающих 2000000 рублей.</p>
<p>4) Профессиональные вычеты</p>	<p>Право на получение вычетов имеют:</p> <p>- ИП и лица, занимающиеся частной практикой (нотариусы, адвокаты и т. д.) – в сумме фактически произведенных ими расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов, если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, вычет предоставляется в размере 20% от общей суммы доходов, полученной им от предпринимательской деятельности (не применяется в отношении физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не</p>

Продолжение таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
	<p>зарегистрированных в качестве ИП);</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, в сумме фактически произведенных ими расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг);</li> <li>- налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы, искусства, за создание иных результатов интеллектуальной деятельности, вознаграждения патентообладателям изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, в сумме фактически произведенных расходов.</li> </ul> <p>Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в следующих размерах (нормативы затрат – в процентах к сумме начисленного дохода):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- создание литературных произведений, для театра, кино, эстрады и цирка, создание научных трудов и разработок, исполнение произведений литературы и искусства – 20%;</li> <li>- создание художественно-графических произведений, фоторабот для печати, произведений архитектуры и дизайна, создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов), изобретения, полезные модели и создание промышленных образцов (к сумме дохода, полученного за первые два года использования) – 30%;</li> <li>- создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и кинодекорационного искусства и графики, выполненных в различной технике, создание музыкальных произведений: музыкально-сценических произведений (опер, балетов, музыкальных комедий), симфонических, хоровых, камерных произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле- и видеофильмов и театральных постановок – 40%;</li> <li>- создание иных музыкальных произведений, в том числе подготовленных к опубликованию – 25%.</li> </ul> <p>Состав расходов, принимаемых к вычету, определяется самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения. К расходам налогоплательщика относятся суммы налогов для видов деятельности (кроме НДС), начисленные либо уплаченные им за налоговый период, суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, страховых взносов на обязательное медицинское страхование, начисленные либо уплаченные им за соответствующий период, государственная пошлина, которая уплачена в связи с его профессиональной деятельностью. При определении налоговой базы расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах установленного норматива. Вычет можно получить через налогового агента и через инспекцию по месту жительства по окончании налогового периода.</p>
<p>5) Инвестиционные вычеты</p> <p>а) Вычет в размере доходов от продажи ценных бумаг</p>	<p>Вычет предоставляется при реализации (погашении) ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, находившихся в собственности более 3 лет. Предельный размер вычета определяется как произведение количества лет нахождения ценных бумаг в собственности и суммы, равной 3000000 рублей. Срок нахождения ценной бумаги в собственности исчисляется исходя из метода реализации (погашения) ценных бумаг, приобретенных первыми по времени (ФИФО). При этом: срок нахождения ценных бумаг в собственности налогоплательщика включает в себя срок, в течение которого ценные бумаги были из собственности налогоплательщика по договору займа ценными бумагами с брокером и (или) по договору репо. К реализации (погашению) ценных бумаг не относятся операции обмена инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов. Сроком нахождения инвестиционных паев в собственности налогоплательщика в этом случае признается срок, исчисляемый с даты приобретения</p>

Продолжение таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
	инвестиционных паев до даты погашения инвестиционных паев, полученных в результате такого обмена (обменов). Вычет не применяется при реализации (погашении) ценных бумаг, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счёте. Вычет предоставляется налоговым агентом. Если при предоставлении вычета несколькими налоговыми агентами его совокупная величина превысила предельный размер, на который налогоплательщик имеет право, необходимо представить в инспекцию по месту жительства декларацию и доплатить соответствующую сумму налога.
б) Вычет в сумме денежных средств, внесенных на индивидуальный инвестиционный счёт	Вычет предоставляется в сумме денежных средств, внесенных в налоговый период на индивидуальный инвестиционный счет, но не более 400000 рублей в целом за год. Предоставляется налогоплательщику при условии, что в течение срока действия договора на ведение индивидуального инвестиционного счёта налогоплательщик не имел других договоров на ведение индивидуального инвестиционного счёта (кроме случаев прекращения договора с переводом всех активов, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счёте, на другой индивидуальный инвестиционный счёт, открытый тому же физическому лицу). В случае прекращения договора на ведение индивидуального инвестиционного счёта до истечения 3 лет с момента открытия (кроме случая расторжения договора по причинам, не зависящим от воли сторон), сумма налога, не уплаченная налогоплательщиком в бюджет в связи с получением налогового вычета, подлежит восстановлению и уплате в бюджет с взысканием с налогоплательщика сумм пеней
в) Вычет в сумме дохода по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счёте	Вычет предоставляется по окончании договора на ведение индивидуального инвестиционного счёта в полной сумме полученного дохода по операциям, совершенным на данном счёте при условии истечения не менее 3 лет с даты заключения налогоплательщиком договора на ведение индивидуального инвестиционного счёта. Налогоплательщик не может воспользоваться правом на предоставление вычета, если он хотя бы один раз в период действия договора на ведение индивидуального инвестиционного счёта (а также в период действия договора на ведение иного индивидуального инвестиционного счёта, прекращенного с переводом всех активов, учитываемых на этом ином индивидуальном инвестиционном счёте, на другой индивидуальный инвестиционный счёт, открытый этому же физическому лицу) до использования этого права воспользовался правом на предоставление инвестиционного налогового вычета, в сумме денежных средств, внесенных на индивидуальный инвестиционный счёт. Вычет предоставляется налоговым агентом.
б) Вычеты при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и операций с производными финансовыми инструментами	Вычеты предоставляются: - в размере сумм убытков, полученных от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, вычет предоставляется в размере сумм убытков, фактически полученных налогоплательщиком от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, в предыдущих налоговых периодах в пределах размера налоговой базы по таким операциям; - в размере сумм убытков, полученных от операций с производными финансовыми инструментами, обращающимися на организованном рынке, вычет предоставляется в размере сумм убытков, фактически полученных налогоплательщиком от операций с производными финансовыми инструментами, обращающимися на организованном рынке, в предыдущих налоговых периодах в пределах размера налоговой базы по таким операциям. Размер вычетов определяется исходя из сумм убытков, полученных налогоплательщиком в предыдущих налоговых периодах (в течение 10 лет считая с налогового периода, за который производится определение налоговой базы). При определении размера налогового вычета в налоговом периоде, за который производится определение налоговой базы, суммы убытков, полученных налогоплательщиком в течение более чем одного налогового периода, учитываются в той очередности, в которой понесены соответствующие убытки. Размер вычетов, исчисленный в текущем налоговом периоде, не может превышать величину налоговой базы, определенную по соответствующим операциям в этом налоговом периоде. Суммы убытков

## Окончание таблицы А.1.

Виды налоговых вычетов	Характеристика
	<p>налогоплательщика, не учтенные при определении размера налогового вычета, могут быть учтены при определении размера налогового вычета в следующих налоговых периодах. Вычет предоставляется при обращении в налоговые органы по окончании налогового периода. Вычет не применяется к отрицательному финансовому результату (убытку), полученному по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счёте.</p>
<p>7) Вычеты при переносе на будущие периоды убытков от участия в инвестиционном товариществе</p>	<p>Вычеты предоставляются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- в размере сумм убытков, полученных от операций инвестиционных товариществ, в которых участвует налогоплательщик, с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг;</li> <li>- в размере сумм убытков, полученных от операций инвестиционных товариществ, в которых участвует налогоплательщик, с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг;</li> <li>- в размере сумм убытков, полученных от операций инвестиционных товариществ, в которых участвует налогоплательщик, с производными финансовыми инструментами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг;</li> <li>- в размере сумм убытков, полученных от операций инвестиционных товариществ, в которых участвует налогоплательщик, с долями участия в уставном капитале организаций;</li> <li>- в размере сумм убытков, полученных от прочих операций инвестиционных товариществ, в которых участвует налогоплательщик.</li> </ul> <p>Вычеты предоставляются в размере сумм убытков, фактически полученных налогоплательщиком от соответствующих операций инвестиционного товарищества, в предыдущих налоговых периодах в пределах величины налоговой базы по таким операциям. Размер вычетов определяется исходя из сумм убытков, полученных налогоплательщиком в предыдущих налоговых периодах (в течение 10 лет считая с налогового периода, за который производится определение налоговой базы). При определении размера вычета в налоговом периоде, за который производится определение налоговой базы, суммы убытков, полученных налогоплательщиком в течение более чем одного налогового периода, учитываются в той очередности, в которой понесены соответствующие убытки. Размер вычетов, исчисленный в текущем налоговом периоде, не может превышать величину налоговой базы, определенную по соответствующим операциям в этом налоговом периоде. Суммы убытков налогоплательщика, не учтенные при определении размера налогового вычета, могут быть учтены при определении размера налогового вычета в следующих налоговых периодах. Вычет предоставляется при обращении в инспекцию по окончании налогового периода.</p>