**ЛЕКЦИЯ 15 ТЕМА 15. НАЛОГОВЫЕ ПРОВЕРКИ КАК ОСНОВНАЯ ФОРМА ГОСУДАРСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ**

**Цель:** Изучить сущность налогового контроля и особенности его проведения.

**План**

1. Понятие, типы и виды налоговых проверок

2. Порядок и сроки проведения налоговых проверок

3. Срок проведения налоговых проверок

4. Особенности проведения документальных проверок

### 5. Завершение налоговой проверки

### 6. Решение по результатам налоговой проверки

### 1. Понятие, типы и виды налоговых проверок

**Налоговая проверка** - осуществляемая органами налоговой службы проверка:

1) исполнения норм налогового законодательства Республики Казахстан, а также иного законодательства Республики Казахстан, контроль за исполнением которого возложен на органы налоговой службы;

2) лиц, располагающих документами, информацией, касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (налогового агента), для получения сведений о проверяемом налогоплательщике (налоговом агенте) по вопросам, связанным с предпринимательской деятельностью проверяемого налогоплательщика (налогового агента);

3) для получения дополнительных сведений от налогоплательщика (налогового агента), подавшего жалобу на уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление.

 При необходимости органы налоговой службы в ходе налоговой проверки могут проводить:

обследование имущества, являющегося объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением, независимо от его места нахождения;

инвентаризацию имущества налогоплательщика (налогового агента) (кроме жилых помещений).

Участниками налоговых проверок являются:

указанные в предписании должностные лица органов налоговой службы и иные лица, привлекаемые органами налоговой службы к проведению проверки в соответствии с настоящим Кодексом;

при рейдовых проверках - налогоплательщик, осуществляющий предпринимательскую деятельность на участке территории, указанном в предписании;

при других видах налоговых проверок - налогоплательщик, указанный в предписании.

Для исследования вопросов, требующих специальных знаний и навыков, и получения консультаций органом налоговой службы к налоговой проверке может быть привлечен специалист, не заинтересованный в исходе налоговой проверки.

**1.1 Виды налоговых проверок.**

**Налоговые проверки подразделяются на следующие виды:**

документальная проверка;

рейдовая проверка;

хронометражное обследование.

**Документальные проверки подразделяются на следующие виды:**

**1)комплексная проверка** - проверка, проводимая органом налоговой службы в отношении налогоплательщика (налогового агента), по вопросам исполнения налогового обязательства по всем видам налогов и других обязательных платежей в бюджет, полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов, полноты и своевременности исчисления и уплаты социальных отчислений.

В комплексную проверку могут быть включены вопросы тематических проверок.

Документальная проверка, являющаяся ликвидационной проверкой относится к комплексной;

**2)** **тематическая проверка** - проверка, проводимая органом налоговой службы в отношении налогоплательщика (налогового агента), по вопросам:

исполнения налогового обязательства по отдельным видам налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет;

полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов, а также полноты и своевременности исчисления и уплаты социальных отчислений;

исполнения банками и организациями, осуществляющими отдельные виды банковских операций, обязанностей, установленных настоящим Кодексом, а также законами Республики Казахстан «Об обязательном социальном страховании» и «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан»;

трансфертного ценообразования;

государственного регулирования производства и оборота отдельных видов подакцизных товаров;

определения налогового обязательства по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием на основании вступившего в законную силу приговора или постановления суда;

по вопросам определения налогового обязательства по сделке (сделкам), совершение которой (которых) признано судом осуществленными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность;

определения взаиморасчетов между налогоплательщиком (налоговым агентом) и его дебиторами;

правомерности применения положений международных договоров (соглашений);

подтверждения достоверности сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных к возврату;

возврата уплаченного подоходного налога из бюджета или условного банковского вклада на основании налогового заявления нерезидента и международного договора об избежании двойного налогообложения;

неисполнения налогоплательщиком (налоговым агентом) уведомления налоговых органов об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, в порядке, установленном статьей
608 настоящего Кодекса.

При этом тематическая проверка может проводиться одновременно по нескольким вопросам из указанных в настоящем подпункте. Тематическая проверка не может предусматривать проведение проверки исполнения налогового обязательства по всем видам налогов и других обязательных платежей в бюджет;

**3) встречная проверка** - проверка органом налоговой службы лиц, осуществлявших операции с налогоплательщиком (налоговым агентом), в отношении которого органом налоговой службы проводится комплексная, тематическая или дополнительная проверка, с целью получения дополнительной информации о таких операциях для использования в ходе проверки указанного налогоплательщика.

Встречная проверка является вспомогательной по отношению к комплексной, тематической или дополнительной проверкам;

**4)** **дополнительная проверка** - проверка на основании решения органа налоговой службы, рассматривающего:

жалобу налогоплательщика (налогового агента) на уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, проводимая по вопросам, изложенным в жалобе налогоплательщика (налогового агента);

обращение нерезидента о повторном рассмотрении налогового заявления на возврат уплаченного подоходного налога из бюджета или условного банковского вклада в соответствии с положениями международного договора об избежании двойного налогообложения.

Дополнительная проверка проводится с целью получения дополнительной информации, необходимой для вынесения решения по жалобе налогоплательщика (налогового агента), и при повторном рассмотрении налогового заявления нерезидента на возврат уплаченного подоходного налога из бюджета или условного банковского вклада.

 **Рейдовая проверка** - проверка, проводимая органами налоговой службы на определенном участке территории, в отношении отдельных налогоплательщиков, осуществляющих предпринимательскую деятельность на такой территории, по следующим вопросам соблюдения ими требований законодательства Республики Казахстан:

1) постановка на регистрационный учет в налоговых органах;

2) соблюдение порядка применения контрольно-кассовых машин;

3) соблюдение правил лицензирования и условий производства, хранения и реализации отдельных видов подакцизных товаров;

4) исполнение распоряжения, вынесенного налоговым органом, о приостановлении расходных операций по кассе.

 Для участия в проведении рейдовых проверок могут быть привлечены представители общественных объединений (бизнес-сообществ) по согласованию с такими объединениями.

Представители общественных объединений (бизнес-сообществ) осуществляют контроль за соблюдением прав налогоплательщика при проведении рейдовой проверки. В акте рейдовой проверки фиксируется факт участия представителей общественных объединений (бизнес- сообществ).

 **Хронометражное обследование** - проверка, проводимая налоговыми органами, с целью установления фактического дохода налогоплательщика и фактических затрат, связанных с деятельностью, направленной на получение дохода, за период, в течение которого проводится обследование.

 Проведение налоговой проверки не должно приостанавливать деятельность налогоплательщика (налогового агента), за исключением случаев, установленных законодательными актами Республики Казахстан.

**1.2 Типы налоговых проверок**

1. Налоговые проверки подразделяются на следующие типы:

 1) **плановые** - комплексные и тематические проверки, осуществляемые согласно плану налоговых проверок, который утверждается ежеквартально органом налоговой службы. План налоговых проверок составляется на основе анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика (налогового агента);

 2) **внеплановые** - налоговые проверки, не указанные в подпункте

1) настоящего пункта, в том числе осуществляемые по заявлению самого налогоплательщика (налогового агента), а также по основаниям, предусмотренным уголовно-процессуальным законодательством Республики Казахстан.

 **2. Порядок и сроки проведения налоговых проверок**

###  Периодичность проведения налоговых проверок

 Налоговые проверки проводятся со следующей периодичностью:

1. комплексные - не чаще одного раза в год; тематические - не чаще одного раза в год по одному и тому же вопросу;
2. встречные - при необходимости получения дополнительной информации о правильном отражении налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговом учете проведенных операций;
3. рейдовые - по мере получения результатов анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика;
4. хронометражные обследования - по мере получения результатов анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика.

### 3. Срок проведения налоговых проверок

Срок проведения налоговой проверки, указываемый в предписании, не должен превышать тридцать рабочих дней с даты вручения предписания, если иное не установлено настоящей статьей.

Срок проведения налоговой проверки может быть продлен:

* + 1. для юридических лиц, не имеющих структурных подразделений, индивидуальных предпринимателей и нерезидентов, осуществляющих деятельность через постоянные учреждения при наличии не более одного места нахождения в Республике Казахстан налоговым органом, назначившим налоговую проверку, - до сорока пяти рабочих дней;

вышестоящим органом налоговой службы - до шестидесяти рабочих дней;

2) для юридических лиц, имеющих структурные подразделения, и нерезидентов, осуществляющих деятельность через постоянные учреждения при наличии более одного места нахождения в Республике Казахстан, а также для крупных налогоплательщиков, подлежащих мониторингу:

налоговым органом, назначившим налоговую проверку, - до семидесяти пяти рабочих дней;

вышестоящим органом налоговой службы - до ста восьмидесяти рабочих дней.

4. Особенности проведения документальных проверок

### 4.1 Особенности проведения внеочередных документальных проверок

 Внеочередные документальные проверки осуществляются:

1) за ранее проверенный налоговый период;

2) при необходимости проведения налоговой проверки до истечения периода, установленного статьей 628 настоящего Кодекса.

 Внеочередные документальные проверки, за исключением налоговых проверок, проводимых по заявлению самого налогоплательщика (налогового агента) или по основаниям, предусмотренным уголовно-процессуальным законодательством Республики Казахстан, осуществляются согласно решению уполномоченного органа с учетом положений настоящего Кодекса.

В случае подачи налогоплательщиком жалобы в суд на уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, внеочередные комплексные и (или) тематические проверки по обжалуемому вопросу за ранее проверенный период не проводятся до вступления в законную силу решения суда.

Органы налоговой службы за тридцать календарных дней до начала проведения плановой комплексной и (или) плановой тематической проверки направляют или вручают извещение о проведении налоговой проверки налогоплательщику (налоговому агенту) по установленной форме. Извещение направляется или вручается налогоплательщику (налоговому агенту) по месту нахождения, указанному в регистрационных данных. Извещение, направленное по почте заказным письмом с уведомлением, считается врученным со дня получения ответа почтовой или иной организации связи.В случае отсутствия налогоплательщика (налогового агента) по месту нахождения, указанному в регистрационных данных, проведение плановой комплексной и (или) плановой тематической проверки осуществляется без извещения. В извещении указываются вид налоговой проверки, перечень подлежащих проверке вопросов, предварительный перечень необходимых документов, права и обязанности налогоплательщика (налогового агента) при проведении налоговой проверки, а также другие данные, необходимые для проведения налоговой проверки. Орган налоговой службы вправе начать налоговую проверку без извещения налогоплательщика (налогового агента) о начале проверки в тех случаях, когда имеется обоснованный риск, что налогоплательщик (налоговый агент) может скрыть или уничтожить необходимые для проведения проверки документы, связанные с налогообложением, либо имеются другие обстоятельства, делающие проверку невозможной или не позволяющие провести ее в полном объеме. Налоговый орган осуществляет налоговую проверку без извещения налогоплательщика на основании письменного разрешения вышестоящего органа налоговой службы.Основанием для проведения налоговой проверки является предписание. Началом проведения налоговой проверки считается дата вручения налогоплательщику (налоговому агенту) предписания.

### 4.2. Особенности проведения хронометражного обследования

 При проведении хронометражного обследования присутствует налогоплательщик и (или) его представитель. Для проведения хронометражного обследования органы налоговой службы самостоятельно определяют вопросы по обследуемому объекту налогообложения и (или) объекту, связанному с налогообложением. При этом в обязательном порядке должны подвергаться обследованию:

1. объекты налогообложения и (или) объекты, связанные с налогообложением. При необходимости органы налоговой службы имеют право проводить инвентаризацию товарно-материальных ценностей налогоплательщика;
2. наличие денег, денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, смет, ценных бумаг, расчетов, деклараций и иных документов, связанных с обследуемым объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением;
3. фискальный отчет контрольно-кассовой машины.
4. При проведении хронометражного обследования должностные лица органов налоговой службы, проводящие хронометражное обследование, должны ежедневно обеспечивать полноту и точность внесения в хронометражно -наблюдательные карты сведений, полученных в ходе обследования.

 Ежедневно по окончании обследуемого дня составляется сводная таблица по всем обследуемым объектам налогообложения и (или) объектам, связанным с налогообложением, а также по другим источникам извлечения дохода.

### 4.3 Порядок проведения тематических проверок, осуществляемых на основании требования налогоплательщика в декларации по налогу на добавленную стоимость по подтверждению достоверности сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных к возврату .

# Тематическая проверка по подтверждению достоверности сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных к возврату, проводится в отношении налогоплательщика, представившего декларацию по налогу на добавленную стоимость с указанием требования о возврате превышения налога на добавленную стоимость.

# В случае экспорта товаров при определении суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей возврату, учитываются сведения таможенного органа, подтверждающие факт вывоза товаров с таможенной территории Республики Казахстан в режиме экспорта, представленные по форме и в порядке, которые утверждены уполномоченным органом по согласованию с уполномоченным государственным органом по вопросам таможенного дела.

Ответственность за сведения, подтверждающие факт вывоза товаров с таможенной территории Республики Казахстан в режиме экспорта, несет таможенный орган.

# В случае экспорта товаров при определении суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей возврату, учитывается экспорт товаров, по которому поступила валютная выручка на банковские счета плательщика налога на добавленную стоимость, открытые в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан, либо осуществлен фактический ввоз на территорию Республики Казахстан товаров, поставленных плательщику налога на добавленную стоимость покупателем экспортированных товаров по внешнеторговым товарообменным (бартерным) операциям.

В случае экспорта товаров по внешнеторговым товарообменным (бартерным) операциям при определении суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей возврату, учитывается наличие договора (контракта) по внешнеторговой товарообменной (бартерной) операции, а также импортной грузовой таможенной декларации по товарам, поставленным плательщику налога на добавленную стоимость покупателем экспортированных товаров по внешнеторговой товарообменной (бартерной) операции.

Представление заключения в органы налоговой службы о поступлении валютной выручки осуществляется Национальным Банком Республики Казахстан и банками второго уровня в порядке и по форме, которые утверждены уполномоченным органом по согласованию с Национальным Банком Республики Казахстан.

# В проверяемый налоговый период включаются налоговый период, за который представлена декларация по налогу на добавленную стоимость с указанием требования о возврате превышения налога на добавленную стоимость, а также предыдущие налоговые периоды, за которые не проводились проверки по данному виду налога, но не превышающие срока исковой давности.

# В ходе проведения тематической проверки налоговый орган может назначить встречные проверки непосредственных поставщиков товаров, работ, услуг проверяемого налогоплательщика. Если непосредственный поставщик товаров, работ, услуг проверяемого налогоплательщика состоит на регистрационном учете по налогу на добавленную стоимость в другом налоговом органе, налоговый орган, назначивший тематическую проверку, может направить в соответствующий налоговый орган запрос о проведении встречной проверки такого поставщика.

### 5. Завершение налоговой проверки

По завершении налоговой проверки должностным лицом органа налоговой службы составляется акт налоговой проверки.

Завершением срока налоговой проверки считается день вручения налогоплательщику (налоговому агенту) акта налоговой проверки. Акт считается врученным, если налогоплательщик (налоговый агент) поставил отметку о его получении.

При невозможности вручения акта налогоплательщику (налоговому агенту) проводится налоговое обследование. При этом сроком завершения налоговой проверки будет являться дата проведения налогового обследования.

### 6. Решение по результатам налоговой проверки

По завершении налоговой проверки в случае выявления нарушений органом налоговой службы выносится уведомление о результатах налоговой проверки, которое направляется налогоплательщику (налоговому агенту) в установленные сроки.

Рекомендуемая литература

* Louis Kaplow The Theory of Taxation and Public Economics Princeton University Press, 2011
* Income Tax Planning for Financial Planners by Thomas P. Langdon. Hardcover, 2012
* Кодекс Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года N 99-IV
«О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) по состоянию на 06.03.2014 года
* Балапанов Е.С. «Государственный налоговый менеджмент в Республике Казахстан (проблемы формирования и развития). - Алматы, 2001.
* Вылкова Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование. - СПб.: Питер, 2004. - 634 с.
* Тусеева М.Х., Тусеева И.Х.Налоговое планирование на микроуровне: состояние, тенденции, перспективы. Учебное пособие.- Алматы:, 2008.- 127с
* Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков. - Издательство: Альпина Бизнес Букс, ISBN 5-9614-0011-5.
* Скала В.И., Скала В.Н. Нестандартные налоговые ситуации (практическое пособие по применению отдельных норм НК Республики Казахстан ), Алматы 2005г.;
* Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Брызгалин В.В., Баженов О.И. Методы налоговой оптимизации. Изд.2-е, перераб. и доп. - М.: «Аналитика-Пресс»,2000;
* Джон Пеппер. Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования. - М: ИНФРА-М, 1998.