

УДК 336.2:330.354

**ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК В РОССИИ:
СОВРЕМЕННЫЙ АСПЕКТ****Голова Е.Е.***ФГБОУ ВО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина»,
Омск, e-mail: ee.golova@omgau.org*

Налоги являются важной частью поступлений в бюджеты всех уровней и, по сути, формируют базу для социальной политики государства. В этой связи налоговый контроль правильности исчисления и полноты уплаты налогов выступает одним из приоритетных направлений государственного контроля. Налоговые проверки становятся одним из ключевых инструментов налогового контроля. Актуальность темы все более возрастает в условиях введения все большего количества мер, позволяющих экономически поддержать средний и малый бизнес. В статье рассматривается понятие налоговых проверок, их разновидности, права и обязанности налоговых органов и налогоплательщиков, оцениваются показатели их результативности в динамике за последние пять лет, приводятся критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок, в заключение сделаны выводы. В качестве методов использованы классические методы анализа: сравнения, анализа, синтеза, дедукции, индукции. Существенно обогащает работу представление данных об итогах проведения выездных и камеральных проверок, что дает возможность сравнить, какие виды проверок более эффективны с точки зрения пополнения бюджета. Статья может быть полезна студентам экономических направлений, налогоплательщикам с целью оценки возможностей проведения выездного налогового контроля.

Ключевые слова: налоги, налоговый контроль, проверки, экономика, налоговые начисления**ORGANIZATION OF TAX AUDITS IN RUSSIA:
MODERN ASPECT****Golova E.E.***Omsk State Agrarian University named after P.A. Stolypin, Omsk, e-mail: ee.golova@omgau.org*

Taxes are an important part of revenues to the budgets of all levels and, in fact, form the basis for the social policy of the state. In this regard, tax control over the correct calculation and completeness of tax payment is one of the priority areas of state control. Tax audits are becoming one of the key instruments of tax control. The relevance of the topic is increasingly increasing in the context of the introduction of an increasing number of measures to economically support medium and small businesses. The article discusses the concept of tax audits, their varieties, the rights and obligations of tax authorities in this regard and taxpayers, evaluates their performance in dynamics over the past five years, provides criteria for selecting taxpayers for field tax audits, and concludes. Classical methods of analysis were used as methods: comparison, analysis, synthesis, deduction, induction. The presentation of data on the results of field and desk audits significantly enriches the work, which makes it possible to compare which types of audits are more effective in terms of replenishing the budget. The article may be useful to students of economic areas, taxpayers in order to assess the possibilities of conducting field tax control.

Keywords: taxes, tax control, inspections, economics, tax accruals

Каждое предприятие в процессе хозяйственной деятельности проводит операции по покупке/продаже товаров, работ и услуг, начисляет зарплату, дивиденды, строит и т.д. Все эти операции создают объективную необходимость взаимодействия с бюджетом России на предмет уплаты налогов. По состоянию на 01.01.2023 в России действует шесть налоговых режимов: общий режим налогообложения, упрощенная система налогообложения, автоматизированная упрощенная система налогообложения, единый сельскохозяйственный налог, патентная система налогообложения, налог на профессиональный доход для самозанятых. Также помимо этого юридические лица обязаны платить на федеральном уровне: налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизы, водный налог, налог на добычу полезных ископаемых, налог на дополнительный

доход от добычи углеводородного сырья. На региональном уровне: налог на имущество, налог на игорный бизнес, транспортный налог. К местным налогам относятся: земельный налог, налог на имущество физических лиц, торговый сбор. Также существуют отраслевые налоги: сбор за пользование объектами животного мира, регулярные платежи за пользование недрами, сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов [1].

В процессе формирования налоговой базы по указанным налогам, платежам, сборам, режимам налогообложения необходим контроль, и его осуществлением занимается Федеральная налоговая служба России. В настоящее время создана правовая основа реализации налоговых правоотношений: так, первой частью НК РФ заложены основные принципы налогообложения, порядок проведения налогового контроля и т.д.

Именно налоговый контроль является центральным драйвером государственного налогового контроля, где налоги выступают основными инструментами рынка. Но наиболее действенным и эффективным методом налогового контроля были и остаются налоговые проверки.

Сложившаяся геополитическая ситуация повлияла на организацию налоговых проверок: так, в рамках закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» и закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора)» были отменены плановые проверки на срок до 2030 г., но это не означает, что такой ин-

струмент, как налоговые проверки, исчез. Налоговые проверки по-прежнему проводятся в отношении определенных юридических лиц, а значит, важность данного инструмента не утратила силу даже с введением послаблений в отношении малого и среднего бизнеса [2].

В связи с актуальностью данной темы изучением вопросов регулирования и проведения налоговых проверок занимаются многие ученые: А.А. Контиева, А.А. Пешкова [3], Е.Е. Голова [4], А.В. Зинич, О.В. Косенчук [5], Е.А. Коврикова [6], С.А. Савостьянова, К.Р. Муртазалиева [7] и многие другие.

Цель статьи – изучение теоретических аспектов организации налоговых проверок в России и перспективы их развития.

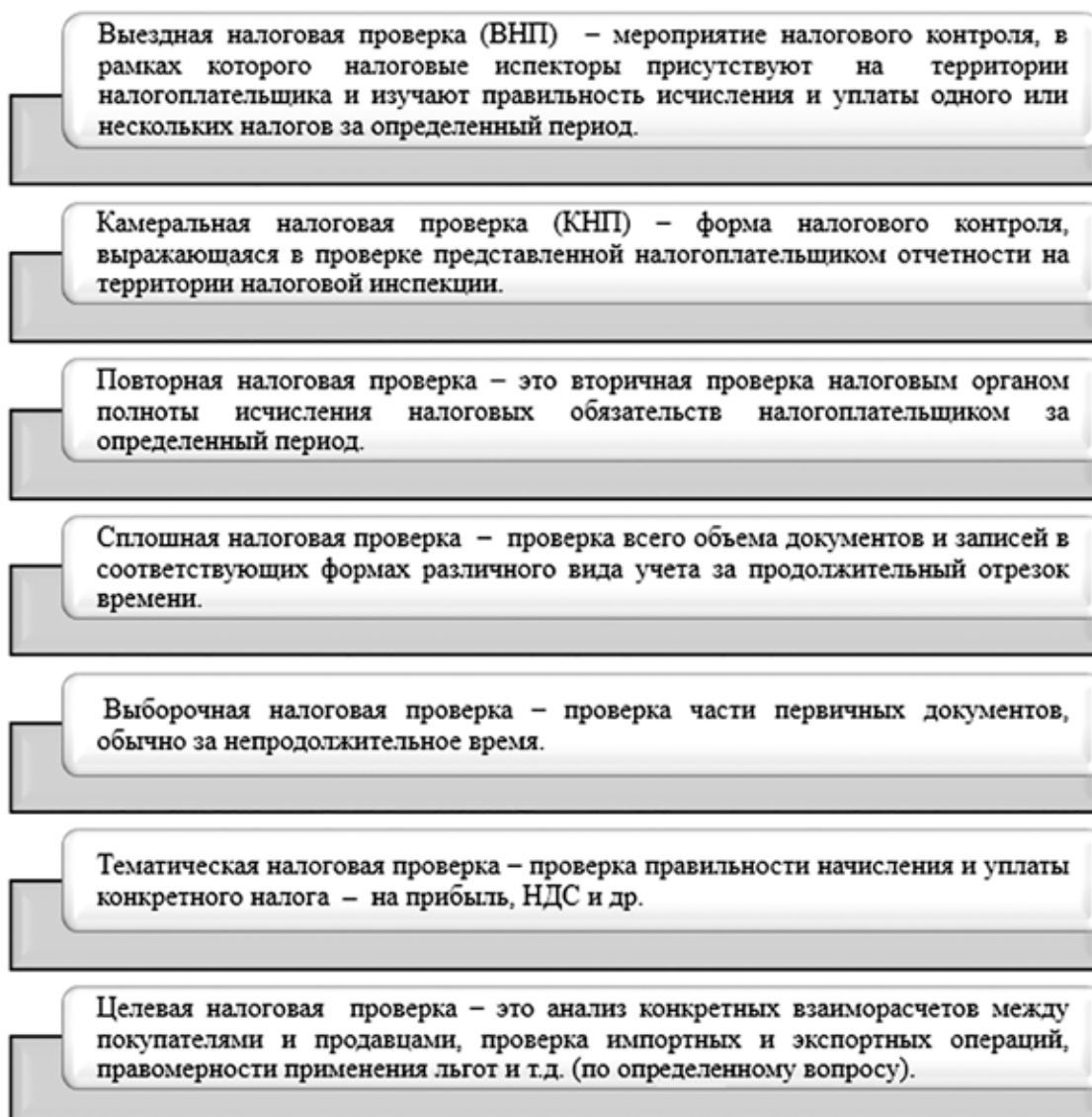


Рис. 1. Виды налоговых проверок в России [8]

Объект исследования – социальные правоотношения, которые складываются в процессе нормативной регламентации налоговых проверок.

Материалы и методы исследования

Важно понимать, что понятие налоговых проверок является частью налогового контроля, а потому прежде дадим определение налоговому контролю, который понимается как совокупность каких-то профильных действий органами государственной власти в области налогового контроля, направленных на соблюдение налогового законодательства и налоговой дисциплины, профилактику нарушений в области налогов, содействие эффективной работе налоговой системы.

Главная цель налогового контроля – пресечение нарушений в области налогов и сборов и контроль соблюдения законодательства в этой сфере, а также контроль достоверности информации, полноты данных, законности и своевременности их предоставления, а при необходимости привлечение к ответственности налогоплательщиков [8].

Исходя из сущности налогового контроля можно выделить формы его осуществления, где самой эффективной является налоговая проверка. По сути своей налоговая проверка представляет собой контроль правильного и своевременного исчисления и уплаты налогов. Существует несколько видов налоговых проверок (рис. 1).

Права налогоплательщиков: получать бесплатную информацию по законодательству о налогах и сборах и особенностях его применения; пользоваться налоговыми льготами при наличии законных оснований; получать различные формы рассрочки по уплате налогов; проводить сверки расчётов совместно с налоговиками, а в случае обнаружения переплаты — провести возврат или зачёт в установленный срок; присутствовать, получать копии материалов проверки и участвовать в их рассмотрении; лично представлять свои интересы либо пользоваться услугами представителя; требовать соблюдения законодательства и не выполнять незаконные распоряжения должностных лиц; обжаловать указанные незаконные распоряжения или иные действия; требовать сохранения налоговой тайны; в случае получения убытков от незаконных действий - возместить их в полном объёме и т.д.

Обязанности налогоплательщиков: уплачивать налоги; встать на учёт в налоговых органах; вести учёт своих доходов (расходов) и объектов налогообложения; представлять в налоговый орган по месту учёта налоговые декларации; выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов; в течение пяти лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учёта и т.д.

Права налоговых органов: требовать от налогоплательщика документы по формам и (или) форматам в электронной форме, установленным государственными органами; проводить налоговые проверки; производить выемку документов; вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков; приостанавливать операции по счетам; осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода независимо от места их нахождения помещения и территории, проводить инвентаризацию имущества; определять суммы налогов, подлежащие уплате; требовать устранения выявленных нарушений и контролировать их выполнение; взыскивать задолженность и т.д.

Обязанности налоговых органов: действовать в строгом соответствии с законодательством; реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов; корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, не унижать их честь и достоинство; вести учёт организаций и физических лиц; соблюдать налоговую тайну и обеспечивать её сохранение; осуществлять по заявлению налогоплательщика совместную сверку сумм уплаченных налогов, сборов, пеней и штрафов и т.д.

Рис. 2. Права и обязанности налоговых органов и налогоплательщиков в РФ [9]

С 2007 г. упразднена такая разновидность налоговых проверок, как встречающаяся налоговая проверка и, хотя официально она не существует, бухгалтеры до сих пор ее используют в словесном обиходе [8].

Говоря о налоговой проверке, важно понимать, что налоговая проверка не является одной-единственной формой налогового контроля, что обозначено в ст. 82 НК РФ, кроме нее также существуют и успешно применяются такие формы, как документальная проверка учета и отчетности, осмотр, устный опрос и иные контрольные процедуры [9].

При этом осуществлять налоговый контроль, а значит, проводить налоговые проверки помимо налоговой инспекции могут: таможенные органы, Министерство внутренних дел, Счетная палата, Федеральное казначейство, органы претендентского контроля, Правительство РФ и т.д.

В качестве объектов налоговой проверки выступают различные документы, как первичная документация, так и регистры синтетического и аналитического учета, отчетность и иные документы, которые связаны с исчислением и уплатой налогов, сборов, а также страховых взносов.

Центральным моментом в проведении налоговых проверок являются права и обязанности как налоговых инспекторов, так и налогоплательщиков, их перечень достаточно широк, рассмотрим краткий их перечень (рис. 2).

Любая налоговая проверка строится на принципах: презумпция невиновности, соблюдение налоговой тайны, взаимодей-

ствие налоговых органов с другими государственными органами, участвующими в налоговом контроле и обмен информацией [10].

Налоговые органы, так же как и многие коммерческие структуры, стремятся к эффективности своей деятельности, что реализуется посредством оценки количественных и качественных показателей через заполнение профильных форм отчетности: отчет о результатах контрольной работы налоговых органов и сведения о результатах проверок налогоплательщиков по соблюдению законодательства о налогах и сборах. Среди показателей, с помощью которых налоговые органы оценивают эффективность налоговых проверок, можно выделить: удельный вес налоговых нарушений, процент доначислений, сумма доначислений в расчете на одну налоговую проверку и на одного инспектора, коэффициент общей эффективности налогового контроля, нагрузка на одного инспектора, коэффициент взысканий и т.д. Эти показатели могут сравниваться с федеральными и региональными значениями, между инспекциями в динамике за определенный срок [11].

Результаты исследования и их обсуждение

Поднимая вопрос о налоговых проверках, важно отметить, что наиболее часто встречаемыми ее видами являются выездные и камеральные налоговые проверки. И если камеральная проверка предполагает поверхностную проверку на территории налоговых органов, то выездная проверка более глубокая.

Показатели результативности проведения камеральных и выездных проверок налоговыми органами в России за 2018–2022 гг.

Показатель	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 г.
Количество камеральных проверок, млн ед.	67,8	62,8	61,5	58,8	55,1
Количество выездных проверок, ед.	12553	8275	5491	7251	9388
Количество камеральных проверок, выявивших нарушения, млн ед.	3,53	2,44	2,38	2,98	2,69
Удельный вес камеральных проверок, выявивших нарушения, %	5,2	3,9	3,9	5,1	4,9
Сумма начислений налогов по результатам камеральных налоговых проверок, млрд руб.	36,1	21,5	35,2	64,7	66,5
Сумма начислений налогов по результатам выездных налоговых проверок, млрд руб.	217,1	210,9	136,2	253,5	448,8
Общая сумма доначислений по результатам камеральных налоговых проверок, млрд руб.	55,1	37,7	52,5	90,4	94,5
Общая сумма доначислений по результатам выездных налоговых проверок, млрд руб.	307,0	299,4	196,9	378,6	685,7
Средний размер доначислений налогов по результатам выездных налоговых проверок, млн руб.	17,3	25	24	34,1	46,9
Средний размер доначислений пени и штрафов по результатам выездных налоговых проверок, млн руб.	7,1	10,5	10,7	16,9	24,9

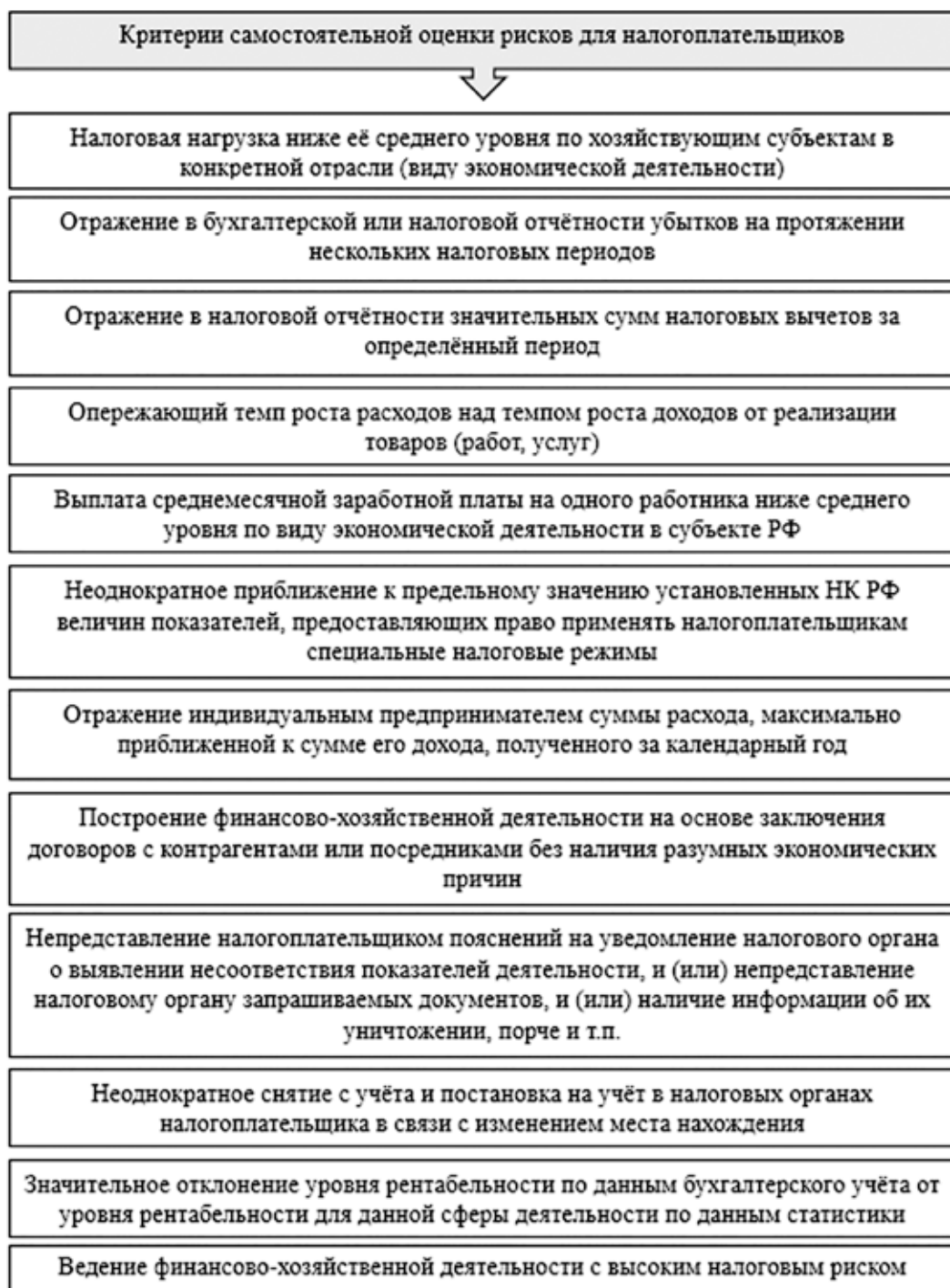


Рис. 3. Критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок

Для того чтобы каждое предприятие имело представление о вероятности налоговой проверки, в отношении его была разработана Концепция планирования выездных налоговых проверок (приказ ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@), где представлены критерии отбора налогоплательщиков для про-

ведения выездной проверки. Специфика выездного контроля такова, что проводить его в отношении всех или многих налогоплательщиков нет возможности, ведь такая проверка направляет внимание инспекторов от основных обязанностей на дополнительные мероприятия выездного контроля.

Поэтому проводится тщательный отбор кандидатов для глубоких проверок, одним из поставщиков такой информации является камеральная проверка, если в процессе ее осуществления будут установлены какие-то грубые нарушения, то это станет поводом для более пристального внимания со стороны налоговых органов [12]. Сравним показатели результатов проведения камеральной и выездной проверки в динамике за последние пять лет (таблица).

Оценивая показатели результативности, можно отметить, что снизилось количество камеральных проверок с 67,8 млн ед. в 2018 г. до 55,1 млн ед. в 2022 г., аналогично снизилось количество выездных проверок на 3165 ед. Камеральные проверки проходят в основном незаметно для предприятий, лишь в редких случаях отмечается доначисления налогов. Так, за 2015–2021 гг. доначисления были сделаны только в 4–6% случаев. В 2022 г. было проведено на 29% больше проверок, чем в 2021 г. Сумма доначислений по результатам выездной проверки составляет около 95% за последние пять лет, так, в 2022 г. сумма доначислений по выездным проверкам составила 685,7 млрд руб. При этом в 2022 г. процент выездных проверок, которые закончились доначислениями, составил 95,66%, а в 2021 г. – 95,48%, в 2020 г. – 95,26%, в 2019 г. – 95,71%, а в 2018 г. – 97,79%. Высокий процент доначислений связан с тем, что проведению выездного контроля предшествует работа с налогоплательщиками по вопросам истребования документов, кроме того, сама проверка проводится лишь в случае, если налоговая инспекция установила потенциал для начисления дополнительных сумм.

Между тем объектом проверки Счетной палаты РФ стали сами налоговые органы, в результате чего было установлено увеличение общей доли безрезультативных ВПП: в 2019 г. – 4,8%, в 2020 г. – 5,6% и в 2021 г. – 5,4% [13].

Изучая природу такого вида, как выездная налоговая проверка, важно отметить, что у налогоплательщика есть законный способ избежать проведения выездной проверки, достаточно знать критерии отбора предприятий для проведения такого контроля (рис. 3).

Выездная проверка наиболее трудоемкая, но и согласно данным (таблица) МНС России более эффективная с точки зрения доначисления сумм налогов по ее результатам, а критерии (рис. 3) позволяют налогоплательщику общаться с налоговыми органами на одном языке и оценивать свои

шансы попасть под пристальное внимание налоговой инспекции [14].

Заключение

Однако помимо теоретических аспектов проведения налогового контроля имеются нюансы практического характера. Так, сложившаяся геополитическая ситуация создала беспрецедентное давление на отечественную экономику, в связи с чем нормативными документами были предусмотрены различные поддерживающие меры, особенно в отношении среднего и малого бизнеса. До 2030 г. согласно законам № 248-ФЗ от 31.07.2020 и № 294-ФЗ от 26.12.2008 введен мораторий на проведение плановых проверок, в нем есть исключения, например предприятия с высоким уровнем риска. Однако это не исключает проведение профилактических и контрольных мероприятий. А вот внеплановые проверки в 2023 г. разрешены. Но важно то, что все эти проверки не являются налоговыми, т.е. в 2023 г. налоговые проверки проводиться могут, поскольку действие Закона № 248-ФЗ на них не распространяется.

Таким образом, налоговые проверки всегда были и остаются важным и результативным инструментом государственного контроля, значение очень высоко для экономики и позволяет обеспечить значительные поступления в бюджет в виде налогов, штрафных санкций и других платежей. Именно эти доходы бюджета являются основой для реализации социальной политики государства.

Список литературы

1. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. URL: <https://www.nalog.zgov.ru/rn77/taxation/taxes/> (дата обращения: 09.07.2023).
2. Налоговые проверки в 2023 году. Что нужно знать каждому предпринимателю // Klerk.py.2023. [Электронный ресурс]. URL: https://www.klerk.ru/blogs/Pro_Pravo/568901/ (дата обращения: 09.07.2023).
3. Контиева А.А., Пешкова А.А. Особенности проведения налоговых проверок // Мировая наука. 2021. № 5 (50). С. 168–171.
4. Голова Е.Е. Детекция признаков налоговой оптимизации с помощью контрольных соотношений // Актуальные вопросы экономики и агробизнеса: материалы IX Международной научно-практической конференции (Брянск, 01–02 марта 2018 г.). Брянск: Издательство Брянского государственного аграрного университета, 2018. С. 72–77.
5. Зинич А.В., Косенчук О.В. Цифровые решения предоставления и поиска рыночной информации для сельских товаропроизводителей // Вопросы инновационной экономики. 2022. Т. 12, № 4. С. 2357–2368.
6. Коврикова Е.А. Камеральная налоговая проверка: значение и актуальные проблемы истребования документов налоговыми органами // Скиф. Вопросы студенческой науки. 2022. № 3 (67). С. 41–45.

7. Савостьянова С.А., Муртазалиева К.Р. Формы налогового контроля: соотношение проверок с иными формами налогового контроля // Аудиторские ведомости. 2022. № 2. С. 112–114.
8. Мазуренко С.В. Налоговый контроль в Российской Федерации и основные показатели оценки эффективности его проведения // Крымский научный вестник. 2021. № 1 (30). С. 23–29.
9. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2023) [Электронный ресурс] URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_327520/55804fe6af327bb83a72814316330fdeabceb5d9/ (дата обращения: 09.07.2023).
10. Якубенко М.Н., Гапон М.Н. Учет налога на добавленную стоимость в программе 1С: Бухгалтерия 8.3 // Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ. 2015. № 2 (2). [Электронный ресурс]. URL: <https://e-journal.omgau.ru/images/issues/2015/2/00046.pdf> (дата обращения: 10.07.2023).
11. Носырева Е.Е. Основы налогового планирования в организации и его необходимость // Вестник Омского государственного аграрного университета. 2013. № 1 (9). С. 90–94.
12. Сивова М. Какие есть виды налоговых проверок? // Налог-налог. ru. 2023. [Электронный ресурс]. URL: https://nalog-nalog.ru/nalogovaya_proverka/provedenie_nalogovyh_proverok/kakie_est_vidy_nalogovyh_proverok/ (дата обращения: 11.07.2023).
13. Алешина А.А., Баранова И.В., Гурунович Н.Н. Анализ влияния пандемии covid-19 на малый и средний бизнес России // Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ. 2021. № 2 (25). URL: <https://e-journal.omgau.ru/images/issues/2021/2/00927.pdf> (дата обращения: 12.07.2023).
14. Джальчинов Д., Кнелъц А., Ларин В. Статистика проведения мероприятий налогового контроля за 2022 год // Налоговый и таможенный блог. 2023. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.russiantaxandcustoms.com/news/nalogovoe-administrirovaniye-i-spory/statistika-provedeniya-meropriyatiy-nalogovogo-kontrolya-za-2022-god/> (дата обращения: 13.07.2023).