

Амелин С.С.

студент магистратуры 1 курса

специальность «Административное, финансовое право»

Аккредитованное образовательное частное

учреждение высшего образования

«МОСКОВСКИЙ ФИНАНСОВО-ЮРИДИЧЕСКИЙ

УНИВЕРСИТЕТ МФЮА»

Россия, г. Москва

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК В РОССИИ

***Аннотация:** актуальность темы исследования вызвана тем, что налоговое администрирование является одним из главнейших факторов обеспечения экономической безопасности государства. Эффективное налоговое администрирование преследует правовые, экономические и политические цели.*

Целью работы является обосновать перспективы развития налоговых проверок в России.

Материалы и методы исследования. Методической основой исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых. Используются методы анализа и синтеза путем графического обобщения данных результатов.

Результаты исследования. В статье рассмотрены теоретические аспекты, состояние и перспективы налоговой проверки, рассмотрен анализ эффективности проведения камеральных и выездных налоговых проверок в Российской Федерации. Автором также исследуются поступления в бюджеты Российской Федерации. Выделены основные проблемы и пути решения.

Ключевые слова: налоговая проверка, налоговый контроль, государство, мероприятия налогового контроля, налогоплательщик

Amelin S.S.

*1st year Master's student
specialty "Administrative, financial law"*

*Accredited private educational
institution of higher education*

*"MOSCOW FINANCIAL AND LEGAL
MFUA UNIVERSITY"*

Russia, Moscow

PROSPECTS FOR THE DEVELOPMENT OF TAX AUDITS IN RUSSIA

***Abstract:** the relevance of the research topic is due to the fact that tax administration is one of the most important factors in ensuring the economic security of the state. Effective tax administration pursues legal, economic and political goals.*

The purpose of the work is to substantiate the prospects for the development of tax audits in Russia.

Materials and methods of research. The methodological basis of the research is the works of domestic and foreign scientists. Methods of analysis and synthesis by graphical generalization of these results are used.

The results of the study. The article discusses the theoretical aspects, the state and prospects of tax audit, the analysis of the effectiveness of desk and field tax audits in the Russian Federation. The author also examines the revenues to the budgets of the Russian Federation. The main problems and solutions are highlighted.

***Keywords:** tax audit, tax control, state, tax control measures, taxpayer*

Введение. Система налогового администрирования, использование современных информационных и цифровых технологий приводит к необходимости проведения налоговых проверок качественно и эффективно. Методика проведения налоговых проверок определена положениями в Налоговом кодексе РФ [6]. Политика ФНС России нацелена на снижение количества налоговых проверок, речь прежде всего о выездных налоговых проверках. Это связано с тем, что у налоговых органов, расширяются возможности взыскать в бюджет, не пользуясь инструментом ВМП. Налоговые проверки неизменно остаются одной из важнейших частей контрольной работы, полностью отвечая цели стратегии ФНС России, а именно неизбежности наказания для нарушителей и формирования стабильной среды для добросовестных налогоплательщиков.

Одним из проблемных вопросов для предпринимателей разных уровней выступает налоговая проверка, так как при налоговой проверке выявляют недобросовестные предприниматели намеренно занижающие доходы. При этом следует подчеркнуть, что налоговые проверки как правило касаются всего бизнеса, и не зависят от масштабов, формы собственности, отрасли или других факторов.

Статья 87 Налогового кодекса РФ регламентирует порядок проведения налоговых проверок, при этом отдельного понятия не выделено [6]. Авторы научной статьи А.М. Мейтова и М.Л. Фейгель подчеркивают, что «налоговые проверки являются неотъемлемой частью организации эффективного и комплексного налогового контроля в Российской Федерации [5]. В общем виде, налоговый контроль считается набором целенаправленных мероприятий и действий, которые осуществляются со стороны специализированных уполномоченных органов власти и ФНС России за налогоплательщиками с целью соблюдения законодательства о налогах и сборах» [6]. Кроме этого, особенности проведения, формы и

методы налоговых проверок обобщили Ахмадеев, Р. Г. [1], Аносова, Р. В. [2], Белоусова, С. Н. [3], Гюльмагомедова, Г. А. [4] и др.

Основная часть. Налоговые проверки делятся на два типа: камеральные и выездные. Камеральные и выездные налоговые проверки - форма контроля, позволяющая проверять соблюдение законодательства о налогах и сборах в первом случае на основе деклараций и отчетов, представленных налогоплательщиком в налоговый орган, во втором случае на основании решения налогового органа по проверке первичных и финансово-хозяйственных документов.

Камеральные налоговые проверки (КНП) проводятся по месту нахождения налогового органа в течение 3-х месяцев, для проверки декларации по НДС действует более короткий срок — 2 месяца, данные проверки охватывают большой массив информации о налогоплательщиках, поскольку проводятся с помощью автоматизированной системы Федеральной налоговой службы России (например, АСК НДС-2) [2]. При выявлении ошибок в отчетности проводится углубленная камеральная проверка.

Регламентируется камеральная налоговая проверка статьей 88 НК РФ. Она проводится на основании налоговых деклараций (расчетов) или заявления, документов налогоплательщика, которые он представил самостоятельно, либо уже имеющих у налогового органа, непосредственно по месту нахождения налогового органа [6].

Камеральная проверка условно состоит из 2-х этапов: сначала автоматизированного этапа, далее идет этап углубленного контроля [2]. Информационная система налогового органа проверяет отчетность налогоплательщика, а также контрольных соотношений. Декларации по НДС проверяют по СУР АСК НДС. При обнаружении расхождений и несоответствий проводится углубленная проверка при наличии оснований, предусмотряемых п. п. 3, 6, 8–9, 11, 12 ст. 88 НК РФ [6]. К примеру, это

может быть заявленный к возмещению из бюджета НДС или заявленные в отчетности налоговые льготы.

Углубленная камеральная проверка проводится, если в отчетности выявлена ошибка. При углубленной камеральной проверке сотрудник налогового органа отправляет в государственные органы запросы на информацию о налогоплательщике. Если по результатам углубленной проверки налогоплательщик исправил недочеты и ошибки в документах или, например, уплатил недоимку по налогам, камеральная проверка завершается без выявленных нарушений. В случае, если ошибки не исправлены, по результатам проверки составляется акт.

Выездные налоговые проверки согласно ст. 89 НК РФ осуществляются по месту нахождения налогоплательщика [6].

Выездная налоговая проверка – это глубокий анализ деятельности проверяемого налогоплательщика для выявления признаков налоговых преступлений, возможных схем ухода от налогообложения и серьезных недочетов [1].

Проведём анализ эффективности камеральных и выездных налоговых проверок в Российской Федерации за 2018-2022 гг.

На рисунке 1 представлена динамика изменений количества КНП, проведённых в РФ за 2018-2022 гг.



Рисунок 1 - Соотношение количества проведённых КНП с выявленными нарушениями [7]

Анализируя рисунок 1, целесообразно отметить, что количество КНП уменьшилось. Тенденция снижения количества проверок свидетельствует об уменьшении количества поданных уточнённых деклараций, то есть налогоплательщики стали меньше допускать ошибок в первичных расчётах. Проведём анализ результативности одной камеральной проверки за 2018-2022 гг. опираясь на данные рисунка 1. За 2018 год на одну камеральную проверку пришлось 19 нарушений, за 2019 году выявлено 26 нарушений, за 2020 году - 26 нарушений, за 2021 год – 20 нарушений, за 2022 год – 20 нарушений. Динамика количества выявленных нарушений на одну КНП за 2021-2022 гг. стабильна, в сравнении с 2019-2020 гг. количество выявленных нарушений уменьшилось.

Проанализируем эффективность выездных налоговых проверок (ВНП) в РФ за 2018-2022 гг.

На рисунке 2 представлены данные по количеству проведённых ВНП организаций в РФ за 2018-2022 гг.



Рисунок 2 - Количество ВНП в РФ за 2018-2022 гг. [7]

Как видно на представленной рисунке, количество ВНП организаций увеличилось в 2022 году на 29,6% по отношению к 2021 году. В 2020 году произошло резкое снижение количества проверок организаций ввиду вменённого моратория Правительством РФ от 2 апреля 2020 г. № 409 на ВНП в связи со сложившейся эпидемиологической ситуации по коронавирусной инфекции в период с 20 марта по 30 июля 2020 года [8].

Следовательно, после отмены моратория налоговые органы в 2021 году провели контрольные мероприятия без ограничений и повысили уровень общего количества проверок (абсолютное значение составило 1 760 проверок).

На рисунке 3 представлена статистика охвата налогоплательщиков.

В ходе проведения выездных проверок проверяется 1 налогоплательщик из 1000. На рисунке 3 видна динамика охвата выездными налоговыми проверками. В 2021 году было охвачено 0,11% налогоплательщиков на всей территории России, что в сравнении с 2020 годом больше на 0,03%.

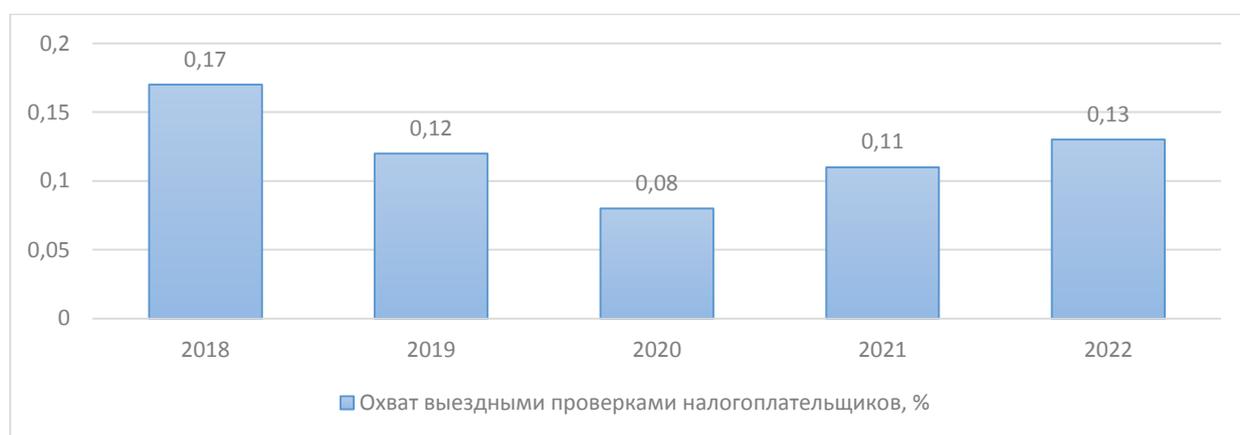


Рисунок 3 - Охват выездными проверками налогоплательщиков, %
[3]

В 2020 году было охвачено 0,08% налогоплательщиков, что на 0,04% меньше, чем показатель 2019 года 0,12%. Увеличение охвата в 2021 году связано с завершением проверок, начатых в 2020 году и приостановленных в рамках мер поддержки в связи с борьбой с новой коронавирусной инфекцией [9].

Следующим показателем эффективности камеральных и выездных налоговых проверок в РФ выступает общая сумма доначисленных платежей по итогам мероприятий налогового контроля. Общая сумма доначислений по КНП за 2018-2022 год имеет положительную динамику (темп роста составил 171,5%). Темп роста доначислений по ВВП за 2018-2022 гг.

увеличился вдвое и составил 223,3%, однако в 2020 году произошло резкое снижение доначисленных сумм, что является результатом ограничительных мер ввиду коронавирусной инфекции. Таким образом, эффективность проведения КНП и ВНП как форма государственного финансового контроля в РФ за 2018-2022 гг. неуклонно растёт.

В последние годы в связи с пандемией и СВО сложилась сложная ситуация в экономике, однако несмотря на это можно отметить стабильный рост налоговых поступлений. По аналитическим данным в федеральный бюджет от администрируемых межрегиональными и межрайонными инспекциями ФНС России налогоплательщиками за 2021 год поступило в федеральный бюджет 10 571 млрд руб., что на 3 708 млрд руб. или на 56,6% больше, чем 6864 млрд руб. 2020 года. Также стоит обратить внимание на то, что поступления от вышеупомянутых плательщиков составляют 67% от суммы поступлений всех налогоплательщиков по России в федеральный бюджет [11].

Динамика поступлений в бюджетную систему Российской Федерации за 2018–2022 гг., включая все субъекты Российской Федерации отражена на рисунке 5.



Рисунок 5 - Диаграмма поступлений в бюджетную систему Российской Федерации за 2018–2022 гг., трлн руб. [10]

Показатель поступлений в бюджетную систему Российской Федерации за 2019 года составил 29,8 трлн руб. В 2020 году показатель

уменьшился на 1,6 трлн руб. или 5,25%, составив 28,2 трлн руб. В 2021 году показатель увеличился на 8,4 трлн руб. или 29,82%, составив 36,6 трлн руб. и дальше в 2022 году продолжил расти, достигнув 39,7 трлн руб.

Далее рассмотрим основные проблемы и перспективы решения данных проблем.

Проблемы, снижающие эффективность проведения камеральных налоговых проверок в России [2]:

1. Проблемы анализа документов и счет-фактур, подтверждающих право применения вычетов по НДС. По мнению арбитражных судов, непредоставление в налоговый орган документов, подтверждающих правильность формирования налоговой базы и исчисления НДС, не является свидетельством занижения базы налогообложения и неуплаты налога. То есть применение налогового вычета носит в данном случае правомерный характер.

2. Много вопросов возникает при проведении камеральных проверок в отношении так называемых фирм-однодневок. Дифференцировать и выявлять таких налогоплательщиков достаточно сложно. Необходимо систематизировать мониторинг движения денежных средств на счетах таких организаций, которые намерено занижают показатели деятельности;

3. Дополнительные мероприятия, связанные с осуществлением камеральных проверок, приведут к еще больше загруженности налоговых инспекторов, что может сказаться на качестве их проведения. Как следствие — массовый характер упущений, недочетов и ошибок при анализе деклараций.

Чтобы прийти к решению данных проблем, необходимо выработать устойчивые критерии, по которым могут выявляться нарушители налогового законодательства и становиться объектами камеральных налоговых проверок. В связи с этим можно предложить универсализировать методику анализа финансово-хозяйственной

деятельности налогоплательщика как комплекса осуществляемых налоговым органом контрольных процедур, так как применение форм и мероприятий налогового контроля, не предусмотренных налоговым законодательством, приводит к нарушению прав и законных интересов налогоплательщиков.

В целях общего повышения эффективности камеральных налоговых проверок необходимо упорядочить процесс их проведения путем конкретизации вопросов и направлений, которые должны стать основой проверки. Правильным было бы разработать методические рекомендации, направленные на совершенствование отбора потенциальных кандидатов на камеральную проверку и повышение результативности проверки.

Для повышения качества нормативно-правовой базы и устранения текущих противоречий в налоговом законодательстве, касающихся камеральных проверок, необходимо внесение соответствующих изменений в Налоговый кодекс РФ в статью 88, предусматривающих основания для проведения углубленной камеральной проверки.

Для повышения эффективности камеральных налоговых проверок целесообразно расширить перечень документов, которые можно истребовать при проведении камеральной налоговой проверки, так как на современном этапе сведения о налогоплательщиках предоставляются налоговым органам лишь по специальному запросу. Запрос должен содержать подробную информацию об истребуемых документах, т. е. налогоплательщику должно быть понятно, какие именно акты, ТТН, счета-фактуры и другие документы необходимо направить налоговому органу. При этом налоговый орган может указать в запросе как конкретный перечень документов с указанием их реквизитов, так и общие сведения.

Проблемы, снижающие эффективность проведения выездных налоговых проверок в России [1]:

Проблема данной проверки вытекает на этапе проверки документов и расчетов. На данном этапе выстраиваются предположительные схемы ухода от налогообложения, в том числе и «примеряются» типовые, которые уже известны налоговым органам. Результатом такого труда является рекомендация в план выездных налоговых проверок налогоплательщиков с высокими рисками ведения финансово-хозяйственной деятельности и гарантией их обнаружения. Проблема выражается именно в:

1. Собранной информации может быть недостаточно, чтобы подтвердить налоговое правонарушение.

2. Сотруднику налоговых органов может не хватить профессионализма, информации или времени, отведенного на проверку, чтобы обнаружить и доказать налоговое правонарушение.

Также можно отметить, что по окончании выездной налоговой проверки у налогоплательщика автоматически возникает право оспорить результаты проверки в вышестоящий налоговый орган в ходе так называемого досудебного урегулирования налоговых споров.

По итогам рассмотрения жалобы в вышестоящем налоговом органе может быть принято одно из решений: оставить в силе результаты выездной налоговой проверки, отменить решение нижестоящего налогового органа либо могут быть назначены дополнительные контрольные мероприятия.

Наряду с повышением эффективности работы налоговых органов существуют проблемные аспекты, которые необходимо решать в оперативном порядке.

Следует выделить такую проблему, как неспособность налогоплательщиков отвечать по своим обязательствам и сотрудничать с налоговыми органами, что влечёт за собой ограничение сотрудника налогового органа в сборе доказательной базы в отношении налогоплательщика [4]. Неспособность может возникнуть по разным причинам, экономическим, социальным, техническим и др.

Следующей проблемой выступают санкции за налоговое правонарушение, а именно их незначительная сумма, поскольку налогоплательщик лучше заплатит небольшой штраф, чем представит истребуемые документы для проведения дополнительных контрольных мероприятий в рамках КНП.

Для решения выявленных выше проблем, необходимо внести поправки в налоговое законодательство в статьи 119, 120, 122 НК РФ с целью увеличения налоговых санкций [6]. А именно:

1) Увеличить размер штрафа, за несоблюдение способа передачи декларации в контролирующий орган, в текущий момент размер штрафа составляет 200 руб. (ст. 119.1 НК РФ);

2) Увеличить размер штрафа, за несоблюдение правил ведения учета:

- однократное несоблюдение правил учета увеличить с 10 тыс. руб. до 15 тыс. руб.

- совершенное на протяжении более чем одного налогового периода увеличить с 30 тыс. руб. до 35 тыс. руб.

- ставшее причиной изменения налоговой базы в сторону уменьшения, увеличить 20% суммы недоимки до 25%, а также увеличить минимальную сумму штрафа с 40 тыс. руб. до 50 тыс. руб. (ст. 120 НК РФ).

3) Увеличить размер штрафа за неуплату (полную или частичную) налога (ст. 1122 НК РФ):

- неумышленную с 20% суммы недоимки, до 25%;

- умышленную с 40% до 45%.

Также проблемой налогового контроля можно выделить некачественный предпроверочный анализ. Предпроверочный анализ налоговой — это комплекс мероприятий по поиску, сбору и оценке информации об определенном налогоплательщике. Его цель — принять обоснованное решение о проведении или не проведении выездной

налоговой проверки в отношении этого налогоплательщика. В результате анализа ФНС решает:

- нарушил ли налогоплательщик налоговое законодательство;
- реально ли взыскать обнаруженную недоимку.

Согласно действующему налоговому законодательству, деятельность налоговых органов, проводимая в течение подготовки к выездным налоговым проверкам, нормативно не закреплена и не относится ни к одному виду проверок. Следовательно, из-за того, что законодательство не определяет понятие «предпроверочный анализ» и не устанавливает четкого порядка действий при его проведении, а лишь предлагает общедоступные критерии и возникает проблема поверхностного предпроверочного анализа [4].

Для решения этой проблемы можно ввести новые критерии для отбора налогоплательщиков для обязательного использования налоговыми органами, которые будут основаны не на движении денежных средств, а на движении товаров. Это позволит уменьшить количество фиктивных сделок, в которых отсутствует товарооборот. Для решения этой проблемы можно использовать «системы прослеживаемости товаров», а также применять акцизные марки [4].

Заключение. Таким образом, на сегодняшний день налоги – это основной источник существования государства. В связи с этим Правительство Российской Федерации предпринимает необходимые меры для побуждения плательщиков налогов и сборов исполнять свои обязанности в соответствии с существующим законодательством. С помощью доступных механизмов управления государство регулярно проводит контроль. Большое внимание, уделяемое контрольным мероприятиям в сфере налогообложения, объясняется тем, что их применением осуществляется проверка применения нормативно-правовых актов, происходит обнаружение и устранение правонарушений.

Качество проведенных налоговых проверок является одним из основных результативных фактов эффективного налогового администрирования. Особое значение они приобретают в период объединения налоговых органов и цифровизации налогообложения. За анализируемый период наблюдается снижение количества как выездных, так и камеральных проверок, но при этом эффективность их остается на высоком уровне.

Список использованных источников

1. Ахмадеев, Р. Г. Выездная налоговая проверка: процессуальные аспекты проведения и их эффективность / Р. Г. Ахмадеев, Т. С. Корнилова, Д. А. Пожнева // Аудиторские ведомости. – 2021. – № 2. – С. 103-110

2. Аносова, Р. В. Камеральная налоговая проверка при возмещении НДС / Р. В. Аносова // Бухгалтерский учет. – 2022. – № 10. – С. 57-62.

3. Белоусова, С. Н. Снижение налоговых рисков государства при проведении выездных налоговых проверок / С. Н. Белоусова, В. Л. Рыкунова, А. Б. Евлоева // Управленческий учет. – 2023. – № 1. – С. 175-180. – DOI 10.25806/uu12023175-180

4. Гюльмагомедова, Г. А. Современные особенности налогового администрирования в Российской Федерации / Г. А. Гюльмагомедова // Региональные проблемы преобразования экономики. – 2022. – № 12(146). – С. 13-18. – DOI 10.26726/1812-7096-2022-12-13-18

5. Мейтова А.Н., Фейгель М.Л. Проблемные аспекты проведения налоговых проверок // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. 2022. № 3 (142). С. 40-45

6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) №146-ФЗ от 31.07.1998 (ред. от 18.03.2023) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: consultant.ru (дата обращения: (дата обращения: 20.06.2023).

7. Отчёт о результатах контрольной работы налоговых органов (сведения об организации и проведении камеральных и выездных проверок) 2-НК [Электронный ресурс] Официальный сайт ФНС России. – Режим доступа:

https://www.nalog.gov.ru/rn54/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10591705/. - (дата обращения: 20.06.2023).

8. Постановление Правительства РФ от 2 апреля 2020 г. N 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики» // СПС «Гарант»[Электронный ресурс]: https://base.garant.ru/73849374/#block_42(дата обращения 20.06.2023)

9. Перечень мер в связи с коронавирусом (COVID-19) // СПС КонсультантПлюс, 2023 [Электронный ресурс]: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348585/(дата обращения 20.06.2023)

10. Сводные отчеты в целом по российской федерации и в разрезе субъектов российской федерации (сведения о проведении камеральных и выездных проверок) (2-НК). [Электронный ресурс]: официальный сайт ФНС России – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 20.06.2023)

11. ФНС РФ на 2022 год [Электронный ресурс]: <https://www.nalog.gov.ru/rn77/> (дата обращения 20.06.2023)