

УДК336.225.673

АЛИЕВ ГАМИД ХАБИБОВИЧ

к.э.н., доцент кафедры ЭТ и УП ФГОБУ ВО
«Дагестанский государственный университет», г. Махачкала,
e-mail: calvinwerdum@mail.ru

ШАХБАНКАДИЕВ ШАХБАНКАДИ ШАМИЛОВИЧ

магистрант 2 курса «Факультета Управления» ФГОБУ ВО
«Дагестанский государственный университет», г. Махачкала,
e-mail: shahban00593@gmail.com

DOI:10.26726/1812-7096-2020-04-131-138

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ И ОЦЕНКА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ

Аннотация. Цель. В статье рассмотрены основные мероприятия налогового контроля России, их структура и результативность. **Метод.** Анализ налоговых проверок, проводимых в стране и на региональном уровне, выявил основные проблемы, формирующие доходы бюджета России посредством налогового контроля. **Результаты.** В результате исследования проанализированы основные мероприятия налогового контроля как в стране, так и на региональном уровне. Проанализированы суммы доначислений при проведении контрольных мероприятий в динамике, которые, в свою очередь, позволили выявить основные проблемы. **Область применения результатов.** Результаты проведенного исследования могут быть использованы при прогнозировании налоговых поступлений в сфере налогового контроля. **Выводы.** Увеличение сумм доначислений можно рассматривать с двух сторон, как с положительной, так и с отрицательной. Положительная сторона проявляется в улучшении качества налогового контроля, повышение профессионализма сотрудников налоговых органов и не в последнюю очередь увеличение сумм, поступающих в бюджет. Отрицательная проявляется в том случае, когда суммы доначислений производятся в больших объемах, это свидетельствует об уклонении от уплаты налогов налогоплательщиками, использование мошеннических схем и т.д.

Ключевые слова: налоговый контроль, налоги, камеральная проверка, выездная проверка.

ALIEV GAMID KHABIBOVICH

Ph.D. in Economics, associate Professor of the Department
of ET and UP OF the Dagestan state University, Makhachkala,
e-mail: calvinwerdum@mail.ru

SHAKHBANKADIEV SHAKHBANKADI SHAMILOVICH

2nd year master's student of the Faculty of Management
of Dagestan state University, Makhachkala,
e-mail: shahban00593@gmail.com

CURRENT STATE OF THE TAX SYSTEM MONITORING AND EVALUATING PERFORMANCE

Abstract. Goal. The article considers the main measures of tax control in Russia, their structure and effectiveness. **Method.** The analysis of tax audits conducted in the country and at the regional level has revealed the main problems that form the budget revenues of Russia through tax control. **Results.** As a result of the research, the main measures of tax control are analyzed both in the country and at the regional level. We analyzed the amount of additional charges during

control measures in dynamics, which, in turn, allowed us to identify the main problems. **Scope of the results.** The results of the research can be used in forecasting tax revenues in the field of tax control. **Conclusions.** The increase in additional charges can be viewed from two sides, both positive and negative. The positive side is shown in improving the quality of tax control, increasing the professionalism of tax authorities and, not least, increasing the amount received by the budget. The negative side is shown when the amount of additional charges is made in large volumes, which indicates tax evasion by taxpayers, the use of fraudulent schemes, etc.

Keywords: tax control, taxes, Desk check, on-site check.

Введение. Проведение контрольных мероприятий возлагается на структуру Федеральной налоговой службы.

Федеральная налоговая служба (ФНС России) — федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции контроля и надзора за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, своевременностью и полнотой внесения в соответствующие бюджеты налогов и сборов (ФНС) [2].

Количество проводимых проверок с каждым годом увеличивается. В период с 2015 по 2019 гг. мы наблюдаем, что количество камеральных проверок выросло с 32 869 796 тыс. в 2015 г. до 62 802 102 тыс. в 2019 г. (см. рис. 1).



Рис.1. Количество камеральных проверок по РФ

Выездные налоговые проверки в отличие от камеральных с каждым годом идут на убыль, так если в 2015 г. проводилось 34 245 проверок в год, то в 2019 г. уже 9 046 тыс. проверок (см. рис. 2). Данное обстоятельство можно объяснить несколькими факторами:

- изменением к подходу планирования и отбора организаций и индивидуальных предпринимателей, в отношении которых проводится данный вид проверки;

- основным фактором выступает внедрение автоматизированной системы АИС Налог-3, которая представляет собой единую информационную систему ФНС России, обеспечивающую автоматизацию деятельности ФНС России по всем выполняемым функциям [1].

С введением данной системы работа налогового контроля упростилась, так как она призвана решать такие задачи, как;

- открытость налоговых структур для налогоплательщика в связи с упрощением самой процедуры взаимодействия;

- создание единого информационного массива и подключение налоговых органов к новым внешним источникам информации;

- создание единого ресурса, в котором сосредоточена вся информация по налогоплательщику, что улучшает качество контроля.



Рис. 2. Выездные налоговые проверки по РФ с 2015 по 2019 гг.

Результаты налоговых проверок за 2015–2019 гг. показывают ежегодный рост доначислений. Тенденция роста суммы доначислений говорит об улучшении качества налогового контроля (см. табл. 1).

Доначисления как по камеральным проверкам, так и по выездным имеют различную динамику — то к увеличению, то к уменьшению начисленных сумм. По результатам проверок за 2015–2019 гг. львиная доля доначислений приходится на выездные проверки [1].

В 2015 г. в ходе выездных налоговых проверок произведено доначислений на 286,6 млн руб. или 85% от общей суммы доначислений.

Таблица 1

Основные суммы доначислений по налогам за 2015–2019 гг. в целом по РФ (тыс. руб.) [1]

Показатели	2015	2016	2017	2018	2019
Общая сумма доначислений	335113584	272663331	447201204	369015279	335241033
Из них:					
Доначисления по камеральным проверкам	48443932	7423338	98485375	55612299	37743893
Доначисления по выездным проверкам	286669652	265239993	348715829	313402980	297497140

В ходе камеральных проверок в 2015 г. было произведено доначислений сумм на 48.4 млн руб., что равно 14% от общей суммы начислений. В 2019 г. данная тенденция сохранилась, так по выездным проверкам произведено доначислений на 297, 4 млн руб., по камеральным проверкам 37,7 млн руб.

Оценка качества работы контрольных органов подразумевает в основном оценку налоговых проверок, проводимых выездным способом, так как именно они обеспечивают поступление платежей в бюджет в большей степени.

В 2019 г. проведено 62 802 102 камеральных проверок, из них выявили нарушения в 2 447 065 случаях. В ходе проведения камеральных проверок было произведено доначислений на 37,7 млн руб. Также согласно статьям НКРФ были начислены пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований в размере 67,7 млн руб.

Что касается выявленных нарушений в ходе проведения выездных проверок, то в 2019 г. было проведено 9 046 выездных проверок, из них нарушения были зафиксированы в 8 693 случаях. В результате выездных проверок организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой, было проведено доначислений на сумму 297,4 млн руб. В основном нарушения выявлены в организациях, нежели в отношении индивидуальных предпринимателей.

Существует инструкция, согласно которой нарушители налогового законодательства должны возместить ущерб, причиненный налоговыми преступлениями, помимо этого к нарушите-

лям закона применяются административные меры воздействия [10].

Количество камеральных проверок превышает выездные налоговые проверки в разы. Причиной этому выступает повышение эффективности работы, а, так как идет тенденция сокращения дорогостоящих выездных мероприятий, еще можно отметить увеличение качества сданной отчетности налогоплательщиком. Помимо этого, улучшением результативности налоговых проверок выступает повышение качества контрольно-аналитической работы налоговых структур, что является следствием повышения роли аналитической составляющей в ходе выбора объекта для проведения налоговой проверки.

Исходя из проведенного анализа деятельности контрольных органов, мы можем сделать вывод, что показатели эффективности контрольных мероприятий растут. Данное обстоятельство связано с совершенствованием законодательной базы, а также усовершенствованием самих подходов к проведению этих проверок. Сравнивая налоговые поступления, также можно утверждать, что налоговые органы России эффективно проводят свою работу путем увеличения поступлений налоговых доходов, тем самым уменьшая задолженность [14].

Положительным моментом выступает тот факт, что установленные ежегодные платежи в ходе судебных решений с каждым годом уменьшаются, что также является свидетельством повышения качества контрольно-налоговых мероприятий. Имеет место профессиональный подход представления налоговых структур в суде.

Оценка результативности налоговых проверок приводит к выводу о необходимости повышения эффективности налогового контроля в борьбе с незаконными схемами.

На уровне региона контрольные мероприятия проводит непосредственно УФНС по региону. УФНС по Республике Дагестан входит в структуру Федеральной налоговой службы и подотчетна ей. Так как данная структура является юридическим лицом, она имеет право от своего имени приобретать и осуществлять гражданские и иные права, выступать истцом в суде, а также являться ответчиком и непосредственно осуществляет регистрацию юридических и физических лиц. УФНС по РД, в свою очередь, может осуществлять свои функции, взаимодействуя с органами государственной власти, и координировать непосредственно свою деятельность как с правоохранительными, так и другими органами контролирующего характера.

Основным показателем, характеризующим деятельность налоговых структур, выступает сумма дополнительно начисленных платежей в ходе работы, а также динамика сравнения с предыдущим периодом (см. табл. 2).

Таблица 2

**Выездные налоговые проверки, проводимые с 2015–2019 гг.
(тыс. руб.) по РД [1]**

Годы	Количество выездных налоговых проверок	Количество камеральных проверок	Дополнительно начисленная сумма платежей
2015	323	150 853	2 835 729
2016	224	175 923	2 135 050
2017	183	250 745	1 996 441
2018	130	298 061	3 197 055
2019	94	266 991	1 160 517

По результатам 2019 г. сумма начисленных дополнительных платежей составила 1,1 млн руб., что меньше в 2 раза, чем за 2018 г. Об эффективности камеральных и выездных налоговых проверок свидетельствует в данном случае не только сумма доначисленных платежей, но и количество проверок, проводимых за определенный промежуток времени.

С каждым годом сотрудники налоговых органов выявляют на порядок больше нарушений, чем в предыдущем году, что также говорит о повышении профессионализма.

Интересным фактом в данных показателях выступает пропорциональная зависимость увеличения суммы доначислений на одну налоговую проверку, тогда как количество выездных налоговых проверок уменьшилось на треть по сравнению с 2015 г.

Результаты налоговых проверок показали, что основная часть сумм доначислений приходится на выездные проверки.

В 2019 г. в результате выездных налоговых проверок произведено доначислений на 1,04 млрд руб., в ходе камеральных проверок доначислено сумм в размере 125 млн руб.

Оценка эффективности налоговых доначислений свидетельствуют о неправильности исчисления налогоплательщиками налогов. В связи с чем сумма доначисленных платежей увеличивается с каждым годом. Также причиной такой ситуации служат изменения в законах, т. е. незнание законов и соответственно уклонение от уплаты налогов.

Камеральные налоговые проверки получают всю большую популярность. Так, если в 2015 г. проводились чуть больше 150 тыс. проверок, то в 2019 г. более 300 тыс. камеральных проверок. Благодаря камеральным налоговым проверкам налогоплательщики попадают под контроль и служат основой для дальнейшей выездной проверки. В связи с чем объектом для выездной налоговой проверки выступают нарушения и несоответствия в отчетах налогоплательщика.

Улучшение результатов налоговых проверок выступает улучшением самого качества налогового контроля, т. е. аналитическая составляющая при выборе и проведении проверок много усовершенствовалась.

Сравнительный анализ, а также средний показатель эффективности и динамику изменений можно просмотреть в табл. 3.

Таблица 3

**Выездные налоговые проверки и их результативность
за 2015–2019 гг. по РД [1]**

Годы	Количество выездных налоговых проверок	Дополнительно начисленная сумма платежей	Средняя сумма доначислений на одну проверку
2015	323	1 637 331	5 069
2016	224	1 411 815	6 302
2017	183	1 248 047	6 819
2018	130	2 859 213	21 993
2019	94	1 034 151	11 001

Повышение качества контрольно-налоговых мероприятий по выездным налоговым проверкам налицо. Так, если в 2015 г. в среднем на одну выездную налоговую проверку приходилось 5 069 тыс. руб., то в 2019 г. этот же показатель равен 11 001 тыс. руб.

Как мы видим по доначислениям сумм выездные налоговые проверки более результативны. Практически каждая выездная налоговая проверка выявляет нарушения налогового законодательства. Данный факт свидетельствует об эффективности так называемого предпроверочного анализа. Также мы наблюдаем сокращение проводимых налоговых проверок, а иногда и камеральных. Многие нарушения и разногласия выявляются на этапе камеральных проверок, что упрощает процесс контроля, и в дальнейшей проверке уже нет необходимости [7].

С камеральными налоговыми проверками дела обстоят не так радужно. Сравнительная оценка эффективности средней одной камеральной проверки показала, что с каждым годом сумма, приходящаяся на одну проверку, уменьшается, тогда как их количество увеличилось со 150 тысяч в 2015 г. до 260 тысяч в 2019 г. (см. табл. 4).

В 2015 г. средний показатель доначислений сумм был равен 2,9, а в 2019 г. 0,1. В результате налоговых мероприятий за 2019 г. выявлены основные налоги, по которым были проведены доначисления. По налогу на добавленную стоимость 2 027 749 руб., по налогу на прибыль организации 784 136 руб., налог на доходы физических лиц 183988 руб.

Качественно проведенная камеральная налоговая проверка с доскональным изучением всех представленных документов налогоплательщиком, касающихся непосредственно деятельности налогоплательщиков, позволяет своевременно выявить нарушения для проведения выездных налоговых проверок.

**Камеральные налоговые проверки и их эффективность
за 2015–2019 гг. в РД [1]**

Годы	Количество камеральных налоговых проверок	Дополнительно начисленная сумма платежей	Средняя сумма доначислений на одну проверку
2015	150 853	442 141	2,9
2016	175 923	277 320	1,5
2017	250 745	195 075	0,7
2018	298 061	157 400	0,5
2019	266 991	34 880	0,1

Помимо этого, налоговые органы обязаны уделять должное внимание актам и решениям в ходе получения результата проверок юридического характера, также их сопровождение при рассмотрении в суде.

Динамика сумм доначислений за 2015–2019 гг. характеризуется тенденцией увеличения и, в свою очередь, улучшения качества налогового контроля (см. рис. 3). На диаграмме по динамике доначислений сумм налогов мы наблюдаем, что в каждом периоде по налогу на добавленную стоимость производятся доначисления сумм в большем объеме, чем на другие налоги.

В 2019 г. наблюдается снижение доначислений по НДС, что можно связать с ухудшившейся экономической ситуацией в целом по стране.

В системе налогового законодательства существуют налоговые режимы, которые налогоплательщик вправе сам выбирать. Так, есть режимы для индивидуальных предпринимателей и предприятий.



Рис.3. Динамика сумм доначислений за 2015–2019 гг. в РД

Благодаря этим режимам налогоплательщик имеет право выбрать наиболее подходящий для него вариант. Например, индивидуальный предприниматель при выборе упрощенной системы налогообложения должен осуществлять уплату налога в размере 6% от получаемого дохода в год при общем налоговом режиме. Из этого можно сделать вывод о том, что юридические и физические лица переходят на специальные налоговые режимы, позволяющие осуществлять фиксированные налоговые платежи, что предотвратит возникновение налоговых нарушений.

Важный показатель при проведении налогового контроля — это выявившиеся нарушения при проведении проверок. По динамике выявляющихся нарушений мы можем наблюдать, что она сохраняет тенденцию спада, тогда как количество камеральных проверок растет. Так, в 2015 г. было проведено 150 853 проверки и выявлено 16 661 нарушений. В 2019 г. было проведено 266 991 проверок, из которых были выявлены 19 080 нарушений. Процент выявляемых

нарушений с каждым годом уменьшается, так же как и сумма доначислений.

Динамика выявившихся нарушений в ходе проведения выездных проверок также сохраняет тенденцию к уменьшению, но в сравнении с камеральными проверками процент выявившихся нарушений практически равен количеству проводимых проверок. Так, если в 2015 г. было проведено 323 проверки, из них выявлено нарушений во всех 323 случаях, в 2019 г. из 94 проведенных проверок нарушения выявлены в 90 случаях.

Увеличение сумм доначислений можно рассматривать с двух сторон, как с положительной, так и с отрицательной.

Положительная сторона заключается в улучшении качества налогового контроля, повышении профессионализма сотрудников налоговых органов и не в последнюю очередь увеличении сумм, поступающих в бюджет.

Отрицательная проявляется в том случае, когда суммы доначислений производятся в больших объемах, это свидетельствует об уклонении от уплаты налогов налогоплательщиками, использование мошеннических схем и т.д.

Литература

1. URL : <https://www.nalog.ru>.
2. Налоговый Кодекс РФ. — URL : <http://www.consultant.ru>.
3. Бюджетный кодекс РФ. — URL : <http://www.consultant.ru>.
4. URL : <http://budget.gov.ru>.
5. Федотова, М.А., Шаров, В. Ф., Гончаренко, Л. И., Соляникова, С.П. Бюджетно-налоговая политика : как выполнить социальные обязательства, не убив бизнес? // Сборник научных статей II Международного пенитенциарного форума Финансового университета. 2016. С. 26–58.
6. Буланже, М. Служба государственной важности / М. Буланже // Финансы. 2013. № 342. С. 15–29.
7. Гребенчиков, Н.М. Порядок проведения выездной налоговой проверки : учеб. пособие / Н.М. Гребенчиков. — М. : Вестник, 2012.
8. Гусева, Т. А. Как эффективнее провести налоговую проверку / Т.А. Гусева // Налоговый вестник. 2012. № 2. С. 63–71.
9. Зотиков, Н. З. Налоговая система России на современном этапе развития экономики и направления ее совершенствования // Современные тенденции развития бухгалтерского учета, налогообложения, анализа и аудита в российской и международной практике. 2011. С. 117–126.
10. Коростелев, М. И. Когда налоговики пришли с проверкой / М.И. Коростелев // Налоги и финансовое право. 2016. № 88. С. 95–100.
11. Кучеров, И. И. Налоги в хозяйственной деятельности имеют определяющее значение [Текст] // Национальные интересы : приоритеты и безопасность. 2010. № 9. С.14–18.
12. Мавричева, Л. С. Формирование доходов региональных бюджетов // Юность и Знания — Гарантия Успеха - 2015 : сб. научных трудов 2-й Международной научно-практической конференции : В 2-х т. 2015. С. 118–123.
13. Пономаренко, А. С. Проблемы применения налоговой терминологии / А.С. Пономаренко // Деловое право. 2014. № 4. С. 32–41.
14. Поролло, Е. В. Налоговый контроль : сущность и место в системе государственного финансового контроля // Пространство экономики. 2013.
15. № 3. С. 84–88.
16. Селиванов, А. С. Финансово-правовое регулирование форм налогового контроля в Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. юр. наук / А. С. Селиванов. — М., 2012.
17. Серазетдинова, Н. В. Критерии оценки налоговых систем, их взаимосвязь и противоречия. 2017. Т. 1. № 65. С. 153–156.
18. Фадеев, Р. В. Государственный финансовый контроль : учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит» ; под ред. Р.В. Фадеева. — М. : Юнити, 2014.
19. Шлейников, В. И. Финансовый контроль : учебник ; под ред. В.И. Шлейникова. — М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2011.

References:

1. URL : <https://www.nalog.ru>.
2. Nalogovyy Kodeks RF. — URL : <http://www.consultant.ru>.
3. Byudzhetyj kodeks RF. — URL : <http://www.consultant.ru>.
4. URL : <http://budget.gov.ru>.
5. Fedotova, M.A., Sharov, V. F., Goncharenko, L. I., Solyannikova, S.P. Byudzhetho-nalogovaya politika : kak vypolnit' social'nye obyazatel'stva, ne ubiv biznes? // Sbornik nauchnykh statej II Mezhdunarodnogo penitenciar'nogo foruma Finansovogo universiteta. 2016. S. 26–58.
6. Bulanzhe, M. Sluzhba gosudarstvennoj vazhnosti / M. Bulanzhe // Finansy. 2013. № 342. S. 15–29.
7. Grebenshchikov, N.M. Poryadok provedeniya vyezdnoj nalogovoj proverki : ucheb. posobie / N.M. Grebenshchikov. — M. : Vestnik, 2012.
8. Guseva, T. A. Kak effektivnee provesti nalogovuyu proverku / T.A. Guseva // Nalogovyy vestnik. 2012. № 2. S. 63–71.

9. Zotikov, N. Z. *Nalogovaya sistema Rossii na sovremennom etape razvitiya ekonomiki i napravleniya ee sovershenstvovaniya* // *Sovremennye tendencii razvitiya buhgalterskogo ucheta, nalogooblozheniya, analiza i audita v rossijskoj i mezhdunarodnoj praktike*. 2011. S. 117–126.
10. Korostelev, M. I. *Kogda nalogoviki prishli s proverkoj* / M.I. Korostelev // *Nalogi i finansovoe pravo*. 2016. № 88. S. 95–100.
11. Kucherov, I. I. *Nalogi v hozyajstvennoj deyatel'nosti imeyut opredelyayushchee znachenie [Tekst] // Nacional'nye interesy : priority i bezopasnost'*. 2010. № 9. S.14–18.
12. Mavricheva, L. S. *Formirovanie dohodov regional'nyh byudzhetrov* // *YUnost' i Znaniya — Garantiya Uspekha - 2015 : sb. nauchnyh trudov 2-j Mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoy konferencii : V 2-h t*. 2015. S. 118–123.
13. Ponomarenko, A. S. *Problemy primeneniya nalogovoj terminologii* / A.S. Ponomarenko // *Delovoe pravo*. 2014. № 4. S. 32–41.
14. Porollo, E. V. *Nalogovyy kontrol' : sushchnost' i mesto v sisteme gosudarstvennogo finansovogo kontrolya* // *Prostranstvo ekonomiki*. 2013. № 3. S. 84–88.
16. Selivanov, A. S. *Finansovo-pravovoe regulirovanie form nalogovogo kontrolya v Rossijskoj Federacii : avtoref. dis. ... kand. yur. nauk /A. S. Selivanov. — M., 2012.*
17. Serazetdinova, N. V. *Kriterii ocenki nalogovyh sistem, ih vzaimosvyaz' i protivorechiya*. 2017. T. 1. № 65. S. 153–156.
18. Fadeev, R. V. *Gosudarstvennyj finansovyy kontrol' : uchebnik dlya studentov vuzov, obuchayushchihsya po special'nosti «Finansy i kredit» ; pod red. R.V. Fadeeva. — M. : YUniti, 2014.*
19. SHlejnikov, V. I. *Finansovyy kontrol' : uchebnik ; pod red. V.I. SHlemnikova. — M. : ID FBK-PRESS, 2011.*