

НАПРАВЛЕНИЯ ПОВЫШЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК ФАКТОРА ВОЗДЕЙСТВИЯ НА ПОВЕДЕНИЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Мясникова
Алена
Сергеевна** государственный налоговый инспектор ИФНС России по Октябрьскому району г. Ростова-на-Дону (344012, Россия, г. Ростов-на-Дону, Ворошиловский пр., 54). E-mail: alena.myasnikova.1997@mail.ru

**Магомадов
Хасан
Умарович** кандидат экономических наук, доцент кафедры налогообложения и бухгалтерского учета, Южно-Российский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (344002, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, 70/54). E-mail: xas2004@mail.ru

Аннотация

В статье рассмотрено понятие налогового контроля, оценены статистические показатели налогового контроля в Российской Федерации и Ростовской области в частности, проанализирована результативность налогового контроля в настоящее время, а также определены возможные направления повышения результативности налогового контроля, оказывающие прямое воздействие на поведение налогоплательщиков.

Ключевые слова: *налоговый контроль, налогоплательщик, камеральные проверки, выездные проверки, результативность, налоговая отчетность, индивидуальные предприниматели, контрольная деятельность, отчетность, налоговые платежи.*

Налоговый контроль – это действия налоговых органов, направленные на осуществление контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах. Налоговый контроль включает в себя вопросы правильности уплаты налогов и сборов, полноты и своевременности их уплаты и т.д. Законодательно положения налогового контроля закреплены в Главе 14 Налогового кодекса Российской Федерации¹.

Налоговому контролю подлежат все категории налогоплательщиков: как физические лица и индивидуальные предприниматели, так и юридические лица. Именно поэтому актуальность повышения результативности налогового контроля крайне велика, ведь грамотно проведенные действия налогового контроля позволяют напрямую воздействовать на поведение налогоплательщика путем установления необходимости соблюдения законодательства о налогах и сборах, а также побуждения к представлению уточненных сведений.

По своей сущности действия, осуществляемые налоговыми органами в рамках налогового контроля, напрямую влияют на поведение налогоплательщиков, поскольку это может исправить ошибки и неточности в предоставляемой отчетности, а также побудить налогоплательщиков к корректировке существующих обязательств в пользу увеличения налоговых платежей.

Необходимо отметить, что действия налоговых органов в рамках контрольной деятельности должны быть полностью законны, а требования соответствовать действительности.

В настоящее время происходит постоянное развитие и совершенствование механизма правового регулирования взаимоотношений налогоплательщиков с налоговыми органами, порядок проведения налоговых проверок и рассмотрения их результатов. Поэтому исследование проблемы и разработка комплекса мер, которые будут способствовать росту эффективности налогового контроля, являются достаточно актуальными [1–4].

На протяжении ряда последних лет ФНС России сохраняет устойчивый тренд на снижение административной нагрузки на бизнес, а также на мотивацию налогоплательщиков к своевременному и в полном объеме декларированию налоговых обязательств. В табл. 1 представлено соотношение количества налогоплательщиков, представивших налоговую отчетность, и количества проведенных выездных налоговых проверок в Ростовской области за определенный промежуток времени.

¹ Налоговый контроль [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.audit-it.ru/terms/taxation/nalogovyy_kontrol.html

Соотношение количества налогоплательщиков, представивших налоговую отчетность, и количества проведенных выездных налоговых проверок в Ростовской области в 2016 – 2021 гг., единиц¹

Показатель	Год					
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Кол-во организаций, представивших налоговую отчетность	65 950	66 506	66 270	70 036	69 946	60 936
Кол-во ИП, представивших налоговую отчетность	83 064	84 820	89007	111 951	103 708	66 522
Кол-во организаций, проверенных на ВМП	127	151	142	81	41	20
Кол-во ИП, проверенных на ВМП	8	6	6	3	4	7

Из таблицы видно, что с ростом количества организаций и индивидуальных предпринимателей, представляющих налоговую отчетность, происходит значительное сокращение количества проводимых среди данных налогоплательщик количества выездных налоговых проверок. Следует отметить, что с апреля 2020 г. по апрель 2021 г. существенно сократилось количество организаций и индивидуальных предпринимателей, сдающих налоговую отчетность. Так в Ростовской области количество организаций сократилось на 9 010 единиц, а ИП – 37 186 единиц. Одной из причин этого, можно назвать кризис, вызванный падением спроса из-за карантинных мер. Однако, несмотря на это, происходит повышение результативности налоговых проверок, а также рост объема дополнительно начисленных налоговых платежей. Сводные итоги деятельности налоговых инспекций Ростовской области в сфере налогового контроля за последние шесть лет представлены в табл. 2.

Таблица 2

Результаты контрольной деятельности налоговых инспекций Ростовской области в 2016 – 2021 гг., тыс. руб.²

Показатель	Год					
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Кол-во камеральных проверок	187 057	305 305	413 764	338 516	378 081	369 717
Кол-во выявленных нарушений	12 536	17 267	18 876	13 044	13 224	15 294
Дополнительно начислено платежей	570 460	507 722	412 375	288 202	197 746	303 102
Из них налогов	501 784	388 439	311 704	197 543	144 904	228 184
Кол-во выездных проверок	149	157	147	85	45	27
Кол-во выявленных нарушений	149	157	146	84	43	27
Дополнительно начислено платежей	1 178 121	1 672 132	1 161 986	1 403 737	491 626	335 482
Из них налогов	905 415	1 328 004	894 432	1 038 653	329 116	247 415
Всего проверок	187 206	305 462	413 911	338 601	378 126	369 744
Число выявленных нарушений	12 685	17 424	19 022	13 128	13 267	15 321
Всего дополнительно начислено платежей	1 748 581	2 179 854	1 574 361	1 691 939	689 372	638 584
Из них налогов	1 407 199	1 716 443	1 206 136	1 236 196	474 020	475 599

¹ Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов 2-НК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn61/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

² Там же.

Основываясь на показателях из таблицы 2, можно сделать вывод о том, что количество камеральных проверок ежегодно возрастает (исключение – 2020 год в связи с пандемией коронавируса COVID-19), при этом существенно снизилось количество выездных проверок, что также связано с введенным мораторием на проведение налоговых проверок во 2 квартале 2020 года. По данным на 01.04.2021 год налоговыми инспекциями Ростовской области проведено 369 744 проверок, из них 369 717 камеральных и 27 выездных. Общая сумма платежей, дополнительно начисленных налоговых платежей в результате контрольных мероприятий налоговых органов, составила 638 584 тыс. руб., что на 50 788 тыс. руб. меньше по сравнению с данными на 01.04.2020 года.

Результативностью налогового контроля является показатель работы налоговых органов в процессе осуществления контрольной деятельности, который выражен в отношении количества действий, выявивших нарушения налогового законодательства, к количеству проведенных мероприятий.

Расчет результативности налогового контроля на примере камеральных и выездных проверок рассчитывается следующим образом:

$\text{Результативность} = \frac{\text{Количество выявивших нарушения проверок}}{\text{Общее количество проверок}}$

Данная методика используется в налоговых органах Российской Федерации. Такой метод расчета распространен при оценке показателей контрольной деятельности отделов камерального контроля и контрольных (выездных) отделов (табл. 3).

Таблица 3

Результативность и эффективность камеральных и выездных налоговых проверок в Ростовской области в 2016 – 2021 гг., тыс. руб.¹

Год	Количество КНП	Количество нарушений	Результативность КНП	Количество ВНП	Количество нарушений	Результативность ВНП
2016	187 057	12 536	6,70%	149	149	100,00%
2017	305 305	17 627	5,77%	157	157	100,00%
2018	413 764	18 876	4,56%	147	146	99,32%
2019	338 516	13 044	3,85%	85	84	98,82%
2020	378 081	13 224	3,50%	45	43	95,56%
2021	369 717	15 294	4,14%	27	27	100,00%
<i>эффективность</i>						
Показатель	Год					
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Дополнительно начислено платежей по КНП, тыс. руб.	570 460	507 722	412 375	288 202	197 746	303 102
В расчете на 1 проверку, руб.	3049,66	1663,00	996,64	851,37	523,03	819,82
Дополнительно начислено платежей по ВНП тыс. руб.	1 178 121	1 672 132	1 161 986	1 403 737	491 626	335 482
В расчете на 1 проверку, тыс. руб.	7 906,85	10 650,52	7 904,66	31 194,15	10 925,02	12 425,26

Результативность камеральных проверок по данным на 01.04.2021 года составила 4,14%, на 01.04.2020 года – 3,50%, на 01.04.2021 года – 3,85%, на 01.04.2021 года – 4,56%. В настоящее время, оценивая четырехлетний период, можно сказать, что с увеличением количества проверок, их результативность снижается. В то время результативность выездных налоговых проверок на протяжении шести лет остается на высоком уровне – более 95%.

¹ Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов 2-НК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn61/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

Помимо результативности весьма важное значение для оценки качества работы ФНС имеет эффективность налоговых проверок, которые показывают суммы дополнительно начисленных платежей в бюджет в расчете на 1 проверку и 1 нарушение.

Проведенный анализ эффективности проверок показал, что с 2016 по 2021 гг. имеется тенденция к уменьшению эффективности контрольных мероприятий.

Но на 1 квартал 2021 г. отмечено увеличение налоговых взысканий (296,79 руб.) в расчете на одну проверку по сравнению с предыдущим аналогичным периодом.

Можно сделать выводы как о повышении эффективности работы налоговых органов, так и об увеличении размеров штрафных санкций за совершение налоговых правонарушений.

Результативными мероприятия налогового контроля в части проверок является тот факт, при котором итоги проверки повлекли за собой составление акта проверки, соответственно, решение о привлечении к ответственности налогоплательщика.

По итогам мероприятий налогового контроля в бюджет может поступить как сумма дополнительно начисленных платежей по итогам налоговых проверок, так и в связи с представлением уточненных налоговых деклараций по результатам контрольно-аналитической работы. Так, например, итоги камерального контроля в 2019 и 2020 годах выглядят следующим образом:

- Поступило (взыскано) из суммы дополнительно начисленных платежей по результатам КНП в 2019 году 446 969 тысяч рублей, в 2020 году – 269 265 тысяч рублей.

- Поступило в связи с представлением уточненных налоговых деклараций по результатам контрольно-аналитической работы в 2019 году 2 204 234, в 2020 году – 2 387 455 тысяч рублей.

Таким образом, в целом поступления в 2020 году практически идентичны показателям за 2019 год.

В рамках контроля за уплатой налогов стоит упомянуть также режим для самозанятых граждан, т.е. одновременные проверочные мероприятия ФНС России и Роструда работодателей, которые нанимают самозанятых в качестве работников, но оформляют их по гражданско-правовым договорам. Выявление признаков трудовых отношений – основание привлечения работодателя к ответственности за нарушение по КоАП РФ¹. К примеру, если официально зарегистрированный самозанятый специалист оказывает услуги предприятию, которое было его работодателем менее 2 лет назад, он не вправе платить с такого дохода налог на профессиональный доход. С любых выплат, осуществляемых предприятием, в отношении такого сотрудника предприятие должно исчислять НДФЛ и платить страховые взносы. Основная форма проведения проверок самозанятых – контрольная закупка или проверка по жалобе клиента. Если сообщений о нарушениях не было, налоговая инспекция может проверить текущие платежи и записи о прошлых сделках в приложении «Мой налог». Сигнализирует о нарушении наличие в приложении сведений о поступлении дохода при отсутствии чека.

Также осуществляется контроль компаний, которые сотрудничают с самозанятыми. Имеются в виду попытки подмены реальных работников самозанятыми в целях налоговой оптимизации.

В этих случаях в целях контроля анализируются данные из электронной системы – сведения, поступающие в режиме онлайн от плательщика налога на профессиональный доход, сопоставляются с данными от бывшего работодателя, а также анализу подвергается динамика страховых выплат, среднесписочная численность, среднеотраслевая налоговая нагрузка, персональная история трудоустройства самозанятого, источники и суммы его доходов.

Особое влияние на показатели налогового контроля и их результативность оказала пандемия, вызванная коронавирусной инфекцией COVID-19 с марта 2020 года.

Напомним, что государство ввело ряд налоговых льгот для облегчения положения бизнеса, к которым были отнесены следующие:

- приостановлены либо отменены выездные проверки в том числе повторные проверки;
- приостановлено течение срока для представления возражений на акты выездных налоговых проверок;

¹ Письмо УФНС по Московской области от 27.07.2020 № 10-17/051757@

–до 1 июля 2020 г. для бизнеса не применялись меры взыскания задолженности. С 16 марта по 1 мая ФНС России не принимала решения о банкротстве.

–перенесены сроки уплаты по УСН, ЕСХН, НДС, НДФЛ, налогу на прибыль для ряда категорий, сроки уплаты авансовых платежей по транспортному, земельному налогу и налогу на имущество организаций, а также сроки уплаты по страховым взносам

Кроме этого, правительством был осуществлен ряд дополнительных мер поддержки для организаций и ИП в наиболее пострадавших отраслях, также для крупнейших налогоплательщиков, стратегических, системообразующих, градообразующих организаций, а также реализующих социально-значимые товары или услуги были введены особые сроки отсрочки или рассрочки. Все эти мероприятия дали свой эффект и помогли многим хозяйствующим субъектам в период кризиса 2020 г.

В целом, повышение результативности налогового контроля может быть достигнуто благодаря нескольким основным принципам, которые должны получить приоритет при дальнейших действиях налоговых органов в рамках налогового контроля:

Большее внимание следует уделять именно камеральному контролю. Данная ситуация связана с несколькими причинами. Во-первых, налоговые органы стараются по максимуму сократить расходы на собственную деятельность. Во-вторых, данная ситуация связана с тем, что в настоящее время очень активно внедряется и используется программное обеспечение АИС "Налог-3", благодаря которому дистанционно можно проверить множество оцениваемых в ходе позиций, не выезжая непосредственно к налогоплательщику. Данная процедура позволяет сократить количество выездных налоговых проверок.

В результате, приоритет на камеральный контроль должен быть обоснован именно возможностями программного обеспечения, которое, на данный момент, используется налоговыми органами не в полную силу.

Второй проблемой, требующей решения, является загруженность инспекторов при проведении камеральных проверок. Как мы видим, существует положительная динамика количества проводимых камеральных проверок. В связи с этим, существует проблема нехватки специалистов. В настоящее время в налоговых органах по всей стране происходит реорганизация, в результате которой возникает нехватка сотрудников по конкретным направлениям. Именно поэтому страдает результативность. Это означает, что для повышения результативности необходимо недостаток человеческого ресурса компенсировать возможностями автоматизированного контроля благодаря ПК АИС Налог-3.

С точки зрения работы с налогоплательщиками напрямую, необходимо проводить опрос хозяйствующих субъектов на предмет существующих проблем, связанных с взаимодействием с налоговым органом, с ведением налогового учета, с формированием налоговой базы, с исчислением налогов и сборов и их уплаты. Полученная информация может способствовать оперативному устранению существующих проблем при проведении налогового контроля, и, как следствие, позволит повысить его эффективность.

Актуальным в настоящее время будет изучать деятельность налогоплательщиков, пострадавших в период пандемии коронавирусной инфекции. Данным периодом могли воспользоваться недобросовестные налогоплательщики в целях получения выгоды в виде отсрочек или выплат от государства.

Не менее актуальным будет изучение деятельности самозанятых. Налогоплательщики, применяющие специальный налог для самозанятых – налог на профессиональный доход, могут использовать данный режим для ухода от налогообложения. Именно поэтому эффективность некоторых контрагентов или фактических работодателей самозанятых могут существенно занижать процент результативности.

Также в ближайшее время произойдет совершенствование в сфере контрольно-надзорных функций ФНС РФ. Сюда входит применение контрольно-кассовой техники в различных сферах. Государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, аккредитации филиалов, представительств иностранных юридических лиц, банкротства, страховых взносов и валютного законодательства.

Прогнозируемый результат предполагает совершенствование налогового администрирования, совершенствование инструментов, используемых в целях повышения качества налогового контроля и выполнения надзорных функций

Таким образом, повышение результативности налогового контроля напрямую влияет на поведение налогоплательщиков. Именно поэтому необходимо анализировать и применять на практике различные направления повышения эффективности.

Литература

1. Савинкова Т.А., Сирина Т.А., Ниятбаева А.С., Сирин В.Д. Оценка эффективности организации налогового контроля // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2017. № 1 (64). С. 39 – 42.
2. Кострубина Е.А., Лебедева Н.Ю. Проблемы учета расчетов с бюджетом по налоговым платежам в Российской Федерации // Актуальные аспекты инновационного экономического и юридического развития в условиях роста напряженности вокруг России. Ростов-на-Дону, 2015. – 104-109 с.
3. Пансков В.Г., Лукасевич И.Я. Налоговые механизмы стимулирования модернизации экономики Российской Федерации // Финансы. 2017. № 8. С. 42–48.
4. Пономарев А.И., Игнатова Т.В., Богатырев М.А. Налоги и налоговое администрирование в Российской Федерации: учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. М: Финансы и статистика, 2009. 392 с.

Myasnikova Alena Sergeevna, State Tax Inspector of the Inspectorate of the Federal Tax Service of Russia for the Oktyabrsky District, Rostov-on-Don (54, Voroshilovsky Ave., Rostov-on-Don, 344012, Russian Federation). E-mail: alena.myasnikova.1997@mail.ru

Magomadov Khasan Umarovich, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Taxation and Accounting, South-Russia Institute of Management – branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration (70/54, Pushkinskaya St., Rostov-on-Don, 344002, Russian Federation). E-mail: xas2004@mail.ru

DIRECTIONS OF INCREASING THE PERFORMANCE OF TAX CONTROL AS A FACTOR OF IMPACT ON THE BEHAVIOR OF A TAXPAYER

Abstract

The article considers the concept of tax control, evaluates the statistical indicators of tax control in the Russian Federation and the Rostov region, in particular, analyzes the effectiveness of tax control at the present time, and also identifies possible ways to improve the effectiveness of tax control, which have a direct impact on the behavior of taxpayers.

Keywords: tax control, taxpayer, desk checks, field checks, performance, tax reporting, individual entrepreneurs, control activities, reporting, tax payments.

References

1. Savinkova T.A., Sirina T.A., Niyatbaeva A.S., Sirin V.D. Ocenka effektivnosti organizacii nalogovogo kontrolya // Ekonomika i menedzhment innovacionnyh tekhnologij. 2017. № 1 (64). P. 39 – 42.
2. Kostrubina E.A., Lebedeva N.YU. Problemy ucheta raschetov s byudzhedom po nalogovym platezham v Rossijskoj Federacii // Aktual'nye aspekty innovacionnogo ekonomicheskogo i yuridicheskogo razvitiya v usloviyah rosta napryazhennosti vokrug Rossii. Rostov-na-Donu, 2015. – 104-109 p.
3. Panskov V.G., Lukasevich I.YA. Nalogovye mekhanizmy stimulirovaniya modernizacii ekonomiki Rossijskoj Federacii // Finansy. 2017. № 8. P. 42–48.
4. Ponomarev A.I., Ignatova T.V., Bogatyrev M.A. Nalogi i nalogovoe administrirovanie v Rossijskoj Federacii: ucheb. posobie. – 2-e izd., pererab. i dop. M: Finansy i statistika, 2009. 392 p.