

УДК 336.225.61

Н.Б. Демироглу

Крымский инженерно-педагогический университет имени Февзи Якубова,
г. Симферополь, email: n.demiroglu@kipu-rc.ru

ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ И ПРОВЕДЕНИЮ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Ключевые слова: налог, налогообложение, налоговые органы, налоговый контроль, налоговое регулирование, налоговая проверка, налоговое администрирование, налоговый учет.

В статье поднят вопрос эффективности проведения налоговых проверок. Систематизированы особенности камеральных и выездных налоговых проверок. Обобщены ситуации проведения повторных и встречных налоговых проверок. Рассмотрены возможные виды ответственности: налоговая, уголовная и административная. Проведен анализ количества камеральных и выездных налоговых проверок ФНС России за последние годы. Сделаны выводы о качестве осуществления проверок налоговыми органами и эффективности налогового администрирования.

N.B. Demiroglu

State Budget Educational Institution of Higher Education of the Republic of Crimea
Crimean Engineering and Pedagogical University the name of Fevzi Yakubov, Simferopol,
email: n.demiroglu@kipu-rc.ru

APPROACHES TO THE ORGANIZATION AND CONDUCT OF TAX AUDITS

Keywords: tax, taxation, tax authorities, tax control, tax regulation, tax audit, tax administration, tax accounting.

The article raises the issue of the effectiveness of tax audits. The features of desk and field tax audits are systematized. The situations of repeated and counter tax audits are summarized. Possible types of liability are considered: tax, criminal and administrative. The analysis of the number of desk and field tax audits of the Federal Tax Service of Russia in recent years has been carried out. Conclusions are drawn about the quality of inspections by tax authorities and the effectiveness of tax administration.

Система налогового администрирования, использование современных информационных и цифровых технологий приводит к необходимости проведения налоговых проверок качественно и эффективно. Методика проведения налоговых проверок четко определена положениями в Налоговом кодексе РФ. Однако, налогоплательщики всегда опасаются налоговых проверок. Поэтому возникает необходимость обобщить особенности проведения проверок по их видам, а также систематизировать критерии для оценки рисков проверяемых налогоплательщиков.

Цель исследования – систематизировать особенности проведения налоговых проверок для снижения негативных последствий налогоплательщиков. Провести анализ качества проведения проверок налоговыми органами за последние годы.

Материал и методы исследования

В статье применяются теоретические методы исследования особенностей проведения камеральных и выездных налоговых проверок. Используются методы анализа и синтеза путем графического обобщения данных результатов качества проведения контроля за ведением налогового учета и составлением налоговой отчетности налогоплательщиками с учетом представленных данных Федеральной налоговой службы, а также публикаций отечественных ученых-экономистов.

Результаты исследования и их обсуждение

Одним из проблемных вопросов для предпринимателей разных уровней выступает налоговая проверка. При этом следует подчеркнуть, что налоговые проверки как правило касаются

всего бизнеса, и не зависит от масштабов, формы собственности, отрасли или других факторов.

Статья 87 Налогового кодекса РФ регламентирует порядок проведения налоговых проверок, при этом отдельного понятия не выделено [1]. Авторы научной статьи А.М. Мейтова и М.Л. Фейгель также подчеркивают, что «налоговые проверки являются неотъемлемой частью организации эффективного и комплексного налогового контроля в Российской Федерации. В общем виде, налоговый контроль считается набором целенаправленных мероприятий и действий, которые осуществляются со стороны специализированных уполномоченных органов власти и ФНС за налогоплательщиками с целью соблюдения налогового законодательства» [2]. Кроме этого, особенности проведения, формы и методы налоговых проверок обобщили В. В. Мороз, М. Ю. Зарубин [3], Ю. С. Дибиров, И. Г. Гапаев [4], С. В. Бойко, Д. С. Аверкин [5], Н. В. Рожкова [6] и др.

Таким образом, стоит подчеркнуть, что правильность исчисления налогов и сборов и есть цель налоговых проверок, в том числе камеральных и выездных. Систематизируем особенности проведения налоговых проверок в таблице 1.

Следует обратить внимание, что выездные проверки делятся на повторные и встречные. Выделяют следующие ситуации проведения повторных выездных налоговых проверок: по решению вышестоящего территориального налогового органа; в случае подачи уточненной налоговой декларации налогоплательщиком в период камеральной проверки с занижением рассчитанной суммы налогов и сборов; реорганизация и ликвидация организации предполагает проведение указанного вида проверки.

Срок проведения повторной проверки – два месяца, как и при обычной выездной проверке. Повторная камеральная проверка не проводится.

Встречная проверка предполагает проверку налоговыми органами контрагентов проверяемой организации по месту их учета. Предоставить документы нужно в течение пяти рабочих

дней. Налоговый орган имеет право оштрафовать контрагента, если он нарушает срок предоставления документов или не предоставляет их вовсе.

Налоговыми органами систематизированы критерии для оценки рисков проверяемых организаций в Приказе ФНС № ММ-3-06/333@ от 30 мая 2007г. «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок» (с изменениями и дополнениями): сумма начисленных и уплаченных налогов и сборов организации или ИП ниже среднеотраслевых показателей; предприниматели несут более 2 лет убытки; высокая доля налоговых вычетов; сумма расходов организации постоянно растут и превышают прибыль; годовые суммы расходов и доходов практически одинаковые; уровень заработной платы сотрудников ниже, чем в среднем по отрасли; проверяемая организация несколько раз приближалась к показателям, которые позволяют перейти на специальный налоговый режим с более выгодными налоговыми ставками; предприниматели работают с контрагентами-перекупщиками или цепочкой посредников; налоговые органы делают запрос подтверждающих налоговый учет документов, а предприниматель отказывается их предоставить; изменение места ведения бизнеса, смена места налогового учета; уровень рентабельности организаций значительно отклоняется от показателей рентабельности в отрасли; предпринимательская деятельность связана с высокими налоговыми рисками.

По результатам налоговой проверки организация получает акт. В случае несогласия с результатами проверки можно подать жалобу в вышестоящий территориальный налоговый орган. Срок подачи – в течение года со дня вынесения решения.

Для того чтобы выездная проверка прошла быстро и без неприятных последствий, необходимо:

- 1) своевременно проверять почту по юридическому адресу компании или месту прописки ИП. Иногда налоговая может направить решение о проверке в бумажном письме. Чем раньше узнать о проверке, тем больше шансов к ней подготовиться.

2) проверять отсутствие ошибок в первичной документации: договорах, актах, счетах-фактурах компании. В документах все расчеты должны быть верными.

3) осуществлять взаимную документальную с контрагентами.

4) если у ИП или компании есть склад, офис, магазин, производство, они должны находиться по адресам, указанным в документах. Это должны быть помещения, в которых действительно работают люди, хранятся товары, идет производство.

5) если компания меняет структуру, например дробит бизнес на несколько юрлиц, объясните сотрудникам, что происходит и к какому юрлицу они теперь относятся. Важно, чтобы сотрудники могли четко объяснить, на какое юридическое лицо они работают.

Предприниматель практически не имеет возможности подготовиться к налоговой проверке. Возможно провести налоговый аудит, по результатам которого выявить проблемные моменты с ведением налогового учета и составлением налоговой отчетности. Аудиторы проводят оценку риска выездной налоговой проверки, а также предоставляют информацию об исправлении выявленных ошибок с целью избежания штрафных санкций со стороны налоговых органов.

Для качественного проведения налоговых проверок налоговые органы имеют возможность проводить ряд процедур:

- вести учет организаций и физических лиц в соответствии с установленными регламентами налоговой службы;
- предоставление информации по всем вопросам налогового администрирования;
- консультирование налогоплательщиков;
- возврат излишне уплаченных или взысканных сумм налогов и сборов;
- соблюдение сохранения налоговой тайны;
- направление копий актов проверки налогового органа;
- предоставление справок, актов сверки расчетов по налогам, сборам,

пеням, штрафам, исполнениям обязанностей по уплате;

– предоставление пользователям выписки из единого государственного реестра налогоплательщиков.

Выделяют в налоговой практике три вида ответственности: налоговая, административная и уголовная.

Налоговая ответственность наступает в случаях не своевременной уплаты налогов и сборов. В этом случае предусмотрены штрафы, которые, как правило, составляют от 20 до 40 % от суммы неуплаченных налогов. Если не заплатить недоимку, пени и штрафы добровольно, налоговая инспекция выставляет инкассовое поручение на расчетный счет. Тогда банк станет автоматически списывать все поступающие деньги в счет погашения недоимки, пени, штрафа, пока он не будет выплачен.

Административная ответственность возникает при нарушении сроков подачи декларации, непредставлении сведений, ошибках в заполнении бухгалтерской отчетности. В этом случае предусмотрен штраф от 300 до 20 000 рублей.

Уголовная ответственность. Налогоплательщиков могут привлечь к уголовной ответственности только в одном случае – при налоговой задолженности от 15 млн рублей для компании и от 2,7 млн рублей для индивидуальных предпринимателей. Задолженность считается за период в течение трех лет. Налогоплательщики могут избежать уголовной ответственности, если совершили налоговое преступление впервые и полностью уплатили задолженность, пени и штрафы до того, как будет назначено заседание суда.

На рисунке 1 представлен анализ количества проведенных налоговых проверок Федеральной налоговой службой.

Проведенный анализ количественного состава показывает снижение общего количества налоговых проверок (выездных и камеральных). Однако следует отметить, что их эффективность не снижается и имеет высокий уровень выявления нарушений и, как следствие, рост дополнительных налоговых поступлений в бюджет страны.

Таблица 1

Порядок проведения налоговых проверок в РФ

Виды / Порядок проведения налоговых проверок	Камеральная проверка	Выездная проверка
Понятие	проверка налоговых деклараций предпринимателей и правильность расчета налогов и сборов, проводимая налоговыми органами предпринимателей	проверка правильности расчетов налогов и сборов с выездом в проверяемую организацию
Механизм проведения	автоматически при подаче налоговой отчетности в территориальные налоговые органы	проверка проводится без предупреждения, исключение – проверка организаций, осуществляющие азартные игры и занимающиеся лотереями
Орган, осуществляющий налоговую проверку	территориальный налоговый орган, в котором состоит на налоговом учете предприниматель	
Особенности проведения камеральной проверки	о начале проверки уведомление не рассылается. Может проводиться до 3-х месяцев. Приостановить проверку не имеется возможности. При выявлении нарушений налоговый орган в течение 10 дней составляет акт. Ход проверки можно отслеживать через личный кабинет налогоплательщика. В большинстве случаев камеральные проверки проходят незаметно для налогоплательщиков	Выездную проверку проводят 2-3 специалиста налогового органа в течение 2-х месяцев со дня вынесения решения о проведении выездной проверки. При этом они имеют право: проводить инвентаризацию; провести допрос работников проверяемой организации; изымать документы; отправлять документы на экспертизу и др. Руководство компании должно предоставлять всю информацию по запросу инспекторов и не мешать им. Разрешается не допускать к проверке только в случае, если в решении о проведении проверки допущены ошибки. При отсутствии возможности провести проверку на месте специалист налогового органа составляет акт. Также имеет возможность рассчитать сумму налогов и сборов, подлежащих уплате, увеличить срок выездной налоговой проверки или выписать штраф в сумме 10 тыс.руб. Акт по результатам проведенной выездной проверки компания получает почтой, лично или через личный кабинет налогоплательщика. Выездная налоговая проверка может проводиться не более 2-х раз в год. Исключение – проведение повторной проверки.

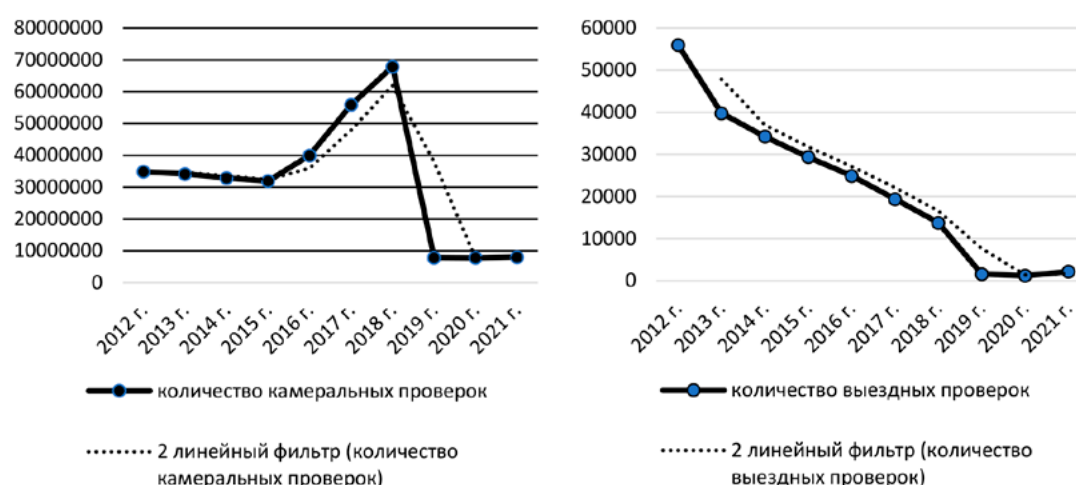


Рис. 1. Количество камеральных и выездных налоговых проверок ФНС России за 2012 – 2021 гг. *

Примечание: * рисунок составлен по данным ФНС России [7]

Далее обобщим типичные нарушения налогоплательщиков при налоговой проверке.

1. *Специалисты организации занимают «пассивную» позицию при общении с налоговыми органами.* Далеко не всегда налоговые органы исследуют все обстоятельства, имеющие значение для налогового спора, а только те, которые им выгодны и могут сыграть не в пользу налогоплательщика. В этой связи компании следует самостоятельно заниматься сбором и предоставлением доказательств, дополнительно подтверждающих свою правоту.

2. *Организация не осуществляет взаимодействие со своими контрагентами.* Большое количество налоговых споров связано с предъявлением претензий по конкретным контрагентам. Налогоплательщики не контактируют с ними, не выясняют, какую информацию они уже предоставили в налоговый орган, и какие показания их сотрудники дали при проведении допроса. Если же налоговые органы еще не обращались к контрагентам с «запросами», то налогоплательщику следует уведомить их о факте возможного обращения, чтобы те были подготовлены.

3. *Организация предоставляет в налоговый орган непроанализированную информацию.* На практике возникают ситуации, когда налогоплательщик предоставляет информацию, предварительно ее не проверив, и в итоге у налоговых органов на руках оказываются критические сведения, которые с большой степенью вероятности могут повлиять на итоговое процессуальное решение.

4. *Сотрудники компании не готовы к даче показаний.* Прежде, чем идти на допрос в налоговую, следует тщательно подготовиться, а также проанализировать информацию и документы, о которых будет идти речь. Предоставление недостоверной или же противоречащей друг другу информации может негативным образом сказаться на результатах проверки.

5. *Сотрудники компании приходят на допрос без адвокатского сопровождения.* Многие считают, что смогут справиться собственными силами и самостоятельно дадут показания в налоговой. На практике же часто возникают случаи, когда сотрудники ИФНС начина-

ют давить на свидетеля, запутывать его и применять психологические уловки для того, чтобы вывести его из уравновешенного состояния и получить те показания, которые необходимы именно им.

6. *Организация не может сформировать надлежащую правовую позицию.* В большей части налогоплательщики не обладают глубокими знаниями в области налогового законодательства, не следят за «веяниями» судебной практики и не знают всех требований налогового органа. Следовательно, они не могут сформировать надлежащую правовую позицию, чтобы защититься от необоснованных налоговых претензий.

7. *Организации ошибочно полагают, что риски налоговых доначислений им не грозят.* Однако излишняя самоуверенность, а также непонимание механизма работы налоговых органов приводят к тому, что в отношении налогоплательщика выносятся решения о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений с многомиллионными доначислениями.

8. *Организации не знают своих прав.* Встречаются случаи, когда налоговые органы пользуются «правовой неграмотностью» налогоплательщика. Например: проводят допрос свидетеля на месте без вручения ему надлежащим образом оформленной повестки; требуют документы, которые не имеют отношения к налоговой проверке; намеренно затягивают сроки проверки с целью поиска дополнительных доказательств; проводят мероприятия налогового контроля за пределами срока проверки.

Все эти несущественные с точки зрения некоторых налогоплательщиков нарушения могут негативным образом сказаться на результатах проверки.

9. *Организации не защищают свои права в установленном законом порядке.* При установлении факта нарушений со стороны ИФНС налогоплательщики зачастую умалчивают о проблеме и не обращаются в правоохранительные органы или же прокуратуру с целью защиты своих законных прав.

10. *Организации слишком поздно обращаются за помощью к консультантам.* Зачастую компании обращаются за помощью к профессиональным консультантам уже на стадии обжалования

решения налогового органа в суде, когда большинство доказательств предоставлено, и для того, чтобы предоставить новые, консультанту потребуются применить все свои знания и навыки.

Выиграть налоговый спор на этапе обжалования решения налогового органа в суде в последние годы становится все сложнее и сложнее.

Налогоплательщикам все же следует обращаться к профессионалам на этапе начала проведения проверки, а еще лучше, не дожидаясь ее, – на этапе предпроверочного анализа компании.

Выводы

Подводя итоги, следует подчеркнуть, что 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 десятилетний период наблюдается снижение количества как выездных, так и камеральных проверок, но при этом эффективность их остается на высоком уровне.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/10900200/> (дата обращения: 21.09.2022).
2. 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.
3. Мороз В.В., Зарубин М.Ю. Практика реализации контрольной деятельности налоговых органов // Проблемы экономики и юридической практики. 2022. Т. 18. № 3. С. 94-98.
4. Дибиров Ю.С., Гапаев И.Г. Формы и методы организации контрольной работы налоговых органов // Евразийский юридический журнал. 2022. № 6(169). С. 241-243.
5. Бойко С.В., Аверкин Д.С. Анализ эффективности проведения контрольных мероприятий налоговыми органами // Сборник научных работ серии «Финансы, учет, аудит». 2022. № 1 (25). С. 15-24.
6. Рожкова Н.В. Усиление контроля со стороны налоговых органов: миф или реальность // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2022. № 8(251). С. 109-112.
7. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения: 21.09.2022).