

МИНОБРНАУКИ РОССИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ  
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ  
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ Н.Г. ЧЕРНЫШЕВСКОГО»

Кафедра таможенного, административного и финансового права

**ИНСТИТУТ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ В СИСТЕМЕ  
НАЛОГОВОГО ПРАВА**

**АВТОРЕФЕРАТ МАГИСТЕРСКОЙ РАБОТЫ**

студентки 3 курса 367 группы  
направления 40.04.01 «Юриспруденция»  
юридического факультета

**Германий Ангелины Эдуардовны**

Научный руководитель

К.Ю.Н., доцент  
должность, уч. степень, уч. звание

\_\_\_\_\_  
подпись, дата

О.В. Устьянцева  
инициалы, фамилия

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Заведующий кафедрой:

К.Ю.Н., \_\_\_\_\_  
должность, уч. степень, уч. звание

\_\_\_\_\_  
подпись, дата

С.А. Овсянников  
инициалы, фамилия

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Саратов 2019

**Введение.** На пути развития финансовой системы, органичной составляющей которой является налоговая система, имеется достаточно проблем, вызванных как внутренними, так и внешними факторами, разрешить которые в полном объеме пока не удастся. В этой связи государству предстоит еще много сделать для наведения порядка в финансовой и налоговой системе, усовершенствовать нормативные предписания, регулирующие различные отношения финансово-правового и контрольного характера. Исходя из этого, в настоящее время, как никогда, актуальна проблема обеспечения стабильности налоговой системы, кроме того, первостепенное значение имеет совершенствование налогового администрирования, составной частью которого является налоговый контроль, реализуемый в различных формах и с помощью достаточно разнообразных методов.

В этой связи на современном этапе очень важным представляется глубокий, как научный, так и практический анализ положений, регулирующих механизм налогового контроля, выявление пробелов и противоречий, проблемных ситуаций и слабых сторон законодательно установленных составов, пересмотр концептуальных основ самого понятия «налоговые преступления».

Вышесказанным и обуславливается выбор и актуальность темы настоящей работы.

Объектом исследования служит деятельность государства, и прежде всего - налоговых органов, по осуществлению налогового контроля.

Предметом исследования идентифицируются установленные законодательством порядок и методика, а также - практика осуществления налогового контроля.

Основной целью является исследование правоотношений, возникающих в процессе осуществления налогового контроля, а именно в процессе проведения налоговых проверок, между налоговыми органами и

налогоплательщиками, и поиск путей повышения эффективности мероприятий в рамках проведения налогового контроля.

Для достижения указанной цели решены следующие задачи:

- проанализированы и обобщены существующие взгляды, на определение налогового контроля, его принципы и формы и сформулированы предложения по их уточнению;
- проведен анализ законодательства и практики работы налоговых органов по осуществлению налогового контроля при осуществлении учета налогоплательщиков, камеральных налоговых проверок и выездных налоговых проверок;
- разработаны предложения по упорядочению контрольной работы налоговых органов и повышению эффективности налогового контроля.

Общетеоретической основой исследования послужили работы М.В. Баглая, А.В. Малько, Н.И. Матузова и др.

Проблемы налогообложения, применение отдельных правовых норм на практике анализировались в работах А.В. Брызгали на, Д.В. Винницкого, В.Ф. Евтушенко и др.

При исследовании правовых и экономических аспектов налогообложения, его принципов и механизмов значительный интерес представляют труды О.Н. Горбуновой, В.В. Гриценко, С.В. Запольского, М.В. Карасевой и др.

Методология исследования включает в себя методы анализа и синтеза, наблюдения и сравнения данных, комплексного и системного - подхода к исследованию проблем налогового контроля.

Теоретической основой исследования идентифицируются научные труды отечественных и зарубежных специалистов в области налогообложения и налогового контроля.

Правовой основой исследования стал Налоговый кодекс Российской Федерации, законодательные и нормативные акты по вопросам

налогообложения и налогового контроля, государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей и другим вопросам, затронутым в исследовании.

Научная новизна научной исследовательской работы заключается в обобщении и развитии теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию налогового контроля в Российской Федерации.

В результате проведенных исследований получены следующие наиболее значимые научные результаты, обладающие новизной:

1. Предложено авторское определение налогового контроля, в котором учтены как субъекты, так и объекты контроля, правовая основа и цели контроля.

2. Выявлены проблемы в системе налогового контроля, способствующие снижению эффективности контрольной работы налоговых органов, создающие благоприятные условия недобросовестным налогоплательщикам для уклонения от уплаты налогов.

3. Предложены способы решения выявленных проблем, путем внедрения горизонтального мониторинга - добровольные письменные соглашения, по которым налогоплательщики активно будут уведомлять налоговые органы о возникших вопросах в области налогообложения, в целях исключения налоговых рисков

4. Сформулированы рекомендации по повышению уровня профессиональной квалификации сотрудников налоговых органов, для устранения трудностей в работе.

**Основное содержание работы.** Первая глава магистерской работы посвящена рассмотрению концептуальных основ налогового контроля в Российской Федерации, то есть понятие и сущность налогового контроля как института налогового права, виды, формы и методы налогового контроля, а также правовое регулирование камеральных и выездных налоговых проверок.

На наш взгляд, понятие налогового контроля можно рассматривать в нескольких аспектах. Во-первых, налоговый контроль представляет собой совокупность налогово-правовых предписаний, регулирующих контрольно-надзорную деятельность налоговых органов, направленную на обеспечение соблюдения субъектами налогового права требований актов законодательства о налогах и сборах. Иными словами, налоговый контроль есть важнейший институт налогового права. Во-вторых, налоговый контроль является разновидностью государственного финансового контроля. Соответственно, его можно определить как деятельность уполномоченных актами законодательства о налогах и сборах лиц, нацеленную на обеспечение соблюдения требований налогово-правовых предписаний.

Значимость налогового контроля заключается в том, что посредством его достигается упорядоченность налоговых правоотношений. При помощи механизма налогового контроля налоговые органы проверяют соблюдение налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, в частности по уплате налогов, выявляют допущенные правонарушения, выставляют требования по уплате налогов, пени и штрафных санкций.

В настоящее время существует определенное множество видов налогового контроля в зависимости от различных оснований. Выбор метода контроля зависит от ряда случаев, общего состояния контрольной работы в регионе, уровня развития информационно-аналитического обеспечения, состояния расчетов конкретных налогоплательщиков с бюджетом, результатов предыдущих проверок и др.

Основной формой налогового контроля являются налоговые проверки, которые занимают наиболее значимое место в системе финансового контроля, который осуществляется налоговыми органами, а потому и вызывают наибольший интерес вопросы их правовой регламентации и организации. Именно в процессе налоговых проверок обеспечивается непосредственный контроль за правильностью и полнотой исчисления налогов, своевременностью их перечисления в бюджет государства и

государственные внебюджетные фонды. Неслучайно среди прочих форм налогового контроля налоговые проверки поставлены законодателем на первое место в части первой НК РФ. Однако анализ некоторых аспектов проведения налоговых проверок показал, что нормативная база регулирования данных правоотношений еще несовершенна и требует пристального внимания.

Во второй главе рассматриваются процессуальные и материальные основы налоговых проверок в Российской Федерации, а именно правовой статус участников налоговых проверок и механизм реализации, направления повышения эффективности налоговых проверок и их совершенствование на современном этапе.

Каждый участник налоговых проверок наделен определенными правами, а также обязанностями в области налогового законодательства, за нарушение которых он может быть привлечен к ответственности.

На данном этапе развития нашей страны существует ряд проблем, относительно результативности проводимых налоговыми органами проверок.

Одной из проблем налогового контроля является налоговая дисциплина налогоплательщиков. К сожалению, не все налогоплательщики ознакомлены с нормативными актами, в связи с чем, не информированы об обязанностях перед государством в плане уплаты налогов и сборов. Чтобы решить данную проблему, следует включить учебные курсы в школьную программу, а также в учебную программу средних и высших учебных заведений. Чтобы привить налоговую дисциплину и ответственность с ранних лет. Кроме того, стоит уделить внимание СМИ, запускать рекламные ролики, листовки и брошюры, чтобы привлечь внимание граждан. Именно эти способы могут увеличить поступления налогов и сборов в бюджеты разных уровней, и уменьшат задолженности у налогоплательщиков.

Второй проблемой является высокий уровень уклонения от уплаты налогов и сборов. По нашему мнению, альтернативным методом борьбы с данной проблемой является внедрение специальных оперативных служб

органов налогового розыска, налоговой политики, которые будут заниматься поиском налогоплательщиков, скрывающих свои доходы от налогообложения. Считаем, что стоит применить зарубежную практику и создать службу по розыску теневых доходов.

Стоит увеличить количество проверок, проводимых с органами налоговой полиции. Результативность их очень высока, поэтому дальнейшее продолжение совместной деятельности может привести к увеличению поступлений денежных средств от таких проверок

Таким образом, система контроля, с стороны, формировать условия налогов, были менее для бизнеса, а с другой, иметь инструменты контроля, пресечь уклонения от налогообложения. В условиях развития происходит принципиально форм отношений, на налогового и повышение эффективности.

В целях повышения эффективности рабочего процесса сотрудников, необходимо комплектовать налоговые органы квалифицированными кадрами. согласно штатному расписанию. Таким образом, нагрузка на сотрудников будет распределена равномерно, а работа будет выполняться качественно и в срок. Кроме того, это позволит увеличить количество контрольных мероприятий, а, следовательно, и результативность проверок.

В целях поддержания должного профессионализма кадрового состава необходимо проводит мероприятия по повышению квалификации, а также обучению работы с новыми, внедряемыми программными комплексами.

Совершенствование профессиональной квалификации на нынешний день очень актуально, так как, посетив данные мероприятия, сотрудник имеет возможность не только усовершенствовать свой профессионализм или мастерство, но и приобщиться к новейшим достижениям, реализовав при этом собственный потенциал.

В системе государственного налогового контроля необходимо развивать новую форму взаимодействия с налогоплательщиками – так называемый горизонтальный мониторинг. Иными словами, продолжить

совершенствование системы российского налогового контроля, используя практику других стран, которые реализуют горизонтальный мониторинг.

Налоговой службе необходимо заключать добровольные письменные соглашения, по которым налогоплательщики активно будут уведомлять налоговые органы о возникших вопросах в области налогообложения, в целях исключения налоговых рисков. Взамен налоговая служба будет высказывать своё мнение о налоговых последствиях. Соглашение будет касаться как уже произошедших событий, так и возможных в будущем ситуаций, при проведении камеральных налоговых проверок.

Юридические лица и индивидуальные предприниматели пожелают и дальше работать с налоговой службой в таком ключе. Основанный на доверии горизонтальный надзор, по нашему мнению, носит более действенный характер, чем вертикальный (основанный на властном подчинении): он уменьшает административную и исполнительскую нагрузку, а также улучшает налоговый климат и налоговую культуру. При этом, после заключения соглашения о таком надзоре налогоплательщики крайне редко будут обращаться в суд для разрешения спора. В отличие от вертикального контроля при горизонтальном мониторинге в суде рассматриваются разногласия в отношении толкования той или иной нормы, а не самих фактов. Ежегодно налогоплательщики и налоговые органы будут подводить итоги исполнения такого соглашения.

Похожая процедура предварительных рекомендаций фискальной службы по намеченной налогоплательщиком сделке существует в США, Швеции, Израиле, Ирландии, Австрии, Германии. Для крупных публичных компаний очень важна предсказуемость действий госорганов. При этом полной защиты от выездных проверок подписание соглашения налогоплательщику не дает – в случае в действиях подписантов будут

усмотрены признаки фискальной недобросовестности и получения необоснованной налоговой выгоды, визиты инспекторов неизбежны<sup>12</sup>.

Таким образом, горизонтальным мониторингом в Российской Федерации будет представлен, как процесс осуществления органом ФНС процедуры отслеживания и анализа налоговых рисков по финансово-хозяйственным операциям, проведенным и запланированным не только крупными налогоплательщиками, но и индивидуальными предпринимателями.

Здесь основной целью горизонтального мониторинга является создание партнерских взаимоотношений налогового органа с налогоплательщиками путем своевременного реагирования на возникновение налоговых рисков и предупреждение нарушений налогового, валютного и другого законодательства, контроль за которым осуществляется органами ФНС и высвобождения времени для проведения громоздких длительных по времени проведения выездных налоговых проверок.

При реализации горизонтального мониторинга в системе налогового контроля документы будут приниматься в электронном виде, возможен даже удаленный доступ налоговиков к внутренним базам компании. Организация, в свою очередь, будет иметь возможность запрашивать у инспекции ее позицию по порядку налогообложения операций и следовать полученным разъяснениям. В этом случае, организация сможет не опасаться даже ситуаций, когда по спорному вопросу изменится судебная практика, – она будет освобождена от уплаты пени и штрафов. Если организации будут следовать рекомендациям ФНС, то выездные налоговые проверки, исходя из сути Соглашения о горизонтальном мониторинге могут не проводиться и налоговые органы будут ограничиваться лишь проведением камеральных

---

<sup>1</sup> Алиев Б.Х., Казимагомедова З.А., Алимурзоева М.Г. Анализ методик оценки эффективности механизма установления налоговых льгот в отдельных регионах // Финансы и кредит. 2015. № 33 (657). С. 40–50.

<sup>2</sup> Алиев Б.Х., Казимагомедова З.А., Султанов Г.С. Результативность механизма налогового стимулирования инвестиционной активности в регионах // Современные проблемы науки и образования. 2015. № 2. С. 285.

налоговых проверок по полученным от налогоплательщиков налоговых деклараций.

По нашему мнению, в налоговых органах необходимо сократить документооборот. Для этого следует пересмотреть промежуточную документацию, которая составляется при проведении контрольной деятельности. Одним из способов снижения документооборота, что непосредственно положительно скажется на всей системе, идентифицируется составление по итогам выездной налоговой проверки сразу акта, а не справки, как промежуточного документа. Это в целом позволит налоговым органам в некоторой степени сократить расходы и время на осуществление соответствующей налоговой проверки.

Также необходимо добиться максимальной эффективности от использования накопленной информации при проведении проверок налогоплательщиков. Это нужно прежде всего для того, чтобы налоговый инспектор не тратил время на поиск и обработку информации, полученной из внутренних и внешних источников, а также на ее сопоставление с показателями налоговых деклараций. Кроме своего основного назначения как средства контроля правильности и достоверности сведений, которые указаны в налоговой декларации, камеральная проверка – это еще и способ целенаправленного отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

По мнению ФНС, основная цель соглашений – взаимодействие и информационный обмен, который направлен на соблюдение налогоплательщиками законодательства РФ о налогах и сборах, а также повышение предсказуемости налогового регулирования и качества налогового администрирования налогоплательщиков. Кроме того, такие соглашения вносят вклад в укрепление налоговой определенности при применении налогового законодательства и снижение налоговых рисков для налогоплательщиков, что, в свою очередь, будет способствовать росту инвестиционной привлекательности России.

На наш взгляд, заключение соглашения о расширенном информационном взаимодействии с ФНС России выгодно, прежде всего, самой налоговой службе, которая получает дополнительные права, которые относятся к налоговому администрированию – требовать постоянного и полного раскрытия информации о деятельности налогоплательщика вне рамок проводимых проверок, таким образом, усиливая контроль за текущими налоговыми поступлениями организации.

По сути, единственным, но крайне важным очевидным плюсом для налогоплательщиков является защита от неожиданных фискальных претензий со стороны государства при применении ими административных санкций.

В соответствии с требованиями налогового законодательства планирование выездных налоговых проверок и порядок проведения камеральных налоговых проверок – это открытый процесс, который построен на отборе налогоплательщиков по критериям риска совершения налогового правонарушения.

При этом налогоплательщику предоставляется право самостоятельно оценить риски, выявить и исправить допущенные ошибки при исчислении налогов (уточнить свои налоговые обязательства), путем предоставления в налоговый орган уточненных налоговых деклараций.

В данном случае можно утверждать, что горизонтальный мониторинг, с одной стороны, служит делу усиления и повышения эффективности налогового контроля за крупнейшими налогоплательщиками, а с другой – выступает превентивной мерой в борьбе с налоговыми правонарушениями, которая позволяет не прибегать к инструментарию выездных налоговых проверок.

Перспективным направлением налогового контроля в России является проведение налогового мониторинга, который основан на соглашениях о сотрудничестве между государством и налогоплательщиком. Применение такой формы взаимодействия как налоговый мониторинг позволит не только

налоговым органам повысить эффективность налоговых проверок, но и крупнейшим налогоплательщикам снизить налоговые риски, количество судебных разбирательств, повысить инвестиционную привлекательность.

Заключенные Соглашения перестраивают взаимоотношения между крупнейшими публичными компаниями и ФНС России в сторону большего доверия и открытости, что в целом будет способствовать выбору правильного направления совершенствования форм налогового контроля в целях повышения их эффективности и результативности.

Решение данных проблем идентифицируется важным и необходимым этапом для достижения цели прозрачной и эффективной налоговой системы, обеспечивающей поступления налоговых доходов в бюджеты с максимальным соблюдением прав и интересов налогоплательщиков. Формирование мероприятий по преодолению изложенных выше проблем должно носить комплексный характер, учитывающий специфику российских условий и длительные промежутки времени до их реализации.

**В заключении** подводятся итоги проведенного исследования, формулируются выводы и предложения по повышению эффективности налоговых проверок и их совершенствованию на современном этапе.