

МИНОБРНАУКИ РОССИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ Н.Г. ЧЕРНЫШЕВСКОГО»**

Кафедра таможенного,  
административного и финансового права

**НАЛОГОВЫЕ ПРОВЕРКИ В СИСТЕМЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ:  
ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ, ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ**

**АВТОРЕФЕРАТ ДИПЛОМНОЙ РАБОТЫ**

Студентки 3 курса 365 группы  
направления подготовки – 40.04.01 «Юриспруденция»  
юридического факультета СГУ им. Н.Г. Чернышевского  
Мизякиной Анастасии Александровны

Научный руководитель  
доцент кафедры таможенного,  
административного и финансового права  
д.ю.н., профессор

О.Ю.Бакаева

Зав. кафедрой  
таможенного, административного  
и финансового права, к.ю.н.

С.А. Овсянников

Саратов 2023

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

В современном мире финансы составляют основную часть общественных отношений и представляют один из важнейших инструментов воздействия и регулирования экономических отношений. Вопросы финансового регулирования напрямую связаны с вопросами безопасности государства, а также политической и экономической стабильности общества.

Наибольшей значимостью обладает налоговая политика, которая является приоритетным направлением государственной политики. Налоги занимают ведущую роль в формировании доходной базы государства, около 80% общего объема доходов бюджета Российской Федерации формируется за счет налогов и сборов, взимаемых с физических и юридических лиц. Следовательно, от качества и количества налоговых поступлений зависит возможность государства реализовывать поставленные задачи как во внешней, так и во внутренней политике.

Одним из способов реализации налоговой политики государства является налоговый контроль. Налоговый контроль – это деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

Одной из основных форм налогового контроля являются налоговые проверки. Именно от эффективности и результативности методов, тактики проведения налоговых проверок зависит полнота и своевременность налоговых поступлений в бюджеты различного уровня, а также состояние правопорядка и законности.

Необходимость исследования выбранной темы определяется следующим:

- 1) понятийный аппарат, закрепленный в налоговом законодательстве, не в полной мере отражает суть механизма налогового контроля;
- 2) действующее законодательство о налогах и сборах не содержит четкого разграничения форм и методов налогового контроля, что приводит к наличию в науке и судебной практике споров относительно их систематизации;

3) предметом судебных споров зачастую являются правовые проблемы в законодательном регулировании процедур налогового контроля, в частности камеральных налоговых проверок и выездных налоговых проверок;

4) в законодательстве недостаточно четко регламентирован механизм защиты прав проверяемых лиц в ходе налогового контроля.

Актуальность выбранной темы определяется теоретической и практической значимостью вопросов, касающихся нормативно-правового регулирования порядка проведения налоговых проверок, а также необходимостью совершенствования правового и организационного обеспечения порядка их проведения.

**Объектом исследования** являются общественные отношения, возникающие в процессе проведения контролирующими органами налогового контроля, в том числе налоговых проверок.

**Предмет исследования** – нормы налогового права, посредством которых осуществляется правовая регламентация налогового контроля, в том числе налоговых проверок.

**Степень разработанности темы исследования.** Настоящее исследование основано на изучении теоретического наследия ученых О.В. Болтиновой, Ю.А. Крохиной, С.Г. Пепеляева, Ю.К. Цареградской, С.О. Шохина и других по вопросам роли налогов в формировании бюджетов бюджетной системы, функций налогов, роли и принципов налогового контроля, проблематике проведения налоговых проверок.

**Целью исследования** является анализ теоретических и финансово-правовых основ налогового контроля, сущности и особенностей законодательного регулирования, а также организации проведения налоговых проверок, определение их места и роли в системе налогового контроля, выявление недостатков нормативно-правовой регламентации и формулирование предложений, направленных на совершенствование законодательства в налоговой сфере.

Достичь поставленную цель исследования возможно путем решения следующих задач:

- 1) анализ теоретических основ налогового контроля;
- 2) раскрытие сущности налогового контроля и выработка его понятия;
- 3) исследование юридического содержания форм, методов и видов налогового контроля;
- 4) разработка системы классификации принципов налогового контроля;
- 5) изучение содержания налоговых проверок, проведение сравнительного-правового анализа камеральных и выездных налоговых проверок;
- 6) выявление проблем нормативно–правового регулирования налоговых проверок, разработка конкретных рекомендаций по устранению пробелов и коллизий;
- 7) обоснование комплекса предложений по совершенствованию контрольной работы налоговых органов с учетом последних изменений налогового законодательства.

**Нормативную основу** диссертации составили: Конституция Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации, иные федеральные законы, подзаконные нормативные правовые акты федерального уровня, письма Федеральной налоговой службы.

**Эмпирическую базу исследования** составили решения Конституционного Суда Российской Федерации, определения Судебных Коллегий по экономическим и административным по делам о нарушениях налогового законодательства Российской Федерации, затрагивающие вопросы осуществления налогового контроля, материалы выездных и камеральных налоговых проверок, статистические и аналитические данные.

**Теоретическую основу** диссертационного исследования составили труды следующих ученых в области финансового и налогового права: А.С. Адвокатова, О.Ю. Бакаева, А.В. Брызгалин, Н.Н. Быкова, А.Ю. Ильин, Р.С. Иншина, М.В.

Карасева, Ю.А. Крохина, С.Г. Пепеляев, М.Ю. Орлов, М.Н. Садчиков, Д.Г. Черник и др.

**Методологической основой исследования** являются общенаучные и частно-научные методы познания, а именно: формально–юридический метод был использован для анализа действующего законодательства в сфере налогового контроля, сравнительно-правовой способствовал проведению соотношения между камеральными и выездными налоговыми проверками, системно–структурный применялся при систематизации принципов налогового контроля, формально-логический использовался при выявлении понятия «налоговый контроль». Использование указанных и иных методов познания позволило изучить рассматриваемые объекты в целостности, взаимосвязи, всесторонне и объективно.

**Научная новизна** работы выражается и конкретизируется в основных положениях, выносимых на защиту:

1. Сформулировано авторское определение термина «налоговый контроль» – это особая разновидность государственного контроля, осуществляемая специально уполномоченными органами государственной власти, за соблюдением налогового законодательства Российской Федерации всеми участниками налоговых правоотношений.

2. Под налоговой проверкой предлагается понимать форму налогового контроля, в процессе осуществления которой контролирующим органом (налоговым органом) реализуется комплекс процессуальных действий, установленных законодательством о налогах и сборах, с целью установления достоверности и законности отражения объектов налогообложения в документах финансовой отчетности и обеспечения соблюдения порядка уплаты налогов, сборов, страховых взносов. Понятие налоговой проверки целесообразно закрепить в НК РФ.

3. Разработана классификация принципов проведения налогового контроля, которые распространяют свое действие и на проведение налоговых проверок. В число общеправовых принципов включены законность, гласность,

независимость, баланса частных и публичных интересов. К специальным принципам налогового контроля относятся следующие: принцип профессионализма и компетентности должностных лиц налоговых органов; принцип защиты сведений, составляющих налоговую тайну, принцип объективности налогового контроля.

4. Доказана целесообразность разработки и принятия приказа ФНС России, посвященного проведению налогового контроля с регламентацией таких основных положений, как объект налогового контроля, принципы проведения налогового контроля, права и гарантии проверяемых лиц, доказательства.

5. В связи с отсутствием в НК РФ установленного перечня документов, которые могут быть запрошены должностными лицами налоговых органов, предложено дополнить действующие редакции ст. 93 и ст. 93.1 НК РФ, а именно установить перечень необходимых документов, которые вправе истребовать и изъять налоговые органы.

**Теоретическая значимость** исследования заключается в том, что работа представляет собой комплексное исследование проблем при осуществлении налоговых проверок в системе налогового контроля. Она содержит ряд научно–практических предложений по совершенствованию налогового законодательства и эффективному правоприменению. Выработанные выводы и предложения расширяют сферу научных знаний о правовом регулировании контрольных отношений в области налогообложения.

**Практическая значимость** результатов работы состоит в том, что они могут быть использованы при реформировании института налогового администрирования. Положения диссертационного исследования могут применяться в научно-педагогической деятельности, в дальнейших теоретических исследованиях, в учебном процессе при подготовке к дисциплине «Налоговое право», «Финансовое право», а также при написании научных работ.

**Апробация результатов исследования.** Основные научные результаты диссертационного исследования отражены автором в статьях и докладах на международных научно-практических конференциях.

**Структура диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, содержащих пять параграфов, заключения, списка использованных источников.

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ**

**Введении** обосновывается актуальность темы диссертационного исследования, определяются объект и предмет, цель и задачи исследования, показываются степень научной разработанности темы, теоретическая и практическая значимость работы, раскрываются методологическая, теоретическая, нормативная и эмпирическая основы исследования, научная новизна, формулируются основные положения, выносимые автором на защиту, приводятся сведения об апробации результатов и структуре исследования.

**Глава первая** «Теоретические и финансово–правовые основы налогового контроля» включает в себя два параграфа.

**Первый параграф** «Понятие, сущность и принципы налогового контроля» посвящен исследованию правовой природы налогового контроля, при этом отмечено, что налоговый контроль является одним из видов финансового контроля, необходимость его существования обусловлена интересами и потребностями государства.

Также автором рассмотрены подходы к определению «налоговый контроль». В узком смысле понятие налогового контроля предлагается О.А. Ногиной<sup>1</sup> и Н.Н. Нестеровым<sup>2</sup>. Данные учёные считают, что налоговый контроль представляет собой, непосредственно, проведение проверок уполномоченными органами.

---

<sup>1</sup>Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. СПб.: Питер, 2002. - 160 с.

<sup>2</sup>Нестеров Г.Г. Развитие механизмов налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности: Автореф. дисс. ... д-ра экон. наук. М., 2010. - 49 с.

Несколько иное понимание налогового контроля и его разграничение с понятием «контроль за соблюдением налогового законодательства» разработал М.Ю. Орлов<sup>3</sup>, который указывает, что налоговый контроль и контроль за соблюдением налогового законодательства – два разных понятия, они соотносятся как часть и целое. Последнее понятие включает в себя деятельность любых государственных органов, осуществляющих контрольные функции в области налогообложения.

Автором разработано следующее определение налогового контроля – это особая разновидность государственного контроля, осуществляемая специально уполномоченными органами государственной власти, за соблюдением налогового законодательства Российской Федерации всеми участниками налоговых правоотношений. В главе 14 НК РФ предлагается закрепить систему принципов налогового контроля.

**Во втором параграфе** «Виды, формы и методы осуществления налогового контроля: финансово-правовые основы» обосновывается необходимость разграничения таких понятий, как «форма» и «метод» налогового контроля, предложены их дефиниции.

Автором сделан вывод о том, что понятие «форма налогового контроля» шире понятия «метод налогового контроля». Форма определяет цель проведения контрольных мероприятий: например, налоговая проверка направлена на восстановление нарушенных публичных интересов, а налоговый мониторинг – на предостережение нарушения норм законодательства о налогах и сборах.

Под формой налогового контроля следует понимать способ организации и осуществления налогового контроля. Под методом налогового контроля следует понимать определенные действия, направленные на получение сведений, свидетельствующих о нарушении права либо опровергающие нарушения права.

---

<sup>3</sup>Орлов М.Ю. Десять лекций о налоговом праве России: Учебное пособие. М.: Издательский Дом "Городец", 2009. 208 с.

**Вторая глава** «Организация и методика проведения налоговых проверок» состоит из трех параграфов.

**В первом параграфе** «Правовые основания для осуществления налоговых проверок» выявлено, что легальное определение налоговой проверки в НК РФ не закреплено, в связи с этим под налоговой проверкой предлагается понимать форму налогового контроля, в процессе осуществления которой контролирующим органом (налоговым органом) реализуется комплекс процессуальных действий, установленных законодательством о налогах и сборах, с целью установления достоверности и законности отражения объектов налогообложения в документах финансовой отчетности и обеспечения соблюдения порядка уплаты налогов, сборов, страховых взносов. Предложено закрепить авторское понятие в НК РФ.

Рассмотрены правовые основания для проведения налоговых проверок.

**Во втором параграфе** «Особенности и порядок проведения камеральных и выездных налоговых проверок» рассматриваются особенности проведения налоговых проверок; исследуются правовые позиции судебных органов и Минфина России при рассмотрении споров, возникающих в связи с проведением налоговых проверок. Автором отмечено, что выездная налоговая проверка, хотя и позволяет охватить наименьший по сравнению с камеральной налоговой проверкой объем налогоплательщиков, является наиболее эффективным механизмом налогового контроля, так как позволяет выявить наибольшее число налоговых правонарушений. При этом отмечается, что проведение выездной налоговой проверки более трудоемкий процесс, который требует больших затрат рабочего времени сотрудников налоговых органов, а также их высокой квалификации.

**Третий параграф** «Совершенствование процедуры проведения налоговых проверок» посвящен проблеме отсутствия четкой регламентации некоторых процедурных вопросов проведения налогового контроля. По мнению автора следует внести поправки в ст. 93 НК РФ и в ст. 93.1 НК РФ, а именно указать, что истребование документов и информации за пределами сроков

налоговой проверки не допускается, необходимо запрашивать документы по установленному законодательством перечню.

Автором предложено предусмотреть механизм взаимодействия между налоговой службой и аудиторскими фирмами во время проведения проверок, так как у аудиторов имеются значительные знания по учету, хозяйственной деятельности, а также присутствуют практические навыки, которые позволят во время проведения проверок легче и полнее отразить состояние проверяемых объектов.

**В третьей главе** «Основные направления по совершенствованию правового и организационного обеспечения налоговых проверок в системе налогового контроля» рассмотрены основные проблемы, возникающие в процессе проведения налоговых проверок в системе налогового контроля. Обусловлена необходимость введения принципа поддержания баланса частных и публичных интересов и установления критериев соблюдения такого принципа, который позволяет учитывать и реализовывать основные цели и задачи налогового контроля, а также не нарушать законные права налогоплательщиков.

Автором предложено модернизировать концепцию системы планирования выездных налоговых проверок и расширить понятие принципа наибольшего благоприятствования, а именно уточнить критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездной налоговой проверки с помощью внедрения балльной системы для оценивания налогоплательщиков.

Рассмотрена целесообразность разработки и принятия приказа ФНС России, посвященного проведению налогового контроля с регламентацией таких основных положений, как объект налогового контроля, принципы проведения налогового контроля, права и гарантии проверяемых лиц, доказательства.

**В заключении** излагаются основные выводы и предложения, сформулированные в ходе исследования, и имеющие теоретическое и научно-практическое значение.