

УДК 336.025

ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ НА ОСНОВЕ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА

Казанцев В.В.

*к.э.н., доцент кафедры финансов и экономической безопасности,
Вятский государственный университет
Киров, Россия*

Шибанова К.К.

*Студент,
Вятский государственный университет
Киров, Россия*

Аннотация

В работе рассматривается налоговый контроль как форма государственного контроля в экономике на примере региональных особенностей Кировской области. Работа включает основные элементы налогового контроля, формы и методы его осуществления. В статье рассматриваются основы риск-ориентированного подхода в части осуществления налогового контроля и влияние подхода на повышение эффективности контроля. На примере налогового контроля Кировской области рассмотрено введение риск-ориентированного подхода в контрольную деятельность, показан экономический эффект и влияние подхода на деятельность налоговых органов. Главный эффект от внедрения риск-ориентированного подхода проявляется в эффективности выездных проверок, увеличение суммы доначислений по результатам проверок, при условии малого количества проведенных выездных проверок.

Ключевые слова: налоговый контроль, риск-ориентированный подход, эффективность, налоговые проверки, статистика.

IMPROVING THE EFFECTIVENESS OF TAX AUTHORITIES CONTROL ACTIVITIES THROUGH A RISK-BASED APPROACH

Kazantsev V.V.

*Ph. D. in Economics, Associate Professor of the Department of Finance and Economic Security,
Vyatka State University
Kirov, Russia*

Shibanova K.K.

*student,
Vyatka State University
Kirov, Russia*

Abstract

The paper considers tax control as a form of state control in the economy on the example of regional peculiarities of the Kirov region. The work includes the main elements of tax control, forms and methods of its implementation. The article discusses the basics of a risk-based approach in terms of tax control and the impact of the approach on improving the effectiveness of control. Using the example of tax control in the Kirov region, the introduction of a risk-based approach to control activities is considered, the economic effect and impact of the approach on the activities of tax authorities are shown. The main effect of the introduction of a risk-based approach is manifested in the effectiveness of on-site inspections, an increase for charges based on the results of inspections, provided a small number of on-site inspections are carried out.

Keywords: tax control, risk-based approach, effectiveness, tax audits, statistics.

Налоговый контроль представляет собой элемент государственного регулирования экономики в рамках действия финансовой политики. Налоги представляют собой обязательные, безвозмездные платежи, взимаемые государством с граждан и организаций. Вопрос изучения налогового контроля и повышение его эффективности актуален в настоящее время, поскольку происходит реформирование налоговой системы, изменение налоговых ставок, что влияет на налоговые выплаты, порядок их поступления в бюджет государства. Повышение эффективности налогового контроля необходимо для

оптимизации контрольной деятельности, для эффективного использования налоговых ресурсов, для своевременных выплат в бюджет и поддержания стабильности бюджетной системы государства.

Под налоговым контролем подразумевается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах, в частности Налогового Кодекса РФ [3].

Налоговый контроль как один из видов государственного контроля за деятельностью хозяйствующих субъектов имеет ряд своих отличительных черт или элементов, присущих налоговому контролю [1]. В частности, предметом налогового контроля выступают правоотношения по поводу уплаты налогов, правильности ведения первичных документов налогового и бухгалтерского учета. Объектами налогового контроля выступают налогоплательщики, плательщики страховых взносов и налоговых сборов, налоговые агенты. И третьим элементов налогового контроля выступают субъекты, к которым, согласно налоговому кодексу, относятся должностные лица и службы налоговых органов, таможенных органов, правоохранительных органов [3].

Обратимся к основным формам и методам осуществления налогового контроля, чтобы определить каким образом и в каких случаях может применяться та или иная форма, метод.

Форма налогового контроля представляет собой различные виды мероприятий, проводимых уполномоченными должностными лицами и органами. В частности, выделяются такие формы, как налоговые проверки (камеральные и выездные), пояснения налоговых субъектов, проверки данных учета и отчетности, осмотр помещений и территорий, мониторинг и прочие. (ст. 31, 88, 89 НК РФ) [3].

Методы налогового контроля представляют собой то, как осуществляется налоговый контроль, какие способы используются для проведения различных форм налогового контроля. В частности, методы контроля можно подразделить на документальные и фактические методы [1]:

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

1) Документальные методы сфокусированы на работе с документацией, ее арифметическому и экономическому анализу, подверженности юридической оценке.

2) Фактический метод основан на взаимодействии с объектами контроля, на проведение различных мероприятий, способствующих оценке ситуации и принятию решения. В частности, фактическими методами могут служить учет налогоплательщиков (ст. 83 НК РФ), участие свидетелей (ст. 90 НК РФ), осмотр (ст. 92 НК РФ) – несмотря на его причастность к формам контроля, истребование документов (ст. 93 НК РФ) и т.д.

При проведении контрольно-аналитических мероприятий субъектами налогового контроля необходимо учитывать минимизацию издержек как налогоплательщиков в части представления документации, так и налоговых органов, осуществляющих проверку [2]. Для организации эффективности налогового контроля в 2015 году вступил в силу Федеральный Закон №246-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля" [7]. Согласно нормативному акту в Федеральном законе №294-ФЗ в статье 8.1 регламентируется применение риск-ориентированного подхода для организации государственного контроля [6].

Риск-ориентированный подход представляет собой метод организации государственного контроля (надзора), при котором в предусмотренных случаях выбор интенсивности (формы, продолжительности, периодичности) проведения мероприятий по контролю, мероприятий по профилактике нарушения требований определяется отнесением деятельности юридического лица, индивидуального предпринимателя и (или) используемых производственных объектов к определенной категории риска либо классу (категории) опасности [6].

Перечень критериев риска и классов опасности определяется правительством РФ, высшим органом государственной власти субъекта, а также федеральными законами. Несмотря на то, что оценка рисков и класса опасности является подотчетной деятельностью органов государственного контроля, хозяйствующие субъекты могут самостоятельно оценить риски по общедоступным критериям, которые используются налоговыми органами в процессе отбора объектов для выездных налоговых проверок. Это способствует предотвращению недостатков и недопущению проверок организаций, сокращению количества выездных проверок и соблюдению налогового законодательства субъектами хозяйственной деятельности. Так, например, в качестве общедоступных критериев оценки рисков хозяйствующих субъектов используются налоговая нагрузка в сравнении со средним уровнем по субъектам в конкретной отрасли; отражение в бухгалтерской, налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов; опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров, работ услуг и т.д. [5]. Систематическое проведение самостоятельной оценки рисков по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности позволит налогоплательщику своевременно оценить налоговые риски и уточнить свои налоговые обязательства [5].

Самостоятельная оценка рисков позволяет хозяйствующим субъектам ликвидировать или не допустить подозрительной активности для налоговых органов и сократить количество налоговых проверок на своем производстве, однако налоговые органы также осуществляют самостоятельную оценку и проверку субъектов по разработанным критериям. Критерии риска и классы опасности разрабатываются федеральными органами исполнительной власти, в частности министерствами для различных сфер деятельности. Существует также регламентированный порядок отнесения деятельности хозяйствующего субъекта к определенному риску или классу опасности [4]. В соответствии с установленными правилами происходит распределение деятельности субъектов

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

по классам опасности и категориям рисков. Для этого необходимо знать ряд критериев, согласно которым происходит распределение. Критерии также могут быть установлены Федеральным законом, либо разработаны с учетом действующих правил. Критерии отнесения к категориям риска должны учитывать тяжесть потенциальных негативных последствий возможного несоблюдения требований, установленных федеральными законами и иными нормативными актами, и вероятность несоблюдения обязательных требований. Критерии отнесения к классам опасности должны учитывать тяжесть потенциальных негативных последствий возможного несоблюдения обязательных требований [4].

Закрепление определенного риска или класса опасности происходит посредством издания положения о виде федерального государственного контроля или положением о лицензировании конкретного вида деятельности, либо нормативным актом Правительства РФ.

Стоит отметить, что в части налогового контроля риск-ориентированный подход нашел свое отражение и широко применяется в части осуществления налоговых проверок.

Риск-ориентированный подход предназначен для оптимального использования материальных, финансовых и кадровых ресурсов контрольных органов [2], позволяющее повысить эффективность контрольной деятельности при снижении количества контрольных мероприятий.

В качестве практического применения налогового контроля рассмотрим деятельность налоговых органов Кировской области в части осуществления некоторых форм налогового контроля, а именно налоговых проверок.

Налоговые проверки подразделяются на камеральные и выездные проверки, которые отличаются методами проведения. Камеральные проверки осуществляются по месту расположения субъекта проверки с использованием документации объекта проверки. Выездные налоговые проверки осуществляются по месту нахождения объекта проверки с использованием Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

документации и фактического нахождения, и проверки хозяйственной деятельности.

Обратимся к статистике федеральной налоговой службы в части контрольно-надзорной деятельности. Рассмотрим камеральные налоговые проверки по региону (таблица 1).

Таблица 1 – Статистика камеральных проверок по Кировской области [8]

Показатель	2020	2021	2022	2023	2024	2024 к 2020, %
Камеральные проверки, ед.	549 971	574 773	496 046	398 267	425 078	77,3
в т.ч. выявленные нарушения, ед.	27 232	28 921	20 593	14 712	15 261	56,0
Результативность, %	5,0	5,0	4,2	3,7	3,6	-1,4п.п.

Согласно данным таблицы 1 можно отметить, что за период 2020-2024гг. наблюдается общее снижение количества проверок на 23%. Также наблюдается снижение эффективности выявленных нарушений в ходе проведения камеральных проверок, а именно снижение количества проверок, выявивших нарушения на 44% и как следствие снижение общей результативности камеральных проверок по региону на 1,4 п.п. Рассмотренная статистика говорит о низкой эффективности камеральных налоговых проверок в регионе, несмотря на то, что количество проведенным контрольных мероприятий достаточно велико.

Рассмотрим выездные налоговые проверки как часть контрольно-надзорной деятельности налоговых органов Кировской области (таблица 2).

Таблица 2 – Статистика выездных проверок по Кировской области [8]

Показатель	2020	2021	2022	2023	2024	2024 к 2020, %
Выездные проверки, ед.	13	26	47	29	32	246,2
в т.ч. выявленные нарушения, ед.	13	25	45	29	32	246,2
Результативность, %	100,0	96,2	95,7	100,0	100,0	х

Согласно данным статистики из таблицы 2, количество выездных налоговых проверок в регионе значительно меньше, чем количество камеральных налоговых проверок. Несмотря на рост количества проверок около 2,5 раз количество также остается значительно маленьким. Однако, результативность выездных налоговых проверок гораздо превосходит результативность камеральных проверок. По данным статистики таблицы 2 эффективность выездных проверок за рассматриваемый период составляла более 95% за 2020 - 2024гг. То есть за исследуемый период каждая проведенная выездная проверка была эффективной в части выявления нарушений налогового законодательства. В 2021-2022 гг. наблюдается снижение эффективности проверок, однако этот показатель все также достаточно высок.

Исходя из рассмотренных статистических данных по налоговым проверкам в регионе можно сделать следующие выводы: низкая эффективность камеральных проверок при их значительно большем количестве; высокая эффективность выездных проверок при их достаточно малом количестве.

На динамику изменения количественного состава проверок оказало влияние внедрение риск-ориентированного подхода в контрольной деятельности, которое подразумевает проведение контрольных мероприятий в случае возникновения необходимости (подозрительные действия, письменные заявления, жалобы). Исходя из этого можно объяснить рост выездных проверок и увеличение их эффективности.

Эффективность налоговых проверок также можно определить по показателю доначислений в результате проведенных проверок (рис.1).



Источник: создано авторами

Рисунок 1 – Сумма доначислений по результатам налоговых проверок в Кировской области [8]

Согласно данным на рисунке 1 можно отметить, что выездные проверки занимают большую часть в структуре доначислений. За рассматриваемый период наблюдается рост доначислений в результате выездных налоговых проверок. Это может быть связано с введением риск-ориентированного подхода в контрольную деятельность, посредством которой происходит проверка подозрительных хозяйствующих субъектов и выявление значительных нарушений, которые и составляют большую долю доначислений. Сумма доначислений по результатам камеральных проверок за рассматриваемый период также имеет положительную динамику и увеличивается, однако рост незначительный и составляет наименьшую часть в общей структуре доначислений в регионе.

Статистика контрольно-надзорной деятельности региона свидетельствует о повышении эффективности такого налогового мероприятия, как налоговые проверки. За период 2020-2024 гг. наблюдается снижение камеральных проверок и рост выездных проверок, однако их количество значительно отличается друг от друга. Меньшее количество выездных проверок обеспечивает большую результативность своей деятельности и большую долю в сумме доначислений

по результатам проверок. Такая тенденция описывает влияние риск-ориентированного подхода на контрольную деятельность налоговых органов и также характеризует ее положительный эффект от внедрения подобных мероприятий в контроль. Количество камеральных проверок достаточно велико за счет того, что осуществляется документальная проверка налоговых платежей и деятельности налогоплательщиков. Это также связано с разными сроками поступления налоговых деклараций в контрольный орган, большим количеством налогоплательщиков (в частности, индивидуальных предпринимателей, юридических лиц) с разным уровнем дохода. Низкая эффективность проверок, вероятно, обусловлена правильностью оформления налоговой документации и большей сознательностью граждан к соблюдению законодательства.

Налоговый контроль выступает одной из форм государственного контроля в части осуществления финансовой политики и регулирования экономики. Влияние на результативность налогового контроля оказало внедрение риск-ориентированного подхода в контрольную деятельность, что обеспечивает снижение затрат на проведение контрольных мероприятий и повышение эффективности контрольных действий. Кроме того, хозяйствующие субъекты в праве самостоятельно проводить оценку рисков своей деятельности для минимизации нарушений и выездных налоговых проверок со стороны контрольных органов. Подобная тенденция была рассмотрена на примере налоговых органов Кировской области.

Библиографический список

1. Альбакасова Д.Е. Принципы, формы и методы налогового контроля / Д. Е. Альбакасова // Экономика и социум. – 2021. – № 11 (90).
2. Доклад. Риск-ориентированный подход при проведении камеральных налоговых проверок. Текст: электронный // Федеральная налоговая служба: [сайт]. – URL: Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ ЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

https://data.nalog.ru/html/sites/www.rn57.nalog.ru/doc/d2_200220.pdf (дата обращения: 07.11.2025)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 15.10.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2025). Текст: электронный // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 07.11.2025)

4. Постановление Правительства РФ от 17.08.2016 N 806 (ред. от 28.09.2022) «О применении риск-ориентированного подхода при организации отдельных видов государственного контроля (надзора) и внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации». Текст: электронный / КонсультантПлюс : [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_203819/ (дата обращения: 07.11.2025).

5. Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». Текст: электронный / КонсультантПлюс : [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ (дата обращения: 07.11.2025).

6. Федеральный закон «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» от 26.12.2008 N 294-ФЗ (последняя редакция). Текст: электронный / КонсультантПлюс : [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83079/ (дата обращения: 07.11.2025).

7. Федеральный закон от 13.07.2015 N 246-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля». Текст: электронный / КонсультантПлюс : [сайт]. – Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_182622/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100014 (дата обращения: 07.11.2025).

8. Федеральная налоговая служба. Данные по формам статистической налоговой отчетности. Текст: электронный // Федеральная налоговая служба: [сайт]. — URL:

https://www.nalog.gov.ru/rn43/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения: 07.11.2025)

Оригинальность 75%