

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Авдеева В.М. — Формы и методы налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 6. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69373 EDN: IIKRSO URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69373

Формы и методы налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций**Авдеева Валентина Михайловна**

Аспирант; Факультет налогов, аудита и бизнес-анализа; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125167, Россия, г. Москва, ул. Ленинградский Проспект, 49/2

✉ valentinavdeeva1998@yandex.ru



[Статья из рубрики "Организация и методика проведения налоговых проверок"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2023.6.69373

EDN:

IIKRSO

Дата направления статьи в редакцию:

15-12-2023

Дата публикации:

22-12-2023

Аннотация: Контрольная работа налоговых органов за правильностью применения налоговых льгот и преференций, направленных на поддержку и стимулирование различных видов хозяйственной деятельности имеет целевую установку поставить барьер возможным злоупотреблениям. В процессе реализации налоговой политики следует обращать внимание на анализ практики применения и администрирования налоговых преференций, установленных налоговым законодательством. Актуальность темы исследования обуславливается необходимостью определения форм и методов налогового контроля по налогу на прибыль организаций, в рамках которых осуществляется проверка правомерности применения преференций по налогу. Предметом исследования выступает налоговый контроль применения преференций по налогу на прибыль на современном этапе социально-экономического развития, а также

трансформация форм и методов налогового контроля в условиях цифровизации экономики. Методологической основой работы явилась методология системной парадигмы, логико-гносеологический метод познания, единство структурного и функционального анализа проблемы. Методическим основанием исследования является восхождение от абстрактного к конкретному, взаимосвязь общего и особенного, диалектический и гипотетический метод исследования, научное абстрагирование и прогнозирование, анализ и синтез, индукция и дедукция. В результате исследования определена методика проведения выездной налоговой проверки по налогу на прибыль, в рамках которой осуществляются мероприятия налогового контроля по предотвращению злоупотребления преференциями по данному налогу. Также обозначена наиболее популярная тенденция налогового контроля - цифровизация работы налоговых органов, которая способна привести к увеличению числа налоговых поступлений. Кроме того, в целях поднятия результативности налогового контроля применения налоговых преференций по налогу на прибыль организаций в данной статье представлены предложения в части рационального и оптимального управления налоговыми преференциями по налогу на прибыль, среди которых, например, предложено в целях бюджетной прозрачности изучить возможность замены некоторых преференций на прямые субсидии, которые подлежат процедуре бюджетного контроля.

Ключевые слова:

Налоговый контроль, налог на прибыль, преференции, формы, методы, автоматизированная система контроля, налоговая проверка, выездная налоговая проверка, цифровизация, цифровая экономика

Введение

В настоящее время не только отдельные организации, но и государство в целом, делают многое для понимания системы механизмов стимулирования инновационной и инвестиционной деятельности, но реалии таковы, что действующая нормативно-правовая база не содержит конкретных норм, которые позволили бы выделить инструменты контроля налоговыми органами в части налогового контроля в области применения преференций по налогу на прибыль организаций.

Имеющиеся в действующем налоговом законодательстве, а конкретно в ст. 82 Налогового кодекса РФ, пробелы и неточности, являются основополагающей причиной искаженного понимания форм и методов налогового контроля, причем не только налоговыми органами, но и судебными органами. Искаженное понимание методов и форм налогового контроля, возникающее из-за пробелов в действующем налоговом законодательстве, способствует появлению в работе налоговых органов разного вида проверок налогоплательщиков, порядок проведения которых действующим законом не закреплен. Тем не менее, суды достаточно часто признают правомерность их проведения и легитимность взыскания по их итогам налогов и сборов [\[2\]](#).

В качестве примера Ильин А.Ю. [\[2\]](#) приводит проверку порядка исполнения обязанности по уплате налога. ФАС Западно-Сибирского округа говорит о том, что данный вид проверки является одной из форм налогового контроля, которая своей целью установление добросовестности или недобросовестности в действиях налогоплательщика при исполнении обязанности по уплате исчисленных сумм налогов, не поступивших в бюджет. Стоит учесть, что иное понимание сущности данной проверки влечет нарушение

интересов государства, так как налогоплательщики, злоупотребившие правом, предусмотренным действующим законодательством (ст. 45 НК РФ), фактически уклоняются от уплаты налогов. Решением АС Читинской области еще одной формой налогового контроля назван «контроль за использованием налоговых льгот».

Выездная налоговая проверка по налогу на прибыль организаций

Оценка эффективности деятельности налоговых органов в первую очередь требует определения эффективности налогового контроля, которая предопределена взаимосвязью между целями и последствиями налогового контроля.

Выездная налоговая проверка является одной из основных и более эффективных форм налогового контроля, именно поэтому она в наибольшей степени подходит для контроля налога на прибыль. Ее основой является изучение объективных и фактических данных, не всегда предоставляемых налогоплательщиками в налоговые органы в полном объеме. Основная задача такой проверки – убедиться в правильности расчета и своевременной уплаты налогов. Результатом выездной налоговой проверки является вывод о том, есть ли у налогоплательщика налоговые долги перед государством, и использует ли он незаконные способы снижения налоговой нагрузки, что в последствии влечет за собой налоговые доначисления, сборы, штрафы в пользу государства.

Интерес налогового органа, в первую очередь, может быть вызван, если у проверяющих есть информация о том, что какое-либо юридическое лицо использует в своей деятельности схемы ухода от уплаты налогов или иных обязательных платежей, то есть деятельность отдельно взятого налогоплательщиков каким-либо образом вызвала подозрения у контрольного органа.

Если говорить о этапности проверки, то, например, Мосейкин В.В. выделяет четыре этапа проведения выездной налоговой проверки по налогу на прибыль: подготовительный этап, проведение проверки, оформление материалов проверки и реализация материалов проверки [4]. Казимагомедова З.А. в своей работе также обращается к этапам проведения проверки, выделяя использование налогово-процессуальных действий налогового контроля и проверку обособленных подразделений как отдельные этапы выездной налоговой проверки.

С точки зрения автора исследования, можно выделить следующие этапы выездной налоговой проверки по налогу на прибыль:

— Предпроверочный анализ. На данном этапе необходимо определить субъект проверки, то есть необходимо провести отбор налогоплательщиков, в отношении которых непосредственно будет проведена налоговая проверка. Данный этап по факту можно считать планированием мероприятий налогового контроля.

— Проведение выездной налоговой проверки. Перед началом проведения проверки уполномоченным лицом выносится решение о ее проведении.

Данный этап также включает в себя истребование документов, инвентаризацию, досмотр, вызов в качестве свидетеля, выемка, при необходимости также возможно привлечение переводчика, либо проведение экспертизы.

Действующее законодательство не содержит перечень документов, которые могут быть проверены в рамках выездной налоговой проверки. Исходя из практики, в основном проверяющие требуют учредительные документы, налоговые декларации, бухгалтерскую отчетность и т.д.

Помимо документов проверяется движение средств по расчетному счету налогоплательщика. Любые действия и движения денежных средств должны быть обоснованы и подтверждены первичными бухгалтерскими документами. Однозначно отдельного внимания заслуживает проверка легитимности применения налоговых преференций по налогу на прибыль.

— Оформление результатов проверки и вынесение решения по проверяемому налогоплательщику. По завершению проверки налоговый орган должен предоставить акт о результатах проверки, даже если никаких нарушений выявить не удалось. Оформление результатов проверки является одним из важнейших моментов, так как результатом неправильного, некорректного оформления итогов проверки может стать невозможность привлечения к ответственности проверяемого.

Подводя итоги, можно выделить несколько направлений, которые требуют совершенствования методики такого рода проверок. Это и совершенствование законодательной базы налогового контроля, и повышение квалификации служащих, а также применение информационных технологий в рамках выездных налоговых проверок по налогу на прибыль. Проработка данных направлений способна существенно повысить результативность налогового контроля по налогу на прибыль, в том числе в области контроля применения налоговых преимуществ, льгот по налогу на прибыль организации.

Налоговый контроль применения преференций по налогу на прибыль организации в современных условиях

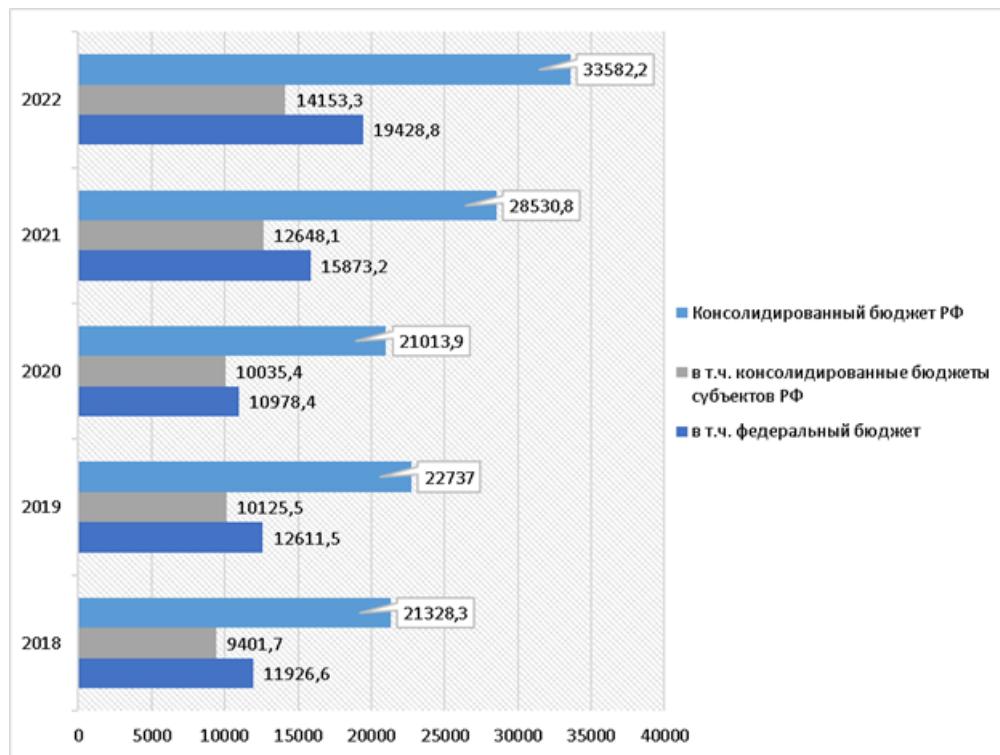
Современный мир находится в состоянии кардинальной цифровой трансформации, а также в среде, где потребность в крупномасштабных и постоянных экономических и других инновациях возрастает в геометрической прогрессии. Цифровые технологии играют здесь ключевую роль. Возрастающая роль научно-технического прогресса в социально-экономическом прогрессе успешно отражена в современной экономической теории. Развитие цифровой экономики повлекло пересмотр концепции налогового администрирования, в том числе – налогового контроля.

Если говорить о более раннем периоде, то к примеру, в 2010 году произошло внедрение информирования налогоплательщиков – физических лиц о суммах задолженности по налогам через «Личный кабинет налогоплательщика», с 2011 году – создание ФКУ «Налог-Сервис», а также создание Федерального информационного адресного ресурса (ФИАС). В 2013 году произошел запуск пилотного проекта АСК НДС-2.

Курс, взятый ФНС РФ связан с осуществлением диалогового взаимодействия с налогоплательщиками, основными принципами которого является риск-ориентированный подход, избирательность, создание условий для достижения обойдной выгоды государства и подконтрольных субъектов и т.п. [\[3\]](#).

Согласно данным, представленным на рисунке 1, налоговые поступления в консолидированный бюджет РФ в 2022 году составили 33582,2 млрд руб., что составляет 117,7 % по отношению к 2021 г. В связи с тем, что 2022 год стал рекордным по доначисленным к уплате налогам и сборам. Но так как в отчете ФНС России отражен рост числа проверок на 25%, но в него также были включены проверки, приостановленные из-за пандемии, целесообразно сравнивать уровень налоговых поступлений за 2022 год и допандемийный уровень 2018–2019 гг. – данное сравнение демонстрирует тенденцию высокого уровня поступлений. Рост налоговых поступлений как результат внедрения ФНС РФ информационных систем, позволивших навести порядок с налогами, и

составляют сегодня основу налогового администрирования.



Источник: составлено автором на основе статистических данных Росстата

Рисунок 1 - Динамика поступлений налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации в 2018–2022 гг., млрд руб

Сегодня налоговые органы, реализуя функции контроля и надзора за соблюдением налогового законодательства, в своей работе активно применяют программные комплексы, межведомственный информационный обмен, а также систему представления налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде [\[11\]](#).

Наибольший интерес представляет АСК НДС-3, а также возможность имплементации автоматизированной системы контроля за возмещением налога на прибыль, в рамках которого реализуется налоговый контроль за применением налоговых преференций по НПО.

Налог на добавленную стоимость – НДС, занимает определенную нишу в установленной автоматизированной системе налогового контроля. Это связано с тем, что данный налог является одним из важнейших элементов формирования федерального бюджета РФ, занимающий лидирующие позиции среди налоговых поступлений в федеральный бюджет.

Порядок исчисления налога на прибыль организаций ставит наибольшее число вопросов при обсуждении перспективы его алгоритмизации [\[16\]](#). По мнению Синельникова-Мурылева С.Г., переход к автоматизированному исполнению налоговых обязательств невозможен без существенного упрощения и изменения дизайна применяемых налогов.

Принимая во внимание многочисленные практические проблемы, возникающие из-за сложности расчета налога на прибыль, научная литература часто предлагает заменить этот налог налогами на потребление, включая различные изменения НДС, налогом на денежный поток и т. д. [\[8\]](#). Однако все эти предложения, упрощая технику налогообложения, отдаляют налогообложение прибыли организаций от налогообложения «экономической прибыли», искажая тем самым условия конкуренции

между компаниями с разным уровнем прибыльности.

Выводы

Таким образом, внедрение информационных технологий в повседневную работу налоговых органов и постепенный отход традиционных форм налогового контроля на второй план являются одними из тенденций социально-экономического развития. Развитие цифровой платформы налоговых органов способствовало упрощению понимания налогоплательщиками налогообложения, сделало его более прозрачным и обеспечило равноправную конкуренцию для ведения бизнеса.

Кроме того, в целях рационального и оптимального налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль необходимо ограничить продолжительность предоставления и применения каждой налоговой льготы и провести оценку в конце, чтобы убедиться в их эффективности по отношению к целям, ожидаемым на момент их введения, и впоследствии принять решение об их возобновлении или их отмене. Также целях бюджетной прозрачности изучить возможность замены некоторых преференций на прямые субсидии, которые подлежат процедуре бюджетного контроля.

Библиография

1. Вишневский В.П. Цифровая экономика в условиях четвертой промышленной революции: возможности и ограничения // Вестник Санкт-Петербургского университета. 2019. Экономика. Т. 35. Вып. 4. С. 606 – 627.
2. Ильин А. Ю. Юридическое содержание видов, форм и методов налогового контроля // Финансовое право. 2014. № 1. С. 28–34.
3. Молчанов, Е. Г. Инновационные инструменты налогового администрирования в условиях действия программы "Цифровая экономика в Российской Федерации" / Е. Г. Молчанов. — Текст : непосредственный // Учет и статистика. — 2019. — № 3(55). — С. 55-64.
4. Мосейкин, В. В. Выездная налоговая проверка по налогу на прибыль организаций: основные этапы, процедуры и сопутствующие проблемы / В. В. Мосейкин. — Текст : непосредственный // Вестник ОмГУ. Серия: Экономика. . — 2006. — № 3.
5. Секущин, А. Ю. Цифровизация и налоговый контроль: опыт зарубежных администраций и возможности его имплементации в России / А. Ю. Секущин. — Текст : непосредственный // Налоги и налогообложение. — 2021. — № 3. — С. 26-38.
6. Синельников-Мурылев, С. Г. Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски / С. Г. Синельников-Мурылев. — Текст : непосредственный // Экономическая политика. — 2022. — № 2. — С. 8-33.
7. Синенко, О. А. Налоговые риски в условиях цифровизации экономики / О. А. Синенко. — Текст : непосредственный // Азиатско-Тихоокеанский регион: экономика, политика, право. — 2020. — № 3. — С. 15-32.
8. Carton B., Corugedo E. F., Hunt M. B. L. Corporate Tax Reform: From Income to Cash Flow Taxes. IMF Working Paper. WP/19/13. 201

Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Рецензируемая статья посвящена исследованию форм и методов налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций.

Методология исследования базируется на анализе официальных данных государственной статистики о поступлениях налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации за последние пять лет, визуализации результатов анализа.

Актуальность работы авторы справедливо связывают с тем, что действующая нормативно-правовая база не содержит конкретных норм, которые позволили бы выделить инструменты контроля налоговыми органами в части налогового контроля в области применения преференций по налогу на прибыль организаций.

Научная новизна рецензируемого исследования состоит в выводах о том, что в целях рационализации применения преференций по налогу на прибыль необходимо ограничить продолжительность предоставления и применения каждой налоговой льготы и провести оценку, чтобы убедиться в их эффективности по отношению к целям, ожидаемым на момент их введения, и впоследствии принять решение об их возобновлении или их отмене.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Выездная налоговая проверка по налогу на прибыль организаций, Налоговый контроль применения преференций по налогу на прибыль организации в современных условиях, Выводы, Библиография.

В публикации авторы исходят из того, что проверка порядка исполнения обязанности по уплате налога является одной из форм налогового контроля, которая преследует своей целью установление добросовестности или недобросовестности в действиях налогоплательщика при исполнении обязанности по уплате исчисленных сумм налогов, не поступивших в бюджет, полагая, что иное понимание сущности данной проверки влечет нарушение интересов государства. В публикации выделены следующие этапы выездной налоговой проверки по налогу на прибыль: предпроверочный анализ, проведение выездной налоговой проверки, оформление результатов проверки и вынесение решения по проверяемому налогоплательщику; изложены основные особенности работ на каждом из этапов. В статье отмечено, что развитие цифровой экономики повлекло пересмотр концепции налогового администрирования, в том числе – налогового контроля. Авторы приходят к выводу о том, что внедрение информационных технологий в работу налоговых органов и постепенный отход традиционных форм налогового контроля являются одной из тенденций совершенствования финансового контроля, а также считают, что развитие цифровой платформы налоговых органов способствовало упрощению понимания налогоплательщиками налогообложения, сделало его более прозрачным и обеспечило равноправную конкуренцию для ведения бизнеса.

Библиографический список включает 8 источников – научные публикации отечественных и зарубежных авторов по рассматриваемой теме. В тексте имеются адресные ссылки на библиографические источники, что подтверждает наличие апелляции к оппонентам.

Из недочётов, нуждающихся в устраниении следует отметить наличие несогласованных словосочетаний и пропущенных слов в предложениях.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенной авторами работы, содержит элементы научной новизны и практической значимости, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию с учетом высказанного замечания.