

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Шелепова Н.В., Медведько А.С. Совершенствование налогового контроля по налогу на прибыль организаций: региональный аспект // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70678 EDN: ХАЕНУН URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70678

Совершенствование налогового контроля по налогу на прибыль организаций: региональный аспект**Шелепова Наталья Васильевна**

кандидат технических наук

доцент, кафедра финансов; Амурский государственный университет

675027, Россия, Амурская область, г. Благовещенск, ул. Игнатьевское, 21

✉ natasha_she@inbox.ru**Медведько Анастасия Сергеевна**

бакалавр, экономический факультет, Амурский государственный университет

675027, Россия, Амурская область, г. Благовещенск, ул. Игнатьевское, 21

✉ medvedko.n@mail.ru[Статья из рубрики "Организация и методика проведения налоговых проверок"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.3.70678

EDN:

ХАЕНУН

Дата направления статьи в редакцию:

07-05-2024

Дата публикации:

23-05-2024

Аннотация: В статье рассматриваются направления совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций, основанные на уже известном опыте налоговых органов и налоговой отчетности УФНС России по Амурской области. Проведен анализ таких направлений налогового контроля как камеральные налоговые проверки и

выездные налоговые проверки по материалам УФНС по Амурской области. Проведенный анализ показал, что количество камеральных налоговых проверок, по результатам которых были выявлены налоговые правонарушения снижается, что может свидетельствовать о совершенствовании информационной деятельности УФНС России по Амурской области. Количество выездных налоговых проверок, по результатам которых выявлены налоговые правонарушения практически соответствует количеству проведенных выездных налоговых проверок, что свидетельствует о преимущественном использовании риск-ориентированного подхода к планированию выездных налоговых проверок УФНС России по Амурской области. Однако выявленное количество налоговых правонарушений по результатам проведения налоговых проверок не позволяет сделать вывод о достаточной эффективности налогового контроля. Рассмотрены наиболее распространенные схемы незаконной налоговой оптимизации и отдельные виды налоговых правонарушений. Также в статье предложены направления совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций направленные на регулирование, предупреждение и борьбу с налоговыми правонарушениями. Методы, используемые в исследовании - горизонтальный анализ, индукция и дедукция. Методология проведения работы - обоснование актуальности работы, постановка проблемы, исследование камеральных и выездных проверок, результаты исследования и выводы. По итогам работы сделаны выводы, что выявленное по результатам налоговых проверок количество налоговых правонарушений по материалам УФНС по Амурской области, предполагает необходимость совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций с применением таких методов предупреждения и борьбы с налоговыми правонарушениями как информационное оповещение налогоплательщиков о выявленных фактах налоговых правонарушений, обеспечительных мерах и налоговых санкциях по этим правонарушениям, повышение налоговых пений и штрафов в размере выше ставки налога по которому выявлено налоговое правонарушение и запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо. Что приведет к повышению объема денежных средств, поступающих в бюджет Амурской области и уменьшению налоговых правонарушений, совершаемых налогоплательщиками.

Ключевые слова:

налоговый контроль, прибыль организаций, Налоговые правонарушения, камеральная налоговая проверка, выездная налоговая проверка, налогоплательщик, анализ, налог, Амурская область, метод

Важной частью поступления бюджета страны являются налоги. Налог на прибыль организаций – это прямой налог, его величина прямо зависит от конечных финансовых результатов деятельности организации [\[8\]](#). Именно налог на прибыль занимает одно из лидирующих положение в налоговых поступлениях бюджета Амурской области. И деятельность налоговых органов, направленная на контроль правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогоплательщиками налога на прибыль организаций обеспечивает своевременность и полноту налоговых поступлений в бюджет Амурской области.

Одним из видов налогового контроля являются камеральные и выездные налоговые проверки целью проведения которых является контроль за соблюдением полноты и своевременности уплаты сборов, страховых взносов, налогов налогоплательщиками,

плательщиками страховых взносов или налоговыми агентами. Анализ проведенных камеральных налоговых проверок по налогу на прибыль организаций УФНС России по Амурской области представлены в таблице 1.

Таблица 1

Анализ проведенных камеральных проверок в Амурской области за 2021-2023 годы

Наименование	2021	2022	2023	Абсолютное отклонение		Темп роста, %	
				2022 к 2021	2023 к 2022	2022 к 2021	2023 к 2022
Количество проведенных камеральных проверок (единиц)	19 420	21 811	21 737	2 391	-74	112,31	99,66
из них выявлено нарушений	24	19	4	-5	-15	79,17	21,05
Дополнительно начислено платежей по результатам камеральных проверок, тыс. рублей	135	710	239	575	-471	525,93	33,66
налоги	36	281	219	245	-62	780,56	77,94
пени	2	114	-	112	-114	5700,00	0,00
штрафные санкции	97	315	20	218	-295	324,74	6,35

Источник: составлено автором на данных отчета 2-НК (2021-2023) [\[9\]](#)[\[10\]](#)[\[11\]](#).

Лидирующее количество проведенных камеральных проверок наблюдается в 2022 году и составляет 21 811 единиц, в 2023 году проведено на 74 проверки меньше, а по сравнению с 2021 г. деятельность УФНС в этой области выросла на 2 391 единицу или на 12 %. Рекордное количество выявленных нарушений приходится на 2021 год и составляет - 24 единицы. По результатам которых было начислено 135 тыс. руб., из которых налоги составили 36 тыс. руб., пени – 2 тыс. руб., штрафные санкции – 97 тыс. руб.

В 2022 году наблюдается увеличение дополнительно начисленных платежей, они составляют 710 тыс. руб., из них налоги - 281 тыс. руб., пени – 114 тыс. руб., штрафные санкции – 315 тыс. руб. Больше всего было начислено дополнительных платежей по штрафным санкциям.

По результатам 2023 г. УФНС дополнительно начислила всего 239 тыс. руб. платежей из них 219 тыс. руб. по налогам и 20 тыс. руб. по штрафным санкциям. Налоговые правонарушения были выявлены по результатам четырех камеральных проверок.

По результатам анализа можно сделать вывод, что наблюдается снижение количества

камеральных налоговых проверок заканчивающихся с выявлением налоговых правонарушений, но в тоже время наблюдается снижение общего количества проведенных камеральных налоговых проверок.

Особенностью проведения такого вида налогового контроля как выездные налоговые проверки, является то, что проверке подлежат закрытые для камерального налогового контроля налоговые периоды, глубина выездной налоговой проверки составляет 3 года. При планировании выездных налоговых проверок УФНС России по Амурской области применяет преимущественно риск-ориентированный подход, опираясь на результаты работы контрольно-аналитического отдела и отдела предроверочного анализа. Анализ проведенных выездных налоговых проверок УФНС России по Амурской области по налогу на прибыль организаций представлен в таблице 2.

Таблица 2

Анализ проведенных выездных проверок в Амурской области за 2021-2023 годы

Наименование	2021	2022	2023	Абсолютное отклонение		Темп роста, %	
				2022 к 2021	2023 к 2022	2022 к 2021	2023 к 2022
Количество проведенных выездных проверок (единиц)	29	34	6	5	-28	117,24	17,65
из них выявлено нарушений	25	34	5	9	-29	136,00	14,71
Дополнительно начислено платежей по результатам выездных проверок, тыс. рублей	455 692	887 786	90 835	432094	-796 951	194,82	10,23
Налоги	307 432	759 360	89 822	451928	-669 538	247,00	11,83
пени	127 862	118 596	0	-9266	-118 596	92,75	0,00
штрафные санкции	20 398	9 830	1 013	-10568	-8 817	48,19	10,31

Источник: составлено автором на данных отчета 2-НК (2021-2023) [\[9\]](#)[\[10\]](#)[\[11\]](#).

Рекордное количество выездных налоговых проверок было проведено в 2022 г. их количество составило 34 единиц из них в каждой проверке были выявлены нарушения. Всего было начислено дополнительных платежей 455 692 тыс. руб. (налоги – 307 432 тыс. руб., пени – 127 862 тыс. руб., штрафные санкции – 20 398 тыс. руб.).

Второе место по эффективности выездных проверок занимает 2021 г., их количество составило 29 единиц, выявлено нарушений 25 единиц. По итогам проверок начислено

455 692 тыс. руб. Налоги составили 307 453 тыс. руб., пени – 127 862 тыс. руб., штрафные санкции – 20 398 тыс. руб.

Меньше всего выездных проверок было проведено в 2023 г. – 6 единиц, из них выявлено нарушений – 5 единиц. Всего доначислено дополнительных платежей - 90 835 тыс. руб. (налоги – 89 822 тыс. руб., штрафные санкции – 1 013 тыс. руб.). В 2023 г. по сравнению с 2022 г. количество налоговых проверок снизилось на 28 единиц или аж на 82 %. Количество доначисленных платежей снизилось на 796 951 тыс. руб. или на 90 %.

Государство нацелено на увеличение налоговых поступлений бюджетов, в то время как налогоплательщики самыми разными способами пытаются уменьшить сумму начисленного им налога и сохранить в большей степени свой доход. Не всегда налогоплательщики применяют законные и обоснованные способы уменьшения налоговой базы, некоторые из них идут целенаправленно на налоговые правонарушения.

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное деяние налогоплательщика в области законодательства о налогах и сборах, за которое установлена ответственность действующим Кодексом.

Наиболее распространенные схемы уклонения от уплаты налога на прибыль организаций, выявленные по результатам камеральных и выездных налоговых проверок в Амурской области представлены в таблице 3.

Таблица 3

Схемы налоговых правонарушений по налогу на прибыль организаций

Название	Пояснение
«Дробления» бизнеса между взаимозависимыми лицами	Для дробления бизнеса используются несколько компаний или ИП с понижением ставок для снижения налога. Схема имеет значение, если в получении льгот необходимо соответствовать каким-либо ограничениям: сумме доходов, вида деятельности или числу сотрудников. Фирмы в объединениях «как бы» занимаются самостоятельной экономической деятельностью. В таком объединении у одной взятой фирмы нет возможности для выполнения всего объема работ без привлечения организаций в сроки, установленные заказчиками.
Фирмы-однодневки	Задача фирмы-однодневки – создать фиктивный документооборот, чтобы подтвердить мнимые операции контрагента. Схема позволяет ему получить необоснованную налоговую выгоду.

	Расходы на «однодневки» учитываются для уменьшения базы налога на прибыль и увеличения расходов, которые фактически не были. Такие схемы незаконно экономят деньги, а также необоснованные налоговые выгоды выводят в офшоры или обналичиваются.
Необоснованное применение налоговых льгот	Вместе с другими организациями налогоплательщик создаёт резидента особого экономического зона, который оплачивает налог на доходы по ставки 0 %. Эта компания передает в собственность зданий, сооружений, участков, машин и оборудования, необходимого для изготовления. Тогда связанные компании арендуют производство у резидента зоны экономического развития. Фирма позволяет арендодателям отражать как расходы на налоговую прибыль повышение платежей, в результате чего налоговые поступки в бюджет уменьшились. При этом налог на прибыль арендодатель не платит.
«Миграция» налогоплательщика	Налогоплательщик «переезжает» в регион, где есть налоговые преференции, но при этом по факту никакой деятельности на новом месте не ведет. Индивидуальный предприниматель сначала регистрируется как налогоплательщик по месту жительства, а потом встает на учет в регионе с налоговыми преференциями.

Источник: составлено автором лично.

Видов налоговых правонарушений достаточно много, одними из наиболее распространенных налоговых правонарушений являются непредставление или нарушение срока представления налоговой декларации, нарушение порядка поставки на учет в налоговом органе, неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов), и другие нарушения налогового законодательства [3].

Налоговый контроль может выступать как инструмент не только борьбы с налоговыми правонарушениями, но и как инструмент, предупреждающий налоговые правонарушения. Д. Р. Хасянова считает, что федеральная налоговая служба должна существенно

изменить формы работы с налогоплательщиками. Ее основной задачей становится повышение качества оказываемых налогоплательщикам информационных услуг, снижение влияния субъективных моментов при взаимодействии тех, кто взимает налоги, и тех, кто их платит [\[7\]](#).

В целях предупреждения налогоплательщиков-организаций о налоговых нарушениях следует проводить информационные оповещения о случаях налоговых правонарушений, которые вызваны в ходе налоговых проверок. Что поможет снизить налоговые риски и создаст комфортный климат для налогоплательщиков. Также стоит информировать об обеспечительных мерах и налоговых санкциях по выявленным налоговыми органами правонарушениям. Что позволит организациям иметь четкое представление о нормах законодательства о налогах и сборах, а также о схемах уклонения от уплаты налогов, которые уже выявлены. В последствии это позволит снизить количество правонарушений и предупредить их новое появление.

Выявлению налоговых правонарушений способствует также совершенствование автоматизированных систем налогового контроля, что снизит рабочую нагрузку как на налоговые органы, так и на организации. Обновление системы и совершенствование автоматизации проверок приведет к более точному и быстрому выявлению налоговых нарушений.

Административная ответственность в налоговой сфере оказывает значительное влияние на состояние наполнение бюджета средствами и способствует предупреждению экономических преступлений в налоговой сфере [\[6\]](#).

Применение административной ответственности за налоговые правонарушения влечёт для правонарушителя ряд отрицательных последствий не только материального, но и морального характера. В тоже время в Российской Федерации применяются достаточно умеренные санкции за налоговые правонарушение.

Исходя из причины уклонения от налогообложения – максимальное сохранение дохода организаций, как метод борьбы с налоговыми правонарушениями можно предложить повышение налоговых пений и штрафов в размере выше ставки налога, по которому выявлено правонарушение. При сравнении размеров обеспечительных мер, налоговых санкций, неуплаченного налога, налогоплательщик будет понимать, что ему выгоднее заплатить налог изначально.

Очень частой стала практика незаконного дробления бизнеса, появление фирм однодневок и т.д. через которые выводятся часть прибыли. Исходя из этого можно предложить следующие мероприятия:

Запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо. Так лица не смогут регистрировать на себя много организаций, благодаря чему снизится риск открытия подставных фирм, а также позволит тщательнее отслеживать деятельность предприятий.

Запрет регистрации организации по нотариально заверенной доверенности. Физическое лицо от имени руководителя не сможет подавать документы.

Вывод

По итогам работы сделаны выводы, что выявленное по результатам налоговых проверок количество налоговых правонарушений по материалам УФНС по Амурской области,

предполагает необходимость совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций с применением таких методов предупреждения и борьбы с налоговыми правонарушениями как информационное оповещение налогоплательщиков о выявленных фактах налоговых правонарушений, обеспечительных мерах и налоговых санкциях по этим правонарушениям, повышение налоговых пеней и штрафов в размере выше ставки налога по которому выявлено налоговое правонарушение и запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо. Что приведет к повышению объема денежных средств, поступающих в бюджет Амурской области и уменьшению налоговых правонарушений, совершаемых налогоплательщиками.

Библиография

1. Авдеева В.М. Формы и методы налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций // Налоги и налогообложение. 2023. № 6. С.1-7. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69373 EDN: IIKRSO URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_69373.html
2. Давтян Ю.А. К вопросу о существовании налоговой ответственности // Налоги и налогообложение. 2021. № 1. С.95-111. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.1.34097 URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_34097.html
3. Полухина А. Н., Сыроижко В. В. Мероприятия налогового контроля и виды налоговых правонарушений // Тенденции развития науки и образования. – 2022. – № 70-3 – С. 124-127. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44793323_34929025.pdf
4. Поярков С.Ю., Гончаров В.В., Петренко Е.Г., Борисова А.А. Общественный налоговый контроль в России: к постановке проблемы // Налоги и налогообложение. 2023. № 6. С.60-73. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69581 EDN: BSMRMW URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_69581.html
5. Семенова Г.Н. Налоговый контроль и ответственность за совершение налоговых правонарушений // Вестник Московского государственного областного университета. Экономика. – 2021. – № 1. С. 133-144. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44824137_93466927.pdf
6. Ткаченко Д.Г. Особенности привлечения к административной ответственности за налоговые правонарушения в Российской национальной налоговой системе // Трансформация национальной социально-экономической системы России. – 2019 – С. 555 – 551. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_40535714_22654549.pdf
7. Хасянова Д.Р. Налоговый контроль как инструмент предупреждения налоговых правонарушений (часть 2) // Иновации. Наука. Образование. – 2022. – № 53 – С. 420 – 428. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_48280465_26150948.pdf
8. Сайт ФНС России Главная страница Налогообложение в Российской Федерации Действующие в РФ налоги и сборы Налог на прибыль организаций :: Понятие налога на прибыль – URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/taxes/profit/>
9. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика Данные по формам статистической налоговой отчётности :: Отчет по форме № 2-НК за 2021 год – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10594585/
10. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика Данные по формам статистической налоговой отчётности :: Отчет по форме № 2-НК за 2022 год – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11961056/
11. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика Данные по формам статистической налоговой отчётности :: Отчет по форме № 2-НК за 2023 год – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11961056/

https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13214898/
12. Сайт ФНС России Главная страница Налогообложение в Российской Федерации
Контрольная работа :: Процедура проведения выездных налоговых проверок – URL:
https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/reference_work/reglament_vnp/
13. Сайт ФНС России Главная страница Налогообложение в Российской Федерации
Контрольная работа :: Камеральные проверки – URL:
https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/reference_work/desk_audits

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 региональных аспектов совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций.

Методология исследования базируется на анализе данных Федеральной налоговой службы о результатах контрольной работы налоговых органов.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что налог на прибыль занимает одно из лидирующих положение в налоговых поступлениях бюджета Амурской области, по материалам которой проводится исследование, а деятельность налоговых органов обеспечивает своевременность и полноту налоговых поступлений в бюджет области.

Научная новизна рецензируемого исследования состоит в выводах авторов о необходимости совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций с применением таких методов предупреждения и борьбы с налоговыми правонарушениями как информационное оповещение налогоплательщиков о выявленных фактах налоговых правонарушений, обеспечение мер налоговых санкций по этим правонарушениям, повышение налоговых пени и штрафов в размере выше ставки налога по которому выявлено налоговое правонарушение и запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо.

Автором выполнен анализ проведенных камеральных и выездных проверок в Амурской области с 2021 по 2023 гг. с отражением выявленных нарушений и сумм дополнительно начисленных платежей (налогов, пеней и штрафных санкций). Отмечено снижение количества камеральных налоговых проверок, заканчивающихся с выявлением налоговых правонарушений, и снижение общего количества проведенных камеральных налоговых проверок, сказано о применении преимущественно риск-ориентированного подхода, с учетом результатов работы контрольно-аналитического отдела и отдела предпроверочного анализа. Представлены схемы налоговых правонарушений по налогу на прибыль организаций. Справедливо утверждение авторов, что «налоговый контроль может выступать как инструмент не только борьбы с налоговыми правонарушениями, но и как инструмент, предупреждающий налоговые правонарушения».

Библиографический список включает 13 источника – электронные интернет-ресурсы, научные публикации отечественных ученых по рассматриваемой теме. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из недостатков публикации, требующих своего устранения, стоит отметить, что текст статьи не структурирован надлежащим образом – в нем не выделены и не озаглавлены такие общепринятые в современных научных публикациях разделы как Введение, Материал и методы, Результаты и их обсуждение, а озаглавлены только два раздела: Выводы и Библиография.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и

налогообложение», отражает результаты проведенного авторского исследования, может вызвать интерес у читателей, может быть рекомендован к опубликованию после доработки в соответствии с высказанным замечанием, которое может быть устранено в рабочем порядке.