

УДК 336.225

DOI: 10.21779/2500-1930-2019-34-4-42-47

*Д.М. Амиралиева*

**Актуальные аспекты повышения эффективности системы налогового контроля:  
причины уклонения от уплаты налогов и пути их предотвращения**

*Дагестанский государственный университет; Россия, 367000, г. Махачкала,  
ул. М. Гаджиева, 43а; djamilay3006@yandex.ru*

В статье даются определения налогового контроля, уклонения от уплаты налогов, а также отличия уклонения от налоговой оптимизации. Изучены формы и методы уменьшения налоговых обязательств согласно налоговому законодательству. Исследованы причины уклонения от налогообложения и последствия такого уклонения.

Выделены пять основных способов, с помощью которых государство ведет борьбу с уклонением от уплаты налогов. В статье предложены пути разрешения проблемы неуплаты налогов путем введения на законодательном уровне запрета на предоставление дополнительных документов в ходе проведения налоговой проверки и на стадии ее обжалования, а также создания дополнительных отделов налоговой инспекции, занимающихся консультированием и информированием налогоплательщиков.

**Ключевые слова:** налоги, налогообложение, налоговый контроль, уклонение от уплаты налогов.

Оптимизация налогов (уклонение от уплаты налогов без нарушения законодательства), а также планирование налогов являются формами уменьшения величины налоговых обязательств за счет планомерных выверенных действий налогоплательщиков, включающих в себя использование различных механизмов, приемов, действий, предоставленных законодательством, которые направлены на правомерный обход налогов. Такие действия не содержат правонарушения или состава преступления и, как следствие, не влекут за собой неблагоприятных результатов в виде административной или же уголовной ответственности.

Уклонением от уплаты налогов называются умышленные действия лица по избеганию или уменьшению величины обязательных выплат в бюджет, осуществляемых в виде налогов, пошлин, сборов, других платежей. Эти действия характеризуются следующими основными признаками:

- 1) активные меры налогоплательщика;
- 2) направленность этих мер на уменьшение величины отчислений.

В отличие от обхода налогов, налоговое планирование рассчитано на более длительный период времени (множество отчетных периодов). Есть несколько основных причин уклонения от уплаты налогов. Стремление избежать их является определенной реакцией на любые мероприятия государства, связанные с налогами, и обусловлено желанием предпринимателя сберечь имущество разными путями. Во всех без исключения странах вопрос криминогенности в сфере налогообложения стоит очень остро. Выделяют следующие причины, подталкивающие предпринимателей к уклонению от обязательной уплаты налогов:

- ✓ экономические;
- ✓ политические;

- ✓ правовые;
- ✓ моральные.

Примером использования налогов в качестве инструмента экономической политики является случай, когда государство увеличивает налоги на некоторые сферы производства с целью сокращения их удельного веса в экономике и наоборот. Экономические причины вынуждают налогоплательщика к избеганию уплаты налогов довольно часто. Различают два основных вида: причины, зависящие от финансового положения налогоплательщика, и причины, порожденные экономической конъюнктурой. В основном финансовое положение выступает в качестве решающего фактора. В случае стабильного финансового положения маловероятно, что предприятие станет на путь обхода уплаты налогов.

Политические причины становятся явными тогда, когда вводимые налоги, помимо покрытия своих расходов, начинают использоваться государством как инструмент экономической или социальной политики.

Примером использования налогов как средства социальной политики является случай, когда правящий класс вводит налоги для господства над другим классом.

Моральные причины кроются в сущности налоговых законов, а также в системе налогообложения в целом. В случае чрезвычайно высокого «налогового гнета», когда лицо исключительно «работает на государство» и отчисляет ему большую часть своих доходов, у него рождается чувство подавления государством. Уклонение же представляет собой ответную реакцию на такое подавление.

Выделяют пять основных способов, с помощью которых государство ведет борьбу с уклонением от уплаты налогов:

1) первый подход «существо над формой» заключается в том, что юридические последствия договора определяются её существом, а не формой, иными словами имеет значение особенность фактически сложившихся отношений между сторонами, но не название сделки;

2) второй подход «деловая цель» основывается на том, что договор, создающий налоговые преимущества, недействителен, если не было осуществлено выполнение деловой цели;

3) налоговые органы имеют право обжаловать в суде договоры, которые осуществляются юридическими или физическими лицами;

4) одним из основных способов борьбы с избеганием уплаты налогов является право на обжалование договоров различными органами;

5) презумпция облагаемости основывается на том, что все объекты налогообложения обязаны облагаться налогами, за исключением прямо перечисленных в законе. Иначе говоря, налогоплательщику придется самостоятельно доказывать свою непричастность, если будет установлен факт нарушений.

Фирмы-однодневки играют огромную роль в налоговых схемах, которые направлены на уклонение от уплаты налогов. За последние 20 лет они стали неотъемлемым элементом российской экономики и используются практически повсеместно: по некоторым оценкам до 80 % всех проводок, отслеживаемых в ЦБ РФ, в основном связаны с однодневками, через подобные организации проходит более 850 млрд руб. в год [11].

Большая часть из них осуществляет деятельность на международном рынке с целью вывода капитала за границу и отмывания денег, полученных незаконным путем. Государство сражается с организациями однодневками активно и, судя по официальной информации, достаточно эффективно – в марте текущего года на официальном веб-сайте ФНС России сообщила, что число фирм-однодневок уменьшилось в 2,5 раза – с 1,8 млн в 2011 году до 700 тыс. в 2016 году. Такому сокращению, по мнению службы,

способствовала масштабная операция по чистке ЕГРЮЛ – в 2016 году 650 тыс. юридических лиц, имеющих особенности фиктивных компаний, исключены из Государственного реестра, что в 3,5 раза больше, чем годом ранее. А в первом полугодии 2017 года в ЕГРЮЛ более чем на 20 % уменьшилась доля компаний с признаками недостоверности. За шесть месяцев было исключено свыше 230 тыс. недостоверных компаний, а также внесено более 300 тыс. записей о недостоверности сведений о фирмах. Резонно допустить, что дальнейшей деятельности ФНС России с подозрительными фирмами поспособствуют совсем недавние законодательные поправки.

Налоговый контроль составляет неотъемлемую часть Налогового кодекса. Существование налогов как таковых практически не представляется возможным без контроля налоговых правонарушений. Безусловно, отсутствие налоговой системы непременно ведет к отсутствию доходов, а доходы, в свою очередь, являются условием развития государства. Достижение этой цели осуществимо через совершенствование налогового законодательства, что представляет собой один из путей оптимизации налогового контроля.

В настоящее время механизм налогообложения несколько упрощен, а разночтения и неотработанные нормы налогового законодательства частично устранины [12]. Подобная работа необходима для оптимизации налогового контроля и, как следствие, уменьшения риска допущения бухгалтерами непредвиденных и непредумышленных ошибок.

Роль первостепенной важности в оптимизации контроля налоговых правонарушений играет совершенствование существующих процедур контрольных проверок.

Совершенствование форм и методов налогового контроля входит в число наиболее актуальных задач деятельности налоговых органов. Известно, что зачастую органы налогового контроля не осуществляют должным образом мониторинг полноты устранения недочетов и нарушений, которые были выявлены в ходе проведенного контрольного мероприятия. В этой связи может быть рекомендовано проведение повторных проверок с наложением двойного размера санкций, если недочеты не только не были устранины, наоборот, аналогичное правонарушение было совершено повторно. Недостатком данной меры выступает рост нагрузки на органы налогового контроля, которая и так за последние несколько лет увеличилась в разы, несмотря на внедрение специализированных средств автоматизации и информатизации.

Не меньшей эффективностью может обладать и применение косвенных методов исчисления налогооблагаемой базы по самым проблемным с точки зрения контролирующих органов налогам. Безусловно, здесь существует тонкая грань, которая в российских условиях хозяйствования практически неразличима – налоговое правонарушение и легальные способы оптимизации налогообложения в ряде случаев настолько между собой схожи, что точку в споре налоговых органов и налогоплательщика ставит только судебное решение.

Сложность применения косвенных методов определения налогооблагаемой базы в российской практике обусловлена еще и тем, что многие недобросовестные налогоплательщики ведут так называемую «двойную бухгалтерию» с использованием очень сложных схем по легализации доходов и дальнейшего их использования в обороте. Существует и другая категория – компании, которые вообще не ведут бухгалтерский учет либо ведут его с грубыми нарушениями. Специфика российского законодательства дает определенные послабления по ведению бухгалтерского учета определенным категориям юридических лиц, что зачастую воспринимается как легальное основание не уплачивать установленные налоги и сборы.

В рамках действующего законодательства налоговые органы не имеют права использовать сведения о деятельности налогоплательщика, кроме тех, которые отображены в бухгалтерской отчетности и налоговых декларациях. Использование косвенных методов определения сумм налога в российской практике не легализовано.

Весьма типична ситуация, когда налогоплательщики предоставляют в налоговый орган заведомо фальшивые документы, которыми они доказывают обоснованность исчисления того или иного налога, а также правомерность примененных льгот. Особенно криминогенным в данном плане выступает налог на добавленную стоимость, если предприятие осуществляет внешнеэкономическую деятельность. В рамках разрешения данной проблемы и минимизации предоставления ложных сведений и документов необходимо ввести законодательный запрет на предоставление дополнительных документов в ходе проведения налоговой проверки и на стадии ее обжалования. Помимо сокращения числа подложных документов, это будет способствовать повышению налоговой дисциплины, своевременному оформлению всех необходимых документов.

Новая система администрирования НДС, которая заключается в применении специальных счетов, позволяет избежать использования схем незаконного возмещения НДС. Эта система позволит упростить возврат НДС добросовестным экспортёрам и сведет к минимуму заинтересованность недобросовестных налогоплательщиков в применении подставных компаний. При этом будет исключена вероятность возврата НДС при его фактическом отсутствии в бюджете и появится гарантия взыскания налога и его поступления в бюджет [5].

Весьма действенной мерой повышения эффективности контрольной работы налоговых органов является их активное взаимодействие с другими государственными органами и службами, а в ряде случаев даже с коммерческими структурами. Практика показывает, что межведомственное взаимодействие и осуществление совместных с другими органами проверок дает весьма значительный положительный эффект, а суммы доначисленных налогов в ходе таких мероприятий максимальны.

Экономические мотивы являются наиболее действенными, если вопрос касается вывода хозяйствующего субъекта из теневого сектора экономики.

Результаты деятельности налоговых органов учитываются органами государственного управления при формировании и утверждении бюджета по доходам на отчетный период. Также налоговые органы используют результаты, которые были получены в процессе аналитической и контрольной деятельности, для выработки научно-методических рекомендаций по отбору экономических субъектов для проведения налоговых проверок и принятия соответствующих мер, направленных на снижение недоимки по налоговым платежам в бюджет.

Особое внимание следует уделить выездным налоговым проверкам, с помощью которых собираются большие суммы задолженностей с налогоплательщиков.

Установленный Федеральной налоговой службой порядок регламентирует информационные потоки между субъектами планирования. Речь идет о формировании базы информационных ресурсов о налогоплательщике в результате исполнения следующих процедур:

- отбор проверяемых налогоплательщиков по критериям риска;
- анализ собранной информации и определение предмета проверки (уплаты налогов и сборов), составление перечня вопросов и необходимых мероприятий налогового контроля;
- составление проекта плана выездных налоговых проверок.

В данном регламенте в неполной мере проясняются следующие вопросы:

– определение возможных налоговых рисков и правонарушений, выявленных в ходе выездной налоговой проверки;

– выработка критериев идентификации рисков и правонарушений в сфере налогов и сборов и установление уровня допустимости риска;

Выявление, идентификация и оценка рисков:

– способы минимизации/устранения выявленных рисков (формы налогового контроля);

– определение превентивных мер, направленных на предупреждение возникновения правонарушений в налоговой сфере;

– оценка состояния налоговой дисциплины в целом и в различных областях экономической деятельности в частности;

– идентификация рисков конкретных видов правонарушений.

На самом деле процесс планирования мог бы включать следующие этапы:

– сбор информации о налогоплательщиках – потенциальных объектах проверки;

– актуализация модели анализа и отбора;

– отбор объектов для проведения выездных проверок;

– определение перечня вопросов предстоящего контроля;

– подготовка и утверждение планов ВНП на предстоящий период;

– корректировка плана и контроль выполнения;

– оценка и анализ результативности и эффективности планирования налоговых проверок.

Для выездных налоговых проверок основным организационным ресурсом является информация, полученная из внешних и внутренних источников. Это делает её более обоснованной в отношении объекта, у которого проводится проверка.

В план проверок на сегодняшний день включаются те хозяйствующие субъекты, в отношении которых имеется достаточная информация из информационных источников данных, которыми располагают налоговые органы [12].

### Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 13.07.2015 № 214-ФЗ, № 232-ФЗ (ред. от 10.10.2016) // КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 25.02.2019).
2. Алиев Б.Х., Алимирзоева М.Г. Деятельность налоговых органов Республики Дагестан по администрированию налоговых платежей в бюджет: анализ, оценка и перспективы // Региональная экономика: теория и практика. – 2017. – Т. 15, вып. 9. – С. 1641–1653.
3. Бадеева Е.А., Енгалычев А.И. Налоговые системы зарубежных стран. – 2017. – Режим доступа: <http://window.edu.ru/resource/680/59680> (дата обращения: 03.05.2019).
4. Бортников С.П. Ответственность налоговых органов перед налогоплательщиком – 2018. – № 8. – С. 23–30. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/contents.asp?id=36365810> (дата обращения: 09.05.2019).
5. Виды налогового контроля и пути их совершенствования – 2013. – Режим доступа: <https://www.bibliofond.ru/view.aspx?id=658035> (дата обращения: 03.05.2019).
6. Выездная налоговая проверка: новые правила – 2019. – Режим доступа: <https://www.spmag.ru/articles/vyezdnaya-nalogovaya-proverka-novye-pravila> (дата обращения: 20.04.2019).
7. Глотова Н.И., Старчиков А.Б. Контрольная работа налоговых органов: анализ, проблемы и пути совершенствования – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=37086801> (дата обращения: 13.05.2019).

8. Жарова Е.Н., Желтова М.Ф. Уклонение от уплаты налогов: причины, масштабы проявления и методы противодействия // Молодой ученый. – 2013. – № 6. – С. 336–339. – Режим доступа: <https://www.moluch.ru/archive/53/7158/> (дата обращения: 07.05.2019).
9. Иманишапиева М.М. Проблемы и перспективы повышения фискальной роли местного налогообложения (по материалам Республики Дагестан). – 2019. – С. 7–24. — Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/contents.asp?titleid=25893> (дата обращения: 20.04.2019).
10. Майбуров И.А., Иванов Ю.Б., Алиев Б.Х. и др. Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем: монография / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА. – 2016. – 375 с.
11. Мамурзаева Г.Н., Казимагомедова З.А. Органы налогового контроля как инструмент борьбы с теневой экономикой // Экономика и управление: проблемы и решения. – 2018. – № 12 (84) – С. 21–26. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=36850062>.
12. Калюжная Ю.И. Пути повышения налоговой культуры граждан РФ // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 8–3 (85). – С. 1066–1069.
13. Новые сроки проведения камеральных проверок и другие нововведения в 2019 году. – Режим доступа: [https://www.rusjurist.ru/proverki/nalogovye\\_proverki/novye-sroki-provedeniya-kameralnyh-proverok-i-drugie-novovvedeniya/](https://www.rusjurist.ru/proverki/nalogovye_proverki/novye-sroki-provedeniya-kameralnyh-proverok-i-drugie-novovvedeniya/) (дата обращения: 23.05.2019).
14. Шешукова Т.Г., Баленко Д.В. Развитие налогового контроля: опыт зарубежных стран – 2013. – Режим доступа: [http://www.psu.ru/files/docs/ob-universitete/smi/nauchnyj-zhurnal/economy/2013\\_3.pdf](http://www.psu.ru/files/docs/ob-universitete/smi/nauchnyj-zhurnal/economy/2013_3.pdf) (дата обращения: 17.04.2019).

*Поступила в редакцию 21 октября 2019 г.*

UDC 336.225

DOI: 10.21779/2500-1930-2019-34-4-42-47

**Topical aspects of the effectiveness increasing in the tax control system:  
reasons for tax evasion and ways to prevent them**

**D.M. Amiralieva**

*Dagestan State University; Russia, 367000, Makhachkala, M. Gadzhiev st., 43a; djamilay3006@yandex.ru*

The article defines tax control, specifying the issue of tax evasion, and tax evasion optimization. The forms and methods of reducing tax liabilities in accordance with tax legislation are studied. The causes of tax evasion, and the consequences of such evasion are investigated.

There are five main ways in which the state fights against tax evasion. The article suggests some ways to solve the problem of tax evasion by introducing at the legislative level a ban on the provision of additional documents during the tax audit and at the stage of its appeal, as well as the creation of additional tax inspection departments that providing consultation service and informing taxpayers.

Keywords: *taxes, taxation, tax control, tax evasion.*

*Received 21 October, 2019*