

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УДК 336.225.2 + 657.446:657.6 + 336.225.673
ББК У9(2)261.413

ИТОГИ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК БИЗНЕСА

А.В. Боброва

В статье систематизированы и проанализированы статистические данные по камеральным и выездным проверкам налоговых органов, в том числе совместно с органами внутренних дел, за 2011–2012 годы, оценены перспективы и тенденции налогового контроля, представлены и проанализированы мнения специалистов и государственных служащих по налоговому контролю, даны рекомендации по совершенствованию налоговых отношений.

Ключевые слова: налоговые проверки, налоговые органы, налогоплательщики, бизнес, статистика.

Фискальная функция налоговых органов по аккумулированию налоговых поступлений в бюджетной системе подкреплена контрольной. Последняя в условиях современного экономического кризиса приобрела особое значение и реализуется в основном за счет налоговых проверок.

В соответствии с Законом РФ «О налоговых органах Российской Федерации» [1] налоговые органы несут ответственность за проведение налоговых проверок не реже одного раза в два года. Избежать подобной процедуры налогоплательщик может при соблюдении совершенно гипотетических условий, оговоренных в законе. Не допускается в течение одного календарного года двух и более выездных налоговых проверок по одним и тем же налогам за один и тот же период, но это же положение означает, что по другим налогам или по тем же самым, но за другие периоды, она может быть проведена. В этом же законе приводится уточнение, что выездная налоговая проверка в связи с реорганизацией или ликвидацией организации, а также выходящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью проводившего проверку органа, может назначаться, независимо от времени проведения предыдущей проверки. Контроль филиала или представительства может осуществляться, независимо от головной организации в целом. Все это ограничивает права налогоплательщиков.

Если в ходе налоговой проверки имеются нарушения со стороны налогового органа, например, при оформлении акта выездной налоговой проверки, то Департамент налоговой политики Минфина РФ разъясняет, что данный акт относится к индивидуальным, а не нормативным документам, а поэтому может быть обжалован только в вышестоящем налоговом органе или в суде.

Бывали случаи, когда предвзятость налоговиков заходила так далеко, что в процессе принятия программы проведения проверок уже заранее оговаривалось, что необходимо предоставить инфор-

мацию об основных причинах нарушений налогового законодательства, например, проверенными малыми предприятиями, указав суммы доначисленных, а также взысканных в бюджет платежей, в том числе финансовых санкций, как будто это нарушение – уже состоявшийся факт.

Назревшую необходимости четкого нормативного регулирования налоговых проверок подтверждает ряд статистических данных.

Количество налоговых проверок в настоящее время составляет всего 0,8 % от общей массы юридических лиц. Об этом заявил глава ФНС России М. Мишустин, выступая на Международном налоговом конгрессе [2]. Менее 1 % юридических лиц проверяется налоговыми инспекторами, используя выездные контрольные мероприятия. 10 лет назад – 15 %. В выступлении также было отмечено, что в Евросоюзе эта цифра в три раза больше – 3,3 %.

Статистика ФНС России о сокращении числа выездных проверок, по мнению ряда специалистов, основывается на «мертвых душах». Дело в том, что ФНС считает юридические лица нарастающим итогом, то есть все, что были внесены в базы данных с 2002 года. При таком подходе действительно получается, что давление снижается. Если же считать только тех, кто реально функционирует, то картина иная.

В России зарегистрировано около 8,5 млн юридических лиц. Из них, по фактическим данным, только 1,2 млн – действующие. Среди последних, в свою очередь, около половины – фирмы-однодневки и «технические» компании.

План налоговых проверок на будущий год контролеры будут формировать по новым правилам. В выездные мероприятия попадут не только юридические лица и предприниматели, но филиалы и представительства.

Впрочем, нет сомнений, что в 2013 году объем работы налоговиков по отношению к налогоплательщикам останется тем же, но качество и

эффективность должны повыситься. Усовершенствуются математическая и финансовая модели налогоплательщика, которые создает ФНС для точного определения реальных доходов собственников бизнеса.

Усилия налоговиков по выявлению недобросовестных налогоплательщиков будут более точечными. ФНС станет более рационально сочетать камеральные и выездные проверки. Проводить их инспекторы будут за как можно меньшее время, а приостановление проверок будет использоваться только для работы с налогоплательщиками – их продолжат вызывать для дачи показаний и объяснений, то есть проверки будут приостанавливаться формально, но продолжаться фактически.

При определении недобросовестных налогоплательщиков и поиске фирм-однодневок налоговики, к сожалению, мыслят схемами. Они создаются, исходя из анализа банковских выписок, первичных документов, показаний и объяснений тех, кого вызывает инспекция. На основании этих данных рисуется дерево платежей и прослеживаются финансовые и хозяйственные связи.

Выездные налоговые проверки стали обходиться бизнесу дороже [3]. Это наглядно иллюстрируют статистические данные самих налоговых органов от 2012 года: на фоне продолжающегося сокращения количества проверок сумма доначислений по их результатам не только не уменьшилась, но даже выросла на 8,2 % по сравнению с предыдущим годом. Если в 2011 году каждая проведенная выездная проверка приводила к доначислению в бюджет в среднем 4,45 млн руб., то в 2012 году – уже 5,57 млн руб. Темп роста составил чуть более 25 %.

Причины таких изменений могут заключаться в правомерности доначислений, ведь в статистике Федеральной налоговой службы России фигурируют данные из всех вынесенных налоговыми органами решений по результатам этих проверок. Однако они могут быть оспорены, и суммы доначислений впоследствии будут снижены.

Эксперты Ассоциации молодых предпринимателей России объясняют это изменившимся подходом к проведению таких проверок со стороны налоговых органов. Если еще несколько лет назад эффективность работы налоговых органов измерялась только количеством проведенных проверок, то сейчас во главу угла поставлено их качество, причем оценивается не только масштаб доначисленных налогов и санкций, но и вероятность взыскания таких сумм в бюджет в досудебном или судебном порядке.

ФНС официально заявила о том, что число судебных налоговых споров с 2009 года снизилось на 15–20 %, а по статистическим данным Высшего арбитражного суда (ВАС) их число, наоборот, постоянно увеличивается.

Возможно, причина этого заключается в различии подходов к подсчетам. ФНС прослеживает в

своей статистике судьбу каждого решения налогового органа (даже если оно пересматривается в досудебном и судебном порядке), то есть по одному решению ФНС может быть больше одного судебного спора, а статистика ВАС разделяет, как отдельные самостоятельные заявления об оспаривании любых решений или действий должностных лиц налоговых органов, так и заявления об оспаривании решения вышестоящего налогового органа, пересматривавшего, по сути, ту же самую жалобу.

К тому же понятно, что часть оспариваемых решений просто не доходит до суда: если налогоплательщик признал свою вину или же его претензии были услышаны вышестоящим органом и необоснованное решение отменили [4–6]. Такие случаи вовсе выпадают из судебной статистики, но, несомненно, учитываются ФНС. В 2011 году за счет досудебных переговоров с вышестоящими налоговыми органами налогоплательщикам, действительно, удалось снизить суммы доначислений практически вдвое. В 2012 году было отменено полностью или частично каждое третье налоговое решение по результатам проверки, налогоплательщики сумели отстоять 20–25 % общей суммы претензий ФНС. Несмотря на эти очевидные успехи контроля ФНС, 80 % споров после досудебного обжалования все еще уходит в суд.

На VII Всероссийском налоговом форуме руководитель ФНС России М. Мишустин дал понять, что в дальнейшем столь успешным для налогоплательщика переговорам с инспекторами придется конец. Впрочем, это не значит, что возможности досудебного урегулирования нельзя использовать. Просто нужно быть готовым к непростым разговорам с инспекторами и тщательной подготовке доказательств. Это никак не увязывается с многочисленными заявлениями должностных лиц налоговых органов о необходимости и желании сотрудничать с налогоплательщиками [7, 8].

А. Соничевым были проанализированы данные ВАС РФ о рассмотренных спорах, связанных с применением налогового законодательства за первое полугодие 2011 года и за тот же период 2012 года. Число таких дел выросло на 12,4 %, с 46,6 млн до 52,4 млн. При этом устойчиво снижается число налоговых дел, пересматриваемых судами в апелляционной и кассационной инстанциях: на 11,9 и 20,4 % соответственно. Процент судебных решений, принимаемых в пользу налогоплательщика, по оценкам автора, с 2008 года не опускается ниже отметки 60 %. Не будет преувеличением сказать, что каждое второе оспариваемое в суде решение налогового органа отменяется.

Таким образом, эффективность работы налоговых органов заметно растет, однако значительная часть вынесенных решений не выдерживает тщательной юридической проверки в судебных органах.

Эксперты Торгово-промышленной палаты РФ (ТПП РФ) ожидают массовых налоговых проверок

бизнеса в 2013–2014 годах [9]. К такому выводу пришли участники первого открытого заседания рабочей группы по управлению налоговыми рисками, проходившего 19.09.2012 года при Экспертном совете ТПП РФ по совершенствованию налогового законодательства и правоприменительной практики. По прогнозам главы рабочей группы по управлению налоговыми рисками Экспертного совета при ТПП, председателя Совета директоров компании «Градиент Альфа» П. Гагарина, в 2013–2014 годах налоговые проверки будут проходить в более жестком режиме, доначисления в бюджет станут выше.

Статистика работы с клиентами компании «Градиент Альфа» показывает, что с 2002 по 2011 годы коэффициент налогового давления на бизнес (количество проверочных и предпроверочных мероприятий в указанный период времени) вырос более, чем в 7 раз – с 0,131 до 0,955. В 2012–2014 годах коэффициент может превысить единицу, т. е. некоторые из клиентов в течение года будут подвергаться налоговой проверке неоднократно (например, в виде сочетания выездной проверки и еще нескольких камеральных).

По итогам выработанных в ходе круглого стола предложений ТПП РФ планирует выпустить целевые методические указания по налоговому риск-менеджменту для российских и зарубежных инвесторов. Полученные материалы и методические разработки будут использоваться в процессе дальнейшего совершенствования законодательства, касающегося налоговых и сопутствующих рисков, особых экономических зон и других аспектов.

Таким образом, у предпринимателей сложилась своя концепция будущего взаимодействия бизнеса и налоговых органов в 2013 году [10]. Опасения и ожидания по увеличению налоговой нагрузки, давлению со стороны налоговиков остались теми же. Возникают и вопросы по взаимодействию налоговых органов с участниками финансовых рынков. Будут ли банки активно информировать налоговые органы о деятельности своих клиентов? Станут ли налоговые органы искать во всем преступные схемы и признаки однодневок?

С введением уголовной ответственности за создание фирм-однодневок в 2012 году основными налоговыми и информационными агентами фискальных и силовых ведомств станут банки. Если банк благонадежен (то есть входит в топ-200 по размеру активов, капитала, не имеет действующих санкций ЦБ РФ), то он занимается активным информированием Росфинмониторинга, налоговых и правоохранительных органов о деятельности своих клиентов.

В свете последних инструкций ЦБ РФ контроль за клиентом банк начинает еще до момента открытия расчетного счета. Так, банк обязан проверить, совпадают ли юридический и фактический адреса предприятия. В противном случае он имеет право не открывать счет. Служба безопасности

банка должна провести собеседование с генеральным директором компании, выяснить у него суть деятельности предприятия, проверить руководителя на предмет его «массовости» и дисквалификации. Если уже после открытия расчетного счета произошла смена генерального директора, новый директор должен явиться в банк и заново пройти собеседование со службой безопасности. Контроль продолжается и после открытия счета. По закону на это отводится 3 месяца, но по факту может быть и дольше. В это время банк внимательно следит за финансовыми операциями клиента.

После открытия счета банк отслеживает финансовые операции. При любых подозрениях в том, что деятельность компании является незаконной, он сообщает в Росфинмониторинг. Так, например, если клиент перечисляет по одному адресу в течение незначительного срока (до 5-и дней) крупную сумму, разбитую на множество частей, банк передает эту информацию в контролирующие ведомство. Другой случай, когда компания начинает вести непрофильную деятельность. Так, например, предприятие, торговавшее строительными материалами, вдруг начинает работу с ценными бумагами.

Отдельная инструкция ЦБ РФ призывает сообщать о несоответствии назначений входящих и исходящих платежей. Сколько денег пришло предприятию за продукцию, столько же примерно должно и уйти, за вычетом торговой наценки, операционных издержек. Если будет найдено несоответствие, операция признается подозрительной.

В последние годы изменился подход к организации контрольной работы налоговых органов [11]. Акцент сделан на комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, и, как следствие, отказ от тотального контроля и переход к контролю, основанному на критериях риска. В связи с чем Федеральной налоговой службой разработана и утверждена Концепция планирования выездных налоговых проверок, предусматривающая новый подход к построению системы отбора объектов для их проведения.

Согласно Концепции, планирование выездных налоговых проверок – открытый процесс, построенный на отборе налогоплательщиков для проведения выездного контроля по общедоступным критериям риска совершения налогового правонарушения. Данный процесс носит подчеркнуто открытый характер. Налогоплательщик, соответствующий таким критериям, с большой долей вероятности будет включен в план выездных налоговых проверок. Федеральная налоговая служба России стремится к усилению аналитической составляющей контрольной работы налоговых органов в целях побуждения налогоплательщиков к добровольному уточнению своих налоговых обязательств и уплате налогов.

Федеральная налоговая служба публикует в открытой печати отдельные результаты налоговых проверок [12]. Проанализируем их.

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

5,4 % составляет, по данным ФНС, доля проверок, выявивших нарушения, в общем количестве проведенных проверок (табл. 1). На проверки субъектов, занимающихся частной практикой, приходится лишь 0,16 %. Из этого можно сделать вывод, что налоговые органы делают акцент на проверке крупного бизнеса. Однако соотношение давших результаты и проведенных проверок для субъектов, занимающихся частной практикой, совершенно другое – 99 %, что свидетельствует о высоком уровне уклонения от уплаты налогов малым бизнесом: как предприятиями, так и индивидуальными предпринимателями.

Вертикальный анализ результатов камеральных налоговых проверок в разрезе отдельных субъектов РФ представлен в табл. 2. Анализ таблицы показал, что максимальное количество проверок проводится в Центральном и Приволжском федеральных округах, соответственно, и доначисленные суммы по этим округам максимальны.

Наибольшие диспропорции между количеством проверок и доначисленными суммами наблюдаются в Дальневосточном федеральном округе, что связано с высоким уровнем налоговых правонарушений в рыбобизнесной Сахалинской области. Практически в каждом округе выделяется один или несколько субъектов (чаще всего, крупных городов и областей), на которые приходится не только максимальное количество проверок, но и превышающие по количеству процентных пунктов правонарушения. С другой стороны, ряд регионов, несмотря на относительно большое количество проверок, показывает сравнительно низкий уровень уклонения от уплаты налогов (обычно сельскохозяйственные и южные регионы, области с неразвитой промышленной инфраструктурой). Особо среди всех регионов выделяется Санкт-Петербург, для которого только небольшая часть проверок выявляет налоговые правонарушения.

Данные по налоговым проверкам, проводимым совместно с Органами внутренних дел, представлены на сайте Федеральной налоговой службы только за 2011 год (табл. 3), но они представляют

интерес с точки зрения взаимодействия участников налоговых отношений.

Данные о совместных с ОВД проверках свидетельствуют о том, что в настоящее время каждая 11-я выездная проверка организаций проводится совместно с ОВД, для физических лиц – каждая 12-я. При этом абсолютное количество проверок организаций практически в 3 раза превышает аналогичные контрольные мероприятия по физическим лицам.

При этом нелогичным является факт выявления нарушений в 99 % выездных налоговых проверках совместно с органами внутренних дел, так как высокая их доля не увязывается с данными самой Федеральной налоговой службы относительно общего количества нарушений в 5,4 % на начало 2013 года. Получается, что камеральные проверки практически не выявляют нарушений.

Из вышеприведенного статистического и аналитического материала можно сделать выводы о том, что налоговому контролю в России на современном этапе уделяется все возрастающее внимание. Однако итоги налоговых проверок противоречивы, причем, даже по данным самих налоговых органов. Ужесточающиеся методы контроля не всегда дают должные результаты в выявлении налоговых правонарушений и доначислении налогов. Они, скорее, усиливают противостояние налогоплательщиков и налоговых органов. Увеличение судебных решений в пользу налогоплательщиков за последние годы свидетельствует о предвзятом отношении к ним должностных лиц налоговых органов как к потенциально уклоняющимся от уплаты налогов субъектам. О совместном сотрудничестве, досудебном урегулировании споров можно говорить в связи с этим только в теории. Выходом из сложившейся ситуации видится смена приоритетов для налоговых органов, направленных на презумпцию «добросовестного налогоплательщика», совершенствование системы досудебного решения споров и введение системы наказаний за налоговые правонарушения для должностных лиц, налоговых органов.

Таблица 1

Сведения об организации и проведении камеральных и выездных налоговых проверок по состоянию на 01.01.2013 года

Наименование мероприятия	Количество единиц	Дополнительно начислено платежей, включая налоговые санкции и пени, тыс. руб.
Камеральные проверки: из них выявивших нарушения	34 918 358 1 878 975	57 927 665
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	–	58 451 242
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой: из них выявившие нарушения из них организаций	55 932 55 411 45 082	311 665 260

Таблица 2
Сведения об организации и проведении камеральных проверок в разрезе отдельных субъектов РФ
по состоянию на 01.01.2013 года

Наименование субъекта РФ	Количество		Дополнительно начислено платежей, включая налоговые санкции и пени	
	единиц	%	тыс. руб.	%
Центральный федеральный округ	10 605 892	100	19 337 475	100
Брянская область	287 301	2,71	135 321	0,70
Московская область	1 685 310	15,89	4 607 401	23,83
Смоленская область	256 739	2,42	678 455	3,51
город Москва	4 290 025	40,45	10 270 211	53,11
Северо-Западный федеральный округ	3 936 617	100	3 217 192	100
Архангельская область и Ненецкий АО	269 514	6,85	483 921	15,04
Мурманская область	194 984	4,95	309 817	9,63
Калининградская область	248 375	6,31	411 711	12,80
Ленинградская область	340 162	8,64	222 537	6,92
город Санкт-Петербург	1 833 452	46,57	774 483	24,07
Северо-Кавказский федеральный округ	1 126 823	100	4 828 000	100
Республика Дагестан	156 534	13,89	802 108	16,61
Чеченская Республика	80 490	7,14	149 441	3,10
Ставропольский край	609 334	54,08	3 213 357	66,56
Южный федеральный округ	3 301 203	100	4 997 220	100
Республика Калмыкия	71 710	2,17	340 709	6,82
Краснодарский край	1 377 680	41,73	1 994 721	39,92
Волгоградская область	561 610	17,01	878 373	17,58
Ростовская область	987 144	29,90	1 422 733	28,47
Приволжский федеральный округ	7 030 046	100	10 306 633	100
Республика Марий-Эл	150 336	2,14	75 645	0,73
Республика Татарстан	960 212	13,66	1 986 498	19,27
Пермский край	709 603	10,09	348 217	3,38
Самарская область	808 847	11,51	2 867 827	27,83
Уральский федеральный округ	3 096 733	100	3 793 860	100
Свердловская область	1 147 643	37,06	1 525 295	40,20
Курганская область	166 672	5,38	55 101	1,45
Челябинская область	890 217	28,75	900 643	23,74
Ямало-Ненецкий АО	120 873	3,90	453 992	11,97
Сибирский федеральный округ	4 363 756	100	5 426 870	100
Республика Хакасия	121 205	2,88	249 128	4,59
Алтайский край	519 404	11,90	324 636	5,98
Красноярский край	711 668	16,31	306 436	5,65
Иркутская область	581 956	13,34	2 566 686	47,30
Новосибирская область	680 848	15,60	639 789	11,79
Дальневосточный федеральный округ	1 438 057	100	5 137 921	100
Республика Саха (Якутия)	209 357	4,80	109 971	2,14
Приморский край	447 501	31,12	601 231	11,70
Камчатский край	88 857	6,18	173 129	3,37
Сахалинская область	130 425	9,07	3 965 268	77,18

Таблица 3
Результаты проверок налоговых органов с участием ОВД на 01.01.2011 года

Наименование мероприятия	Количество проверок		Доначислено, тыс. руб.	
	всего	из них совмест- но с ОВД	всего	из них совместно с ОВД
Выездные проверки организаций по всем видам налогов (сборов), включая пени и штрафные санкции, в том числе налогов	56 556	5 115	311 909 192	71 933 014
			231 690 182	51 536 205
Выездные проверки физических лиц по всем видам налогов (сборов), включая пени и штрафные санкции, в том числе налогов	18 990	1 538	21 924 962	7 504 389
			14 548 653	4 545 943

Литература

1. О налоговых органах Российской Федерации: закон РФ от 21.03.1991г. № 943 – I (с изм. и доп.).
2. БухВести.ру / http://www.buhvesti.ru/2011_news/statistika_nalogovykh_proverok.htm.
3. Соничев, А. Выездные проверки обходятся дороже / А. Соничев // РБК daily / <http://www.rbcdaily.ru/economy/opinion/562949986055004>
4. Пономарев, А. Досудебное производство: возможности совершенствования / А. Пономаренко // Законность. – 2009. – №6. – С. 47-48.
5. Середа, Е. Регулируем спор до суда / Е. Середа // Финансовый директор. – 2009. – №4 (76). – С. 58.
6. Шукюров, А.Т. Об обязательной процедуре досудебного урегулирования / А.Т. Шукюров // *Право в Вооруженных Силах*. – 2009. – № 2. – С. 36-37.
7. Колодина, И. Налоговая открывает двери / И. Колодина // Аудит. – 2008. – № 1. – С. 15.
8. Трофимова, Ж. Здравствуйте, я Ваш инспектор! / Ж. Трофимова // Аудит. – 2008. – №1. – С. 13-14.
9. I-BUSINESS / <http://i-business.ru/blogs/23062>.
10. Гагарин, П. Налоговые проверки бизнеса в 2012 году / П. Гагарин // Бухгалтерия.ру / <http://www.buhgalteria.ru/article/n54072>.
11. Федеральная налоговая служба / http://www.nalog.ru/kontr_func/nal_kont/viezd_prov/prov_concept/.
12. Федеральная налоговая служба / http://www.nalog.ru/kontr_func/nal_kont/kameralka/.

Боброва Анна Владимировна. Доктор экономических наук, профессор кафедры «Финансовый менеджмент», Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск). Телефон рабочий: 8 (351) 267-97-21.

THE OUTCOME OF BUSINESS TAX AUDITS

A.V. Bobrova

The statistical data on off-site and on-site inspections carried out by tax authorities together with the Ministry of Internal Affairs in the period from 2011-2012 are systematized and analyzed in the article, prospects and tendencies of tax control are evaluated, opinions of experts and public employees concerning tax control are presented and analyzed, recommendations for improving fiscal relations are given.

Keywords: tax audit, tax authorities, taxpayers, business, statistics.

Anna V. Bobrova. Doctor of Economic Sciences, Professor of the Department of Financial Management, South Ural State University (Chelyabinsk). Office phone: 8 (351) 267-97-21.

Поступила в редакцию 12 апреля 2013 г.