

УДК 336.025

**Г.П. Комарова***Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация***О.В. Змановская***Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация*

## К ВОПРОСУ О ПОНЯТИИ «ИНЫЕ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ»

**АННОТАЦИЯ.** В статье рассмотрены подходы к определению понятия «иных контрольных мероприятий», проводимых налоговыми органами. Возможности проведения таких мероприятий установлены в Налоговом кодексе РФ. Полномочия налоговых органов при проведении иных контрольных мероприятий в Кодексе не определены, как не определены содержание и последствия данных мероприятий, кроме ответственности за неисполнение требований. На практике налоговые органы проводят иные контрольные мероприятия в процессе предпроверочного анализа при отборе налогоплательщиков для выездной налоговой проверки. Проведение иных контрольных мероприятий увеличивает возможности контроля за соблюдением законодательства по налогам, сборам и страховым взносам налоговых органов, но создают определенные неудобства и дополнительные издержки, проблемы с контрагентами налогоплательщикам. У контрагентов запрашиваются документы о налогоплательщике, при этом в требованиях не всегда указываются сделки, подлежащие контролю, вместо этого указывают номер договора или налоговый период.

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА.** Иные контрольные мероприятия, предпроверочный анализ, налоговый контроль, налоговая проверка, опрос свидетелей, экспертиза, осмотр, выемка документов.

**ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ.** Дата поступления 5 мая 2018 г.; дата принятия к печати 18 марта 2019 г.; дата онлайн-размещения 10 апреля 2019 г.

**G.P. Komarova***Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation***O.V. Zmanovskaya***Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation*

## ON ISSUE OF THE CONCEPT “OTHER CONTROL MEASURES”

**ABSTRACT.** The article examines approaches to defining the concept “other control measures” carried out by tax authorities. The opportunities of making such arrangements are envisaged in the RF Tax Code. The tax authorities’ powers in carrying out other control measures in the Code are not specified together with the fact that not specified are the content and consequences of these measures, except the responsibility for non-performance of the requirements. In practice, the tax authorities carry out other control measures in the process of pre-testing analysis in selecting taxpayers for the on-site tax audit. Carrying out other control measures increases the possibilities of monitoring legal compliance in taxes, levies and insurance contributions of the tax authorities but creates certain inconveniences and additional costs, problems with contractors for taxpayers. The contractors are requested to present the documents about the taxpayer, while the requirements do not always specify the transactions to be controlled, instead they indicate the number of the contract or the tax period.

**KEYWORDS.** Other control measures, pre-check analysis, tax control, tax inspection, survey of witnesses, expert evaluation, inspection, seizure of documents.

**ARTICLE INFO.** Received May 5, 2018; accepted March 18, 2019; available online April 5, 2019.

© Комарова Г.П., Змановская О.В., 2019

Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации на 2016 г. и на плановый период 2017 и 2018 гг. определены действия исполнительных органов в области налогообложения и налогового администрирования на ближайшие три года. Приоритет в области налоговой политики определен как дальнейшее повышение эффективности налоговой системы<sup>1</sup>.

Одним из факторов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства является качественное налоговое администрирование, осуществление которого возложено на Федеральную налоговую службу и территориальные налоговые органы. Налоговое администрирование, как любая управленческая деятельность, включает контроль.

Налоговый контроль является обязательным финансовым контролем со стороны уполномоченных на то исполнительных органов власти. Определение указанного понятия закреплено в п. 1 ст. 82 Налогового кодекса Российской Федерации: «Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном налоговым кодексом»<sup>2</sup>.

Однако, не смотря на наличие официальной дефиниции, многие авторы [1, с. 37; 2, с. 154; 3, с. 39; 4, с. 236; 5, с. 85] предлагают свою формулировку данного понятия, указывая на то, что законодатель ограничивается перечислением составных элементов налогового контроля, вместо того, чтобы отразить его общую характеристику. Кроме того, легальное определение отсутствовало в течение восьми лет с момента вступления в силу первой части НК РФ. Указанные факты обусловили появление в научной литературе множество определений термина «налоговый контроль».

Налоговый контроль в Российской Федерации реализуется в виде определенных форм с помощью применения различных методов. Именно эти два понятия «форма» и «метод» используются для характеристики налогового контроля как процесса контрольной деятельности уполномоченных государственных органов за соблюдением налогового законодательства. Однако в НК РФ не содержится, определений «форма налогового контроля» и «метод налогового контроля». Официально законодательством в отношении этих категорий установлено только то, что, согласно п. 2 ст. 82 НК РФ «Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, плательщиков страховых взносов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных настоящим Кодексом»<sup>3</sup>.

Можно сделать вывод, что в Кодексе установлены формы контроля, основными из которых являются налоговые проверки.

При проведении налоговых проверок:

– любое физическое лицо может быть вызвано в качестве свидетеля для дачи показаний, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля, ст. 90 НК РФ;

<sup>1</sup> Концепция долгосрочного социально-экономического развития до 2020 г. : распоряжение Правительства РФ от 17 нояб. 2008 г. № 1662-р (с учетом поправок, внесенных распоряжением Правительства РФ 08 авг. 2009 г. № 1121-р) // Собрание законодательства РФ. 2008. № 47. Ст. 5489.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с посл. изм. от 26 декабря 2017 г.) // Рос. газ. 1998. 06 авг.

<sup>3</sup> Там же.

– должностные лица налоговых органов, непосредственно проводящие налоговую проверку имеют право доступа на территорию или в помещение проверяемого лица, ст. 91 НК РФ;

– должностное лицо налогового органа, производящее выездную налоговую проверку либо камеральную налоговую проверку на основе налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в случаях, предусмотренных п. 8 и 8.1 ст. 88 Кодекса вправе производить осмотр территорий, помещений лица, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов, ст. 92 НК РФ;

– должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого лица необходимые для проверки документы, ст. 93 НК РФ;

– должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у контрагента или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента), эти документы (информацию), согласно п. 1 ст. 93.1 НК РФ.

В п. 2. ст. 93.1 установлено, что, если вне рамок проведения налоговых проверок у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения документов (информации) относительно конкретной сделки, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эти документы (информацию) у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих документами (информацией) об этой сделке.

Данным пунктом не установлено, в каких именно случаях вне рамок проверок у налоговых органов может возникнуть данная необходимость, то есть полномочия должностных лиц в этом случае не ограничены, а права налогоплательщика ущемлены. Кроме того, в п. 3 данной статьи указаны иные мероприятия налогового контроля, и их содержание также не определено.

В настоящее время особое значение отведено камеральным налоговым проверкам по следующим причинам:

- регулярность их проведения;
- сплошной характер проверок.

Однако, не смотря на указанные преимущества камерального налогового контроля, еще более эффективным является выездной налоговый контроль ввиду того, что подразумевает тесное соприкосновение с налогоплательщиком, так как по общему правилу выездная налоговая проверка проводится на территории проверяемого налогоплательщика [6, с. 11; 7; 8, с. 120]. Однако, в исключительных случаях выездную проверку можно проводить на территории налогового органа. Для этого налогоплательщик должен написать письмо (заявление) налоговому органу и подтвердить факт отсутствия у него помещений для проведения проверки. Самостоятельно налоговый орган не имеет права назначить проверку по своему местонахождению. Несоблюдение этого условия может повлечь признание проверки судом незаконной.

Методика проведения выездной налоговой проверки предусматривает следующие этапы [9, с. 48]:

- подготовка к проведению выездной налоговой проверки — предпроверочный анализ;
- проведение выездной налоговой проверки;
- оформление акта выездной налоговой проверки;
- принятие решения по проверке.

Планирование выездной проверки является неотъемлемой и важной частью организации ее проведения. В настоящее время ФНС РФ установлен единый порядок планирования выездных налоговых проверок. Планирование выездной налоговой проверки предусматривает следующее:

– определение перечня объектов, которые подлежат проверке в следующем квартале,

- определение примерных сроков проверки,
- определение объема проверки,
- определение необходимых ресурсов
- определение примерных сумм, подлежащих доначислению.

Планирование выездной налоговой проверки основано на «Концепции системы планирования выездных налоговых проверок», утвержденной приказом ФНС РФ от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333<sup>4</sup>. Указанная концепция предусматривает новый подход к построению системы отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок.

Указанная выше Концепция — является открытым процессом, который предусматривает, что отбор плательщиков налогов и сборов на выездной налоговый контроль осуществляется на основании общедоступных критериев риска. К таким рискам, в частности, относятся следующие:

- налоговая нагрузка конкретного налогоплательщика ниже среднеотраслевой;
- отражение конкретным налогоплательщиком убытков на протяжении нескольких налоговых периодов;
- неоднократное приближение к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, которые дают право налогоплательщику применять специальные налоговые режимы;
- неоднократное изменение местонахождения, влекущее снятие с учета и постановку на учет в разных налоговых органах;
- и др.

В ходе предпроверочного анализа проводятся следующие мероприятия:

- анализируется деятельность организации-налогоплательщика по показателям бухгалтерской и налоговой отчетности;
- сопоставляются отдельные показатели представленной отчетности с аналогичными показателями предыдущего периода;
- анализируется уровень динамики финансовых, налоговых и экономических показателей деятельности налогоплательщика;
- анализируются первичные документы, представленные налогоплательщиком и его контрагентами [10, с. 187].

Именно для проведения предпроверочного анализа должностные лица налоговых органов направляют контрагентам требования на предоставления информации и документов бухгалтерского и налогового учета в рамках камеральных проверок налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль организаций. Перечень истребованных документов часто превышает период, за который проводится камеральная проверка.

Конечно, в результате указанного анализа устанавливается достоверность и реальность показателей, указанных в отчетности и формируется заключение, которое включает оценку выявленных ошибок и искажений.

Таким образом, проверка, по сути, начинается задолго до момента принятия решения о ее проведении и вручения данного решения налогоплательщику. Этому моменту предшествует очень трудоемкий процесс.

При проведении выездной налоговой проверки используются следующие налогово-проверочные действия:

1. Истребование документов у проверяемого лица.
2. Истребование документов у третьих лиц.

<sup>4</sup> Концепция системы планирования выездных налоговых проверок [Электронный ресурс] : приказ ФНС РФ от 30 апр. 2007 г. № ММ-3-06/333 // СПС «КонсультантПлюс». (11.02.2018 г.)

3. Осмотр.
4. Инвентаризация.
5. Привлечение эксперта, специалиста, переводчика.
6. Допрос свидетеля.
7. Выемка документов.

Выбор того или иного действия зависит от качества предпроверочного анализа, предполагаемых нарушений, оценки достаточности получаемых в ходе каждого из них доказательств. Этому способствует получение дополнительной информации о налогоплательщике от контрагентов.

Таким образом, при осуществлении выездного налогового контроля у налогового органа есть возможность выявить больше налоговых правонарушений, получить более достоверную информацию, обнаружить факты недобросовестности налогоплательщиков, и тем самым увеличить поступления в бюджет, так как используется больше методов, которые являются достаточно эффективными для сбора качественной доказательственной базы.

По итогам исследования сделан вывод, что выездная налоговая проверка — это достаточно сложный и трудоемкий процесс, требующий больших усилий и высокой квалификации работников налоговых органов. При этом именно налоговая проверка, как наиболее результативный вид налогового контроля, позволяет выявить налоговую задолженность [11, с. 117].

Налоговая задолженность — это потенциальный доход государства. Состояние налоговой задолженности России в определенной степени свидетельствует об уровне результативности налогового администрирования, фискальных усилий налоговых органов [11, с. 117].

Динамика налоговой задолженности в бюджетную систему Российской Федерации отражена в табл. 1. Анализ приведенных данных показывает, что задолженность в целом по Российской Федерации с 01.01.2014 по 01.01.2018 снизилась на 20 452 507 тыс. р. (1,86 %), что является положительной тенденцией. На указанный факт повлияло снижение федеральных налогов на 46,43 % и региональных налогов на 86,25 %. При этом наблюдается значительное увеличение задолженности по налогам и сборам по местным налогам на 83,00 %, и небольшое увеличение задолженности по налогам, уплачиваемым при применении специальных налоговых режимов.

Таблица 1

*Налоговая задолженность в бюджетную систему Российской Федерации*

Вид налогов	01.01.2014	01.01.2015	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018	изменение	
	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	%
федеральные	898 519 941	902 035 301	843 961 718	1 038 401 177	481 319 946	-417 199 995	-46,43
региональные	116 905 417	137 526 091	165 484 551	199 483 695	16 069 810	-100 835 607	-86,25
местные	47 946 948	60 166 827	72 795 432	95 254 946	87 743 538	39 796 590	83,00
специальные налоговые режимы	35 941 697	39 074 687	42 042 734	46 569 946	38 424 448	2 482 751	6,91
<i>Итого</i>	<i>1 099 314 003</i>	<i>1 138 802 906</i>	<i>1 124 284 435</i>	<i>1 379 709 058</i>	<i>1 078 861 496</i>	<i>-20 452 507</i>	<i>-1,86</i>

Таблица составлена автором на основании данных отчетов о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговыми санкциям форма № 4-НМ за 2013–2017 гг. [https://www.nalog.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (18.03.2018)

Причины снижения задолженности видятся следующие. В настоящее время деятельность Федеральной налоговой службы направлена на создание прозрач-



ной налоговой среды и добровольному уточнению обязательств. В 2017 г. по результатам аналитической работы (в том числе АСК НДС) дополнительно поступило 56 млрд р., сократилась доля сомнительных вычетов по НДС более, чем в 13 раз.

Применение согласительных процедур, направленных на снижение задолженности в рассрочку (заключение мировых соглашений) позволило сократить задолженность по сравнению с 2016 г. в 3 раза, по сравнению с 2015 г. в 14 раз, сохраняя при этом бизнес, рабочие места, деловую репутацию налогоплательщика<sup>5</sup>.

На рис. 1 отражена динамика налоговой задолженности Иркутской области. Налоговая задолженность Иркутской области с 2013 по 2017 г. снизилась на 21 %, что положительно влияет на пополнение бюджета. Однако в указанный период тренд имеет зигзагообразную форму. Большой скачок в сторону увеличения налоговой задолженности наблюдается с 01.01.2016 по 01.01.2017. (21,57 %), затем происходит резкое снижение в период с 01.01.2017 по 01.01.2018 (на 34 %).

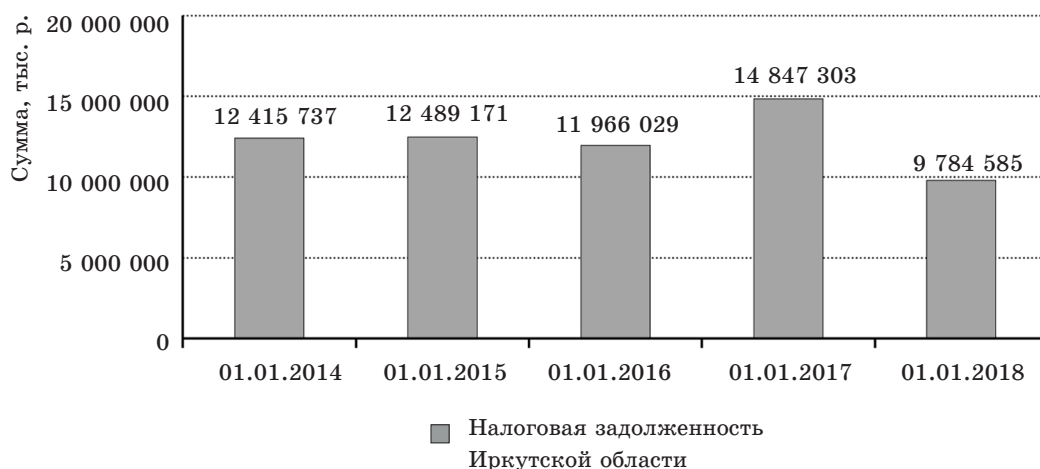


Рис. 1. Динамика задолженности по налогам и сборам в Иркутской области

Цифровые данные табл. 2 говорят о том, что налоговая задолженность по федеральным налогам с 2013 по 2017 гг. снизилась на 52,09 %, что благоприятно влияет мобилизацию платежей в бюджет. При этом отрицательное влияние оказало увеличение задолженности по региональным налогам (103,43 %), местным налогам (163,12 %), специальным налоговым режимам (15,47 %). Указанный факт обусловлен низкой собираемостью указанных налогов в установленный срок уплаты, доначислениями по результатам контрольной работы и отсутствием по ним взысканий, по имущественным налогам (земельный налог) — изменение кадастровой стоимости в большей степени в сторону увеличения.

Структура налоговой задолженности Иркутской области по состоянию на 01.01.2014 и 01.01.2018 представлена рис. 2. По состоянию на 01.01.2014 задолженность по налогам и сборам была сформирована следующим образом: 80 % по федеральным налогам, 10 % — по региональным налогам, 6 % — по местным налогам, 4 % — по налогам, уплачиваемым при применении специальных налоговых режимов.

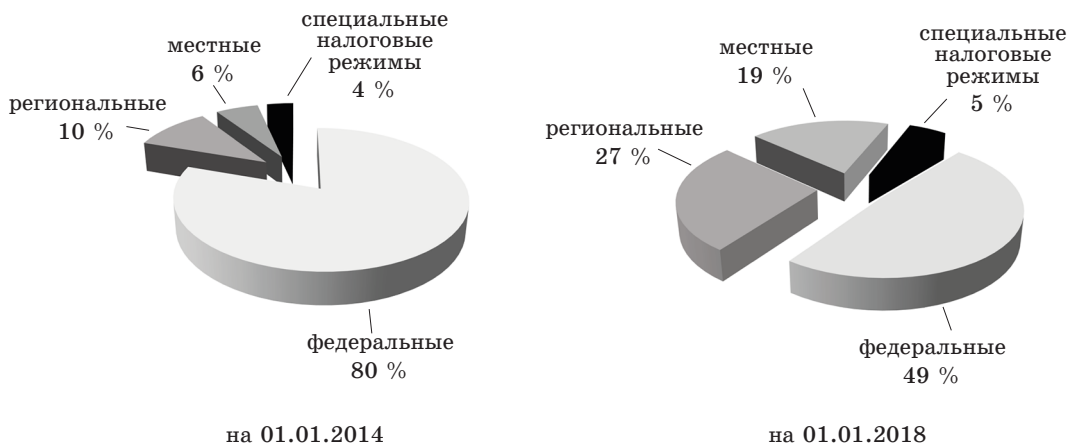
<sup>5</sup> Итоги работы налоговых органов за 2017 г. URL: [https://www.nalog.ru/rn77/news/activities\\_fts/7255441/](https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/7255441/) (19.03.2018)

Таблица 2

*Динамика налоговой задолженности Иркутской области по видам налогов*

Вид налогов	01.01.2014	01.01.2015	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018	изменение	
	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	тыс. р.	%
федеральные	9 972 478	9 595 591	8 460 914	10 262 557	4 778 055	-5 194 423	-52,09
региональные	1 292 070	1 535 678	1 973 365	2 600 976	2 628 444	1 336 374	103,43
местные	710 307	918 244	1 120 689	1 559 895	868 978	1 158 671	163,12
специальные налоговые режимы	440 882	439 658	411 061	423 875	509 108	68 226	15,47
<i>Итого</i>	12 415 737	12 489 171	11 966 029	14 847 303	9 784 585	-2 631 152	-21,19

Таблица составлена автором на основании данных отчетов о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям форма № 4-НМ за 2013–2017 гг. [https://www.nalog.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (18.03.2018)



*Рис.2. Структура налоговой задолженности Иркутской области по состоянию на 01.01.2014 и на 01.01.2018*

Результативность налогового контроля приведена в табл. 3.

Таблица 3

*Результативность налогового контроля на примере Российской Федерации*

вид проверки	01.01.2014		01.01.2015	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018		изменение за 2013–2017 гг.	
	шт.	доля (%)	шт.	шт.	шт.	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)
камеральные налоговые проверки	34 190 517	99,88	32 869 796	31 932 313	39 977 955	55 859 332	99,96	21 668 815	63,38
из них выявившие нарушения	1 763 905	5,16	1 963 317	1 948 611	2 254 430	3 014 158	5,40	1 250 253	70,88

Окончание табл. 3

вид проверки	01.01.2014		01.01.2015	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018		изменение за 2013–2017 гг.	
	шт.	доля (%)	шт.	шт.	шт.	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)
выездные налоговые проверки	41 329	0,12	35 757	30 662	26 043	20 162	0,04	-21 167	-51,22
из них выявившие нарушения	40 831	98,80	35 314	30 346	25 796	19 777	98,09	-21 054	-51,56
<i>Всего</i>	<i>34 231 846</i>	<i>100,00</i>	<i>32 905 553</i>	<i>31 962 975</i>	<i>40 003 998</i>	<i>55 879 494</i>	<i>100,00</i>	<i>21 647 648</i>	<i>63,24</i>
из них выявившие нарушения	1 804 736	5,27	1 998 631	1 978 957	2 280 226	3 033 935	5,43	1 229 199	68,11

Таблица составлена автором на основании данных отчетов о результатах осуществления налогового и иных видов контроля, пеням и налоговым санкциям форма № 2-НК за 2013–2017 гг. [https://www.nalog.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (09.03.2018)

По состоянию на 01.01.2018 влияние каждого вида на общий объем налоговой задолженности изменилось. Так, доля задолженности по федеральным налогам приняла значение — 49 %, по региональным налогам — 27 %, по местным налогам — 19 %, по налогам при использовании специального налогового режима — 5 %.

Динамика доначислений в целом по Российской Федерации по каждому виду налоговой проверки за 2013–2017 гг. отражена на рис. 3.

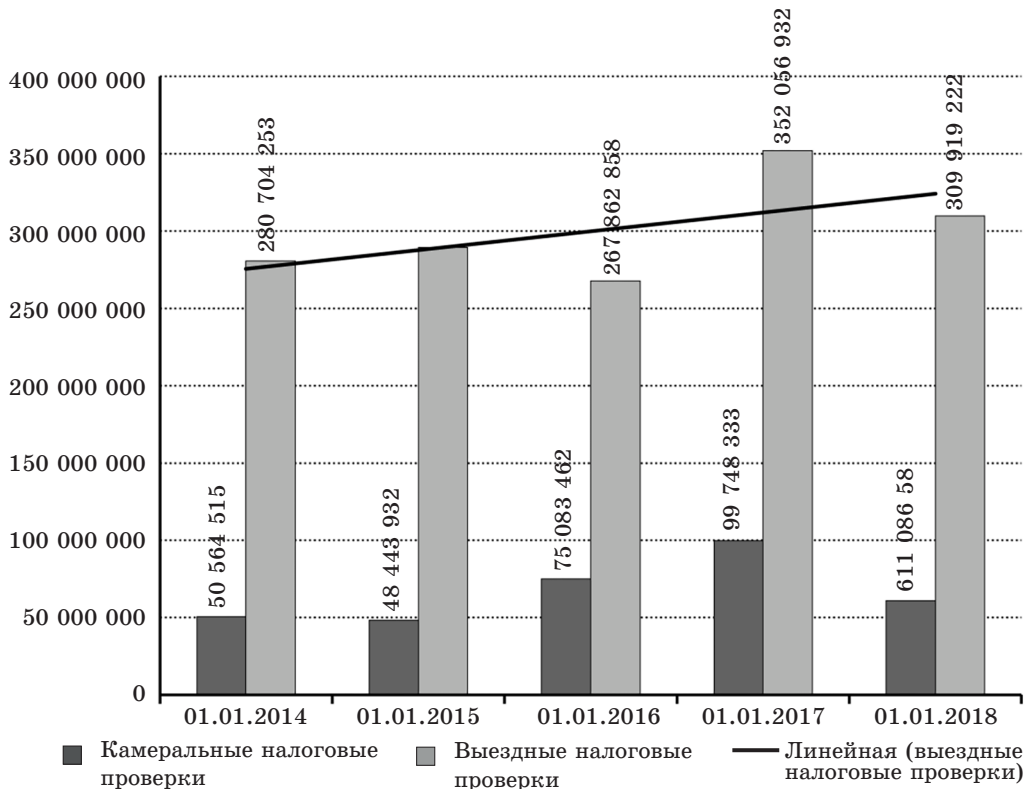


Рис. 3. Динамика доначислений по результатам налогового контроля в Российской Федерации (тыс. р.)



Данные рис. 3 показывают, что наибольшая сумма доначислений приходится на выездные налоговые проверки (на 01.01.2018 сумма доначислений по выездным проверкам составила 309 919 222 тыс. р., сумма доначислений по камеральным проверкам составила 61 108 658 тыс. р.). При этом линия тренда выездных налоговых проверок за период с 01.01.2014 по 01.01.2018 имеет тенденцию увеличения. Таким образом, по суммам, поступившим в бюджет, в результате налогового контроля наиболее результативной формой также являются выездные налоговые проверки.

Результативность выездных налоговых проверок в разрезе вида налогоплательщика (организации, индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой, физические лица) приведена в табл. 4.

Таблица 4

**Результативность выездных налоговых проверок в Российской Федерации  
в разрезе налогоплательщиков**

Вид налоговой проверки	01.01.2014		01.01.2015		01.01.2016		01.01.2017		01.01.2018		изменение за 2013–2017 гг	
	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)
организации	33 203	80,34	29 458	82,38	26 192	85,42	22594	86,76	17561	87,10	-15642	-47,1
из них выявившие нарушения	32 806	98,80	29 078	98,71	25 947	99,06	22402	99,15	17335	98,71	-15471	-47,2
индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой	6 566	15,89	4 787	13,39	3 201	10,44	2285	8,77	1827	9,06	-4 739	-72,2
из них выявившие нарушения	6 508	99,12	4 749	99,21	3 171	99,06	2268	99,26	1796	98,30	-4 712	-72,4
физические лица, за исключением лиц, занимающихся частной практикой	1 560	3,77	1 512	4,23	1 269	4,14	1164	4,47	774	3,84	-786	-50,4
из них выявившие нарушения	1 517	97,24	1 487	98,35	1 228	96,77	1126	96,74	646	83,46	-871	-57,4
<i>Всего</i>	41 329	100,00	35 757	100,00	30 662	100,0	26 043	100,0	20162	100,0	-21167	-51,2
из них выявившие нарушения	40 831	98,80	35 314	98,76	30 346	98,97	25 796	99,05	19777	98,09	-21054	-51,6

Таблица составлена автором на основании данных отчетов о результатах осуществления налогового и иных видов контроля, пеням и налоговым санкциям форма № 2-НК за 2013–2017 гг. [https://www.nalog.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (09.03.2018)

Данные табл. 4 свидетельствуют о том, что за 2013–2017 гг. количество выездных проверок в целом по Российской Федерации снизилось 51,22 %. Указанный факт обусловлен тем, что взаимодействие между налоговыми органами и налогоплательщиками должно быть направлено на сотрудничество, выездная налоговая проверка должна быть крайней мерой воздействия и способом выявления нарушений налогового законодательства. В анализируемом периоде их доля варьируется от 80,34 %

до 97,10 %. Фактически количество проведенных выездных проверок организаций в 2017 г. по сравнению с 2013 г. снизилось на 15 642 шт. проверки и составило 17 561 шт. При этом доля результативных проверок в 2017 г. составила 98,71 %.

Доля выездных проверок индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой, варьируется от 9,06 % до 15,89 %. При этом из них, доля проверок, выявивших нарушения находится в интервале от 98,30 % до 99,26 %. Лицами, наименее подверженными выездному налоговому контролю являются физические лица. В 2017 г. доля таких проверок составила 3,84 %, из которых 83,46 % являются результативными.

На рисунке 4 отражена динамика доначислений по каждому виду налогоплательщика. Данные графика на рис. 4 свидетельствуют о том, что наибольший объем доначислений приходится на выездные проверки организаций. При этом в период с 01.01.2014 по 01.01.2017 наблюдается рост указанного показателя, что в последующем благоприятно сказывается на поступлении денежных сумм в бюджет. По состоянию на 01.01.2018 отмечается небольшое снижение сумм доначислений по сравнению предыдущим аналогичным периодом.

По состоянию на 01.01.2018 объем доначислений по выездным налоговым проверкам организаций составил 301 143 934 тыс. р. Объем доначислений по результатам проверок индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой, в анализируемом периоде имеет устойчивую тенденцию к снижению в 2017 г. по сравнению с 2013 г. снизился с 9 266 706 тыс. р. до 7 156 833 тыс. р. Объем доначислений по физическим лицам в 2017 г. по сравнению с 2013 г. также снизился и составил 1 618 405 тыс. р. Снижение объемов доначислений обусловлено сокращением количества проверок, в том числе проверок, при которых были выявлены правонарушения.



Рис. 4. Динамика доначислений по результатам выездных налоговых проверок в Российской Федерации

В табл. 5 представлена информация о количестве результативных проверок, проведенных в Иркутской области в разрезе налогов. Анализ указанной таблицы показывает, что количество выездных налоговых проверок за рассматриваемый период, в которых были выявлены нарушения, сократились на 638 ед. (51,41 %) и по состоянию на 01.01.2018 их число составило 603 ед.

Таблица 5

*Количество выездных налоговых проверок проведенных в Иркутской области в разрезе налогов*

вид налога	01.01.2014		01.01.2015		01.01.2016		01.01.2017		01.01.2018		изменение 2013–2017	
	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)	шт.	доля (%)
налог на прибыль	385	13,89	271	15,70	194	15,71	197	14,87	213	15,96	-172	-44,68
из них выявившие нарушения	292	75,84	214	78,97	149	76,80	150	76,14	147	69,01	-145	-49,66
НДФЛ	537	19,38	374	21,67	259	20,97	299	22,57	283	21,20	-254	-47,30
из них выявившие нарушения	377	70,20	272	72,73	197	76,06	229	76,59	188	66,43	-189	-50,13
НДС	450	16,24	318	18,42	218	17,65	235	17,74	256	19,18	-194	-43,11
из них выявившие нарушения	329	73,11	254	79,87	185	84,86	199	84,68	200	78,13	-129	-39,21
НДПИ	28	1,01	23	1,33	23	1,86	17	1,28	17	1,27	-11	-39,29
из них выявившие нарушения	5	17,86	3	13,04	6	26,09	7	41,18	4	23,53	-1	-20,00
налог на имущество организаций	362	13,06	249	14,43	180	14,57	194	14,64	197	14,76	-165	-45,58
из них выявившие нарушения	38	10,50	27	10,84	21	11,67	21	10,82	19	9,64	-19	-50,00
транспортный налог	305	11,01	232	13,44	187	15,14	185	13,96	198	14,83	-107	-35,08
из них выявившие нарушения	46	15,08	45	19,40	25	13,37	23	12,43	13	6,57	-33	-71,74
остальные налоги	704	25,41	259	15,01	174	14,09	198	14,94	171	12,81	-533	-75,71
из них выявившие нарушения	154	21,88	67	25,87	37	21,26	56	28,28	32	18,71	-122	-79,22
контрольная сумма	2 771	100,00	1 726	100,00	1 235	100,00	1 325	100,00	1 335	100,00	-1 436	-51,82
из них выявившие нарушения	1 241	44,79	882	51,10	620	50,20	685	51,70	603	45,17	-638	-51,41

Таблица составлена автором на основании данных отчетов о результатах осуществления налогового и иных видов контроля, пеням и налоговым санкциям форма № 2-НК за 2013–2017 гг. [https://www.nalog.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (11.03.2018)

В период с 01.01.2014 по 01.01.2018 наибольшее количество проверок приходится на следующие виды налогов: НДФЛ, НДС, налог на прибыль. Кроме того результативность проверок по указанным налогам гораздо выше, чем по остальным.

Статистические данные табл. 6 свидетельствуют об увеличении доначислений по результатам выездных налоговых проверок в Иркутской области имеет поло-

жизельную динамику. С 01.01.2014 по 31.01.2018 этот показатель увеличился на 453 120 тыс. р. (14,59 %), и составил 3558 897 тыс. р., что составляет 58,73 % от общей суммы доначислений по результатам контрольной работы. Увеличение доначислений произошли по следующим видам налогов: Налог на прибыль на 245 214 тыс. р. (20,70 %), НДС на 157 965 тыс. р. (13,10 %), НДСП — на 28 171 тыс. р. (699,9 %). По состоянию на 01.01.2014 наибольший объем доначислений приходится на НДС — 1 205 419 тыс. р., что составляет 38,81 % от все всей суммы доначислений по результатам выездных налоговых проверок, по налогу на прибыль — 1 184 839 тыс. р. (38,15 %).

По состоянию на 01.01.2018 по указанным налогам также больше всего найдено правонарушений. По налогу на прибыль — 1 430 053 тыс. р. (40,18 %), по НДС — 1 363 384 тыс. р. (38,31 %).

Таким образом, нами проведен анализ результатов контрольной работы налоговых органов, а именно по выездным налоговым проверкам. Анализ показал, что наиболее эффективной формой налогового контроля как на уровне Российской Федерации, так и на уровне ее субъектов.

Таблица 6

*Доначисления по результатам выездных налоговых проверок  
в Иркутской области в разрезе налогов*

вид налога	01.01.2014		01.01.2015		01.01.2016		01.01.2017		01.01.2018		изменение 2013–2017	
	тыс.р.	доля (%)	тыс.р.	доля (%)	тыс.р.	доля (%)	тыс.р.	доля (%)	тыс.р.	доля (%)	тыс.р.	доля (%)
налог на прибыль	1 184 839	38,15	695 325	26,07	661 666	29,18	602 917	19,57	1 430 053	40,18	245 214	20,70
НДФЛ	407 053	13,11	771 677	28,93	624 915	27,56	600 610	19,49	366 508	10,30	-40 545	-9,96
НДС	1 205 419	38,81	1 061 662	39,80	902 740	39,81	1 349 558	43,79	1 363 384	38,31	157 965	13,10
НДСП	4 025	0,13	2 562	0,10	2 095	0,09	441 599	14,33	32 196	0,90	28 171	699,90
налог на имущество организа- ций	29 140	0,94	926 61	3,47	43 121	1,90	37 765	1,23	23 081	0,65	-6 059	-20,79
транспорт- ный налог	1 424	0,05	658	0,02	177	0,01	1383	0,04	162	0,00	-1262	-88,62
остальные налоги	273 877	8,82	42 778	1,60	32 770	1,45	47735	1,55	343 513	9,65	69 636	25,43
Всего ВНП	3 105 777	72,39	2 667 323	67,00	2 267 484	64,78	3 081 567	63,38	3 558 897	58,73	453 120	14,59
всего по результатам конт- рольной работы	4 290 331	100	3 980 981	100	3 500 272	100	4 862 162	100	6 059 498	100	1 769 167	41,24

Таблица составлена автором на основании данных отчетов о результатах осуществления налогового и иных видов контроля, пеням и налоговым санкциям форма № 2-НК за 2013–2017 гг. [https://www.nalog.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (11.03.2018)

В настоящее время планирование выездных налоговых проверок основывается на выполнении определенного перечня контрольных мероприятий, которые связаны с автоматизированным отбором плательщиков налогов и сборов. В этот перечень включены мероприятия по истребованию документов, регистров налогового и бухгалтерского учета у контрагентов. Постоянное истребование у контрагента информации в отношении одного и того же поставщика, подрядчика приводит к тому, что у контрагента появляются сомнения в добросовестности поставщика или подрядчика, то есть подобные контрольные действия должностных лиц налоговых органов наносят вред репутации налогоплательщика и потере покупателей.

Для решения данной проблемы целесообразно в Налоговом кодексе РФ четко регламентировать не только проведение налоговых проверок, но и иных контрольных мероприятий.

### Список использованной литературы

1. Голоманчук Э.В. Правовой анализ понятия, сущности и видов налогового контроля / Э.В. Голоманчук // Научный вестник ВФ РАНХ и ГС. Серия: Юриспруденция. — 2016. — № 1. — С. 36–40.
2. Каратаев А.С. Теория налогового контроля и ее обусловленность особенностями налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков / А.С. Каратаев, Г.Е. Каратаева // Экономические науки. — 2010. — Т. 69, № 8. — С. 153–156.
3. Мухина Е.Р. Налоговый контроль: понятие, функции, цели, принципы [Электронный ресурс] / Е.Р. Мухина // APRIORI. Серия: Гуманитарные науки. — 2015. — № 2. — Режим доступа: <http://apriori-journal.ru/serial/2-2015/Muhina.pdf>.
4. Налоговый менеджмент. Продвинутый курс : учебник / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2014. — 559 с.
5. Поролло Е.В. Налоговый контроль: сущность и место в системе государственного финансового контроля / Е.В. Поролло // Terra Economicus. — 2013. — Т. 11, № 3. — С. 84–87.
6. Егорова Е. Н. Основные формы организации налогового контроля в России / Е.Н. Егорова, Д.А. Савин // Сервис в России и за рубежом. — 2012. — № 7. — С. 9–14.
7. Черномордов Л. И. Организационно-правовые методы и формы осуществления налогового контроля / Л.И. Черномордов // Культура народов Причерноморья. — 2008. — № 144. — С. 57–61.
8. Шакирова К.К. Роль налоговых проверок в повышении эффективности налогового контроля / К.К. Шакирова // Вестник научных конференций. — 2017. — № 1-2. — С. 118–122.
9. Слесарева Ю.А. Методика и организация выездных налоговых проверок / Ю.А. Слесарева // Инновационное развитие экономики. — 2013. — № 5. — С. 47–50.
10. Наливайченко М.С. Эффективность концепции системы планирования выездных налоговых проверок во времени / М.С. Наливайченко // Ученые записки Тамбовского отделения РoCМУ. — 2015. — № 4. — С. 185–191.
11. Дедусенко М.Л. Выявление резервов увеличения налоговых поступлений в бюджеты различных уровней / М.Л. Дедусенко, Д.А. Кузьмина // Молодой ученый. — 2012. — № 10. — С. 117–120.

### References

1. Golomanchuk E.V. Legal Analysis of the Notion, Essence and Types of Tax Control. *Nauchnyi vestnik Volgogradskogo filiala RANKhiGS. Seriya: Yurisprudentsiya = Scientific Bulletins. Jurisprudence*, 2016, no. 1, pp. 36–40. (In Russian).
2. Karataev A.S., Karataeva G.E. Theory of tax control and its predicament by features of tax administration for major taxpayers. *Ekonomicheskie nauki = Economic sciences*, 2010, vol. 69, no. 8, pp. 153–156. (In Russian).
3. Mukhina E.R. The Tax Control: Concepts, Functions, Objectives, Principles. *APRIORI. Seriya: Gumanitarnye nauki = Apriori Journal*, 2015, no. 2. Available at: <http://apriori-journal.ru/serial/2-2015/Muhina.pdf>. (In Russian).
4. Maiburov I.A., Ivanov Yu.B. (eds). *Nalogovyi menedzhment. Prodvinutyi kurs* [Tax management. An advanced course]. Moscow, Yuniti-Dana Publ., 2014. 559 p.
5. Porollo E.V. Tax Control: the Nature and Role in the System of State Financial Control. *Terra Economicus*, 2013, vol. 11, no. 3, pp. 84–87. (In Russian).
6. Egorova E. N., Savin D. A. Main Forms of Russian Tax Control Organizing. *Servis v Rossii i za rubezhom = Services in Russia and abroad*, 2012, no. 7, pp. 9–14. (In Russian).
7. Chernomordov L. I. Organizational and legal methods and forms of performing tax control. *Kul'tura narodov. Prichernomor'ya = Culture of the Black Sea Region peoples*, 2008, no. 144, pp. 57–61. (In Russian).
8. Shakirova K.K. Role of tax inspection in increasing efficiency of tax control. *Vestnik nauchnykh konferentsii = Bulletin of Scientific Conferences*, 2017, no. 1-2, pp. 118–122. (In Russian).

9. Slesareva Yu.A. Methods and arrangement of on-site tax inspections. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki = Innovative Development of Economy Journal*, 2013, no. 5, pp. 47–50. (In Russian).

10. Nalivaychenko M.S., Filatova I.I. The Efficiency of the Concept of System of Planning of Exit Tax Audits in Time. *Uchenye zapiski Tambovskogo RoSMU = Schollary notes of the Tambov regional branch of the Russian union of young scientists*, 2015, no. 4, pp. 185–191. (In Russian).

11. Dedusenko M.L., Kuz'mina D.A. Identifying reserves of increasing tax revenues in budgets of various levels. *Molodoi uchenyi = Young Scientist*, 2012, no. 10, pp. 117–120. (In Russian).

### Информация об авторах

*Комарова Галина Петровна* — кандидат экономических наук, доцент, кафедра налогов и таможенного дела, Байкальский государственный университет, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11, e-mail: komarova51@mail.ru.

*Змановская Ольга Викторовна* — кандидат экономических наук, доцент, кафедра налогов и таможенного дела, Байкальский государственный университет, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11, e-mail: zmanov@mail.ru.

### Authors

*Galina P. Komarova* — Ph.D. in Economics, Associate Professor, Chair of Taxes and Customs, Baikal State University, 11 Lenin St., 664003, Irkutsk, e-mail: komarova51@mail.ru.

*Olga V. Zmanovskaya* — Ph.D. in Economics, Associate Professor, Chair of Taxes and Customs, Baikal State University, 11 Lenin St., 664003, Irkutsk, e-mail: zmanov@mail.ru.

### Для цитирования

Комарова Г.П., Змановская О.В. К вопросу о понятии «иные контрольные мероприятия» / Г.П. Комарова, О.В. Змановская // *Baikal Research Journal*. — 2019. — Т. 10, № 1. — DOI : 10.17150/2411-6262.2019.10(1).7.

### For Citation

Komarova G.P., Zmanovskaya O.V. On Issue of the Concept “Other Control Measures”. *Baikal Research Journal*, 2019, vol. 10, no. 1. DOI: 10.17150/2411-6262.2019.10(1).7. (In Russian).