

**Министерство науки и высшего образования Российской Федерации**  
**Федеральное государственное бюджетное образовательное**  
**учреждение высшего образования**  
**«Пензенский государственный университет»**

Юридический институт

Кафедра  
Государственно-правовые дисциплины

Направление подготовки

40.03.01

Юриспруденция

Профиль Правозащитная деятельность

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

по теме

Основы налогового контроля в Российской Федерации: проблемы и  
пути совершенствования

Студент 22ЮДО1

номер группы

Гусев Сергей Александрович

подпись, дата

фамилия, имя, отчество полностью

**Научный руководитель**

к.ю.н., доцент ПГУ,

наименование организации

подпись, дата

Костин В.Е.

фамилия, инициалы

**Консультанты:**

ПО

наименование раздела, звание, должность

подпись, дата

фамилия, инициалы

ПО

наименование раздела, звание, должность

подпись, дата

фамилия, инициалы

ПО

наименование раздела, звание, должность

подпись, дата

фамилия, инициалы

**Нормоконтролер:** к.ю.н., доцент

должность

подпись, дата

Елистратова О.В.

фамилия, инициалы

*Работа допущена к защите* (протокол заседания кафедры от \_\_\_\_ 202 № \_\_)

Заведующий кафедрой ГПД

название

подпись,

дата

Суменков С.Ю.

фамилия, инициалы

*Работа защищена с оценкой* \_\_\_\_ (Протокол от \_\_\_\_ 202 г. № \_\_)

Секретарь ГЭК

подпись,

дата

Антипкина Е.Г.

фамилия, инициалы

Пенза, 2025г.

# ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

## Юридический институт

Направление 40.03.01 «Юриспруденция»

Профиль \_\_\_\_\_

### УТВЕРЖДАЮ

Зав. кафедрой \_\_\_\_\_  
название  
\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
(подпись) (и.о фамилия)  
\_\_\_\_\_ 202\_ г.

### ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу студента (ки) гр.№ \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
(фамилия, имя, отчество)

1. **Тема работы** «Основы налогового контроля в РФ: проблемы и пути совершенствования»
2. **Научный руководитель** к.и.н., доцент Костин В.Е.
3. **Дата выдачи задания** 03.02.2025 г.
4. **Срок сдачи студентом законченной работы** 19.05.2025 г.
5. **Перечень подлежащих разработке вопросов**
  - Понятие, сущность и функции налогового контроля
  - Правовые основы налогового контроля в РФ
  - Формы и методы осуществления налогового контроля
  - Особенности проведения камеральных налоговых проверок
  - Особенности проведения выездных налоговых проверок
  - Проблемы реализации налогового контроля в РФ
  - Пути совершенствования законодательной базы и правоприменительной практики налогового контроля

| Раздел                                                                | Консультант | Подпись, дата                                               |                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
|                                                                       |             | Задание выдал                                               | Выполненное задание принял                                  |
| Введение                                                              |             | 03 февраля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя) | 17 февраля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя) |
| Теоретические основы<br>налогового контроля в<br>Российской Федерации |             | 17 февраля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя) | 03 марта 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)   |
| Практические аспекты<br>налогового контроля в<br>современной России   |             | 03 марта 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)   | 07 апреля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)  |
| Пути<br>совершенствования<br>системы налогового<br>контроля в РФ      |             | 07 апреля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)  | 28 апреля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)  |
| Заключение                                                            |             | 28 апреля 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)  | 19 мая 2025 г.<br>Костин В.Е.<br>(подпись руководителя)     |

6. Консультанты по работе, с указанием относящихся к ним разделов работы

## **СОДЕРЖАНИЕ**

|                                                                                                         |           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>ВВЕДЕНИЕ.....</b>                                                                                    | <b>5</b>  |
| <b>1 Теоретические основы налогового контроля в Российской Федерации.....</b>                           | <b>8</b>  |
| 1.1 Понятие, сущность и функции налогового контроля.....                                                | 8         |
| 1.2 Правовые основы налогового контроля в РФ.....                                                       | 12        |
| <b>2 Практические аспекты налогового контроля в современной России .....</b>                            | <b>18</b> |
| 2.1 Формы и методы осуществления налогового контроля.....                                               | 18        |
| 2.2 Особенности проведения камеральных налоговых проверок.....                                          | 24        |
| 2.3 Особенности проведения выездных налоговых проверок.....                                             | 31        |
| <b>3 Пути совершенствования системы налогового контроля в РФ .....</b>                                  | <b>38</b> |
| 3.1 Проблемы реализации налогового контроля в РФ.....                                                   | 38        |
| 3.2 Пути совершенствования законодательной базы и правоприменительной практики налогового контроля..... | 47        |
| <b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....</b>                                                                                 | <b>56</b> |
| <b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....</b>                                                            | <b>59</b> |

## **ВВЕДЕНИЕ**

Эффективность налогового контроля в Российской Федерации остается одним из ключевых факторов обеспечения стабильности бюджетной системы и соблюдения налогового законодательства. В условиях необходимости поддержания фискальной дисциплины государство сталкивается с вызовами, связанными с уклонением от уплаты налогов, теневой экономикой и несовершенством контрольных механизмов. Современная налоговая система РФ ориентирована на сочетание превентивных и карательных мер, однако динамика экономических процессов требует постоянного совершенствования контроля за налогоплательщиками, особенно в сфере цифровой экономики и транснациональных финансовых потоков.

Развитие налогового администрирования сопровождается расширением инструментов фискального мониторинга, внедрением автоматизированных систем и усилением аналитических методов выявления нарушений. Однако формальный подход к проверочным мероприятиям, высокая нагрузка на бизнес и недостаточная гибкость контрольно-надзорных процедур создают риски избыточного давления на налогоплательщиков, что может снижать инвестиционную привлекательность страны.

Сложности возникают и в правоприменительной практике, поскольку разночтения норм налогового законодательства и неоднозначность трактовки отдельных положений создают препятствия как для налогоплательщиков, так и для контролирующих органов. В ряде случаев налоговые споры перерастают в длительные судебные разбирательства, что свидетельствует о необходимости совершенствования нормативно-правовой базы и разработки более четких механизмов доказывания налоговых правонарушений.

Одним из важнейших направлений повышения эффективности налогового контроля становится цифровизация процессов налогового администрирования. Внедрение системы прослеживаемости товаров, обязательного электронного документооборота и автоматизированного анализа операций позволяет

повысить прозрачность финансовых потоков и минимизировать возможности уклонения от налогообложения. Однако цифровая трансформация требует комплексного реформирования как технической инфраструктуры налоговых органов, так и правового регулирования налогового мониторинга.

Кроме того, остается нерешенным вопрос о повышении качества налогового контроля в отношении международных операций. Глобализация экономики приводит к увеличению трансграничных схем ухода от налогообложения, что вынуждает государство применять механизмы налогового обмена информацией, участвовать в международных инициативах по борьбе с размыванием налоговой базы и совершенствовать методы контроля за трансфертным ценообразованием. В этом контексте критически важным становится приведение национального законодательства в соответствие с международными стандартами налогового администрирования.

Цель исследования заключается в выявлении проблем налогового контроля в Российской Федерации и разработке путей его совершенствования.

Для достижения вышеуказанной цели были поставлены следующие задачи:

- Изучить понятие, сущность и функции налогового контроля.
- Рассмотреть правовые основы налогового контроля в РФ.
- Исследовать формы и методы осуществления налогового контроля.
- Проанализировать особенности проведения камеральных налоговых проверок.
- Изучить особенности проведения выездных налоговых проверок.
- Выявить проблемы реализации налогового контроля в РФ.
- Предложить пути совершенствования законодательной базы и правоприменительной практики налогового контроля.

Объектом исследования являются общественные отношения, возникающие вследствие реализации системы налогового контроля в Российской Федерации, как элемента государственного управления

Предметом исследования являются нормы Федеральных законов, а также ведомственные нормативные акты, учебная и научная литература, авторы которой изучают тему налогового контроля в РФ.

Научная новизна исследования заключается в комплексном анализе проблем налогового контроля в Российской Федерации с выявлением недостатков существующих механизмов и обоснованием путей их совершенствования, учитывающих современные тенденции налогового администрирования. В работе предложены авторские рекомендации по повышению эффективности налогового контроля с учетом цифровизации и совершенствования взаимодействия между налогоплательщиками и государственными органами.

Теоретическая значимость исследования проявляется в углублении научных представлений о механизмах налогового контроля, его функциях и влиянии на налоговую систему, что способствует развитию финансово-правовой науки.

Практическая значимость заключается в возможности использования выводов и предложений в правоприменительной практике налоговых органов, а также при разработке мер по совершенствованию законодательства в сфере налогового контроля.

Методологическую основу исследования составляют сравнительно-аналитический метод и системный подход к изучению классификационных признаков почерка. В работе также применяются методы наблюдения, описания и обобщения, что позволяет выявить общие закономерности в налоговом контроле в РФ.

Структура работы состоит из введения, трех разделов, семи подразделов, заключения и списка использованных источников.

# **1 Теоретические основы налогового контроля в Российской Федерации**

## **1.1 Понятие, сущность и функции налогового контроля**

Налоговый контроль в широком смысле трактуется как комплекс мероприятий, реализуемых государством для гарантии финансовой безопасности. В узком смысле налоговый контроль подразумевает меры борьбы с индивидуальными предпринимателями, которые уклоняются от уплаты налогов. Такие меры дают возможность не только обеспечивать законность в системе налогообложения, но и способны контролировать хозяйственную деятельность индивидуальных предпринимателей на различных этапах. В результате исследования основных определений и трактовок налогового контроля можно сформулировать вывод, что налоговый контроль рассматривается авторами в трех направлениях, а именно как:

- особый вид деятельности уполномоченных государственных органов власти по обеспечению соблюдения предписаний правовых актов по налогам и сборам;
- механизм действий, приемов, операций и способов проверки соблюдения правовых актов по налогам и сборам;
- система организационных, методических, технических аспектов<sup>1</sup>.

Исходя из вышесказанного, можно дать следующее определение налогового контроля.

Изучив различные подходы, выделяют следующие функции налогового контроля:

- фискальная функция;
- конституционная функция;
- координирующая функция;

---

<sup>1</sup> Волкова Н. А. Роль налогового контроля в государственном финансовом контроле / Н. А. Волкова, О. А. Бойченко // Управленческий учет. – 2022. – № 4-3. – С. 553.

- правовая функция;
- межотраслевая функция;
- внешнеэкономическая функция<sup>1</sup>.

Кроме указанных функций, также выделяют защитную функцию налогового контроля, так как при проведении соответствующих мероприятий осуществляется защита доходной части бюджета государства и прав граждан. Например, налоговый контроль позволяет выявить случаи нарушения налогового законодательства работодателем, что способствует увеличению заработной платы работников за счет выявления схем выплаты так называемой «серой» заработной платы и, следовательно, повышению пенсионных отчислений. Основными целями налогового контроля в соответствии с определением, данным в НК РФ<sup>2</sup> являются:

- выявление налоговых правонарушений;
- обеспечение неотвратимости привлечения к ответственности за налоговые правонарушения.

В качестве задач, которые необходимо решить для достижения этих целей выступают:

- проведение проверок за правильностью исчисления и уплаты налогов;
- предупреждение налоговых правонарушений;
- обеспечение возмещения ущерба, нанесенного государству в результате неисполнения налогоплательщиками (налоговыми агентами) своих обязанностей.

Налоговый контроль включает в себя следующее содержание:

- проверку выполнения налогоплательщиками обязанности по уплате налогов и сборов;

---

<sup>1</sup> Шаталова А. А. Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля / А. А. Шаталова // Наука молодых. – Арзамас: Нижегородский государственный технический университет им. Р.Е. Алексеева. – 2020. – С. 1289.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ. Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 03.08.1998. – № 31. – Ст. 3824. Собрание законодательства Российской Федерации. – 07.08.2000. – № 32. – Ст. 3340.

- проверку постановки организациями и индивидуальными предпринимателями постановки на налоговый учет;
- проверку правильности ведения учета доходов, расходов и объектов налогообложения предпринимательскую деятельность;
- лицами, осуществляющими - проверку своевременности представления налоговых деклараций субъектами предпринимательской деятельности;
- проверку налоговых агентов, по исполнению ими своих обязанностей по исчислению, удержанию и перечислению налогов в соответствующий бюджет;
- проверку правильности применения субъектами предпринимательской деятельности контрольно-кассовой техники при осуществлении денежных расчетов с населением;
- проверку соблюдения банками своих обязанностей по соблюдению налогового законодательства, а также проверку своевременности и правильности проведения ими платежных поручений по уплате налогов и сборов налогоплательщиками и инкассовых поручений налоговых органов о списании со счетов организаций и индивидуальных предпринимателей налогов и пеней;
- предупреждение и пресечение налоговых правонарушений налогоплательщиками;
- выявление лиц, совершивших налоговое правонарушение и привлечение их к ответственности<sup>1</sup>.

Налоговый контроль представляет собой установленную государством систему мер, направленную на обеспечение соблюдения налогового законодательства, полноту и своевременность исполнения налогоплательщиками своих обязанностей. Основан он на нормах Налогового кодекса Российской Федерации, в котором определены основные формы, методы и процедуры контрольной деятельности, осуществляемой налоговыми органами.

Главная задача налогового контроля заключается в выявлении нарушений налогового законодательства, предотвращении налоговых правонарушений и

---

<sup>1</sup> Наконечникова Л. А. Особенности контроля за налоговыми доходами в системе государственного финансового контроля / Л. А. Наконечникова // Форум. – 2023. – № 2(28). – С. 46.

обеспечении поступлений в бюджетную систему. Осуществляется он посредством проведения камеральных и выездных проверок, мониторинга финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, а также анализа данных, поступающих в налоговые органы. В процессе контрольных мероприятий налоговые органы имеют право запрашивать документы, проводить осмотры, вызывать должностных лиц для дачи пояснений и применять санкции в случае выявления нарушений.

Особое место в системе налогового контроля занимает камеральная проверка, которая проводится в рамках анализа налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности без выезда на место деятельности налогоплательщика. Такой формат проверки позволяет оперативно выявлять несоответствия в отчетности и требовать разъяснений или корректировки данных. В отличие от нее, выездная проверка проводится на территории налогоплательщика и предполагает детальное изучение финансово-хозяйственной деятельности организации или индивидуального предпринимателя за определенный период.

Налоговый контроль выполняет не только фискальную, но и превентивную функцию. Он стимулирует добросовестное исполнение налоговых обязательств, предупреждает налоговые преступления и способствует формированию правосознания налогоплательщиков. В то же время эффективность контрольных мероприятий зависит от качества нормативно-правового регулирования, уровня компетенции сотрудников налоговых органов и технических возможностей используемых инструментов анализа данных<sup>1</sup>.

Таким образом, в настоящее время налоговый контроль является самым необходимым и распространенным методом осуществления надзора органами государственной власти за исполнением обязанностей налогоплательщиков по своевременной уплате налогов в бюджет государства. Правильное и своевременное исчисление налогов в бюджет страны является главной задачей налогового контроля. Особенность современного налогового контроля в

---

<sup>1</sup> Мальцев В. А. Принципы налогового контроля и проблемы их реализации в Российской Федерации / В. А. Мальцев // Вестник Юридического института МИИТ. – 2022. – № 2(38). – С. 55.

рыночной экономике страны, заключается в том, что современный налоговый контроль является составной частью финансового и государственного контроля в целом.

## **1.2 Правовые основы налогового контроля в РФ**

Легальное определение налогового контроля закреплено в главе 14 Налогового Кодекса РФ (часть 1), под которым понимается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым Кодексом РФ. Данное понятие на законодательном уровне ведено только в 2006 году несмотря на то, что контроль за уплатой налогов и сборов был всегда, поскольку налоги – основной источник формирования бюджета государства. Налоговый контроль, являясь одним из видов государственного финансового контроля, пронизывает все сферы общественной жизни, в которых функционируют хозяйствующие субъекты, получающие доходы от своей деятельности.

Налоговый контроль является внешним контролем, проводимым органами исполнительной власти, которые наделены соответствующими полномочиями в области реализации налоговой политики. Это обязательный рычаг управления государственными финансовыми средствами, который выявляет отклонения в уплате налогов, фиксирует нарушения и обеспечивает правомерное расходование финансовых средств.

Государственный налоговый контроль – инструмент, позволяющий обеспечить формирование доходной части различных уровней бюджета. Исходя из этого, можно сделать вывод, что одной из основных задач государственного налогового контроля служит препятствование отклонения налоговых платежей<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Иванова О. Е. Налоговый контроль: правовое регулирование и проблемы развития / О. Е. Иванова, И. А. Гурова // Актуальные вопросы современной науки и образования. – Чебоксары: ООО «Издательский дом «Среда». – 2024. – С. 36.

Правовое регулирование представляет собой воздействие на общественные отношения с целью их упорядочения и развития, осуществляемое при помощи системы правовых средств, представляющих собой многообразные правовые явления, такие как нормы права, юридические факты, правоотношения, индивидуальные предписания, акты реализации прав и обязанностей. Иначе говоря, право – это не только нормы, но и вся совокупность связанных с ними юридических явлений (средств), составляющих элементы правового регулирования.

Правовое регулирование налогового контроля в Российской Федерации основывается на совокупности нормативно-правовых актов, определяющих принципы, формы и методы его осуществления, а также права и обязанности налоговых органов и налогоплательщиков. Ключевым законодательным актом, регулирующим налоговый контроль, является Налоговый кодекс Российской Федерации, который устанавливает порядок проведения проверок, основания для применения санкций и механизм обжалования решений налоговых органов<sup>1</sup>.

Согласно ст. 82 Налогового кодекса РФ, налоговый контроль осуществляется налоговыми органами посредством проведения налоговых проверок, получения объяснений от налогоплательщиков, изучения документов, осмотров территорий, зданий и помещений, используемых в предпринимательской деятельности. В соответствии со ст. 87 НК РФ налоговые проверки делятся на камеральные и выездные, каждая из которых имеет строго определенный порядок проведения, закрепленный в гл. 14 НК РФ. Камеральная проверка, регламентируемая статьей 88, проводится на основании представленной налогоплательщиком отчетности и не требует его непосредственного участия, тогда как выездная проверка, регулируемая статьями 89-90, осуществляется на месте ведения деятельности

---

<sup>1</sup> Исхакова Г. М. Налоговый контроль / Г. М. Исхакова. – М.: ООО «Русайнс», 2024. – С. 67.

налогоплательщика и предполагает детальное изучение его финансово-хозяйственной документации<sup>1</sup>.

Права и обязанности налоговых органов в ходе проведения контрольных мероприятий определены ст.ст. 31 и 32 Налогового кодекса. В их компетенцию входит требование у налогоплательщиков документов, вызов должностных лиц для дачи пояснений, проведение экспертиз, привлечение к ответственности за налоговые правонарушения. Налогоплательщики, в свою очередь, обязаны представлять достоверные сведения, хранить налоговую и бухгалтерскую документацию в установленные сроки, исполнять законные требования налоговых органов, что предусмотрено ст. 23 НК РФ<sup>2</sup>.

Наряду с Налоговым кодексом, нормы налогового контроля содержатся в Федеральном законе от 21.11.2011 № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации»<sup>3</sup>, который регулирует налоговый контроль в сфере медицинской деятельности, а также в Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»<sup>4</sup>, определяющем порядок ведения финансовой отчетности, подлежащей контролю со стороны налоговых органов.

Важную роль в налоговом контроле играет Федеральный закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации»<sup>5</sup>, который закрепляет правовые основы использования цифровых технологий при проведении проверок, включая анализ электронных документов и данных онлайн-касс.

Административная ответственность за налоговые правонарушения регулируется Кодексом Российской Федерации об административных

---

<sup>1</sup> Данаев А. М. Анализ современных методов налогового контроля в России и их влияния на повышение эффективности налогового контроля / А. М. Данаев // ЭКОНОМИКА и право-2023. – Петрозаводск: Международный центр научного партнерства «Новая Наука» (ИП Ивановская И.И.). – 2023. – С. 252.

<sup>2</sup> Вершинин А. А. Налоговый контроль как часть государственного финансового контроля / А. А. Вершинин // Молодой ученый. – 2023. – № 46(493). – С. 192.

<sup>3</sup> Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации: федеральный закон от 21.11.2011 № 323-ФЗ (ред. от 28.12.2024) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 28.11.2011. – № 48. – Ст. 6724.

<sup>4</sup> О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 12.12.2011. – № 50. – Ст. 7344.

<sup>5</sup> Об информации, информационных технологиях и о защите информации: федеральный закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ (ред. от 23.11.2024) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 31.07.2006. – № 31 (часть I). – Ст. 3448.

правонарушениях <sup>1</sup>, в частности, статьями 15.5-15.11, устанавливающими санкции за несвоевременную уплату налогов, неисполнение обязанностей налогового агента и нарушение порядка представления сведений. В случаях, когда нарушения носят серьезный характер, наступает уголовная ответственность, предусмотренная статьями 198-199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации <sup>2</sup>, предусматривающими наказание за уклонение от уплаты налогов физическими и юридическими лицами.

Основными источниками правового регулирования налогового контроля являются: Конституция РФ <sup>3</sup>, Федеральные конституционные законы, Федеральные законы, нормативно-правовые акты федеральных органов власти. Также стоит выделить акты Конституционного суда и международные договоры. Не являются источниками права, но оказывают существенное влияние на правоотношения в сфере налогового контроля Постановления Пленума и Обзоры практики Верховного Суда РФ. В отечественное налоговое законодательство на протяжении практически двадцати лет законодателем, в среднем раз в четырнадцать дней, вносятся те или иные изменения.

Это неизменно влечет за собой коллизии и несогласованность элементов налоговых правоотношений. Наибольший вред государству могут нанести коллизии в налоговом законодательстве, так как эффективное финансовое обеспечение деятельности государства, с одной стороны, является важной составляющей его государственного суверенитета, с другой гарантирует выполнение государством и его органами необходимых для поддержания такого суверенитета публичных социальных, политических, организационных и иных положений, установленных в Конституции РФ. Основываясь на отечественной практике, следует сказать, что важна согласованность не только самих правовых

---

<sup>1</sup> Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 07.04.2025) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 07.01.2002. – № 1 (часть I). – Ст. 1.

<sup>2</sup> Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 21.04.2025) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 17.06.1996. – № 25. – Ст. 2954.

<sup>3</sup> Конституция РФ (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ, от 14.03.2020 № 1-ФКЗ, от 04.10.2022 № 5-ФКЗ, от 04.10.2022 № 6-ФКЗ, от 04.10.2022 № 7-ФКЗ, от 04.10.2022 № 8-ФКЗ) // Российская газета. – 25.12.1993. – № 237.

норм, но и рекомендательных норм, таких как письма Минфина России и ФНС России. Зачастую «рекомендательные» акты становятся полноценными источниками правового регулирования, а их разрозненность влечет за собой огромное количество правовых коллизий.

Стоит отметить роль Конституционного Суда РФ в рамках правового регулирования налогового контроля. Конституционный Суд РФ неоднократно формулировал ряд положений, касающихся механизма налогового контроля, его отдельных мероприятий, порядка и сроков проведения налоговых проверок. Конституционный Суд РФ в Постановлении от 16 июля 2004 г. № 14-П<sup>1</sup> высказал принципиальную позицию о том, что Налоговый кодекс РФ исходит из недопустимости причинения неправомерного вреда при проведении налогового контроля (ст. 35 и 103), если же, осуществляя его, налоговые органы руководствуются целями и мотивами, противоречащими действующему правопорядку, налоговый контроль – в нарушение статей 34 (ч. 1), 35 (ч. 1-3) и 55 (ч. 3) Конституции РФ – может превратиться из необходимого инструмента налоговой политики в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права собственности<sup>2</sup>.

Налоговый контроль – один из важнейших правовых институтов, обеспечивающий функционирование государства, финансирование его деятельности. Однако в России явно прослеживается такая проблема как излишняя изменчивость налогового законодательства, что не дает субъектам налоговых правоотношений стабильности. Разумеется, гибкость законодательства содержит в себе и положительные аспекты, но, к сожалению,

---

<sup>1</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 16.07.2004 № 14-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан А.Д. Егорова и Н.В. Чуева» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 26.07.2004. – № 30. – Ст. 3214.

<sup>2</sup> Голубева В. В. Сущность, задачи и методы налогового контроля как элемента системы финансового контроля региона / В. В. Голубева // Актуальные вопросы техники, науки, технологии. – Брянск: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Брянский государственный инженерно-технологический университет». – 2022. – С. 179.

налоговым органам сложно выработать тактику по работе с налогоплательщиками.

Возникающие пробелы законодательства компенсируются многочисленными разъяснениями ФНС России и Минфина России, что в свою очередь ведет к возникновению коллизий в законодательстве. Особая роль в данном случае возлагается на суды: Обзоры практики, Постановления Пленума ВС РФ, проверка законности нормативно правовых актов Конституционным Судом. Однако тем самым законодательная власть перекладывает часть своих функций на власть судебную, что противоречит принципу разделения властей<sup>1</sup>.

Таким образом, система налогового контроля в России базируется на комплексном правовом регулировании, включающем нормы Налогового кодекса, административного и уголовного законодательства, а также специальные федеральные законы и подзаконные акты, определяющие механизмы и процедуры осуществления контрольных мероприятий, обеспечивающие их правомерность и направленные на защиту интересов государства и налогоплательщиков.

---

<sup>1</sup> Крохина Ю. А. Налоговое право: учебник / Ю. А. Крохина. – М.: Издательство Юрайт, 2025. – С. 59.

## **2 Практические аспекты налогового контроля в современной России**

### **2.1 Формы и методы осуществления налогового контроля**

Формы и методы осуществления налогового контроля регулируются Налоговым кодексом Российской Федерации, а также подзаконными нормативными актами, определяющими процедуры и инструменты проверки налогоплательщиков. Основной целью налогового контроля является выявление нарушений налогового законодательства, обеспечение полноты и своевременности поступления налогов в бюджетную систему, а также предотвращение налоговых правонарушений и уклонения от уплаты налогов.

Формы налогового контроля подразделяются на документальные и фактические. Документальный контроль охватывает проверку налоговой и бухгалтерской отчетности, предоставляемой налогоплательщиками, а фактический включает в себя мероприятия, направленные на установление реальных обстоятельств ведения хозяйственной деятельности. В соответствии со ст. 82 НК РФ основными формами налогового контроля являются налоговые проверки, камеральный и выездной контроль, налоговый мониторинг, встречные проверки, контроль за трансфертным ценообразованием и анализ данных, содержащихся в государственных информационных системах<sup>1</sup>.

Налоговое право выделяет разные виды налоговых проверок. При этом каждый отдельный вид предполагает разные методы налоговых проверок. Формы проведения налогового контроля могут быть следующими:

1) Налоговые проверки, которые подразделяются на камеральные и выездные.

2) Получение объяснений – может осуществляться по любым вопросам касательно налоговой отчетности, документов и т.п.

---

<sup>1</sup> Фархутдинов Р. Д. Налоговое право: учебное пособие / Р. Д. Фархутдинов. – М.: Издательство Юрайт, 2025. – С. 63.

Формами налогового контроля являются как получение устных, так и письменных объяснений налогоплательщика.

3) Проверка данных учета и отчетности – проводится в отношении документов налогового и бухгалтерского учета, которые в течение 10 дней должен предоставить налогоплательщик по требованию ИФНС. Проверяется, насколько правильно налогоплательщиком ведется учет и верно ли составлена при этом отчетность.

4) Инвентаризация – одна из форм налогового контроля, применяемая во время выездных проверок. Проводится в отношении обязательств и имущества налогоплательщика. Порядок проведения утвержден приказом Минфина РФ № 20н и МНС РФ № ГБ-3-04/39 от 10.03.1999<sup>1</sup>.

5) Осмотр территории, помещений, документов и предметов, имеющих отношение к получению налогоплательщиком дохода – проводится во время проверки, в присутствии понятых и оформляется протоколом.

6) Мониторинг – относительно новое понятие и форма налогового контроля, с 2015 года применяемая только к крупным налогоплательщикам<sup>2</sup>.

Налоговый мониторинг как форма контроля, предусмотренная главой 14.8 НК РФ, применяется в отношении крупнейших налогоплательщиков и представляет собой взаимодействие налогового органа с организацией в режиме онлайн. Данный метод позволяет налоговому органу получать доступ к учетным данным налогоплательщика в режиме реального времени, что минимизирует необходимость проведения традиционных налоговых проверок и способствует оперативному выявлению и устранению налоговых рисков.

При введении мониторинга, налоговики получают доступ к информационным базам плательщика, либо вся необходимая информация и документы поступают от него в электронной форме, таким образом, налоговый

---

<sup>1</sup> Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке: приказ Минфина РФ и МНС РФ от 10.03.1999 №№ 20н, ГБ-3-04/39 // Российская газета. – 07.09.1999. – № 175.

<sup>2</sup> Арсеньева В. А. Налоговый контроль как часть государственного финансового контроля / В. А. Арсеньева, И. В. Васильева // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. – 2021. – № 2(129). – С. 7.

контроль ведется постоянно и непрерывно. Методы налогового контроля – это приемы и способы применяемые для проверки законности хозяйственных операций, верно ли они отражены в документах и налоговых регистрах, насколько полно начислены и уплачены в бюджет налоги, и не содержат ли действия налогоплательщика признаков правонарушений<sup>1</sup>.

Очевидно, что формы и методы налогового контроля тесно переплетены между собой, и разделить их довольно сложно. Так, по мнению Д. А. Козловой, все способы, применяемые налоговиками, можно распределить на несколько групп:

1) Основные методы контроля.

- истребование и выемка документов и учетных регистров,
- проверка правильности составления и достоверности отчетности,
- проверка на соответствие нормам права,
- арифметическая проверка,
- проверка обоснованности проведенных операций;
- инвентаризация имущества,
- экспертиза,
- проверка фактического объема оплаченных работ (встречная проверка),
- анализ качества сырья и материалов,
- контрольная закупка и т.д.

2) Дополнительные методы налогового контроля.

- экономический анализ данных,
- технические расчеты,
- логическая оценка,
- контроль ценообразования и т.п.
- запрос и получение объяснений налогоплательщиков,
- истребование письменных справок,

---

<sup>1</sup> Матвеев Н. С. Роль налогового контроля в системе финансового контроля государства / Н. С. Матвеев, Э. В. Чиянова, Ж. С. Утегенова // Глобальные экономические проблемы современного общества. – Армавир: Армавирский государственный педагогический университет. – 2023. – С. 73.

– разъяснение действующих норм законодательства<sup>1</sup>.

Встречная проверка используется в случаях, когда необходимо установить достоверность данных, содержащихся в документации проверяемого лица, путем запроса сведений у его контрагентов. Основанием для проведения такой проверки является необходимость подтверждения сделок, выявления схем уклонения от налогов и проверки цепочки хозяйственных операций.

Контроль за трансфертным ценообразованием регулируется статьями 105.14–105.19 НК РФ и осуществляется в отношении сделок между взаимозависимыми лицами, целью которых может быть искусственное перераспределение прибыли между юрисдикциями. Основными методами контроля трансфертного ценообразования являются анализ рыночных цен, сопоставление условий сделок и расчет экономической выгоды участников<sup>2</sup>.

Помимо форм налогового контроля, используются различные методы его осуществления, включая анализ отчетности, сверку документов, аналитическую обработку данных, автоматизированный контроль и применение контрольных закупок. Анализ отчетности позволяет налоговым органам выявлять расхождения между декларациями, бухгалтерскими балансами и данными государственных реестров. Сверка документов включает в себя проверку соответствия бухгалтерских регистров, первичных учетных документов и банковских выписок.

Аналитическая обработка данных осуществляется с использованием специализированного программного обеспечения, которое позволяет налоговым органам выявлять аномалии в финансовой отчетности, проводить риск-анализ налогоплательщиков и моделировать возможные схемы налоговых нарушений. Автоматизированный контроль на основе межведомственного взаимодействия обеспечивает сопоставление данных, поступающих от различных государственных структур, включая ФНС, ФТС, Росстат и Банк России.

---

<sup>1</sup> Козлова Д. А. Разграничение понятий «форма налогового контроля» и «метод налогового контроля» / Д. А. Козлова // Актуальные проблемы административного, финансового и информационного права. – Ставрополь: Северо-Кавказский федеральный университет. – 2021. – С. 95-98.

<sup>2</sup> Михайлова Е. А. Налоговый контроль как составная часть государственного финансового контроля в Российской Федерации / Е. А. Михайлова // Молодой ученый. – 2021. – № 37(379). – С. 109.

Контрольные закупки как метод налогового контроля применяются в целях выявления фактов не отражения доходов в налоговой отчетности. Они используются, в частности, при проверке соблюдения кассовой дисциплины, выявлении неформальной занятости и анализа оборота наличных денежных средств.

Формы, виды и методы налогового контроля способствуют достижению его главных задач: обеспечение полного и своевременного поступления налогов, сборов и страховых взносов в бюджет, выявление налоговых правонарушений и их пресечение, содействие правильному ведению налогового и бухгалтерского учета<sup>1</sup>.

Дополнительным направлением налогового контроля является проверка правильности уплаты косвенных налогов, включая налог на добавленную стоимость и акцизы. В рамках данной деятельности налоговые органы анализируют сделки налогоплательщиков на предмет соответствия заявленных сумм налога реальным экономическим операциям. Особое внимание уделяется выявлению схем фиктивного документооборота, направленных на незаконное возмещение НДС из бюджета.

Контроль за налоговыми агентами, исполняющими обязанности по удержанию и перечислению налогов за третьих лиц, включает проверку правильности исчисления налога на доходы физических лиц, страховых взносов и налога на прибыль в отношении выплаченных доходов. Особое внимание уделяется случаям выплаты доходов без налогового вычета, сокрытию трудовых отношений под видом гражданско-правовых договоров и неуплате обязательных платежей в бюджетную систему<sup>2</sup>.

Одним из методов налогового контроля является анализ финансовых потоков налогоплательщиков через банковские операции. Взаимодействие налоговых органов с кредитными организациями, регламентированное статьей

---

<sup>1</sup> Агузарова Л. А. Государственный налоговый контроль: Учебно-методическое пособие / Л. А. Агузарова. – Владикавказ: Цопанова А.Ю., 2022. – С. 16.

<sup>2</sup> Тедеев А. А. Налоговое право России: учебник / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. – М.: Издательство Юрайт, 2025. – С. 201.

86 НК РФ, позволяет выявлять несоответствия между официальной выручкой компании и объемами денежных средств, проходящих по ее расчетным счетам. При выявлении подозрительных транзакций налоговые органы вправе направлять запросы в банки и при необходимости инициировать выездные проверки.

Налоговый контроль в отношении индивидуальных предпринимателей и самозанятых лиц осуществляется посредством сопоставления их заявленного дохода с фактическими поступлениями денежных средств. Использование онлайн-касс и системы «Мой налог» позволяет налоговым органам оперативно отслеживать обороты таких субъектов и выявлять случаи занижения налоговой базы. Эффективность налогового контроля во многом зависит от применения современных цифровых технологий, позволяющих автоматизировать анализ данных и повысить уровень выявляемости налоговых правонарушений.

Взаимодействие налоговых органов с другими государственными структурами, такими как Росфинмониторинг, ФТС, СФР и МВД России, позволяет выявлять схемы уклонения от налогов через использование офшорных юрисдикций, дробление бизнеса, фиктивные поставки товаров и незаконный оборот наличных денежных средств. Совместные проверки и обмен информацией между ведомствами способствуют усилению контроля за теневым сектором экономики<sup>1</sup>.

Таким образом, налоговый контроль представляет собой сложную систему мероприятий, направленных на обеспечение соблюдения налогового законодательства и выявление нарушений. Комплексный подход, включающий камеральные и выездные проверки, автоматизированный анализ данных, контроль за трансфертным ценообразованием и финансовыми потоками, а также межведомственное взаимодействие, позволяет эффективно бороться с уклонением от налогообложения и повышать уровень налоговой дисциплины в стране.

---

<sup>1</sup> Атюкина Е. М. Формы и методы налогового контроля как инструмент государственного финансового контроля / Е. М. Атюкина, М. Р. Накова // Поиск (Волгоград). – 2022. – № 2(13). – С. 129.

## 2.2 Особенности проведения камеральных налоговых проверок

Понятие термина камеральная налоговая проверка раскрыто в статье 88 НК РФ. В ней же определены сроки и порядок и методы ее проведение. Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Проверка проводится в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации или расчета. Необходимо отметить, что ни продление срока, ни приостановление камеральной налоговой проверки, в отличии от выездной, налоговым законодательством не предусмотрено.

Камеральная налоговая проверка представляет собой форму налогового контроля, осуществляемую налоговыми органами без выхода на место ведения деятельности налогоплательщика. В соответствии со ст. 88 Налогового кодекса Российской Федерации она проводится исключительно на основании налоговой отчетности, представленной налогоплательщиком, а также данных, имеющихся у налогового органа. Срок проверки составляет три месяца со дня представления налогоплательщиком декларации или расчета, и продлению не подлежит<sup>1</sup>.

Объектом камеральной проверки является налоговая отчетность, в которой проверяются контрольные соотношения, полнота и достоверность сведений, а также соответствие данных, содержащихся в декларации, информации из других источников, включая сведения от контрагентов, банков, органов статистики и иных государственных органов. Налоговые органы используют автоматизированные системы контроля, позволяющие выявлять расхождения в декларациях, а также несоответствия между налоговой отчетностью налогоплательщика и его контрагентов.

---

<sup>1</sup> Неуступова А. С. Камеральная проверка как форма налогового контроля / А. С. Неуступова, А. И. Милова // Актуальные проблемы экономики и управления. – 2022. – № 1(11). – С. 392.

Ошибки, выявляемые в ходе камеральной проверки, можно разделить на три основные группы: – арифметические; – аналитические (в основном связаны с неправильным заполнением деклараций); – нарушение срока представления деклараций или уплаты налога. Стоит учесть, что налоговые органы имеют право привлечь налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, например в случае предоставления уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость с увеличением суммы к уплате в бюджет, при этом без ее фактической уплаты.

Так, возникает налоговое правонарушение, предусмотренное статьей 122 Налогового Кодекса РФ. Процесс осуществления камеральной проверки можно разбить на три метода: формальная проверка; арифметическая проверка; нормативная проверка. Формальная проверка представляет собой поверхностный осмотр представленных налогоплательщиком документов, исследуя наличие всех необходимых документов и реквизитов без их детального изучения. Арифметическая проверка предполагает контроль правильности бухгалтерских расчетов и итоговых сумм. Нормативная проверка подразумевает исследование документов на их соответствие действующему законодательству, позволяя выявить незаконные по содержанию документы и установить факт получения необоснованной выгоды. Кроме того, при исследовании нескольких документов, отражающих одну и ту же или взаимоувязанные операции, проводится встречная проверка и метод взаимного контроля. Вместе с тем осуществляется проверка сроков уплаты налогов и представления документов. Проведения таких мероприятий позволяет выявить операции без документального подтверждения, однако учтенные при расчете налогов, либо не полностью учтенные операции<sup>1</sup>.

Одним из ключевых аспектов проверки является анализ показателей налоговой нагрузки, структуры вычетов и применения льгот. Если в ходе анализа выявляются несоответствия или сомнительные данные, налогоплательщику

---

<sup>1</sup> Цыгановкин Д. А. Мероприятия налогового контроля, проводимые в рамках камеральных проверок / Д. А. Цыгановкин // Инновационные идеи молодых - десятилетию науки и технологий. – Пенза: Пензенский государственный аграрный университет. – 2023. – С. 387.

направляется требование о представлении пояснений или дополнительных документов. В соответствии с п. 3 ст. 88 НК РФ налогоплательщик обязан предоставить требуемые пояснения в течение пяти рабочих дней с момента получения запроса. В случае отказа от предоставления информации налоговый орган вправе провести дополнительные мероприятия налогового контроля.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа. Уведомление налогоплательщика о факте проведения камеральной налоговой проверки действующим законодательством не предусмотрено. Конституционный Суд РФ определил, что камеральная налоговая проверка является «формой текущего документального контроля за соблюдением налогового законодательства, который проводится на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа». Такая проверка нацелена «на своевременное выявление ошибок в налоговой отчетности и оперативное реагирование налоговых органов на обнаруженные нарушения, что позволяет смягчить для налогоплательщиков последствия от неправильного применения ими налогового закона»<sup>1</sup>.

При выявлении в ходе проверки ошибок в налоговой декларации (расчете), противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить необходимые пояснения или внести соответствующие исправления. Налогоплательщик при представлении пояснений вправе дополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и бухгалтерского учета, иные документы, подтверждающие достоверность

---

<sup>1</sup> Самусик Ю. И. Камеральный контроль и налоговый мониторинг как основные профилактические формы налогового контроля / Ю. И. Самусик // Актуальные вопросы юридической доктрины и правоприменительной практики. – СПб.: Санкт-Петербургский государственный аграрный университет. – 2024. – С. 185.

данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет). Налоговый орган по общему правилу при проведении камеральной налоговой проверки не вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы, если представление таких документов вместе с налоговой декларацией (расчетом) не предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации. В то же время законодатель установил ряд исключений из названного правила<sup>1</sup>.

Так, например, налоговые органы вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие право налогоплательщиков на налоговые льготы, правомерность применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, документы, являющиеся основанием для исчисления и уплаты налогов, связанных с использованием природных ресурсов.

При проведении камеральной налоговой проверки возможны следующие методы налогового контроля:

- истребование документов у налогоплательщика (в случаях, предусмотренных в статье 93 НК РФ);
- истребование документов и сведений у контрагентов и иных лиц (статья 93.1 НК РФ);
- допрос свидетелей (статья 90 НК РФ);
- проведение экспертизы (статья 95 НК РФ);
- участие переводчика, эксперта (статьи 95, 97 НК РФ);
- осмотр документов и предметов (с согласия налогоплательщика в отличие от выездной проверки) (статьи 91, 92 НК РФ)<sup>2</sup>.

Рассматривая соотношение камеральной и выездной налоговых проверок, Конституционный Суд РФ указал, что «выездная налоговая проверка ориентирована на обнаружение тех нарушений налогового законодательства, которые не всегда можно обнаружить в рамках камеральной налоговой

---

<sup>1</sup> Савостьянова С. А. Формы налогового контроля: соотношение проверок с иными формами налогового контроля / С. А. Савостьянова, К. Р. Муртазалиева // Аудиторские ведомости. – 2022. – № 2. – С. 114.

<sup>2</sup> Гордеева А. С. Камеральные налоговые проверки: проблемы проведения и пути их совершенствования / А. С. Гордеева, О. П. Зайцева // Новая экономика России: от адаптации к росту. – М.: Московский университет им. С.Ю. Витте. – 2023. – С. 596.

проверки: для их выявления требуется углубленное изучение документов бухгалтерского и налогового учета, а также проведение ряда специальных мероприятий контроля. Как правило, именно в рамках выездных налоговых проверок выявляются и нарушения, обусловленные злоупотреблениями налогоплательщика в налоговой сфере, стремлением уклониться от налогообложения»<sup>1</sup>.

Камеральная проверка охватывает все налоговые обязательства налогоплательщика, однако особое внимание уделяется декларациям по НДС и налогу на прибыль. В частности, при проверке отчетности по НДС проводится анализ заявленных налоговых вычетов, выявляются цепочки подозрительных сделок, проверяются сведения о контрагентах и соответствие налоговых обязательств их финансово-хозяйственной деятельности. В рамках проверки декларации по налогу на прибыль налоговые органы анализируют структуру доходов и расходов, сопоставляют заявленные затраты с имеющимися данными о хозяйственных операциях, а также проверяют обоснованность убытков и применение налоговых льгот.

Камеральным налоговым проверкам подвергаются абсолютно все декларации всех налогоплательщиков за все отчетные и налоговые периоды, включая и авансовые расчеты по отчетным периодам. Сотрудники инспекций в ходе камеральных налоговых проверок, могут, на пример: делать запросы и получать в обязательном порядке документы у компаний и их контрагентов (ст. 93 НК РФ и др.); привлекать специалистов для разрешения вопросов, требующих профессиональных знаний (ст. 96 НК РФ); проводить осмотры помещений (ст. 92 НК РФ). Налоговые инспекторы самостоятельно решают какие конкретно методы будут применяться при камеральной проверке с учетом характера возможностей автоматизированных процедур контроля, знаний и опыта работников. Камеральная налоговая проверка проводится налоговыми инспекторами без какого - либо специального разрешения руководителя

---

<sup>1</sup> Ягумова З. Н. Налоговый контроль / З. Н. Ягумова. – Нальчик: Кабардино-Балкарский государственный университет им. Х.М. Бербекова, 2021. – С. 50.

налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации.

В случае выявления грубых нарушений законодательства по исчислению НДС к уплате в бюджет, налоговый орган может продлить срок проведения камеральной проверки по НДС до трех месяцев. Проведение камеральной проверки осуществляется налоговыми органами в пределах установленной компетенции по средствам проведения допросов свидетелей, проверки данных представленной в налоговый орган отчетности, осмотров территорий налогоплательщиков, используемой для ведения деятельности и в других формах. Налоговым кодексом предусмотрены права налогового органа в части запроса дополнительных документов при проведении камеральной проверки. При выявлении расхождений данных в представленной налогоплательщиком декларации с данными налогового органа, последним производятся запросы документов по требованиям в соответствии со статьей 93 Налогового кодекса РФ. Никаких ограничений по истребованию документов для проведения камеральной проверки в случае выявления несоответствия сведений, указанных в декларации, с данными налогового органа не предусмотрено. Данные проведенных камеральных проверок являются основанием для проведения выездных налоговых проверок. Выявленные в ходе камеральных проверок нарушения налогового законодательства и выводы по ним рассматриваются при выездной проверке<sup>1</sup>.

Если в ходе проверки налоговый орган выявляет признаки нарушения налогового законодательства, например, занижение налоговой базы, неправомерное применение вычетов или отсутствие подтверждающих документов, налогоплательщику направляется уведомление о выявленных несоответствиях. В соответствии с п. 3.1 ст. 88 НК РФ налогоплательщик вправе представить дополнительные документы, подтверждающие правильность исчисления налогов, в течение 10 рабочих дней.

---

<sup>1</sup> Солоухина Л. П. Камеральная проверка декларации по НДС / Л. П. Солоухина // Бухгалтерский учет. – 2022. – № 7. – С. 55.

В случае если налогоплательщик не представит пояснения или не устранит выявленные нарушения, налоговый орган может вынести решение о доначислении налога, пеней и штрафов. Однако в рамках камеральной проверки налоговый орган не вправе проводить допросы, осмотры, выемки и иные меры, связанные с непосредственным взаимодействием с налогоплательщиком на его территории. В случае необходимости проведения таких мероприятий налоговый орган инициирует выездную налоговую проверку.

Кроме анализа представленных деклараций, налоговые органы также используют систему автоматизированного контроля, которая позволяет выявлять рискованные налоговые схемы. В частности, камеральная проверка может выявить факты дробления бизнеса, фиктивные сделки, использование схем ухода от налогов с применением технических компаний, а также случаи незаконного возмещения НДС<sup>1</sup>.

В случаях, когда установлен факт совершения налогового правонарушения налоговым органом в соответствии со статьей 100 Налогового Кодекса РФ составляется акт камеральной налоговой проверки, в котором излагаются обстоятельства совершенного правонарушения. Затем данный акт в соответствии с пунктом 5 статьи 100 Налогового Кодекса РФ вручается налогоплательщику в пятидневный срок. В свою очередь налогоплательщику предоставляется месяц на предоставление возражений, пояснений, ходатайств по проведенной проверке. По истечению срока для предоставления возражений налоговый орган в соответствии со статьями 100 и 101 Налогового Кодекса РФ в течение десяти дней обязан вынести решение о привлечении либо об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности. Кроме того, учитываются обстоятельства, отягчающие либо смягчающие ответственность<sup>2</sup>.

В случае принятия решения об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения в нем обязательно

---

<sup>1</sup> Гурулева М. Д. Камеральные налоговые проверки и их эффективность / М. Д. Гурулева // Молодой ученый. – 2021. – № 9(351). – С. 42.

<sup>2</sup> Пичушкин, А. В. Особенности камеральной проверки отчетности / А. В. Пичушкин // Бюджетный учет. – 2021. – № 3(195). – С. 36.

излагаются обстоятельства совершенного правонарушения, приводится перечень документов или иных сведений, подтверждающих эти обстоятельства, а также обстоятельства, которые согласно статье 109 Налогового Кодекса исключают привлечение налогоплательщика к ответственности. Если в ходе камеральной проверки инспектором выявлена неуплата или неполная уплата налога, в решении приводится предложение о его уплате, а также уплате пени. Решение налогового органа так же, как и акт камеральной проверки, подлежит вручению налогоплательщику в пятидневный срок<sup>1</sup>.

Подводя итог, стоит отметить, что качественное и полноценное проведение камеральной проверки с углубленным изучением представленных налогоплательщиком документов и иных сведений, имеющихся у налогового органа, касающихся деятельности данного плательщика, позволяет своевременно выявить недобросовестных налогоплательщиков, в отношении которых необходимо проведение выездной проверки. Кроме того, налоговым органам следует уделять максимальное внимание правовому изучению материалов камеральных проверок и обязательное участие при подготовке актов и решений по результатам проверок специалистов юридических подразделений, а также их последующее сопровождение при рассмотрении соответствующих дел в арбитражных судах.

### **2.3 Особенности проведения выездных налоговых проверок**

Так, в ст. 89 НК РФ определено, что выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам. Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до

---

<sup>1</sup> Мищенко В. В. Налоговый контроль и налоговые проверки / В. В. Мищенко. – Кемерово: Кузбасский государственный технический университет имени Т.Ф. Горбачева, 2021. – С. 80.

четырёх месяцев, а в исключительных случаях – до шести месяцев. В рамках выездной налоговой проверки налоговый орган вправе проверять деятельность филиалов и представительств налогоплательщика.

Выездная налоговая проверка представляет собой одну из наиболее строгих форм налогового контроля, осуществляемую налоговыми органами непосредственно на территории налогоплательщика. В соответствии со статьей 89 Налогового кодекса Российской Федерации, она проводится в целях проверки правильности исчисления и своевременности уплаты налогов за конкретный период, не превышающий три календарных года, предшествующих году вынесения решения о проведении проверки<sup>1</sup>.

Началом проверки является вынесение решения руководителем налогового органа, после чего налогоплательщику вручается уведомление. В момент прибытия проверяющих фиксируется факт начала проверки путем внесения соответствующей записи в книгу учета проверок. При этом проверяющие получают доступ к бухгалтерским и налоговым документам, которые должны быть предоставлены в течение пяти рабочих дней после запроса.

Продолжительность проверки по общему правилу не может превышать двух месяцев, однако при наличии обоснованных причин, таких как необходимость дополнительных экспертных исследований, переводов документов или получения информации от третьих лиц, срок может быть продлен до шести месяцев. В исключительных случаях допускается продление до двенадцати месяцев, но только при наличии мотивированного решения вышестоящего налогового органа.

Предметом проверки является анализ достоверности бухгалтерского и налогового учета, соответствия представленных налоговых деклараций реальным финансово-хозяйственным операциям, а также выявление возможных схем уклонения от уплаты налогов.

---

<sup>1</sup> Маркина А. И. Выездные налоговые проверки в системе налогового контроля / А. И. Маркина // Студенческий форум. – 2022. – № 22-4(201). – С. 25.

Особое внимание уделяется контрольным соотношениям показателей отчетности, которые могут указывать на занижение налоговой базы, завышение расходов, фиктивные сделки и иные нарушения налогового законодательства.

Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке. Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе приостановить проведение выездной налоговой проверки. Общий срок приостановления проведения выездной налоговой проверки не может превышать шесть месяцев (п. 9 ст. 89 НК РФ)<sup>1</sup>.

Во время приостановления проверки налоговый орган не вправе проводить какие-либо мероприятия налогового контроля (допросы свидетелей, осмотры, выемки и пр.).

Периоды приостановления проверки исключаются из общего срока ее проведения. Налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

В соответствии с ч. 5 ст. 89 НК РФ и Письма Федеральной налоговой службы от 25 июля 2013 г. N АС-4-2Л3622@ «О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок»<sup>2</sup> налоговые органы не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения руководителем ФНС России о необходимости проведения выездной налоговой проверки налогоплательщика сверх указанного ограничения (пункт 5 статьи 89 Кодекса).

Учитывая вышеуказанное ограничение, налоговым органам необходимо ориентироваться на проведение выездных налоговых проверок по всем налогам и сборам (комплексные выездные налоговые проверки). При этом проведение

---

<sup>1</sup> Обливанцева Д. В. Выездная налоговая проверка как форма налогового контроля / Д. В. Обливанцева // Эпомен. – 2022. – № 69. – С. 242.

<sup>2</sup> О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок: письмо Федеральной налоговой службы от 25.07.2013 № АС-4-2Л3622@ // Учет. Налоги. Право. Официальные документы. – 06-12.08.2013. – № 28.

выездных налоговых проверок по отдельным налогам (тематических выездных налоговых проверок) рекомендуется осуществлять в исключительных случаях.

Для проведения более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года в отношении каждой выездной налоговой проверки сверх указанного ограничения налоговым органом в вышестоящий налоговый орган направляется мотивированный запрос о проведении выездной налоговой проверки. В случае если таким налоговым органом является управление ФНС России по субъекту Российской Федерации, то оно направляет указанный запрос вместе со своим мотивированным заключением о целесообразности проведения выездной налоговой проверки непосредственно в ФНС России. В случае, если, по мнению управления ФНС России по субъекту Российской Федерации, целесообразность проведения выездной налоговой проверки отсутствует, запрос не направляется. О принятом решении сообщается налоговому органу, направившему запрос<sup>1</sup>.

ФНС России рассматривает запрос и сообщает о своем решении. В случае положительного решения назначение выездной налоговой проверки осуществляется соответствующим налоговым органом в установленном порядке.

При определении количества выездных налоговых проверок налогоплательщика не учитывается количество проведенных самостоятельных выездных налоговых проверок его филиалов и представительств<sup>2</sup>.

Налоговые органы не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения руководителем федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, о необходимости проведения выездной

---

<sup>1</sup> Шевелева К. В. Значение выездных налоговых проверок в налоговой системе РФ / К. В. Шевелева // Студенческий вестник. – 2020. – № 27-2(125). – С. 56.

<sup>2</sup> Минор А. В. Роль выездных налоговых проверок в системе налогового контроля / А. В. Минор // Достижения науки и образования. – 2020. – № 11(65). – С. 31.

налоговой проверки налогоплательщика сверх указанного ограничения (п. 5 ст. 89 НК РФ).

При проведении выездных налоговых проверок могут проводиться следующие мероприятия налогового контроля:

- направление запросов в компетентные органы иностранных государств;
- направление налоговым органом запросов в банк о наличии счетов, вкладов (депозитов) в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, вкладах (депозитах), о представлении выписок по операциям на счетах, по вкладам (депозитам), справок об остатках электронных денежных средств и переводах электронных денежных средств организаций (индивидуальных предпринимателей, физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты);
- вызов на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков для дачи пояснений в связи с выездной налоговой проверкой (пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ);
- инвентаризация имущества налогоплательщика (пп. 6 п. 1 ст. 31, п. 13 ст. 89 НК РФ). По результатам инвентаризации составляются инвентаризационные описи или акты;
- допрос свидетелей, проводимый в соответствии со статьей 90 НК РФ.
- осмотр помещений, территорий, объектов налогообложения, документов и предметов;
- истребование документов у проверяемого лица в соответствии со статьей 93 НК РФ;
- истребование документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика у контрагента или у иных лиц, располагающих этими документами (информацией), в том числе информации относительно конкретной сделки у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих информацией об этой сделке в соответствии со статьей 93.1 НК РФ;
- выемка документов и предметов в соответствии со статьей 94 НК РФ;

- экспертиза в соответствии со статьей 95 НК РФ;
- привлечение специалиста в соответствии со статьей 96 НК РФ;
- привлечение переводчика в соответствии со статьей 97 НК РФ<sup>1</sup>.

Содержание выездной налоговой проверки было определено Конституционным Судом РФ как «проверка правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания и перечисления) одного или нескольких налогов по месту нахождения налогоплательщика на основе изучения как документальных источников информации, так и фактического состояния объектов налогообложения, для чего осуществляющие ее уполномоченные должностные лица налоговых органов могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика, а также производить осмотр (обследование) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения».

В ходе проверки налоговые органы вправе запрашивать у проверяемого субъекта документы, объяснения должностных лиц, а также сведения от контрагентов налогоплательщика. Кроме того, в рамках выездной проверки могут проводиться осмотры помещений и территорий, принадлежащих налогоплательщику, для установления фактического наличия товарно-материальных ценностей, проверки заявленных данных о ведении хозяйственной деятельности и выявления несоответствий между отчетностью и реальной деятельностью организации<sup>2</sup>.

Если налоговый орган выявляет признаки налогового правонарушения, например, необоснованное применение налоговых вычетов, сокрытие доходов или использование схем ухода от налогообложения, составляется акт налоговой проверки, в котором фиксируются выявленные нарушения. После вручения акта налогоплательщик имеет право представить возражения, которые подлежат

---

<sup>1</sup> Дождева Е. Е. Новые подходы к проведению выездной налоговой проверки в Российской Федерации / Е. Е. Дождева // Экономические науки. – 2022. – № 206. – С. 88.

<sup>2</sup> Фокина А. Л. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок / А. Л. Фокина // Фундаментальные и прикладные исследования в области экономики и финансов. – Орёл: Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (Москва). – 2024. – С. 159.

рассмотрению в течение месяца. В случае несогласия с выводами налоговой инспекции налогоплательщик может обжаловать результаты проверки в административном или судебном порядке.

Одной из ключевых особенностей выездной проверки является возможность налоговых органов привлекать к участию в ней специалистов, экспертов и переводчиков, а также направлять запросы в банки, контрагентам и другим государственным органам. Это позволяет налоговым органам получить объективную картину финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика и выявить возможные схемы уклонения от налогов, включая искусственное дробление бизнеса, неправомерное применение налоговых льгот и манипуляции с трансфертным ценообразованием<sup>1</sup>.

Отдельное внимание в рамках выездной налоговой проверки уделяется проверке кассовой дисциплины, правильности ведения расчетов с контрагентами и соответствия налогового учета реальным оборотам денежных средств. Анализируется также использование специальных налоговых режимов, таких как упрощенная система налогообложения или единый налог на вмененный доход, с целью выявления случаев их неправомерного применения.

По окончании проверки налоговый орган принимает решение о доначислении налогов, пеней и штрафов либо о неприменении санкций в случае отсутствия нарушений. В случае значительных налоговых доначислений налогоплательщик вправе ходатайствовать о рассрочке или отсрочке их уплаты. При наличии признаков уклонения от налогов в особо крупном размере материалы передаются в правоохранительные органы для возбуждения уголовного дела по статьям 198-199 УК РФ.

---

<sup>1</sup> Исмаилов А. В. Повторная выездная налоговая проверка / А. В. Исмаилов // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2020. – № 4(44). – С. 356.

### **3 Пути совершенствования системы налогового контроля в РФ**

#### **3.1 Проблемы реализации налогового контроля в РФ**

Одной из ключевых проблем реализации налогового контроля в Российской Федерации остается недостаточная полнота охвата контрольными мероприятиями всей совокупности потенциальных налогоплательщиков, особенно в сегменте малого и среднего бизнеса, а также в сфере самозанятости. Несмотря на введение института налогового мониторинга, автоматизированных систем контроля и программного обеспечения для оценки рисков, существующие механизмы не всегда позволяют выявить занижение налоговых обязательств и уклонение от налогообложения на ранних этапах. Причина кроется как в ограниченности кадровых ресурсов налоговых органов, так и в несовершенстве правовых механизмов, регламентирующих порядок получения информации от третьих лиц, в том числе от банков, операторов электронных площадок и систем расчётов. Кроме того, с учетом необходимости соблюдения принципа налоговой тайны и процессуальных гарантий налогоплательщика, фискальные органы вынуждены действовать в достаточно узких рамках, что снижает эффективность выездных и камеральных проверок в случаях, когда имеет место высокая степень маскировки доходов<sup>1</sup>.

Важной проблемой остается и избыточная формализация отдельных процедур налогового контроля, которая приводит к тому, что акцент смещается с выявления реальных нарушений в сторону документальной проверки правильности оформления первичных бухгалтерских и налоговых документов. В условиях современной цифровизации экономики такой подход теряет эффективность, поскольку правонарушения в налоговой сфере зачастую осуществляются не посредством фальсификации документов, а через схемы, использующие легальные финансовые инструменты и транзакционные

---

<sup>1</sup> Бессмельцев М. Р. Проблемы и перспективы налогового контроля в РФ / М. Р. Бессмельцев, М. К. Ведерников // Молодой исследователь. – Липецк: Липецкий государственный технический университет. – 2024. – С. 90.

механизмы, в том числе с участием иностранных юрисдикций. Современные формы уклонения от уплаты налогов всё чаще принимают вид трансфертного ценообразования, использования холдинговых структур, неправомерного применения льгот, что требует глубокой аналитической подготовки со стороны инспекторов, а также их регулярного профессионального обучения и межведомственного взаимодействия.

Отдельного внимания заслуживает вопрос о недостаточной координации между различными государственными органами, участвующими в контроле за исполнением налогового законодательства. На практике нередко возникают ситуации, при которых органы внутренних дел, финансовой разведки, таможенные органы и налоговые инспекции обладают фрагментарной, неструктурированной информацией о деятельности налогоплательщика, что мешает своевременному формированию объективной картины и принятию мотивированного решения о проведении налоговой проверки. Несмотря на существующие соглашения о межведомственном информационном обмене, в том числе с использованием автоматизированных систем, проблема фрагментарности и асинхронности информации сохраняется. Более того, отсутствие унифицированных алгоритмов анализа получаемых данных приводит к тому, что даже при наличии значимых признаков риска нарушения налогового законодательства конкретное лицо может длительное время не попадать в поле зрения контролирующих органов.

Анализ статистики выявляет ряд недостатков в механизме налогового контроля:

Внедрение инновационных методов контроля, таких как налоговый мониторинг, требует повышения квалификации налоговых инспекторов. Сложность проверяемых сделок и операций делает необходимой подготовку специалистов, способных предоставлять налогоплательщикам квалифицированные и мотивированные заключения;

Налоговый контроль часто сосредоточен исключительно на выявлении нарушений и наказании виновных. Такой фискальный подход уводит на второй

план стимулирование и регулирование налоговой деятельности, которые могли бы способствовать экономическому росту предприятий и решению социальных проблем.

Кроме того, фискальная направленность может приводить к злоупотреблениям и несправедливому наложению штрафов. В системе налогового контроля отсутствует четкая и стандартизированная процедура проведения проверок. Это приводит к субъективности и непоследовательности в оценке деятельности налогоплательщиков, что в свою очередь порождает недоверие к налоговым органам и увеличение количества налоговых споров. Отсутствие единой системы критериев для определения правонарушений усугубляет эту проблему<sup>1</sup>.

Низкая налоговая культура граждан является серьезным препятствием для эффективного функционирования налоговой системы. Недостаточное понимание роли налогов и принципов работы налоговой системы приводит к недоверию и нежеланию соблюдать налоговое законодательство. Повышение налоговой культуры должно стать приоритетной задачей, так как это прямым образом влияет на экономическое развитие страны<sup>2</sup>.

Существенным препятствием для результативного осуществления налогового контроля становится также инертность и фрагментарность нормативно-правовой базы, регулирующей данную сферу. Несмотря на непрерывные процессы реформирования налогового законодательства, они далеко не всегда сопровождаются системной увязкой с механизмами контроля и ответственности. В частности, наблюдается отставание темпов внедрения новелл в правоприменительную практику налоговых органов, когда изменения в Налоговом кодексе, касающиеся новых видов налогообложения или особенностей учета, принимаются без соответствующего уточнения процедур контрольно-надзорной деятельности. Возникает правовая неопределенность, что

---

<sup>1</sup> Кустубаева А. Е. Актуальные проблемы налогового контроля / А. Е. Кустубаева // Опыт и проблемы реформирования системы менеджмента на современном предприятии: тактика и стратегия. – Пенза: Пензенский государственный аграрный университет. – 2024. – С. 316.

<sup>2</sup> Ивлева А. А. Актуальные проблемы налогового контроля и перспективы их решения / А. А. Ивлева // Пространственное развитие территорий. – Белгород: Эпицентр. – 2023. – С. 303.

позволяет налогоплательщикам использовать разночтения в формулировках и избегать ответственности, прикрываясь правомерным поведением. Это же порождает и обратную ситуацию, при которой органы налогового контроля не могут применить эффективные инструменты воздействия из-за отсутствия прямого правового основания. Особенно остро эта проблема проявляется в регулировании трансграничного налогообложения, налогообложения цифровой деятельности и новых форм самозанятости<sup>1</sup>.

На фоне роста масштабов теневой экономики в отдельных регионах и секторах наблюдается сохраняющаяся неравномерность в уровне налогового администрирования. В ряде субъектов Российской Федерации налоговые органы располагают ограниченными ресурсами, как организационного, так и кадрового порядка, что делает невозможным проведение полноценных выездных налоговых проверок и анализ сложных финансовых схем уклонения от уплаты налогов. Более того, в таких условиях возникают риски избирательности при принятии решений о начале контрольно-надзорных мероприятий. Это подрывает доверие к налоговой системе и создаёт предпосылки для неформального взаимодействия между представителями бизнеса и контролирующими органами, что, в свою очередь, формирует коррумпированные практики<sup>2</sup>.

Сложности также возникают при реализации автоматизированного налогового контроля, несмотря на широкое распространение цифровых решений и платформенного подхода. Информационные системы ФНС в последние годы действительно продвинулись в сторону интеллектуального анализа данных, но интеграция всех источников информации, включая внешние базы данных, банковские потоки, сведения из систем обязательной маркировки и электронного документооборота, сталкивается с техническими, организационными и правовыми барьерами. Отсутствие унификации форматов данных, несовместимость отдельных программных комплексов, недостаточная

---

<sup>1</sup> Геворкян Б. А. Актуальные проблемы налогового контроля в России / Б. А. Геворкян, А. Х. Семенов // Молодой ученый. – 2024. – № 22(521). – С. 354.

<sup>2</sup> Шаблова Е. Д. Налоговый контроль в системе финансового контроля государства / Е. Д. Шаблова, Т. Н. Агапова // Обеспечение экономической безопасности России в современных условиях. – М.: Московский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации им. В.Я. Кикотя. – 2021. – С. 522.

защищенность информации от несанкционированного доступа – все эти аспекты требуют постоянного совершенствования, без которого невозможна полноценная реализация концепции «прозрачного налогоплательщика».

Еще одна из важных проблем в системе налогового контроля является отсутствие четко выстроенной комплексной стандартной процедуры организации налогово-контрольных проверок, а также единой системы критериев, для определения правонарушений. В данный период времени существует проблема увеличения налоговых споров, рассматриваемых арбитражным судом, по поводу недобросовестной и некачественной проверки, производимой налоговым инспектором. В настоящее время проверка несет субъективный характер, так как отсутствует четкое определение норм, по которым можно было бы понять, насколько качественно она была создана. Из-за этого у предпринимателей сразу возникает недоверие к налоговым работникам<sup>1</sup>.

Также необходимо обратить внимание на низкий уровень налоговой культуры субъектов. Налогообложение во всем мире взаимосвязано с осведомленностью людей о налоговой деятельности, а также их осознанием о том, как устроена налоговая система. В современной России был и существует низкий уровень налоговой культуры. Граждане не понимают зачем им обязуют платить налоги и куда государство тратит эти средства. Поэтому на данный момент высокой актуальностью обладает вопрос о различных способах повышения налоговой культуры граждан, так как она является важным элементом Налоговой системы Российской Федерации и играет не последнюю роль в влиянии на развитие экономики страны.

Кроме того, продолжает сохраняться проблема противоречивости судебной практики по налоговым спорам. В ряде случаев суды различных инстанций дают различное толкование одним и тем же нормам Налогового кодекса, что влечёт правовую неопределённость для налогоплательщиков и налоговых органов. При этом вынесение судебных актов, не совпадающих по

---

<sup>1</sup> Очаковский В. А. Актуальные проблемы налогового контроля в России / В. А. Очаковский, Д. А. Утов // Еромен. Global. – 2024. – № 54. – С. 181.

смыслу с позицией ФНС, нередко воспринимается последней как основание для повторного изменения подходов к администрированию, что дестабилизирует правовую среду и снижает предсказуемость последствий правоприменения.

Основными составляющими элементами налогового контроля являются налоговые проверки. Налоговые проверки способствуют выявлению фактов неуплаты и частичной неуплаты налогов или сборов. В целом налоговая проверка представляет собой значимый инструмент налогового контроля, который в свою очередь дает возможность наиболее тщательно проверить исполнение организациями и физическими лицами исполнение налогового законодательства<sup>1</sup>.

Эффективность выездных налоговых проверок зависит от по дробного изучения объективной и фактической информации, которая в большинстве случаев не представляется организациями или физическими лицами налоговым органам в ходе осуществления камеральной налоговой проверки, то есть проверки на месте нахождения налогового органа. Тем самым в ходе проведения выездной налоговой проверки налоговые органы получают наиболее полную и ясную картину о деятельности налогоплательщика.

Стоит отметить, что при организации и проведении выездных налоговых проверок налоговые органы могут столкнуться с рядом проблем, к которым относят следующее:

1) Нерациональный отбор налогоплательщиков. Перед проведением выездной налоговой проверки вся имеющиеся информация о налогоплательщике должна быть тщательно изучена и про анализирована. К такой информации относится, в частности: данные о наличия недвижимого имущества, транспортных средств, информация об открытых счетах в кредитных организациях и т.п. Качественный отбор налогоплательщика для проведения выездной налоговой проверки основывается на формировании его досье, составленного по результатам камеральной проверки, в хо де которой были

---

<sup>1</sup> Тарасова С. И. Современные проблемы налогового контроля в Российской Федерации / С. И. Тарасова // Молодая наука - 2024. – Ярославль: Международная академия бизнеса и новых технологий. – 2024. – С. 266.

проанализированы бухгалтерская и налоговая отчетности, выявленные нарушения и т.п.

2) Неверный расчет суммы доначислений. Поскольку бухгалтерская и налоговая отчетность, предоставляемая налогоплательщиками налоговым органам, не отражает полный объем информации о деятельности налогоплательщика и его финансовом состоянии, рассчитать верную сумму доначислений практически невозможно. Также стоит отметить, что данные отчетности изменяются ежегодно и тем самым сокращается количество отчетных показателей, что в свою очередь является преградой для налоговых органов здраво оценить финансово-хозяйственное положение налогоплательщика и прийти к выводу о наличии налоговых преступлений.

3) Невыполнение налогоплательщиком законных требований должностных лиц по пропуску их на территорию предприятия, а также отказ от предоставления требующихся документов.

4) Спорный момент в налоговом законодательстве, а именно в п. 6 ст. 108 НК РФ Норма о презумпции невиновности налогоплательщика. Согласно данной статье налогоплательщик не признается виновным в совершении нарушения налогового законодательства до тех пор, пока его вина не будет установлена решением суда, что в свою очередь говорит о том, что налоговые органы не имеют права самостоятельно привлекать налогоплательщика к ответственности за совершенное деяние<sup>1</sup>.

Сам процесс подготовки к выездной проверке требует значительного времени на анализ налоговой и бухгалтерской отчетности, формирование мотивированной части решения о необходимости её проведения, определение предмета, периода и перечня мероприятий, подлежащих осуществлению. Нередко возникают ситуации, при которых в силу отсутствия единых критериев отбора налогоплательщиков в план проверок происходит концентрация внимания на предприятиях, не представляющих высокой степени риска, тогда

---

<sup>1</sup> Титова Р. В. Проблемы обеспечения налогового контроля на территории Российской Федерации / Р. В. Титова, А. Г. Дыкусова // Экономический альманах. – Иркутск: Иркутский национальный исследовательский технический университет. – 2020. – С. 229.

как сложные схемы уклонения остаются вне поля зрения из-за их кажущейся внешней прозрачности. Это связано с ограниченностью аналитических мощностей и отсутствием полноценной системы рейтинговых оценок налогового поведения субъектов предпринимательства.

Организационные затруднения усиливаются также в процессе фактического проведения выездной проверки. Сама по себе процедура требует от налоговых органов координации действий между различными подразделениями – юридическим, контрольным, аналитическим, а также участия экспертных специалистов. Неравномерность уровня подготовки сотрудников, недостаток опыта в анализе специфических видов деятельности (например, в сфере ИТ, строительства, международной торговли) приводит к формальному подходу к оценке хозяйственных операций, недоучёту особенностей ценообразования, учета доходов и расходов. При этом существующие методические рекомендации ФНС, хотя и направлены на унификацию подходов, не всегда учитывают многообразие форм налогообложения и специфики отдельных отраслей, что формирует организационные затруднения при применении единых стандартов<sup>1</sup>.

Отдельного внимания заслуживает проблема взаимодействия с налогоплательщиком в ходе выездной проверки. Законодательство предоставляет проверяемому лицу право представлять объяснения, возражения, дополнительные документы, однако на практике процесс обмена информацией часто затягивается, сопровождается недоверием, отказами от подписания актов, оспариванием выводов налогового органа. Нехватка правовых механизмов принуждения к добросовестному взаимодействию и отсутствие должной регламентации процедур в части сбора информации у третьих лиц создаёт условия для сопротивления проверке, что резко снижает её результативность. Усугубляется ситуация тем, что большинство решений по выездным проверкам требуют длительной доработки, согласования в вышестоящих органах, что

---

<sup>1</sup> Емельянова Д. В. Актуальные проблемы налогового контроля в Российской Федерации / Д. В. Емельянова, Р. Д. Болотов // Студент и наука: актуальные вопросы современных исследований. – Пенза: Наука и Просвещение (ИП Гуляев Г.Ю.). – 2023. – С. 126.

затягивает весь процесс контроля и усложняет правоприменение в отношении «живого» бизнеса, который может за время проверки прекратить деятельность, реорганизоваться или вывести активы.

Камеральные проверки, проводимые исключительно на основе представленных деклараций, отчетности и иных документов без выхода на территорию налогоплательщика, сталкиваются с целым рядом трудностей, обусловленных как несовершенством процедур, так и ограничениями в ресурсах налоговых органов. Одной из ключевых организационных проблем в этой части следует признать чрезмерную формализованность самой процедуры, при которой акцент делается на проверку арифметической точности, полноты заполнения отчетности и соответствия определённым техническим критериям, в то время как комплексный экономико-правовой анализ хозяйственных операций налогоплательщика оказывается невозможным. При этом наличие структурированных массивов первичных данных, особенно в случае крупных или многоотраслевых компаний, требует углублённой обработки, что при действующем регламенте сроков и отсутствии индивидуализации подходов приводит к игнорированию значимых признаков возможных нарушений<sup>1</sup>.

Наряду с этим, существенную трудность составляет ограниченный кадровый потенциал подразделений, осуществляющих камеральные проверки. Нагрузка на одного налогового инспектора зачастую превышает рациональные пределы, особенно в периоды массовой подачи отчетности, что влечёт механическое восприятие деклараций, затрудняет проведение обоснованного анализа, препятствует своевременному реагированию на сигналы о потенциальных схемах уклонения от налогообложения. В условиях цифровизации и автоматизированного обмена данными сохраняется необходимость человеческой интерпретации экономических взаимосвязей и анализа «нестандартных» ситуаций, выходящих за рамки алгоритмов. Это

---

<sup>1</sup> Братарчук Т. В. Основные проблемы налогового контроля в Российской Федерации / Т. В. Братарчук // Самоуправление. – 2021. – № 6(128). – С. 192.

обстоятельство ставит под сомнение достижение целей камерального контроля как полноценного инструмента предупреждения налоговых правонарушений.

### **3.2 Пути совершенствования законодательной базы и правоприменительной практики налогового контроля**

Рассмотрим возможные рекомендации по решению обозначенных проблем:

- цифровизация налогового администрирования – дальнейшее развитие электронных сервисов, использование больших данных и искусственного интеллекта позволит повысить эффективность налогового контроля и снизить административную нагрузку на налогоплательщиков;

- совершенствование налогового законодательства – упрощение и стабилизация налогового законодательства сделают его более понятным и доступным для налогоплательщиков;

- борьба с теневой экономикой – комплексные меры по снижению объема теневой экономики позволят увеличить налоговые поступления и создать равные условия для бизнеса;

- развитие международного сотрудничества – обмен информацией и совместные действия с налоговыми органами других стран помогут бороться с уклонением от уплаты налогов и отмыванием денег;

- повышение уровня налоговой культуры – образовательные программы и информационные кампании способствуют повышению налоговой грамотности населения и формированию ответственного отношения к уплате налогов<sup>1</sup>.

Несмотря на определенный прогресс, система налогового контроля в России всё ещё нуждается в совершенствовании. Решение существующих проблем, таких как недостаточная квалификация кадров, фискальная направленность, отсутствие стандартизации и низкая налоговая культура,

---

<sup>1</sup> Махмутова З. Р. Оптимизация планирования выездных налоговых проверок / З. Р. Махмутова // Актуальные исследования. – 2024. – № 3-3(185). – С. 71.

является ключевым фактором для создания эффективной и справедливой налоговой системы. Комплексный подход к решению этих проблем с учетом российской специфики позволит обеспечить стабильное пополнение государственного бюджета при соблюдении прав и интересов налогоплательщиков, а также способствовать ускорению экономического развития страны.

Так, стоит остановиться на отдельных направлениях совершенствования налогового контроля в России:

1) Развитие системы льгот субъектам малого и среднего бизнеса поспособствуют увеличению налогового потенциала, как субъектов, так и государства в целом. Данное направление следует рассматривать не как способ снижения налоговой нагрузки в ущерб фискальным интересам государства, а как стратегический механизм стимулирования предпринимательской активности, создающий условия для легализации доходов, повышения собираемости налогов и, в конечном счёте, роста совокупного налогового потенциала. Меры такого рода позволяют субъектам малого и среднего бизнеса формировать устойчивые финансовые модели на ранних этапах своего функционирования, что особенно важно в условиях волатильной экономической среды, нестабильного спроса и ограниченного доступа к кредитным ресурсам. Введение целевых и временных налоговых льгот, зависящих от отрасли, стадии развития бизнеса, уровня цифровизации или численности работников, создаёт предпосылки для снижения административных барьеров и повышения прозрачности деятельности предприятий, ранее склонных к функционированию в теневом секторе. Таким образом, система льгот может выступать в качестве инструмента добровольной интеграции предпринимателей в формализованное налоговое пространство, повышая доверие к налоговой системе и стимулируя ответственное налоговое поведение<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Симонова А. А. Оценка результативности проведения камеральных налоговых проверок / А. А. Симонова // Региональная экономика: современные проблемы и перспективы развития. – Ульяновск: Ульяновский государственный технический университет. – 2023. – С. 42.

С позиции государственного интереса льготное налогообложение МСП позволяет не только избежать краткосрочных фискальных потерь, но и в среднесрочной перспективе расширить базу налогообложения за счёт роста числа зарегистрированных налогоплательщиков, увеличения числа рабочих мест, роста потребления и инвестиционной активности. Такой подход предполагает интеграцию налоговых стимулов с иными формами поддержки – информационной, консультационной, имущественной – что позволяет малому бизнесу не просто выживать, но и развиваться, наращивать объёмы оборота, что, в свою очередь, ведёт к постепенному росту налоговых поступлений. Важной составляющей совершенствования налогового контроля в этом контексте становится формирование дифференцированной системы учёта и администрирования льгот, которая позволит исключить возможность недобросовестного использования режима, обеспечить адресность государственной поддержки и интегрировать льготные режимы в единую цифровую систему налогового мониторинга<sup>1</sup>.

2) Продолжать совершенствовать действующие процедуры контрольных проверок, поскольку это является важнейшим фактором повышения эффективности налогового контроля. Современная практика реализации выездных и камеральных проверок всё ещё сохраняет элементы формализма, недостаточной координации действий между территориальными органами ФНС и ограниченной адаптации к отраслевой специфике налогоплательщиков. Повышение эффективности возможно через внедрение риск-ориентированного подхода, при котором контрольные мероприятия инициируются не в порядке плановой отчётности, а в зависимости от объективных показателей риска нарушения налогового законодательства. Это требует разработки более гибких аналитических моделей, позволяющих учитывать широкий круг параметров – от динамики налоговой нагрузки до структуры финансово-хозяйственной деятельности субъекта, а также интеграции данных из внешних источников,

---

<sup>1</sup> Назаров М. А. Проблемы и пути развития налогового контроля в РФ / М. А. Назаров // Наука XXI века: актуальные направления развития. – 2022. – № 2-1. – С. 197.

включая сведения банков, контрагентов, органов исполнительной власти и статистических служб.

Наряду с этим особое значение приобретает цифровизация процедур проверок, предполагающая автоматизацию анализа отчётности, обработку больших массивов информации с применением технологий искусственного интеллекта, а также внедрение механизмов предиктивной аналитики для прогнозирования потенциальных схем уклонения. Такие инструменты позволяют не просто сократить временные и трудозатратные издержки, связанные с проверками, но и обеспечить адресность контроля, снижая административное давление на добросовестных налогоплательщиков<sup>1</sup>.

Повышение эффективности контрольных мероприятий возможно также через совершенствование регламентов взаимодействия между различными структурными подразделениями налоговых органов, что требует пересмотра организационных стандартов планирования, реализации и обобщения результатов проверок. Кроме того, необходимо формировать системную обратную связь по результатам проверок, использовать её как источник для последующего нормативного и методического обновления контрольной деятельности. Таким образом, развитие процедур контрольных мероприятий предполагает не только усиление фискальной направленности, но и выстраивание прозрачной, технологичной, предсказуемой системы налогового контроля.

3) Разработка и внедрение механизмов, повышающих эффективность камеральных проверок, а также обеспечивающих оперативность проведения мероприятий налогового контроля с максимальным охватом налогоплательщиков. Улучшение качества системы камеральных налоговых проверок приведет к повышению эффективности работы налоговых органов, а именно повышению собираемости налоговых сборов, снижению уровня непоступления налоговых платежей в бюджет страны ввиду их сокрытия.

---

<sup>1</sup> Шеина Е. Е. Налоговый контроль как естественная разновидность государственного финансового контроля / Е. Е. Шеина // Студенческий вестник. – 2020. – № 41-5(139). – С. 99.

Камеральные проверки по своей правовой природе основаны на автоматическом анализе представленных налогоплательщиком деклараций и не требуют взаимодействия с ним в рамках выездных мероприятий, что создает предпосылки для значительной автоматизации и технологизации этого вида контроля. Однако эффективность таких проверок на практике ограничивается устаревшими алгоритмами сопоставления данных, недостаточной скоростью обработки информации, а также ограниченным доступом к внешним источникам сведений, подтверждающих достоверность деклараций. Повышение их результативности возможно через внедрение комплексных информационно-аналитических систем, способных интегрировать данные не только из внутренних баз ФНС, но и из смежных государственных и коммерческих структур, а также посредством автоматизированного выявления аномалий и несоответствий с последующей быстрой реакцией со стороны инспектора.

Дополнительным направлением повышения эффективности камеральных проверок является совершенствование алгоритмов приоритизации проверяемых деклараций. Применение риск-ориентированных подходов, основанных на вероятностных моделях выявления нарушений, позволяет перераспределить ресурсы налоговых органов на те случаи, в которых вероятность обнаружения отклонений от норм существенно выше. Это предполагает не просто техническое усовершенствование программного обеспечения, но и методологическую работу по формированию типологий нарушений, характерных для различных групп налогоплательщиков, а также систематическое обновление критериев риска. Важным элементом является и сокращение временных интервалов между подачей декларации и реакцией налогового органа, что требует комплексного пересмотра организационных стандартов камеральной проверки, включая сроки межведомственного взаимодействия. Повышение оперативности и качества камерального контроля напрямую способствует снижению объема налоговых потерь, связанных с умышленным или неумышленным искажением отчетности, а также позволяет своевременно реагировать на попытки уклонения от налогообложения. Таким образом, камеральные проверки, при надлежащем

уровне технологической и методической поддержки, могут выполнять не только функцию постфактум-контроля, но и становиться действенным инструментом профилактики налоговых правонарушений.

4) Улучшение системы информационного взаимодействия с государственными органами РФ, а также налоговыми органами иностранных государств. условиях цифровизации экономики и трансграничной мобильности капитала особенно значимым становится оперативный и полный доступ налоговых органов к релевантной информации, позволяющей установить источники доходов, проверить достоверность данных, заявленных в отчетности налогоплательщиков, и своевременно выявить факты недоимки или незаконной оптимизации налоговых обязательств. На сегодняшний день в рамках внутригосударственного взаимодействия сохраняется проблема фрагментарности данных, предоставляемых налоговым органам другими ведомствами, что существенно снижает аналитический потенциал инспекций и приводит к затягиванию контрольных процедур. Преодоление данной проблемы требует как технологической, так и нормативной унификации форматов передачи сведений, внедрения единых цифровых платформ обмена информацией в режиме реального времени, а также усиления правовых механизмов ответственности за предоставление неполных или искажённых данных<sup>1</sup>.

5) Повышение квалификации и подготовки специалистов, проводящих камеральные налоговые проверки.

6) Снижение налоговых нагрузок в отношении определенных категорий налогоплательщиков.

Пересмотр и снижение некоторых налоговых ставок и нагрузок может способствовать стимулированию экономического роста и при влечению инвестиций. Анализ и оценка налоговых ставок с учетом эффективности и

---

<sup>1</sup> Додонова К. В. Повышение эффективности налогового контроля как современная проблема налогообложения в России / К. В. Додонова, Э. И. Давыдова, С. П. Будагова // Форум молодых ученых. – 2020. – № 10(50). – С. 172.

справедливости может помочь сбалансировать налоговую систему и снизить налоговое бремя на бизнес и физических лиц.

На основании вышеизложенного, можно сказать, что камеральная налоговая проверка несмотря на все несовершенства, действует по мере своих возможностей достаточно эффективно. Налоговая отслеживает, чтобы все бумаги были заполнены правильно, а налоги уплачены в полном размере, проявляет активное взаимодействие с налогоплательщиками и достаточно четко выявляет нарушения. Камеральная проверка является действенным методом по выявлению нарушений и уклонений от уплаты налогов еще на первоначальном этапе, благодаря системе выявлений несостыковок в налоговых отчётах и декларациях, на основании которых в дальнейшем, проводится налоговое расследование, при выявлении ложных сведений.

Основным недостатком всех существующих методик оценки эффективности контрольной деятельности налоговых органов является то, что оценка данных результатов возлагается непосредственно на работников налоговых органов, что, несомненно, приводит к сомнению в объективности получаемых оценок, особенно, при учете «закрытости» информации для внешних пользователей. Также необходимо обеспечить государственный контроль за налоговой политикой регионов. Избежать перечисленных негативных эффектов, добиться согласованности позиций фискальных органов и налогоплательщиков, способствовать установлению доверительных отношений между контролирующими органами и подконтрольными лицами можно путем сокращения роли «ретроспективного», нацеленного на прошедшие налоговые периоды контроля, путем замены его следующими видами контроля и инструментами:

- 1) снятие с налогоплательщиков обязанности по исчислению налогов и возложение её на налоговые органы, что исключает необходимость проведения налогового контроля;

- 2) увеличение роли текущего контроля, когда отражение хозяйственных операций в учёте налогоплательщика, формирование налоговых обязательств и

контроль за этими процессами со стороны налоговых органов происходит одновременно или с минимальной задержкой во времени;

3) увеличение роли предварительного контроля, введение института согласительных процедур между налоговыми органами и субъектами бизнеса, предваряющих заключение сделки или выбор схемы ведения деятельности, что позволит согласовать позиции участников налоговых правоотношений до наступления потенциально спорной ситуации<sup>1</sup>.

Во-первых, необходим тщательный контроль полноты и точности данных, используемых при расчете налогов, на всех стадиях от формирования баз данных регистрирующими органами до включения показателей в налоговые уведомления. Большое количество технических ошибок сведет на нет удобство налогоплательщиков.

Во-вторых, обязательно сохранение за налогоплательщиком возможности активно влиять на расчёт налога путем внесения поправок, предоставления сведений или даже отказа от произведенного налоговым органом расчета путем самостоятельного составления декларации<sup>2</sup>.

Российское общество крайне толерантно относится к такому явлению как неуплата налогов, что говорит о низком уровне налоговой культуры граждан. Для увеличения уровня налоговой культуры необходимо проводить работы по повышению финансовой и налоговой грамотности населения; формирование позитивного отношения к налогам, в т. ч. посредством принципиально иного облика социальной рекламы. Развитие системы льгот субъектам малого и среднего бизнеса поспособствуют увеличению налогового потенциала, как субъектов, так и государства в целом.

Помимо решения вышеизложенных проблем, необходимо также продолжать совершенствовать действующие процедуры контрольных проверок, поскольку это является важнейшим фактором повышения эффективности

---

<sup>1</sup> Трапезников А. И. Практика применения норм о выездных налоговых проверках / А. И. Трапезников // Финансовый вестник: Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2020. – № 10. – С. 23.

<sup>2</sup> Кесова З. А. Налоговый контроль / З. А. Кесова, Г. В. Кесян. – Краснодар: Кубанский государственный технологический университет, 2024. – С. 93.

налогового контроля. На сегодняшний день одной из главных проблем в работе налоговых органов, является отсутствие в распоряжении налоговых органов документа, определяющего конкретные действия должностных лиц налогового органа в разных ситуациях, а также мер, которые необходимо предпринимать в ходе проверки, чтобы доказать наличие налогового правонарушения. Наличие подобного документа позволило бы более тщательно подготавливать доказательственную базу по налоговым спорам и разрешать конфликтные ситуации в пользу налоговых органов в судах и вышестоящих налоговых органах.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Налоговый контроль как институциональный механизм, призванный обеспечить полноту и своевременность исполнения налоговых обязательств, представляет собой неотъемлемую часть системы государственного финансового управления и одновременно один из наиболее чувствительных и динамичных компонентов фискальной политики. Его сущность заключается в осуществлении уполномоченными органами контроля за соблюдением налогового законодательства, полнотой исчисления и уплатой налогов и сборов, а также выявлении, предупреждении и пресечении правонарушений в этой сфере. Выполняя одновременно как фискальные, так и правозащитные функции, налоговый контроль реализует важную роль в обеспечении устойчивости бюджетной системы, поддержании экономической дисциплины и формировании равных условий для хозяйствующих субъектов. Через эффективное применение процедур контроля государство не только обеспечивает приток доходов в бюджет, но и воздействует на степень добросовестности налогоплательщиков, стимулирует к соблюдению установленных норм и способствует росту прозрачности деловой среды.

Правовая база налогового контроля в Российской Федерации формируется в первую очередь положениями Налогового кодекса РФ, а также рядом подзаконных актов и ведомственных инструкций, которые в совокупности задают формальные рамки для осуществления контрольно-надзорной деятельности. Нормативная регламентация охватывает ключевые аспекты проведения контрольных мероприятий, включая основания, сроки, полномочия должностных лиц, порядок привлечения к ответственности и гарантии защиты прав налогоплательщиков. Однако, несмотря на значительную степень формализации, на практике выявляются трудности правоприменительного характера, выражающиеся в неоднозначности отдельных норм, коллизиях между различными уровнями правового регулирования, а также несбалансированности интересов государства и бизнеса. Проблема отсутствия устойчивого баланса

между контролем и стимулированием налогоплательщиков к добровольному исполнению своих обязательств продолжает оставаться актуальной и требует постоянной корректировки правовых подходов в зависимости от трансформации экономической среды и цифровизации фискальных процессов.

Формы и методы налогового контроля в российской практике реализуются через систему проверочных и аналитических мероприятий, где ключевыми остаются камеральные и выездные налоговые проверки, сопровождаемые аналитическими модулями, системами риск-ориентированного подхода и межведомственным информационным взаимодействием. Камеральные проверки, проводимые без выхода на территорию налогоплательщика, стали в современных условиях важнейшим инструментом повседневного контроля за достоверностью налоговой отчетности и позволяют эффективно реагировать на отклонения от нормативных показателей. Их преимущество заключается в оперативности, охвате широкого круга субъектов и минимизации административной нагрузки на налогоплательщиков, однако эффективность таких проверок всё ещё ограничивается качеством поступающих данных и уровнем автоматизации. Выездные проверки, напротив, требуют значительных организационных ресурсов и временных затрат, но при этом позволяют всесторонне оценить финансово-хозяйственную деятельность организаций и выявить глубинные схемы уклонения. Практика показывает, что именно выездной контроль обладает наибольшим потенциалом выявления крупных правонарушений, но его результативность тесно связана с уровнем подготовки инспекторов, методической поддержкой и аналитическим сопровождением.

Анализ проблем реализации налогового контроля в России выявляет, что основные трудности заключаются в организационной перегруженности налоговых органов, недостаточной гибкости контрольных процедур, правовой фрагментарности и сохраняющемся дефиците взаимной информационной открытости между государством и бизнесом. Существенным фактором остаётся различие в уровне подготовки специалистов, ограниченные возможности для межведомственного обмена данными, а также несовершенство программного

обеспечения, используемого при обработке налоговой информации. Особенно остро встает вопрос обоснованности отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок, где в ряде случаев прослеживается формализм и недостаточный уровень индивидуального подхода. Всё это снижает общий уровень доверия к налоговому контролю, провоцирует правовые конфликты и вызывает затруднения в судебной защите нарушенных прав налогоплательщиков. Более того, в современных условиях активизации трансграничных экономических операций и цифровой торговли сохраняются пробелы в регулировании налогового контроля за деятельностью в виртуальной среде, что также требует законодательного реагирования.

В связи с этим особую значимость приобретает разработка и реализация комплекса мер, направленных на совершенствование как законодательной базы, так и правоприменительной практики налогового контроля. В первую очередь речь идёт об укреплении правовой определенности норм, регламентирующих порядок проведения контрольных мероприятий, унификации процедур в цифровой среде, повышении качества внутреннего инструктажа инспекторов, а также формировании прозрачных механизмов отбора объектов для проверок. Повышение роли профилактического аспекта налогового контроля, внедрение механизмов добровольного раскрытия информации, развитие института налоговых консультантов и стимулирование легальной фискальной дисциплины через налоговые льготы и гарантии – всё это должно стать приоритетом в обновлении подходов к налоговому администрированию. Современный налоговый контроль должен быть не только инструментом санкционирования, но и элементом конструктивного взаимодействия между государством и налогоплательщиками, обеспечивая неотвратимость ответственности при сохранении принципов законности, предсказуемости и экономической обоснованности каждого контрольного действия.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

### Нормативно-правовые акты

1) Конституция РФ (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ, от 14.03.2020 № 1-ФКЗ, от 04.10.2022 № 5-ФКЗ, от 04.10.2022 № 6-ФКЗ, от 04.10.2022 № 7-ФКЗ, от 04.10.2022 № 8-ФКЗ) // Российская газета. – 25.12.1993. – № 237.

2) Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 21.04.2025) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 17.06.1996. – № 25. – Ст. 2954.

3) Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ. Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 03.08.1998. – № 31. – Ст. 3824. Собрание законодательства Российской Федерации. – 07.08.2000. – № 32. – Ст. 3340.

4) Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 07.04.2025) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 07.01.2002. – № 1 (часть I). – Ст. 1.

5) Об информации, информационных технологиях и о защите информации: федеральный закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ (ред. от 23.11.2024) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 31.07.2006. – № 31 (часть I). – Ст. 3448.

6) Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации: федеральный закон от 21.11.2011 № 323-ФЗ (ред. от 28.12.2024) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 28.11.2011. – № 48. – Ст. 6724.

7) О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 12.12.2011. – № 50. – Ст. 7344.

8) Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке: приказ Минфина РФ и

МНС РФ от 10.03.1999 №№ 20н, ГБ-3-04/39 // Российская газета. – 07.09.1999. – № 175.

9) Постановление Конституционного Суда РФ от 16.07.2004 № 14-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан А.Д. Егорова и Н.В. Чуева» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 26.07.2004. – № 30. – Ст. 3214.

10) О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок: письмо Федеральной налоговой службы от 25.07.2013 № АС-4-2ЛЗ622@ // Учет. Налоги. Право. Официальные документы. – 06-12.08.2013. – № 28.

### **Учебная и научная литература**

11) Агузарова Л. А. Государственный налоговый контроль: Учебно-методическое пособие / Л. А. Агузарова. – Владикавказ: Цопанова А.Ю., 2022. – 28 с.

12) Арзуманованова Л. Л. Налоговый контроль. Налоговые проверки / Л. Л. Арзуманова, И. В. Лагкуева, В. А. Мачехин. – М.: Юридическое издательство «Норма», 2022. – 176 с.

13) Исхакова Г. М. Налоговый контроль / Г. М. Исхакова. – М.: ООО «Русайнс», 2024. – 124 с.

14) Кесова З. А. Налоговый контроль / З. А. Кесова, Г. В. Кесян. – Краснодар: Кубанский государственный технологический университет, 2024. – 197 с.

15) Крохина Ю. А. Налоговое право: учебник / Ю. А. Крохина. – М.: Издательство Юрайт, 2025. – 503 с.

16) Мищенко В. В. Налоговый контроль и налоговые проверки / В. В. Мищенко. – Кемерово: Кузбасский государственный технический университет имени Т.Ф. Горбачева, 2021. – 110 с.

17) Тедеев А. А. Налоговое право России: учебник / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. – М.: Издательство Юрайт, 2025. – 397 с.

18) Фархутдинов Р. Д. Налоговое право: учебное пособие / Р. Д. Фархутдинов. – М.: Издательство Юрайт, 2025. – 128 с.

19) Ягумова З. Н. Налоговый контроль / З. Н. Ягумова. – Нальчик: Кабардино-Балкарский государственный университет им. Х.М. Бербекова, 2021. – 62 с.

### **Публикации в научных журналах, сборниках и СМИ**

20) Арсеньева В. А. Налоговый контроль как часть государственного финансового контроля / В. А. Арсеньева, И. В. Васильева // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. – 2021. – № 2(129). – С. 7-9.

21) Атюкина Е. М. Формы и методы налогового контроля как инструмент государственного финансового контроля / Е. М. Атюкина, М. Р. Накова // Поиск (Волгоград). – 2022. – № 2(13). – С. 127-130.

22) Бахолдина Е. Д. Роль выездных налоговых проверок в системе налогового контроля / Е. Д. Бахолдина, И. В. Калюгина // Тенденции развития науки и образования. – 2023. – № 98-5. – С. 42-46.

23) Бессмельцев М. Р. Проблемы и перспективы налогового контроля в РФ / М. Р. Бессмельцев, М. К. Ведерников // Молодой исследователь. – Липецк: Липецкий государственный технический университет. – 2024. – С. 87-90.

24) Братарчук Т. В. Основные проблемы налогового контроля в Российской Федерации / Т. В. Братарчук // Самоуправление. – 2021. – № 6(128). – С. 190-193.

25) Вершинин А. А. Налоговый контроль как часть государственного финансового контроля / А. А. Вершинин // Молодой ученый. – 2023. – № 46(493). – С. 192-194.

26) Волкова Н. А. Роль налогового контроля в государственном финансовом контроле / Н. А. Волкова, О. А. Бойченко // Управленческий учет. – 2022. – № 4-3. – С. 552-558.

- 27) Геворкян Б. А. Актуальные проблемы налогового контроля в России / Б. А. Геворкян, А. Х. Семенов // Молодой ученый. – 2024. – № 22(521). – С. 353-354.
- 28) Голубева В. В. Сущность, задачи и методы налогового контроля как элемента системы финансового контроля региона / В. В. Голубева // Актуальные вопросы техники, науки, технологии. – Брянск: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Брянский государственный инженерно-технологический университет». – 2022. – С. 178-180.
- 29) Гордеева А. С. Камеральные налоговые проверки: проблемы проведения и пути их совершенствования / А. С. Гордеева, О. П. Зайцева // Новая экономика России: от адаптации к росту. – М.: Московский университет им. С.Ю. Витте. – 2023. – С. 595-603.
- 30) Гурулева М. Д. Камеральные налоговые проверки и их эффективность / М. Д. Гурулева // Молодой ученый. – 2021. – № 9(351). – С. 40-43.
- 31) Данаев А. М. Анализ современных методов налогового контроля в России и их влияния на повышение эффективности налогового контроля / А. М. Данаев // ЭКОНОМИКА и право-2023. – Петрозаводск: Международный центр научного партнерства «Новая Наука» (ИП Ивановская И.И.). – 2023. – С. 250-254.
- 32) Додонова К. В. Повышение эффективности налогового контроля как современная проблема налогообложения в России / К. В. Додонова, Э. И. Давыдова, С. П. Будагова // Форум молодых ученых. – 2020. – № 10(50). – С. 170-173.
- 33) Дождева Е. Е. Новые подходы к проведению выездной налоговой проверки в Российской Федерации / Е. Е. Дождева // Экономические науки. – 2022. – № 206. – С. 86-88.
- 34) Емельянова Д. В. Актуальные проблемы налогового контроля в Российской Федерации / Д. В. Емельянова, Р. Д. Болотов // Студент и наука: актуальные вопросы современных исследований. – Пенза: Наука и Просвещение (ИП Гуляев Г.Ю.). – 2023. – С. 125-133.
- 35) Иванова О. Е. Налоговый контроль: правовое регулирование и проблемы развития / О. Е. Иванова, И. А. Гурова // Актуальные вопросы

современной науки и образования. – Чебоксары: ООО «Издательский дом «Среда». – 2024. – С. 31-33.

36) Ивлева А. А. Актуальные проблемы налогового контроля и перспективы их решения / А. А. Ивлева // Пространственное развитие территорий. – Белгород: Эпицентр. – 2023. – С. 302-304.

37) Исмаилов А. В. Повторная выездная налоговая проверка / А. В. Исмаилов // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2020. – № 4(44). – С. 354-358.

38) Козлова Д. А. Разграничение понятий «форма налогового контроля» и «метод налогового контроля» / Д. А. Козлова // Актуальные проблемы административного, финансового и информационного права. – Ставрополь: Северо-Кавказский федеральный университет. – 2021. – С. 95-98.

39) Кустубаева А. Е. Актуальные проблемы налогового контроля / А. Е. Кустубаева // Опыт и проблемы реформирования системы менеджмента на современном предприятии: тактика и стратегия. – Пенза: Пензенский государственный аграрный университет. – 2024. – С. 315-317.

40) Мальцев В. А. Принципы налогового контроля и проблемы их реализации в Российской Федерации / В. А. Мальцев // Вестник Юридического института МИИТ. – 2022. – № 2(38). – С. 50-60.

41) Маркина А. И. Выездные налоговые проверки в системе налогового контроля / А. И. Маркина // Студенческий форум. – 2022. – № 22-4(201). – С. 25-26.

42) Матвеев Н. С. Роль налогового контроля в системе финансового контроля государства / Н. С. Матвеев, Э. В. Чиянова, Ж. С. Утегенова // Глобальные экономические проблемы современного общества. – Армавир: Армавирский государственный педагогический университет. – 2023. – С. 71-75.

43) Махмутова З. Р. Оптимизация планирования выездных налоговых проверок / З. Р. Махмутова // Актуальные исследования. – 2024. – № 3-3(185). – С. 69-71.

- 44) Минор А. В. Роль выездных налоговых проверок в системе налогового контроля / А. В. Минор // Достижения науки и образования. – 2020. – № 11(65). – С. 29-31.
- 45) Михайлова Е. А. Налоговый контроль как составная часть государственного финансового контроля в Российской Федерации / Е. А. Михайлова // Молодой ученый. – 2021. – № 37(379). – С. 108-111.
- 46) Назаров М. А. Проблемы и пути развития налогового контроля в РФ / М. А. Назаров // Наука XXI века: актуальные направления развития. – 2022. – № 2-1. – С. 194-197.
- 47) Наконечникова Л. А. Особенности контроля за налоговыми доходами в системе государственного финансового контроля / Л. А. Наконечникова // Форум. – 2023. – № 2(28). – С. 44-48.
- 48) Неуступова А. С. Камеральная проверка как форма налогового контроля / А. С. Неуступова, А. И. Милова // Актуальные проблемы экономики и управления. – 2022. – № 1(11). – С. 390-394.
- 49) Обливанцева Д. В. Выездная налоговая проверка как форма налогового контроля / Д. В. Обливанцева // Эпомен. – 2022. – № 69. – С. 239-243.
- 50) Савостьянова С. А. Формы налогового контроля: соотношение проверок с иными формами налогового контроля / С. А. Савостьянова, К. Р. Муртазалиева // Аудиторские ведомости. – 2022. – № 2. – С. 112-114.
- 51) Очаковский В. А. Актуальные проблемы налогового контроля в России / В. А. Очаковский, Д. А. Утов // Eromen. Global. – 2024. – № 54. – С. 179-183.
- 52) Пичушкин, А. В. Особенности камеральной проверки отчетности / А. В. Пичушкин // Бюджетный учет. – 2021. – № 3(195). – С. 32-37.
- 53) Самусик Ю. И. Камеральный контроль и налоговый мониторинг как основные профилактические формы налогового контроля / Ю. И. Самусик // Актуальные вопросы юридической доктрины и правоприменительной практики. – СПб.: Санкт-Петербургский государственный аграрный университет. – 2024. – С. 184-186.

- 54) Симонова А. А. Оценка результативности проведения камеральных налоговых проверок / А. А. Симонова // Региональная экономика: современные проблемы и перспективы развития. – Ульяновск: Ульяновский государственный технический университет. – 2023. – С. 41-45.
- 55) Солоухина Л. П. Камеральная проверка декларации по НДС / Л. П. Солоухина // Бухгалтерский учет. – 2022. – № 7. – С. 54-58.
- 56) Тарасова С. И. Современные проблемы налогового контроля в Российской Федерации / С. И. Тарасова // Молодая наука - 2024. – Ярославль: Международная академия бизнеса и новых технологий. – 2024. – С. 265-267.
- 57) Титова Р. В. Проблемы обеспечения налогового контроля на территории Российской Федерации / Р. В. Титова, А. Г. Дыкусова // Экономический альманах. – Иркутск: Иркутский национальный исследовательский технический университет. – 2020. – С. 226-229.
- 58) Трапезников А. И. Практика применения норм о выездных налоговых проверках / А. И. Трапезников // Финансовый вестник: Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2020. – № 10. – С. 22-26.
- 59) Фокина А. Л. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок / А. Л. Фокина // Фундаментальные и прикладные исследования в области экономики и финансов. – Орёл: Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (Москва). – 2024. – С. 158-160.
- 60) Цыгановкин Д. А. Мероприятия налогового контроля, проводимые в рамках камеральных проверок / Д. А. Цыгановкин // Инновационные идеи молодых - десятилетию науки и технологий. – Пенза: Пензенский государственный аграрный университет. – 2023. – С. 386-390.
- 61) Шаблова Е. Д. Налоговый контроль в системе финансового контроля государства / Е. Д. Шаблова, Т. Н. Агапова // Обеспечение экономической безопасности России в современных условиях. – М.: Московский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации им. В.Я. Кикотя. – 2021. – С. 520-524.

62) Шаталова А. А. Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля / А. А. Шаталова // Наука молодых. – Арзамас: Нижегородский государственный технический университет им. Р.Е. Алексеева. – 2020. – С. 1286-1292.

63) Шевелева К. В. Значение выездных налоговых проверок в налоговой системе РФ / К. В. Шевелева // Студенческий вестник. – 2020. – № 27-2(125). – С. 55-57.

64) Шеина Е. Е. Налоговый контроль как естественная разновидность государственного финансового контроля / Е. Е. Шеина // Студенческий вестник. – 2020. – № 41-5(139). – С. 96-99.