

## **ИНФОРМАЦИЯ**

### **о методах повышения эффективности налоговых проверок в государствах – участниках СНГ**

Эффективное проведение налоговых проверок является залогом своевременного и систематического обеспечения бюджетных поступлений стран. Усилия налоговых органов, направленных на повышение эффективности налоговых проверок, прежде всего основаны на укреплении доверительных и партнерских отношений налоговых органов с налогоплательщиками, одновременно применяя риск-ориентированные механизмы постоянного налогового контроля. В современных условиях, одним из способов повышения эффективности налоговых проверок является также внедрение инструментария информационных технологий.

Ниже представлена информация государств – участников СНГ по вышеуказанной теме. В частности, информация получена от Азербайджанской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Республики Молдова, Российской Федерации и Республики Таджикистан.

#### **АЗЕРБАЙДЖАНСКАЯ РЕСПУБЛИКА**

В 2018–2020 годах в налоговое законодательство Азербайджанской Республики был внесен ряд важных изменений для улучшения механизмов налогового контроля, а также для принятия комплексных мер против уклонения от уплаты налогов.

Данные изменения позволили перевести в электронный формат первичные учетные документы по оформлению результатов деятельности налогоплательщиков, сократить меры прямого контроля над налогоплательщиками, посредством усиления дистанционного контроля, стимулировать переход налогоплательщиков к системе электронного учета, а также расширить информацию, получаемую от третьих лиц.

Одной из основных стратегических целей повышения эффективности налоговых проверок является большая прозрачность при учете. Все остальные стратегические цели налоговой политики зависят от правильной и прозрачной учетной политики.

По этой причине, замена электронных налоговых счетов-фактур и электронных накладных-фактур единым документом, т.е. электронной накладной-фактурой, перевод в электронную форму бланка строгой отчетности «Акт закупки товаров», составленного для товаров, приобретенных у лиц, не зарегистрированных в налоговых органах, ведение быстрого (гибкого) регулирования документации по операциям, осуществляемым налоговыми

агентами, установка контрольных кассовых аппаратов нового поколения, интегрированных в электронную информационную систему налоговых органов, и создание механизма «Track and trace system» для контроля над оборотом подакцизных товаров являются факторами, влияющими на эффективность налоговых проверок.

Деятельность аудита всегда находилась в центре внимания налоговых органов. В частности, с целью применения современных инновационных методов в налоговом контроле и ведения анализа рисков уклонения от уплаты налогов в автоматическом режиме, с 2016 года внедрен инструмент «Централизованное управление рисками».

Кроме того, в результате реформ, проведенных в налоговых органах, были приняты соответствующие меры по повышению знаний и навыков налоговых инспекторов с целью повышения качества и эффективности налоговых проверок.

В течение 2018–2020 годов были внедрены новые подходы к определению налоговых проверок, которые представляют большой интерес для бизнеса, на основе системы управления рисками, условиях сокращения налоговых проверок, посредством достижения повышения качества контроля, отметим, что перевод в электронный формат первичных учетных документов о регистрации результатов деятельности налогоплательщиков позволил своевременно информировать налогоплательщика об уклонении от уплаты налогов.

Например несмотря на уменьшение в 2020 году количества выездных налоговых проверок на 39,7% по сравнению с соответствующим периодом 2019 года, произошел рост оборота, охватываемого одной проверкой. Так, если в 2019 году этот показатель составлял 17,2 млн манатов, то в 2020 году он составил 48,9 млн манатов, то есть в 2,8 раза больше, чем годом ранее.

Следует отметить, что меры налогового контроля, которые планируется использовать в ближайшие годы, будут осуществляться в соответствии с качественно новыми технологиями. Уже внедряются процессы анализа деятельности налогоплательщиков, основываясь на модуле рисков, выявлении случаев уклонения от уплаты налогов на основе современных технологий, выборе методов налогового контроля на основе проанализированных данных, более точной оценке налогового потенциала, управлении рисками с использованием современных информационных технологий.

Кроме того, налоговые органы предпринимают различные шаги для поощрения добровольного соблюдения налогового законодательства налогоплательщиками. Сокращается количество выездных налоговых проверок, законодательно применяются различные налоговые поощрения (налоговые льготы), повышается уровень цифровизации налогового администрирования, упрощается налоговое администрирование. Для предотвращения уклонения от

уплаты налогов организуются меры контроля и ужесточаются финансовые санкции.

**Отметим, что согласно Налоговому Кодексу Азербайджанской Республики, налоговые проверки могут быть выездными или камеральными.** Следует отметить, что выездная налоговая проверка налогоплательщиков осуществляется по решению налогового органа в очередном и внеочередном порядке в соответствии с Налоговым Кодексом Азербайджанской Республики и «Порядком проведения выездной налоговой проверки», утвержденным Коллегией Министерства налогов от 07.09.2016.

**Очередная выездная налоговая проверка** проводится не чаще одного раза в течение календарного года. Для проведения очередной выездной налоговой проверки налоговой орган не позднее 15 дней до налоговой проверки уведомляет налогоплательщика в письменной форме. **Внеочередная выездная налоговая проверка** может проводиться налоговыми органами в случаях, определенных налоговым кодексом.

В результате реформ, проведенных в последние годы в налоговых органах с целью повышения качества и эффективности выездных налоговых проверок, были проведены мероприятия по следующим направлениям:

*разработка методологии рисков уклонения от уплаты налогов, проведение выездных налоговых проверок только для проверки налогоплательщиков, создающих риски;*

*перевод документации, связанной с выездными налоговыми проверками в электронный формат и автоматизация соответствующих процедур;*

*внедрение и расширению применения электронного аудита;*

*повышение навыков и способностей проверяющих.*

Отметим, что отбор **налогоплательщиков для осуществления выездных налоговых проверок** проводится на основе результатов анализа и оценки рисков уклонения от уплаты налогов, проведенных в соответствии с «Методологией оценки рисков хозяйствующих субъектов и сфер деятельности», утвержденной Коллегией Министерства налогов от 07.09.2016-го года за № 1617050000011400. На основе этой методологии анализируются и оцениваются риски уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов по следующим экономическим показателям:

*оплата труда;*

*начисленный налог;*

*уплаченный налог;*

*рентабельность;*

*замененный налог по декларации НДС;*

*снижение оборота;*

*рост затрат.*

Для оценки налогоплательщиков по критериям риска и управления ими из единого центра разработано и внедрено приложение «Управление рисками из единого центра».

В результате анализа и оценки рисков налогоплательщиков с высоким и средним уровнем риска неуплаты налогов планируются и проводятся выездные налоговые проверки. Назначение выездных налоговых проверок в соответствии с указанным уровнем рисков создало условия устранения ненужных проверок и связанных с ними потерь времени, а также привело к повышению качества и эффективности проверок.

В настоящее время продолжается работа по повышению эффективности проверок по указанным выше направлениям.

### **Камеральная налоговая проверка**

В соответствии со статьей 37.1 Налогового Кодекса Азербайджанской Республики (далее – Налоговый Кодекс) «Камеральная налоговая проверка» проводится налоговым органом без выезда на места, основываясь на налоговых отчетах предоставленных налогоплательщиком, а также опираясь на другие документы и на информацию из известных источников по расчету и уплате налогов.

В результате проведенных реформ, камеральные проверки, проводимые налоговыми органами, должны быть завершены в течение 30 рабочих дней согласно статье 37.2 Налогового Кодекса. По истечении этого срока камеральная налоговая проверка не может проводиться по той же самой декларации еще раз. В то же время, после завершения камеральной налоговой проверки, в случае обнаружения дополнительного документа или другой информации из известного источника, налогоплательщику в течение 5 рабочих дней отправляется уведомление о предоставлении исправленного отчета в течение 10 рабочих дней. При не предоставлении уточненной декларации, обнаруженные риски по этому периоду передаются в подсистему «выездных проверок».

Если сравнить показатели 2020 года с 2019 годом, можно констатировать, что, несмотря на то, что в 2020 году было проведено на 27% меньше камеральных налоговых проверок, в отчетный период в бюджет было начислено на 21% больше налогов, начисленных в результате камеральных проверок.

Согласно правилам **«О проведении камеральных налоговых проверок деклараций, отчетов и справок»** камеральные налоговые проверки по налоговым декларациям и отчетам о взносах по обязательному государственному социальному страхованию и страхованию по безработице проводятся по двум направлениям в соответствии с установленными процедурами:

1. **Электронные камеральные проверки** – проверки, проводимые в электронном формате с помощью программы AVIS (автоматизированная налоговая информационная система) на основании соответствующих критериев риска,

определенных Государственной налоговой службой. В этом случае, программа может автоматически определять расхождения между декларациями, предоставленными налогоплательщиками и имеющимися интегрированными базовыми данными и отправлять налогоплательщикам письма о несоответствии. Во время проверок несоответствий, декларации, отчеты и справки автоматически проверяются системой в электронном виде в централизованном порядке, выявляются расхождения по каждой налоговой декларации, отчету или справке и сверяются с заявленной декларацией, отчетом или справкой и данные по этим пунктам отражаются в соответствующем меню программы AVIS. Нужно также отметить, что 70% общих начислений по камеральным проверкам были произведены в электронном формате, посредством системы AVIS.

**2. Неэлектронные камеральные проверки** – здесь проверки проводятся налоговыми инспекторами на индивидуальной основе путем анализа данных на основе полученной информации с учетом особенных и различных критериев риска. Неэлектронные камеральные проверки проводятся на основе индивидуального исследования и анализа экономических показателей налогоплательщиков с учетом различных критериев риска на основании представленных документов.

Следует также отметить, что результаты анализа неэлектронных камеральных проверок затем вносятся в программу форме новых рисков в электронном формате. В настоящее время осуществляется электронная камеральная проверка деклараций по большинству выявленных критериев риска.

Отметим, что на данный момент 96% налоговых деклараций, предоставляемых налогоплательщиками, подаются в электронном виде.

## **РЕСПУБЛИКА АРМЕНИЯ**

Для повышения эффективности налогового контроля в Республике Армения, в частности налоговых проверок, уже несколько лет в качестве основного принципа Комитета государственных доходов Республики Армения (далее КГД РА) принято предотвращение налоговых нарушений, вместо применения санкций. Главной целью этого процесса является укрепление партнерских отношений с налогоплательщиками и полный сбор бюджетных доходов. Указанный процесс на практике осуществляется посредством следующих механизмов.

Совершенствование налогового администрирования, в том числе процесса проверок, является одним из основных направлений развития КГД РА. Еще в апреле 2020 года был изучен процесс планирования комплексных налоговых проверок, основанных на критериях риска, и соответствующим приказом руководителя налогового органа была утверждена новая процедура, согласно которой приоритетность включения в годовую программу проверок была

предоставлена налогоплательщикам, декларировавшим наибольший оборот реализации и находящимся в зоне высокого риска. С учетом новых критериев, характеризующих реальный риск налогоплательщиков, были пересмотрены критерии управления рисками и критерии риска системы электронного автоматического управления выборочностью налогоплательщиков, подлежащих проверке и составлен перечень комплексных налоговых проверок, осуществляемых в период с 1 июля 2020 года по 1 июля 2021 года, а также перечень комплексных налоговых проверок, осуществляемых в период с 1 июля 2021 года по 1 июля 2022 года.

В составе КГД РА созданы специальные подразделения, которые анализируют и без посещения налогоплательщика изучают представленные ими отчеты, данные, содержащиеся в выписанных расчетных документах, и сведения, полученные от третьих лиц. Проверки выполняются как по общему, отраслевому признаку, так и индивидуально. Необходимо отметить, что представляемые налогоплательщиками налоговые расчеты, а также документирование ими сделок (выписывание счетов и сделки с контрольно-кассовыми аппаратами) осуществляется электронным способом, доступным в режиме онлайн налоговому органу, что, в свою очередь, дает возможность проводить не только различные анализы и исследования, но и проводить мониторинг этих сделок. Посредством указанных инструментов исправляются те возможные правонарушения, которые в основном допускаются добросовестными налогоплательщиками, и посредством корректировки налоговых расчетов значительные налоговые доходы поступают в бюджет государства.

Однако одной из целей указанного инструментария является также обнаружение недобросовестных налогоплательщиков, намеренно скрывающих налоги в различных формах и схемах и классификация и оценка рисков, то есть оценка размера ущерба, причиняемого бюджету вследствие возможных нарушений, и определение действий и приоритетов, осуществляемых с целью их нейтрализации.

В результате этих процессов предпочтение отдается текущему контролю, направленному на немедленную нейтрализацию выявленных рисков.

В настоящее время законодательными изменениями планируется создать новый вид тематического налогового контроля, который будет проводиться в случае рисков, выявленных по результатам указанных анализов и исследований и только по линии налога или платежа, содержащего данный риск. Выбор налогоплательщиков, подлежащих тематическим налоговым проверкам, также производится на основе оценки имеющихся налоговых рисков, и, следовательно, проверки проводятся в случае, если налогоплательщик считается рискованным по результатам анализов. В указанном направлении также ведутся постоянные работы по последовательному улучшению процесса и укреплению уже

существующих достижений, в рамках которых налоговый орган получит полномочия проводить обследование в отношении налогоплательщиков, не представивших или не уточнивших налоговые расчеты по конкретным рискам, выявленным на основе исключительно анализа (в том числе камерального обследования), и в результате выдвинуть соответствующие налоговые обязательства.

Одним из проявлений программы, направленной на повышение эффективности проверок, является то, что количество комплексных налоговых проверок из года в год динамично сокращается, поскольку приоритет отдается применению аналитического инструментария и преимущественно целевому контролю. Для этого периодически совершенствуются критерии риска, применяемые для выбора налогоплательщиков для включения в перечень ежегодной проверки, механизмы их оценки и расчета. Учитывая то, что реалистичная оценка и своевременное и точное выявление реальных рисков является одним из залогов повышения эффективности налоговых проверок, в настоящее время различными приказами председателя КГД РА и под его непосредственным контролем в упорядоченной форме проводятся различные работы по сбору, разработке и достоверной оценке рисков, выявленных в ходе всех функций КГД РА (в результате работ, осуществляемых различными подразделениями, в ходе вышеуказанного мониторинга, анализа и исследований, тематических и комплексных налоговых проверок). Кроме этого, с марта 2020 года в информационной системе налогового органа была задействована новая система автоматизации проверок, в результате которой была предоставлена возможность автоматически осуществлять выбор инспекторов для включения в комплексные налоговые проверки.

В процессе организации и проведения комплексных налоговых проверок были внедрены функции по подготовке и рассмотрению результатов. На подготовительном этапе, до начала проверки проверяющим инспекторам предоставляется вся информация о выявленных, обнаруженных и оцененных рисках подлежащего проверке налогоплательщика, имеющаяся в налоговом органе. А на этапе рассмотрения результатов анализируются итоги проведенной проверки, в том числе обстоятельства подтверждения или опровержения первичных рисков.

Согласно вступившему в силу с 1 января 2018 года Налоговому кодексу Республики Армения, вступило в силу и по сей день действует законодательное положение, согласно которому налогоплательщики в ходе проведения комплексных налоговых проверок могут представить уточненные расчеты. В результате налогоплательщики получают возможность восстановить заниженно декларированные налоги и платежи, избегая штрафов, предусмотренных указанным Кодексом (пени за просроченные дни начисляются, как обычно, при

уточненных расчетах). Несмотря на различные мнения по этому вопросу, практическое применение данного законодательного регулирования в последние годы показало свою эффективность, в том числе в виде дополнительно задекларированных налоговых доходов в значительных размерах.

В то же время, постоянно реализуются инициативы по внесению законодательных изменений, которые направлены на расширение источников информации (например, доступ к банковской информации в ходе комплексных налоговых проверок посредством внесения изменений в Закон Республики Армения «О банковской тайне», или в ходе проверки возможность обмена документами или информацией с налогоплательщиками только электронным способом, с помощью электронных платформ и т. д.).

Кроме вышеуказанного, с целью повышения эффективности налоговых проверок изучается передовой международный опыт, возможности приведения его в соответствие с действующими положениями в Республике Армения, проводятся разносторонние работы с международными экспертами, разрабатываются специализированные руководства по проверкам по различным видам налогов (уже есть разработанные руководства по линии НДС, налога на прибыль и налога на прибыль (нерезидента), удерживаемого налоговыми агентами), периодически проводятся курсы переподготовки проверяющего персонала, расширяются рамки сотрудничества с подразделениями КГД РА, осуществляющими расследование, оперативно - розыскные и следственные функции, ведутся постоянные работы по приведению в соответствие вопросов, возникающих в связи с разработкой и проверкой имеющейся в электронной базе налогового органа информации, и более эффективному использованию ее в процессе проверки.

## **РЕСПУБЛИКА БЕЛАРУСЬ**

Контрольная деятельность в Республике Беларусь переведена в плоскость предупредительных мероприятий, занимающих приоритетное место в системе налогового контроля. Значительно снижена проверочная нагрузка, в том числе за счет использования риск-ориентированного подхода при выборе объекта проверки, а вмешательство в деятельность хозяйствующих субъектов, исходя из закрепленного принципа добросовестности плательщика по исполнению налогового обязательства, сведено к минимуму.

*Справочно: Количество всех видов выездных проверок сократилось практически в 8 раз: с 50,7 тыс. в 2016 году до 6,3 тыс. в 2020 году.*

Основным инструментом осуществления контрольной деятельности стал камеральный контроль<sup>1</sup>, позволяющий на основании анализа информации из баз

---

<sup>1</sup> Подразделения камерального контроля созданы в структуре налоговых органов с сентября 2017 года

данных дистанционно выявлять признаки нарушений у плательщиков, уведомлять их об этом, предоставляя возможность добровольно уточнить свои налоговые обязательства и самостоятельно доплатить налоги в бюджет без привлечения к административной ответственности. К примеру, за 2019–2020 гг. по результатам проведенного налоговыми органами камерального контроля направлено более 62 тысяч сообщений и уведомлений о необходимости внесения соответствующих исправлений в налоговые декларации (расчеты), либо представления в установленный законодательством срок в налоговый орган пояснений о причинах отклонений. Результативность направленных уведомлений составила в 2020 году 94,5 процента. Механизм выборочных, внеплановых и выездных проверок используется в случаях, когда профилактические и разъяснительные мероприятия не позволяют пресечь выявленные налоговой службой правонарушения.

*Справочно: Национальным законодательством установлен ряд особенностей в отношении контрольной деятельности налоговых органов в Республике Беларусь.*

*В частности:*

*запрещено проведение проверок вновь созданных плательщиков в течение двух лет со дня их регистрации (создания) (кроме реорганизации);*

*проверяемый период правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов ограничен 5 календарными годами, предшествующими году назначения проверки, и истекшим периодом текущего года (за исключением случаев, когда проверяемый период может быть увеличен).*

Основными мерами повышения эффективности контрольных мероприятий является развитие автоматизированных информационных систем, позволяющих в автоматическом режиме анализировать сведений о плательщике, а также расширение внешних источников получения информации о хозяйственных операциях субъектов хозяйствования.

С 2019 года введено поэтапное проведение камеральной проверки (предварительный и последующий этапы). На предварительном этапе ее проведения осуществляется автоматическая предварительная проверка налоговых деклараций с использованием программных и технических средств и направлением плательщику информационного сообщения в случае установления определенных несоответствий.

На последующем этапе проведения камеральной проверки осуществляется сопоставление сведений из налоговых деклараций с информацией, имеющейся в налоговом органе. При установлении неполноты сведений, ошибок по результатам последующего этапа камеральной проверки плательщику направляется уведомление с предложением представить дополнительные

документы, информацию и (или) пояснения, либо внести соответствующие исправления в налоговую декларацию и (или) документы (далее – уведомление).

Проведение последующего этапа камеральной проверки осуществляется с учетом рискориентированного подхода в оценке деятельности плательщика на основании всей информации, имеющейся в распоряжении налоговых органов.

Уровень реагирования по уведомлениям последующего этапа камеральной проверки за 2020 год и 1 полугодие 2021 года составил 93,1 %.

Приоритет в работе в рамках камерального контроля направлен на выявление и пресечение схем, связанных с необоснованным возвратом НДС из бюджета, неправомерным применением налоговых льгот, уклонением от уплаты налогов путем дробления бизнеса, а также на контроль за полнотой удержания и (или) перечисления налоговыми агентами подоходного налога с физических лиц.

В рамках противодействия функционированию схем уклонения субъектами хозяйствования от уплаты налогов и «необоснованного» возврата НДС из бюджета осуществляется взаимодействие налоговых органов с правоохранительными органами, оказывающими содействие налоговым органам в сборе доказательной базы, подтверждающей нарушения плательщиками законодательства.

Значительный эффект в выявлении схем уклонения от уплаты налогов и «необоснованного» возврата сумм НДС из бюджета оказывает система АИС «Учет счетов-фактур», получившая наибольшее развитие, как инструмент налогового контроля, функционал которой позволяет проводить сопоставление объемов реализованной и приобретенной продукции, осуществлять сверку экспортно-импортных операций, а также анализировать отдельные цепочки хозяйственных операций, в том числе в целях выявления высокорисковых сделок. В целях повышения эффективности работы, как налоговых органов, так и плательщиков проводятся доработки и модернизация функционала данной системы.

На развитие данных механизмов, которые позволят налоговым органам дистанционно и оперативно выявлять факты налоговых нарушений, и делается основной акцент.

## **РЕСПУБЛИКА КАЗАХСТАН**

Комитетом государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан (далее – Комитет государственных доходов) на постоянной основе пересматриваются меры налогового администрирования, в том числе направленные на повышение эффективности и снижение количества налоговых проверок.

Хотелось бы остановиться на отдельных направлениях.

Комитет государственных доходов очень широко использует в своей работе новейшие цифровые технологии и без преувеличения Комитет можно назвать самым прогрессивным государственным органом Республики Казахстан в плане автоматизации предоставления государственных услуг и бизнес-процессов.

Цифровые технологии и искусственный интеллект применяются и при налоговом администрировании.

Так, одним из видов налоговых проверок являются налоговые проверки, проводимые по особому порядку на основе оценки степени риска.

Отбор таких проверок проводится на основании данных анализа системы управления рисками, результаты которой основаны на данных налоговой отчетности, сведений, полученных от уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика.

Такой отбор осуществляется согласно утвержденных критериев и учитывает поведение налогоплательщика на основании исторических данных. Согласно таким данным проводится анализ предприятий с делением на хорошую и плохую группу.

При этом портрет поведения предприятия из плохой группы системой автоматически накладывается на все остальные предприятия с целью отбора на налоговую проверку тех налогоплательщиков, чья модель налогового поведения соответствует «плохим» налогоплательщикам.

При этом модель системы управления рисками каждые полгода переобучается на новых данных о проведенных проверках.

Данная мера позволила проводить отбор налогоплательщиков на центральном уровне полностью в автоматизированном режиме.

Также одним из новшеств в порядке проведения проверок можно отметить включение нового вопроса тематической налоговой проверки по вопросу определения налогового обязательства по взаиморасчетам с НП, в отношении которого проводится досудебное расследование по факту выписки фиктивных счетов-фактур, или мы называем их «экспресс-проверки». Т.е. проверка проводится точно только по одному вопросу, что позволяет сократить проведение проверки с учетом всех организационных действий до 15 дней.

Наряду с сокращением срока проверки, данные проверки полностью исключают коррупционные моменты, поскольку на момент выхода на проверку в распоряжении уже имеются все данные о нарушении.

В отношении планируемых законодательных инициатив.

В настоящее время в рамках совершенствования налогового администрирования разработаны поправки в Налоговый кодекс Республики Казахстан, включающие:

продление срока исковой давности до завершения налоговой проверки;

расширение круга лиц, имеющих право на применение упрощенного порядка ликвидации;

проведение хронометражных обследований с применением видеонаблюдения – «онлайн-хронометраж».

Также хотелось отметить еще одну инициативу Комитета государственных доходов по расширению круга лиц, имеющих право на проведение аудита по налогам.

В настоящее время разработан и находится на стадии согласования проект Правил реализации пилотного проекта по аудиту по налогам (налоговое консультирование) в рамках которого право проведения аудита по налогам субъектов малого бизнеса будет представляться налоговым консультантам.

Отличительной особенностью является то, что при участии в данном пилотном проекте налоговый консультанту будет представлена вся информация о налоговых рисках проверяемого субъекта, взамен Комитет государственных доходов получит полный отчет о проведенных аудиторских мероприятиях.

Это позволит расширить охват проверками за счет использования налоговых консультантов.

## **КЫРГЫЗСКАЯ РЕСПУБЛИКА**

В настоящее время деятельность Государственной налоговой службы при Министерстве экономики и финансов Кыргызской Республики (далее – Государственная налоговая служба), основана на новых принципах строительства взаимоотношений налоговой службы с предпринимателями: с одной стороны – доверие и стимулирование добросовестного предпринимательства и с другой стороны – жесткий заслон уклоняющемуся от уплаты налогов лжепредпринимательству, используя при этом систему управления рисками.

В связи с введением в действие нового Налогового кодекса Кыргызской Республики (далее – НК КР) с 1 января 2009 года Государственной налоговой службой отбор субъектов предпринимательства для проведения выездной проверки осуществляется на основании результатов анализа и оценки факторов риска неуплаты налогов. Необходимо отметить, что в НК КР заложена основа для процедур проведения налоговых проверок, основанных на оценке рисков неуплаты налогов тех налогоплательщиков, у которых усматривается риск неуплаты или занижения налогов, что безусловно, не только исключает проведение необоснованных проверок, но и предполагает более взвешенный новый подход к налоговым проверкам налогоплательщиков.

Следует также отметить, что предусмотренные нормы налогового законодательства Кыргызской Республики (ст.100-106 НК КР) по планированию и порядку проведения выездных проверок являются своего рода мораторием на проведение необоснованных проверок, а также существенно повышает налоговый

контроль в отношении сомнительных налогоплательщиков, скрывающих свои доходы от налогообложения.

При этом отмечаем, что до введения новой редакции НК КР, то есть до 1 января 2009 года, проведение налоговых проверок носил тотальный (сплошной) характер, где присутствовал фактор необоснованных проверок, поскольку отсутствовала законодательная норма регламентирующая порядок и основания для назначения и проведения налоговой проверки. Данные проверки значительно влияли на высокий уровень количества необоснованных проверок и справедливые нарекания со стороны бизнеса.

В целях улучшения налогового администрирования в части анализа и оценки рисков неуплаты налогов с последующим ранжированием налогоплательщиков по степени риска, определения вероятности совершения налогового правонарушения и степени экстремальной угрозы данного нарушения для бюджета, Государственной налоговой службой разработана и внедрена по всей Кыргызской Республике соответствующая программа, то есть автоматизированная риск-ориентированная система анализа и оценки рисков неуплаты налогов (состоящая из системы статистической оценки рисков, распределения ресурсов, оценки результатов выездных проверок и т. д.)

Данная система управления рисками позволяет в рамках общегосударственной системы статистической оценки рисков, определить налогоплательщиков, которые в зависимости от степени риска, будут подлежать налоговой проверке (плановой) в первую очередь.

В частности, отбор налогоплательщиков для проведения налоговой проверки производится автоматизировано на основании наиболее существенных факторов риска неуплаты налогов, которые предполагают наличие возможной неуплаты и/или сокрытия налогов.

При этом одним из важных моментов является тот факт, что сотрудники налоговых органов не принимают решение о том, кто и когда из хозяйствующих субъектов должен проверяться. Данный процесс определяется в соответствии с централизованной процедурой анализа и оценки риска.

В этой связи Государственной налоговой службой была разработана и внедрена автоматизированная система анализа и оценки рисков неуплаты налогов (состоящая из системы статистической оценки рисков, распределения ресурсов, оценки результатов выездных проверок и т. д.) в частности создана программа автоматизированной системы анализа и оценки критериев риска неуплаты налогов (модуль –Аудит) – «Система планирования, учета и мониторинга результатов выездных проверок», которая позволяет на принципах автоматизации проводить анализ и оценку критериев риска неуплаты налогов и составлять план-график выездной проверки только по тем налогоплательщикам, у которых присутствует наибольший риск неуплаты (уклонения) налогов. При этом отбор

налогоплательщиков, подлежащих выездной плановой налоговой проверке осуществляется в рамках общегосударственной системы статистической оценки рисков.

Следует отметить, что при содействии МФК (Международная Финансовая Корпорация), Государственной налоговой службой были получены и изучены методические материалы международной практики (включая презентационные материалы на тему «Международная практика по использованию системы управления рисками» налоговых органов таких зарубежных стран как Болгария, Голландия, Казахстан, Турция, Швеция, Украина) внедрения системы проверок, основанной на анализе факторов риска, с описанием основных составляющих этой системы (система статистической оценки рисков, распределение ресурсов, оценка результатов выездных проверок, идентификация рисков, взвешивание рисков, анализ данных и др.), которые стали составной частью работы по анализу факторов риска и разработки соответствующей автоматизированной системы.

В рамках реализации проекта АБР по модернизации налоговой службы была завершена работа в части расширения функциональных возможностей автоматизированной системы налоговых проверок и распространения ее практически на весь процесс налогового контроля, то есть на выездные и камеральные проверки с функциональными возможностями увеличения критериев оценки рисков. В этой связи был разработан модуль (программный продукт) по проведению камеральных проверок на основе автоматизированной риск-ориентированной системы, для которого были разработаны соответствующие критерии фактора неуплаты налогов (в частности не совпадение отчетных данных по НДС) для камеральных проверок.

Важно отметить, что действующий модуль «Аудит» АИС ИСНАК не только предусматривает автоматизированный анализ критериев риска неуплаты налогов с последующим формированием план-графика проведения выездных проверок, но и автоматизацию всех процессов, связанных с проведением налоговой проверки, то есть все процессы начиная от назначения налоговой проверки до его завершения и вынесения решения по результатам налоговой проверки с одновременным отражением доначисленных сумм налогов в карточке лицевого счета налогоплательщика.

Используемая система анализа рисков по модулю Аудит (налоговые проверки) предусматривает достижение следующих целей:

**Эффективное использование ресурсов ГНС.** Налоговый контроль фокусируется на недобросовестных налогоплательщиках, что приведет к большему налоговому доходу.

**Обеспечение объективности.** Субъективный фактор в процессе отбора исключается, поскольку для всех налогоплательщиков определяется степень риска по одним и тем же параметрам.

**Снижение бремени налогового контроля в отношении добросовестных налогоплательщиков.** Добросовестные налогоплательщики проверяются реже и таким образом созданы стимулы для добросовестной уплаты налогов.

**Оперативное реагирование на возникающие схемы нарушения налогового законодательства.** Фокусирование на недобросовестных налогоплательщиках позволяет на системной основе более оперативно выявлять новые схемы уклонения от уплаты налогов.

Риск-ориентированная система, используемая налоговыми органами Кыргызской Республики позволяет сосредоточить усилия службы на субъектах, в деятельности которых присутствует наибольший риск сокрытия, т.е. осуществлять адресные посещения плательщиков. Что в свою очередь ограничит добросовестного плательщика от излишних необоснованных проверок. При этом переход на риск-ориентированную систему исключает проведение сплошных (тотальных) налоговых проверок.

Данный системный подход к процедуре отбора налогоплательщиков посредством систематического автоматизированного анализа соответствующих критериев риска неуплаты налогов, способствует к сокращению количества недобросовестных налогоплательщиков и увеличению доходной части бюджета.

Проведение налоговых проверок на основе оценки рисков неуплаты налогов способствует:

*пополнению государственного бюджета и защиты экономической безопасности страны;*

*выявлению сомнительных налогоплательщиков, у которых присутствует риски неуплаты налогов, осуществляющие свою деятельность в теневом секторе;*

*выявлению и препятствию условий для сокрытия налогов, в виде создания лжефирм (в том числе фирм «однодневки»), мнимых поставок товаров, работ и услуг, получения незаконных зачетных сумм (возмещений) по налогам, занижение фактической цены реализации товаров, работ или услуг.*

В настоящее время создана межведомственная рабочая группа по разработке новой редакции НК КР, где предусматривается введение новых норм по процедуре проведения выездных проверок, включая четкие требования к основаниям для их назначения. Также существенно вносятся изменения в нормы проведения камеральных проверок. Данные новшества позволят более эффективно проводить налоговый контроль (в виде выездных и камеральных проверок), направленный на выявление налоговых нарушений, включая субъектов, осуществляющих в теневом секторе экономики.

## РЕСПУБЛИКА МОЛДОВА

Хорошо организованная налоговая система – обязательное условие существования современного государства. Создание эффективной системы контроля налоговых доходов в системе государственного бюджета является одной из основных задач налоговой политики.

Согласно правовой базе, налоговый контроль представляет собой совокупность действий, предпринимаемых налоговыми органами для проверки того, как налогоплательщики выполняют обязательства, предусмотренные действующим законодательством. Налоговый контроль отслеживает уровень соблюдения налогоплательщиком положений законодательства, а также оценивает его фискальное поведение.

Государственная налоговая служба Республики Молдова (далее Государственная налоговая служба) применяет меры по постоянному повышению эффективности контроля путем проведения следующих мероприятий, направленных на повышение уровня эффективности:

### **1. Разработка/обновление методологического обеспечения для оптимизации и повышения эффективности процедур налогового контроля**

Для осуществления функции налогового контроля применяются положения действующих законодательных актов – Налогового кодекса Республики Молдова а также Закона Республики Молдова о государственном контроле предпринимательской деятельности.

Соответственно, Государственная налоговая служба Республики Молдова разработала и применяет инструмент обеспечения качества контроля – руководство по налоговому контролю, которое представляет собой теоретическое и практическое пособие по осуществлению налогового контроля. Данное руководство подробно описывает концепции, которые следует однозначно применять при осуществлении налогового контроля, а также содержит аспекты процедур налогового контроля, специфичных для разных видов экономической деятельности.

Таким образом, в целях оптимизации и повышения эффективности процедур налогового контроля согласно Программе стратегического развития на 2021–2023 гг., действия Государственной налоговой службы направлены на:

постоянное обновление руководства по налоговому контролю;

продвижение поправок в Налоговый кодекс Республики Молдова (единый налоговый режим платежей, производимых работодателем в пользу сотрудников; прямое регулирование налогооблагаемого характера доходов нерезидентов; исключение из системы дорожных сборов сбора за пользование автомобильными дорогами автомобилями, зарегистрированными в Республике Молдова, с одновременным повышением ставки акциза на нефтепродукты; определение

субъектов налогообложения налогом на недвижимость по состоянию на 1 января каждого отчетного периода);

представление предложений по корректировке нормативной базы в соответствии с передовой международной практикой с целью расширения сферы применения НДС при трансграничной продаже товаров, осуществляемой на электронных площадках в формате В2С;

разработка уникальной методики налогового администрирования, включая налоговый учет, в отношении деятельности физических лиц в любой организационно-правовой форме.

## **2. Постоянное развитие системы оценки рисков**

Для выполнения основной задачи, заключающейся в осуществлении контроля за соблюдением налогового законодательства, правильности расчета, полной и своевременной уплаты в бюджет сумм налоговых обязательств с целью оптимизации контрольной деятельности, необходимо применять анализ соответствия критериям риска для точного выявления случаев налоговых нарушений.

Методологическая сущность анализа, основанного на оценке рисков, заключается в распределении по наиболее важным рискам, относящимся к налоговому контролю, и присвоению соответствующей оценки по заранее определенной шкале, которая связана с весомостью каждого критерия в зависимости от его значимости для общего уровня риска (цель и тип контроля). Применение оценок, относящихся к каждому риску, осуществляется для каждого налогоплательщика, после чего проводится их распределение в соответствии с полученными оценками согласно предполагаемым индивидуальным уровнем риска.

Государственная налоговая служба обладает системой рисков, утвержденной в соответствии с «Методическими нормами по определению и классификации рисков соблюдения налогового законодательства».

Методологические номы предназначены для использования должностными лицами налоговых органов в их деятельности по соблюдению требований налогоплательщиками налогового законодательства, планированию налогового контроля, а также в процессе организации налогового контроля в соответствии с информацией, полученной от третьих лиц (жалобы, заявления, запросы государственных и правоохранительных органов и т.д.).

В настоящее время в рамках анализа рисков Государственная налоговая служба оперирует следующими группами риска:

- общие риски – 14;
- специфические риски – 23;
- риски по НДС – 21;
- риски, связанные с физическими лицами – гражданами – 3;

риски соблюдения налогового законодательства, связанные с крупными налогоплательщиками – 24;

риски, связанные с физическими лицами с высокими доходами – 10;

риски, связанные с возмещением НДС экономическим агентам – 12;

риски, связанные с физическими лицами – крупными налогоплательщиками – 14.

Каждому риску автоматически, на основе утвержденной формулы расчета, присваивается оценка (степень риска) от 0 – нет риска до 5 – большой риск. В зависимости от полученной оценки, каждый риск рассчитывается по общей сумме баллов, которая представляет собой числовую сумму всех степеней риска, которым подвергается налогоплательщик.

Таким образом, для постоянного повышения эффективности контроля важно:

разработка и внедрение автоматизированной системы оценки рисков несоблюдения налогового законодательства;

развитие информационной системы Государственной налоговой службы, отвечающей информационным потребностям для обнаружения и расследования мошенничества;

внедрение отчетов, генерирующих информацию, доступных в ИС соответствующего управления ГНС по обнаружению и расследованию мошенничества.

### **3. Разработка системы мониторинга и учета налоговых проверок**

В настоящее время в Государственной налоговой службе для регистрации и мониторинга контрольной деятельности применяется АИС «Case Management System», которая представляет собой информационную систему, позволяющую формировать, хранить, вести учет и анализировать документы и действия в рамках налоговой проверки.

Для развития системы мониторинга и учета налоговых проверок необходимо обеспечить постоянное обновление системы с целью оптимизации процедур налогового администрирования экономических агентов.

### **4. Организация функции налогового контроля**

Хорошо спланированная программа контроля играет важную роль в управлении соблюдении законодательства, а также в повышении эффективности налогового контроля. Эффективная программа контроля будет иметь значительно более широкий эффект, чем расчет дополнительных доходов непосредственно от контрольных мероприятий. Выбирая случаи с наибольшим риском, эффективно обнаруживая несоблюдение законодательства, применяя соответствующие санкции и публикуя результаты контрольной деятельности (в общем или в

частности), налогоплательщики предупреждаются о том, что попытка уклонения от уплаты налогов приведет к высокой вероятности выявления и применения значительных санкций.

Деятельность по налоговому контролю, как функция Государственной налоговой службы, представляет собой важный рычаг в обеспечении соблюдения налогового законодательства. Таким образом, каждый налогоплательщик, который берет на себя риск нарушения действующего законодательства, особенно сознательно, должен принимать на себя последствия применения налоговых санкций.

Таким образом, необходимо:

- Направить действия налогового контроля и имеющийся потенциал на налогоплательщиков, подвергающимся наибольшему риску допуска налоговых нарушений;

- Препятствовать добровольному несоблюдению законодательства путем медиатизации наиболее значимых установленных случаев налогового нарушения;

- Санкционировать случаи налогового нарушения;

- Оптимизировать и повысить эффективность системы управления рисками,

- Направить силы налогового контроля на сегмент физических лиц, которые регистрируют существенное расхождение между декларируемым доходом и понесенными расходами/приобретенным имуществом, применяя косвенные методы оценки налогового обязательства;

- Обеспечить эффективное и результативное осуществление налогового контроля в соответствии с действующими законами и нормативными актами путем постепенного увеличения доли проверок, как запланированных, так и внезапных, в отношении лиц, подлежащих контролю, которые имеют максимальную степень риска, от общего числа всех выполненных проверок;

- Усилить процессы и процедуры налогового контроля в рамках ГНС, в частности процессов и процедур налогового контроля с применением косвенных методов и источников оценки налогового обязательства;

- Выполнять годовой и ежемесячный план налоговых проверок.

## **5. Разработка системы анализа / оценки качества налогового контроля**

Процедура оценки качества налогового контроля является инструментом проверки правильности применения правовых норм в налоговом контроле, соблюдения процессов и процедур, установленных методологическими правилами проведения налогового контроля, и является источником информации для оценки и корректировки рисков, применяемых на этапе планирования налогового контроля.

Таким образом, одна из основных задач Государственной налоговой службы в целях разработки системы анализа/оценки качества налогового контроля в соответствии со Стратегической программой развития на 2021–2023 годы является разработка и внедрение формы оценки качества налогового контроля в рамках АИС «Case Management System».

В заключении следует отметить, что для повышения эффективности налогового контроля необходимо формирование у населения страны налоговой культуры, выражающейся в отношении населения к налоговой системе государства, в готовности уплачивать законно установленные налоги, причём своевременно и в полном объеме. Поэтому формируя и реализуя налоговую политику, первостепенной задачей налоговых органов при осуществлении ими контрольных мероприятий остается соблюдение баланса интересов государства и налогоплательщиков.

## **РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ**

Приоритетами контрольной деятельности ФНС России являются профилактика нарушений налогового законодательства, стимулирование налогоплательщиков к добровольному исполнению налоговых обязательств и отказу от применения незаконных налоговых схем.

ФНС России планомерно снижает административное давление на предпринимательское сообщество, концентрируя усилия на зонах максимального налогового риска, при этом существенно сокращая административную нагрузку в отношении добросовестных налогоплательщиков.

С 2010 по 2020 год в двенадцать раз сократилось количество выездных налоговых проверок – с 75,5 тыс. до 6,1 тыс. В их рамках проверяется всего один налогоплательщик из тысячи. По итогам работы за 2020 год количество выездных налоговых проверок по сравнению с 2019 годом сократилось на треть, в том числе в связи с действовавшим во II квартале 2020 года мораторием на их проведение в период противодействия распространению новой коронавирусной инфекции.

Наиболее заметно снижение административной нагрузки для представителей малого бизнеса, применяющих специальные налоговые режимы, составляющих более 70% от общего числа налогоплательщиков. Если в 2015 году охват проверками субъектов малого предпринимательства составлял один из тысячи (или 0,1%), то по итогам 2020 года проверкой охвачен всего один из 10 тысяч налогоплательщиков этой категории бизнеса.

Одним из основных направлений при осуществлении налогового контроля является работа с фактическими выгодоприобретателями (организаторами схем уклонения от уплаты налогов), по которым установлены максимальные риски нарушения законодательства о налогах и сборах. Наиболее распространённый

способ незаконной оптимизации НДС – завышение налоговых вычетов путем умышленного включения в книгу покупок фиктивных сделок.

При работе с выгодоприобретателями налоговыми органами осуществляется сбор доказательственной базы с учётом положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации<sup>2</sup>. В этой связи осуществляется комплексная работа по выявлению и пресечению деятельности групп взаимосвязанных «технических» организаций, оказывающих услуги по формированию фиктивных вычетов по НДС, направленная на снижение предложений подобного рода незаконных услуг и росту цен, соответственно, делая невыгодным их использование; позволяющая собрать достаточную доказательственную базу для вменения претензий реальным выгодоприобретателям, несмотря на отсутствие прямых доказательств зависимости и согласованности действий, если доказан номинальный характер договорных отношений в рамках возбужденных уголовных дел на организаторов деятельности таких групп.

Кроме того, согласно нормам налогового законодательства, в Российской Федерации установлены меры по противодействию нанесения ущерба бюджету при использовании расчетов с «фирмами-однодневками», которые направлены на укрепление налоговой дисциплины.

Так, в отношении налоговых деклараций (расчетов), представленных после 01.07.2021, у налогового органа появятся основания отказывать в приеме декларации (расчета) и она будет считаться непредставленной в следующих случаях:

в ходе проведения мероприятий налогового контроля установлен факт подписания декларации (расчета) неуполномоченным лицом;

физическое лицо, имеющее право без доверенности действовать от имени налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) и подписавшее декларацию (расчет), дисквалифицировано на основании вступившего в силу постановления о дисквалификации по делу об административном правонарушении и срок, на который установлена дисквалификация, не истек ранее даты представления в налоговый орган такой декларации (расчета);

в Едином государственном реестре записей актов гражданского состояния содержатся сведения о дате смерти физического лица, наступившей ранее даты

---

<sup>2</sup> Введенная в Налоговый кодекс РФ статья 54<sup>1</sup> направлена на предотвращение использования «агрессивных» механизмов налоговой оптимизации. Суть изменений заключается в том, что законодателем определены конкретные действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением правами, и условия, которые должны быть соблюдены налогоплательщиком для возможности учесть расходы и заявить налоговые вычеты по имевшим место сделкам (операциям).

подписания декларации (расчета) усиленной квалифицированной электронной подписью этого физического лица;

в отношении лица, имеющего право без доверенности действовать от имени налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) и подписавшего декларацию (расчет), в ЕГРЮЛ внесена запись о недостоверности сведений об указанном лице ранее даты представления в налоговый орган такой декларации (расчета);

в отношении налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) - организации в ЕГРЮЛ внесена запись о прекращении юридического лица (путем реорганизации, ликвидации или исключения из ЕГРЮЛ по решению регистрирующего органа) ранее даты представления таким лицом в налоговый орган декларации (расчета).

Доказывание налоговых правонарушений без участия правоохранительных органов зачастую практически невозможно. ФНС России разрабатывается единый механизм по повышению эффективности взаимодействия налоговых и правоохранительных органов, в том числе в виде поправок в законодательство, позволяющий наиболее эффективно пресекать деятельность указанных групп, выявлять организаторов преступных схем, а также их потребителей и привлекать их к установленной законом ответственности.

Совершенствование моделей взаимодействия с налогоплательщиками ведет к росту налоговых поступлений, добровольному уточнению налоговых обязательств и повышению уровня налоговой дисциплины.

В 2020 году контрольные мероприятия дополнительно принесли в бюджет практически 300 млрд руб.

Из них более половины (54%) обеспечены аналитической работой –158 млрд рублей (*в 2019 г. на долю добровольных уточнений приходилось 38% или 130 млрд рублей*), 40% или 119 млрд рублей приходится на долю поступлений по ВМП.

## **РЕСПУБЛИКА ТАДЖИКИСТАН**

Одной из главных задач налоговых органов Республики Таджикистан на современном этапе является совершенствование механизмов и общих принципов налогового контроля за соблюдением своевременного исполнения налогового законодательства, которое способствует увеличению налоговых поступлений в государственный бюджет.

Основными задачами налоговых органов в целях обеспечения эффективного развития предпринимательства является правильное планирование налоговых проверок и других форм контроля, внедрения современных программных продуктов, направленных на:

- предупреждение и выявление налоговых правонарушений;
- минимизация налоговых рисков;

создание совершенной системы налогообложения и другие.

Для обеспечения эффективного налогового контроля необходима разработка и внедрение современного, инновационного и гибкого инструмента, позволяющего проводить обработку налоговой отчётности и непрерывный дистанционный налоговый мониторинг деятельности налогоплательщиков.

В целях создания максимально благоприятных условий для исполнения налоговых обязательств и повышения качества обслуживания налогоплательщиков в рамках реализации Программы развития налогового администрирования на 2011–2019 годы, Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан (далее – Налоговый комитет) были разработаны и внедрены более 60 электронных сервисов и услуг, в том числе:

- подача деклараций в электронном формате;
- уплата налогов через банковские карты;
- получение сведений из Единого государственного реестра;
- проверка фискальных чеков онлайн;
- предоставление электронных счетов-фактур НДС;
- электронный склад налогоплательщика и другие.

Данные электронные механизмы внедрены в рамках развития риск-ориентированного подхода налоговых органов в целях подготовки и внедрения новых систем, основанных на обработке информации и анализа базы данных, в том числе отслеживания операций по налогу на добавленную стоимость и транзакций контрольно-кассовых машин.

В целях проведения надлежащего анализа, организационной и контрольной работы налоговых органах и повышения качества налоговых проверок в соответствии с положениями статей 43 и 44 действующего Налогового кодекса Республики Таджикистан разработан и утвержден распоряжением Налогового комитета от 30.01.2020, за №45 «Перечень критериев риска».

На основании указанного распоряжения в Интегрированной информационной системе управления налогами (ИИСУН) Налогового комитета внедрён новый модуль «Управление рисками», который анализирует и оценивает деятельность налогоплательщиков на основании утвержденных критериев, в результате чего определяется уровень риска налоговых нарушений со стороны налогоплательщиков.

Обработанная информация посредством данного модуля используется в целях выявления и предотвращения нарушений налогового законодательства, планирования налоговых проверок и других форм налогового контроля, а также для выявления безответственных налогоплательщиков и усиления контроля их деятельности по соблюдению налогового законодательства.

Таким образом, повышается эффективность налогового контроля и в зону наиболее высокого риска налоговых органов в первую очередь попадают

недобросовестные налогоплательщики, а добросовестные налогоплательщики проверяются реже в соответствии с чем создаются стимулы для самостоятельной уплаты налогов.

Однако обеспечение налогового контроля – очень трудоемкий и длительный процесс, до сих пор полностью не раскрыты все схемы уклонения налогоплательщиков от уплаты соответствующих налогов.

Важно отметить, что действующий Налоговый кодекс Республики Таджикистан (далее – Налоговый кодекс) четко определяет критерии риска и моменты обеспечения налогового контроль, в том числе разделяя налогоплательщиков по их совокупному валовому доходу (крупных и средних налогоплательщиков), время и место проведения налоговых проверок, метод налогового контроля (документарная, камеральная и т. далее) порядок обжалования действий (бездействий) налоговых органов и соответствующие меры по взысканию доначислений сумм налогов.

Помимо этого, в целях поддержки субъектов предпринимательства в Налоговый кодекс были внесены изменения (от 21.02.2018 года, за №1511, от 02.01.2020 года, за №1676) в соответствии с которыми первая плановая документальная проверка деятельности субъекта малого предпринимательства, уплачивающего налог по упрощенной системе, может быть проведена только по истечении 36 полных календарных месяцев со дня его государственной регистрации.

А также в случае прекращения деятельности индивидуального предпринимателя, функционирующего на основе свидетельства в процессе перехода на общий режим, а также прекращения деятельности производителей сельскохозяйственной продукции, налоговая проверка не проводится.

Исходя из этого, за последние годы количество налоговых (документарных) проверок налогоплательщиков сократилось в несколько раз, в среднем количество налогоплательщиков, подлежащих ежегодным налоговым проверкам составляет 3–5 процентов от общего количества зарегистрированных налогоплательщиков. То есть совершенствование налогового законодательства в части налогового контроля, позволило снизить нагрузку на деятельность субъектов среднего и малого предпринимательства, и фокусировать направление проверок на крупные предприятия и более риск-ориентированных налогоплательщиков.

Важно отметить, что в настоящее время разработан проект Налогового кодекса в новой редакции, одобренный Правительством Республики Таджикистан и находящийся на рассмотрении нижней палаты Парламента.

Проект Налогового кодекса разработан в соответствии с наилучшей международной практикой, с учётом принципа налоговой определённости, улучшения добровольного соблюдения налоговых обязательств

налогоплательщиками, а также улучшения качества налогового надзора и контроля.

В проекте Налогового кодекса в новой редакции предусмотрена разработка новых и усовершенствование действующих законодательных нормативно-правовых актов способствующие повышению эффективности налогового контроля.

Учитывая, что проект Налогового кодекса в новой редакции содержит ряд значительных изменений, в том числе изменений в определении объектов налогообложения, налоговой базы и ставок налогообложения, а также налоговых льгот, направленных на развитие социально-экономических отраслей Республики Таджикистан, возникает необходимость дальнейшего улучшения системы налогового администрирования.

В рамках Программы развития налогового администрирования на 2020-2025 годы, утвержденной Правительством Республики Таджикистан от 30 декабря 2019 года предусмотрено внедрение новой формы налогового контроля и налогового мониторинга, создающей новый и более широкий обмен информацией между налоговыми органами и налогоплательщиками, целью которых является не только контроль, но и предотвращение сомнительных операций.

В тоже время, новая концепция налогового администрирования ставит перед налоговыми органами задачи по определению максимальных зон риска совершения налоговых правонарушений, используя все инструменты, предусмотренные новым Налоговым кодексом.

В настоящее время одним из важных элементов налогового контроля при выявлении налогоплательщиков, использующих схемы уклонения от налогообложения, является расширенное использование базы данных и полученной информации от внешних источников (финансовых органов, органов лицензирования, учета движимых и недвижимых объектов, налоговых органов других государств в рамках международных соглашений и т.д.), а также сведений о трансграничных операциях и применении трансфертных цен.

Анализ налогового контроля доказывает, что в настоящее время наиболее актуальными схемами уклонения от уплаты налогов являются:

фиктивные сделки, в целях завышения расходов или занижения доходов для снижения налогооблагаемой базы налога на добавленную стоимость и налога на прибыль;

дробление бизнеса, деление дохода по одной сделки оформлялись через другую, принадлежащую тем же лицам;

льготные налоговые ставки, сделки с компаниями зарегистрированных в особо экономических зонах, через которые снижается ставка налога на прибыль, переводятся отмывание активов;

работа через фирмы «однодневки», для оформления фиктивного документооборота с целью снижения налогооблагаемой базы.

То есть, беспрецедентные объемы информационных потоков, внедрение современных программных продуктов, на основе технологий аналитической обработки больших данных расширяют возможности налогового администрирования по обеспечению доходами бюджеты бюджетной системы, в том числе через выявление налоговых нарушений и воздействие на поведение участников налоговых отношений.

Помимо этого в проекте Налогового кодекса в новой редакции предусмотрены новые положения относительно внедрения системы электронной маркировки товаров, использование современных методов предотвращения уклонения от уплаты налогов и избежания от налогообложения, внедрение налогового мониторинга и трансфертного ценообразования, осуществление автоматического камерального контроля.

Горизонтальный мониторинг – одна из новых форм налогового контроля в Республики Таджикистан будет действовать с 1 января 2022 года. Мониторинг представляет собой добровольный доступ налоговых органов к информационным системам, при выявлении рисков нарушения законодательства налогоплательщику будет направлено рекомендация по их устранению, за исключением правонарушений в уголовной сфере.

Данный формат имеет массу преимуществ, таких как – снижение налоговых рисков, отсутствие выездных и камеральных проверок, возможность быстрого рассмотрения возникающих вопросов и споров без суда, консультации по планируемым и совершенным сделкам с налоговыми специалистами, а также способствует укреплению деловой репутации и прозрачности деятельности компаний.

Проект является достаточно масштабным и представляет из себя систему налогового мониторинга, способную в режиме реального времени проводить сверку, контроль и получать сложную и информативную аналитическую отчетность, и статистику на основе уникальной расчетной модели данных.

Настоящая методика является современной при взаимодействии налоговых органов с ответственными налогоплательщиками, обеспечив тем самым прозрачность в ведении финансового и налогового учета, а также максимального снижения рисков при осуществлении налогового администрирования и контроля.

Особенность камерального контроля заключается в том, что он осуществляется налоговым органом без посещения места деятельности налогоплательщика, основываясь на изучении и анализе деклараций (отчетов) налогоплательщика и информации полученной в соответствии с положениями Налогового кодекса от третьих лиц, без требования дополнительных документов или информации от самого налогоплательщика.

Камеральный контроль является неотъемлемой частью системы управления рисками и осуществляется в целях предотвращения нарушений налогового законодательства и позволяет налогоплательщику самостоятельно исправлять существующие несоответствия. Также запрещается проведение камерального контроля за периоды проведения выездной налоговой проверки и налогового мониторинга.

Согласно Налогового кодекса в новой редакции камеральный контроль может осуществляться автоматически с использованием электронных программ.

При проведении камерального контроля соблюдение следующих условий является обязательным:

камеральный контроль налоговой отчетности, представленной в налоговые органы осуществляется в отношении налогоплательщика не чаще одного раза в шесть последовательных месяцев;

камеральный контроль налоговой отчетности дехканских хозяйств без образования юридического лица осуществляется один раз в год;

камеральный контроль по возврату (возмещению) суммы налога на добавленную стоимость относительно экспорта товаров, осуществляется в течение 30 дней со дня подачи заявления налогоплательщиком.

В целом налоговая реформа Республики Таджикистан направлена на обеспечение устойчивого экономического развития страны с помощью создания благоприятной предпринимательской и инвестиционной среды, прежде всего, в сфере производственного предпринимательства, внедрения цифровых технологий и способствования увеличению новых налогооблагаемых источников в государственный бюджет.