

РАЗДЕЛ 1. ФИНАНСОВАЯ, НАЛОГОВАЯ И ДЕНЕЖНО-КРЕДИТНАЯ ПОЛИТИКА

УДК 336.225.673

Васильев Дмитрий Константинович

*магистрант,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация,
e-mail: dmi9653@yandex.ru*

Научный руководитель: Орлова Елена Николаевна

*кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация*

ВЫЕЗДНЫЕ ПРОВЕРКИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ, ПРИМЕНЯЮЩИХ СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Аннотация. В статье рассмотрен вопрос актуальности выездных налоговых проверок организаций, применяющих специальные налоговые режимы. Приведена официальная статистика, отражающая данные по количеству выездных налоговых проверок, как по России, так и по Иркутской области. Констатируется низкая доля выездных налоговых проверок налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы. Рассмотрены ключевые нарушения при применении специальных налоговых режимов. Даны рекомендации по улучшению ситуации в части проведения контрольных мероприятий в отношении налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы.

Ключевые слова: выездные налоговые проверки, специальные налоговые режимы, налогоплательщики, упрощенная система налогообложения, дробление бизнеса.

Dmitry K. Vasiliev

*Master's Degree Student,
Department of Accounting and Taxation,
Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation,
e-mail: dmi9653@yandex.ru*

Scientific Supervisor: Elena N. Orlova

*PhD in Economics, Associate Professor,
Department of Accounting and Taxation,
Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation*

ON-SITE INSPECTIONS OF TAXPAYERS APPLYING SPECIAL TAX REGIMES

Abstract. The article considers the issue of the relevance of on-site tax audits of organizations applying special tax regimes. The official statistics are provided, reflecting data on the number of on-site tax audits, both in Russia and in the Irkutsk region. A low proportion of on-site tax audits of taxpayers applying special tax regimes has been established. The key violations in the application of special tax regimes are considered. Recommendations are given to improve the situation regarding the implementation of control measures in relation to taxpayers applying special tax regimes.

Keywords: on-site tax audits, special tax regimes, taxpayers, simplified taxation system, business fragmentation.

Введение. Выездные налоговые проверки играют ключевую роль в системе налогового контроля, обеспечивая соблюдение законодательства и полноту поступлений в бюджет. Они позволяют выявлять и предотвращать налоговые правонарушения и поддерживать прозрачность финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей. В условиях экономических санкций, а также нестабильной экономической обстановки выездные налоговые проверки являются эффективным инструментом налогового администрирования и способом контроля, позволяющим оказывать влияние на поведение организаций в целях недопущения занижения и неуплаты налоговых платежей.

Цель исследования. Цель статьи – рассмотреть значимость и актуальность проведения выездных налоговых проверок, в частности налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы.

Методы исследования. Для достижения цели использовались общенаучные методы исследования: описание, анализ, индукция, дедукция, сравнение.

Полученные результаты. Выездные налоговые проверки являются одной из важнейших форм налогового контроля. Они не только выявляют нарушения, но и служат предупреждением для бизнеса, стимулируя его к соблюдению законодательства. Сегодня назначение выездной налоговой проверки – это крайняя мера воздействия на налогоплательщиков, о которых у налоговой службы имеются сведения об участии в схемах уклонения от налогообложения [1].

При этом Федеральная налоговая служба стремится к балансу между контролем и снижением административной нагрузки на компании, внедряя цифровые технологии и риск-ориентированный подход к проверкам.

В Российской Федерации организации и индивидуальные предприниматели могут применять специальные режимы налогообложения, основным отличием которых от общей системы налогообложения является применение пониженных ставок и уплата одного налога, заменяющего, как правило, налог на прибыль и налог на добавленную стоимость. Простота ведения бухгалтерского и налогового учета, а также значительно более низкие налоговые издержки по сравнению с традиционной системой налогообложения делает специальные

налоговые режимы привлекательными для малых и средних предприятий, а также индивидуальных предпринимателей, но, в тоже время, применение указанных специальных налоговых режимов может сопровождаться созданием схем уклонения от налогообложения для получения необоснованной налоговой экономии.

Необходимо отметить, что выездные налоговые проверки налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, по-прежнему занимают очень незначительную долю в общем объеме выездных налоговых проверок, проводимых в Российской Федерации.

Так, доля проверок доля налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, в 2023 и в 2024 годах составляла всего 0,26 % в 2023 году и 0,29 % в 2024 году соответственно.

Таблица 1

Доначисления по выездным налоговым проверкам в РФ за 2023–2024 гг.*

Пе-риод	Доначисления ОСН, тыс. руб.	Кол-во проверок ОСН, шт.	Доначисления, СНР тыс. руб.	Кол-во проверок СНР, шт.	Доначисления на 1 проверку СНР	Доначисления на 1 проверку ОСН	Доля СНР в доначислениях, %	Доля ОСН в доначислениях, %
2023	324 361 959	8 359	835 678	235	3 556,08	38 803,92	0,26	99,74
2024	325 279 267	7 429	942 966	194	4 860,65	43 785,07	0,29	99,71
Итого	649 641 226	15 788	1 778 644	429	8 416,73	82 588,99	0,27	99,73

*Источник: рассчитано автором на основании данных из отчета 2-НК, размещенном на сайте Федеральной налоговой службы Российской Федерации https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/.

Аналогичная ситуация наблюдается и в Иркутской области. Согласно данным отчета 2-НК по Иркутской области за период 2020–2024 гг. доначисления по налогам, взимаемым при применении специальных налоговых режимов, составляют незначительную часть от общих поступлений в бюджет.

Таким образом, выездные налоговые проверки налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, представляют собой «неэффективное» с экономической точки зрения государства мероприятие, в связи с незначительными доначислениями, тогда как трудозатраты инспектора на проверку могут быть сопоставимы с проведением выездной проверки организации, применяющей общую систему налогообложения.

Вместе с тем, при применении специальных налоговых режимах довольно распространены налоговые правонарушения.

Таблица 2

Доначисления по выездным налоговым проверкам в Иркутской области за
2023–2024 гг.*

Пе-риод	Доначисления ОСН, тыс. руб.	Кол-во прове-рок ОСН, шт.	Доначис-ления, СНР тыс. руб.	Кол-во прове-рок СНР, шт.	Доначис-ления на 1 проверку СНР	Доначис-ления на 1 проверку ОСН	Доля СНР в доначис-лениях	Доля ОСН в доначис-лениях
2020	957 676,00	128	9 398,00	5	1 879,60	7 481,84	0,97	99,03
2021	1 189 393,00	177	8 228,00	5	1 645,60	6 719,73	0,69	99,31
2022	3 090 274,00	228	10 906,00	11	991,45	13 553,83	0,35	99,65
2023	1 616 547,00	102	644,00	6	107,33	15 848,50	0,04	99,96
2024	1 920 100,00	60	7 004,00	5	1 400,80	32 001,67	0,36	99,64
Итого	8 773 990,00	695	36 180,00	32	6 024,79	75 605,58	0,41	99,59

*Источник: рассчитано автором на основании данных из отчета 2-НК по Иркутской области, размещенном на сайте Федеральной налоговой службы Российской Федерации https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/.

Одним из самых распространенных налоговых правонарушений последних лет, связанных с применением упрощенной системы налогообложения, является так называемое «дробление бизнеса». Понятие «дробление бизнеса» впервые было закреплено на законодательном уровне 12 июля 2024 года в Федеральном законе № 176-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации».

Согласно статье 6 этого закона, дробление бизнеса – это разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами (организациями, индивидуальными предпринимателями), находящимися под контролем одних и тех же лиц, с целью снижения налоговой нагрузки за счет применения специальных налоговых режимов (УСН, ПСН и др.) [3].

Примерами схем «дробления бизнеса», в частности могут выступать:

1) группа связанных компаний, применяющих специальные налоговые режимы;

2) группа компаний, в которых головная организация применяет ОСН, а другие подконтрольные ей компании – специальные налоговые режимы (разделение «опт-розница»);

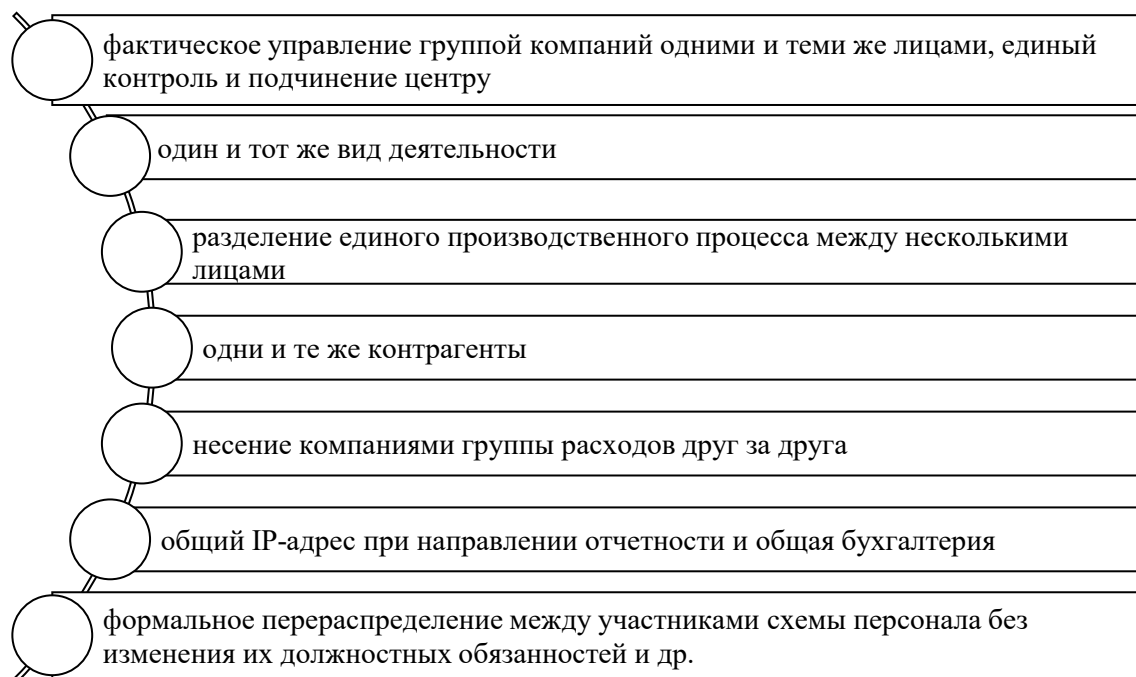
3) группа компаний, ведущих аналогичный вид деятельности, в которых одна организация применяет ОСН, а созданная при ней другая организация – специальный налоговый режим;

4) выделение подразделений компании в качестве отдельных юридических лиц с целью применения налоговых льгот или специальных налоговых режимов (вывод непрофильных видов деятельности, «бар-кухня»).

5) Приобретение права собственности на единый объект недвижимости несколькими формальными субъектами (долевая собственность взаимозависимых лиц на здание)

6) Вывод имущества из организации на взаимозависимых лиц с обратной арендой с целью экономии на налоге на прибыль и налоге на имущество.

Признаками дробления бизнеса могут являться (см. рисунок):



Признаки дробления бизнеса

Рисками дробления бизнеса для налогоплательщиков выступают потеря деловой репутации, внесение с списки недобросовестных поставщиков, потери контрактов и лицензий.

Основной задачей при проведении выездной налоговой проверки таких компаний является доказывание отсутствия деловой цели в действиях налогоплательщиков, а также умышленный характер их действий.

Одним из распространенных налоговых правонарушений, связанных с применением специального режима в виде уплаты налога на профессиональный доход, является привлечение организациями и индивидуальными предпринимателями для выполнения трудовых функций самозанятых физических лиц, и как следствие, экономия на зарплатных налогах. Схемы уклонения заключается в том, что в целях минимизации НДФЛ и страховых взносов, компании заключают договоры с самозанятыми гражданами, при этом фактически они выполняют роль постоянных работников компании.

Работодатели видят следующие плюсы перевода трудовых отношений в плоскость гражданско-правовых договоренностей с самозанятыми. Во-первых,

работодатель экономит на НДФЛ. Вместо НДФЛ за работника по общей ставке 13 % с доходов самозанятого можно платить налог по сниженной ставке 6 %. Во-вторых, с вознаграждения самозанятых при наличии чеков не нужно уплачивать страховые взносы. Наконец, самозанятым не требуется выплачивать разного рода компенсации, доплаты и надбавки, гарантированные в соответствии с нормами ТК РФ [2].

Самозанятых разрешается привлекать к выполнению работ как организациям, так и ИП. Но во всех этих случаях самозанятый должен выступать именно как самостоятельный в экономическом и налоговом плане субъект, независимый от внутреннего трудового распорядка и локальных актов заказчика.

Закон о самозанятых устанавливает прямой запрет на заключение гражданско-правовых договоров с самозанятыми для компаний, которые являются их работодателями или являлись таковыми менее двух лет назад (п. 8 ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Если организация заключит договор со своим работником или бывшим работником на выполнение каких-либо работ (услуг), то налоговый орган переквалифицирует его в трудовой договор. Вознаграждение по такому договору уже не будет считаться объектом налогообложения НПД. С данного вознаграждения необходимо в общем порядке уплатить страховые взносы, а также НДФЛ [2].

Также распространены нарушения при применении специальных налоговых режимов являются:

– превышение лимитов по УСН. Налоговым Кодексом установлены лимиты по объему годовой выручки, численности работников, остаточной стоимости основных средств. В случае превышения установленных НК РФ показателей, предприятие утрачивает право на применение специального налогового режима;

– несоблюдения перечня расходов при применении УСН «Доходы – Расходы». Список допустимых расходов закрытый и указан в ст. 346.16 НК РФ. Для признания расходов должны выполняться 3 условия:

- 1) расход экономически обоснован (связан с бизнесом);
- 2) есть подтверждающие документы (договор, акт, счет, платежка);
- 3) расход реально оплачен.

Таким образом, при применении специальных налоговых режимов высока вероятность совершения налоговых правонарушений.

Выводы

Выездная налоговая проверка в настоящее время остается довольно эффективной формой налогового контроля. От качества проведения выездной налоговой проверки зависит объем поступления доходов в бюджетную систему РФ. Вместе с тем, из-за большого количества времени, затрачиваемого для проведения выездной налоговой проверки, ее эффективность может быть не так заметна. Большинство индивидуальных предпринимателей и небольших организаций в России применяют специальные налоговые режимы. В целях эффективного пополнения бюджета, а также в целях контроля за соблюдением налогового законодательства, необходимо чаще проводить выездные проверки таких налогопла-

тельщиков. Вместе с тем, для сокращения издержек следует делать их тематическими. В связи с изменениями в налоговом законодательстве, а именно – поэтапного снижения различных лимитов при применении специальных налоговых режимов (в частности, при УСН), следует уделить пристальное внимание налогоплательщикам, применяющих специальные налоговые режимы, в целях недопущения применения схем ухода от налогообложения.

Список использованной литературы

1. Савостьянова С. А. Выездные налоговые проверки: современные реалии и проблемы правового регулирования / С. А. Савостьянова, К. Ю. Афонин // Проблемы экономики и юридической практики. – 2023. – Т. 19, № 3. – С. 36–43. EDN: VAXKVI
2. Пислегина Н. В. Налоговые риски, связанные с использованием труда самозанятых / Н. В. Пислегина // Инновационные процессы в условиях глобализации мировой экономики: проблемы, тенденции, перспективы (IPEG-2022): сборник научных трудов, Прага, 20 мая 2022 года. – Прага: Vědecko vydavatelské centrum «Sociosféra-CZ», 2022. – С. 40–44. – EDN EPOSVW.
3. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации : Федеральный закон от 12.07.2024 №176-ФЗ (ред. от 12.12.2024) // Собрание законодательства РФ. – 15.07.2024, №29 (Часть III), ст. 4105.
4. Федеральная налоговая служба: официальный сайт [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения: 01.12.2025).