

ОСОБЕННОСТИ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ КОНТРОЛЬНЫХ ПОЛНОМОЧИЙ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

АННОТАЦИЯ. Поступления от налога на доходы физических лиц составляют один из ключевых налоговых доходов бюджетной системы. Это налог, по которому работодатели, выступая налоговыми агентами, исчисляют сумму платежа с выплат своим работникам. Кроме того, данный налог взимается с различных операций, совершаемых физическими лицами вне сферы деятельности их работодателей – юридических лиц. Практика налоговых органов по проведению контрольных действий и процедур в отношении данного налога, формировалась в течении длительного временного периода. В результате проведенного автором анализа практики реализации налоговыми органами контрольных полномочий в сфере уплаты НДФЛ обоснована необходимость внедрения цифровых подходов и технологий в практику контрольных проверок, которая требует совершенствования и улучшения в современных условиях.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: НДФЛ, налоговые органы, контрольная проверка, камеральная проверка, налоговые процедуры, цифровизация, цифровые технологии.

*GALSTYAN Hasmik Akopovna,
Russia, Moscow*

PECULIARITIES OF IMPLEMENTATION OF CONTROL POWERS BY TAX AUTHORITIES IN THE SPHERE OF PERSONAL INCOME TAXATION

ANNOTATION. Personal income tax is one of the key tax revenues of the budget system. Employers pay this tax on the income of their employees. In addition, this tax is levied on various transactions performed by individuals outside the scope of activities of employers - legal entities. The practice of tax authorities in collecting personal income tax, and conducting control actions and procedures in relation to this tax, was established over a long period. There are certain legal norms that allow tax authorities to carry out various control actions and procedures. One of the key problems is the need to introduce digital approaches and technologies into the practice of control inspections, which requires improvement and improvement in modern conditions.

KEY WORDS: personal income tax, tax authorities, control audit, desk audit, tax procedures, digitalization, digital technologies.

Процесс реализации налоговых процедур и полномочий представляет собой процесс, в котором принимают участие несколько органов власти, что с одной стороны улучшает качество контрольных проверок, а с другой, способствует возникновению ряда проблем организационно-практического характера.

Целесообразно уточнить, какие органы власти осуществляют проверку всех аспектов налогообложения НДФЛ, который составляет более 20% платежей, ежегодно поступающих в бюджетную систему (рисунк 1).

Как можно увидеть из рисунка, в процессе налогообложения НДФЛ принимают участие следующие органы власти:

- 1) Федеральная налоговая служба – является основным органом, который обеспечивает непрерывный процесс сбора налоговых платежей;
- 2) органы внутренних дел, судебные органы, которые принимают участие в решении спорных вопросов, связанных с налогообложением НДФЛ [1].

Остановимся на раскрытии полномочий Федеральной налоговой службы как органа вла-

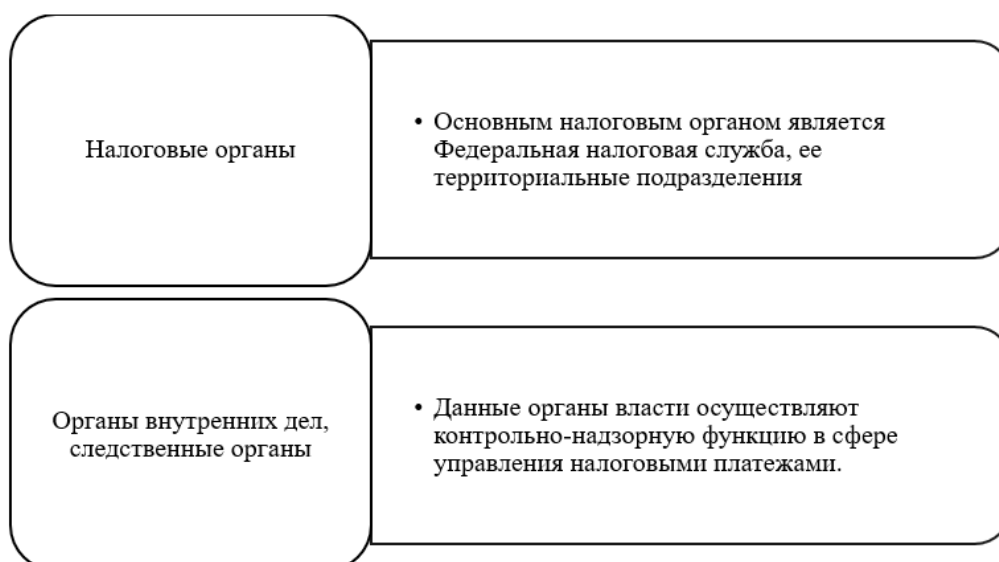


Рисунок 1 – Система органов власти, принимающих участие в процессе налогообложения НДФЛ [1]

сти, ответственного за сбор НДФЛ с налогоплательщиков, а также рассмотрим, каким образом данный орган осуществляет действия, направленные на устранение двойного налогообложения в части НДФЛ.

Федеральная налоговая служба является федеральным органом исполнительной власти, который осуществляет полномочия по контролю, надзору, за соблюдением законодательства в сфере налогов и сборов; несет ответственность за правильность исчисления налоговых платежей, поступающих в бюджетную систему России [1].

Основными полномочиями Федеральной налоговой службы в части налогообложения НДФЛ являются следующие (рисунок 2).

Таким образом, полномочия Федеральной налоговой службы, четко закрепленные в соответствующем положении, в отношении процесса уплаты НДФЛ заключаются в том, чтобы осуществлять сбор налога, консультирование налогоплательщиков по различным вопросам, отслеживать своевременность уплаты налога и предоставление документов, отражающих процесс зачисления налога в бюджет. Как видно, данный комплекс полномочий достаточно многочисленный, он включает совокупность действий, за исключением решения различных споров и конфликтов, которые могут возникнуть между субъектами налогообложения, и решаются, как правило, в судебном порядке. Одной из особенностей деятельности органов государственной власти является то, что Федеральная налоговая служба выполняет также функции важнейшего контрольно-надзорного органа власти. Таким

образом, контрольно-надзорная деятельность государственных органов осуществляется через: федеральную налоговую службу, которая исполняет функции контроля и надзора за правильностью, своевременностью и законностью уплаты НДФЛ налогоплательщиками посредством осуществления камеральных или выездных проверок; контрольно-счетные органы [1].

Для реализации контрольно-надзорных полномочий, налоговые органы осуществляют контрольные проверки. Налоговые проверки подразделяются на камеральные и выездные. Подобный вид налогового контроля позволяет оценивать его эффективность, поскольку проводится, как правило, в удаленном формате. Камеральная налоговая проверка отличается следующими основными особенностями, являясь важнейшей работой налоговых органов с позиций:

- 1) совокупности получаемой информации, которая учитывается в налоговой базе налогового органа;
- 2) фискальной ценности получаемой информации;
- 3) обеспечения взаимодействия с прочими участками работы налогового органа [5].

Камеральные налоговые проверки с точки зрения обеспечения ими эффективности деятельности налоговых органов и объектов налогового контроля отличаются особенностями, которые обобщим на рисунке 3.

Основными этапами налоговой проверки по НДФЛ являются следующие:

- 1) проверка полноты заполнения налогоплательщиком предоставленных налоговых документов;

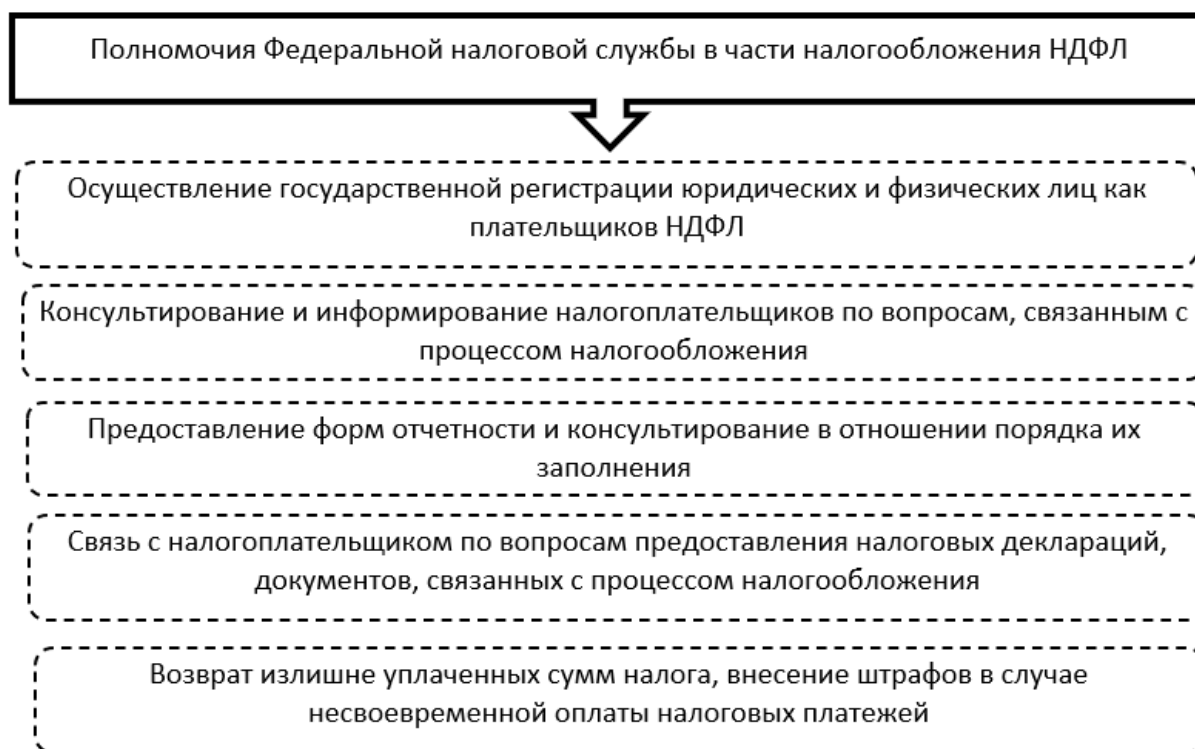


Рисунок 2 – Особенности деятельности Федеральной налоговой службы в части управления налогообложением НДС [3].



Рисунок 3 – Особенности проведения камеральных налоговых проверок [1]

- 2) формальная проверка правильности оформления налоговых документов;
- 3) проверка своевременности предоставления налоговой отчетности;
- 4) проверка обоснованности применения налогоплательщиком ставок налога;
- 5) проверка правильности исчисления налоговой базы [7].

Помимо камеральных налоговых проверок, проводятся выездные налоговые проверки по отношению к юридическим лицам и суммам

НДФЛ, которые они уплачивают. Такие проверки проводятся по решению руководителя налогового органа, в определенные, установленные сроки, и являются более обстоятельными, по сравнению с камеральными, однако их результативность также определяется теми же аспектами и факторами, которые определяют проведение камеральных проверок.

Представим количественные данные, отражающие эффективность работы налоговых органов в части контроля над НДФЛ (таблица 1).

Таблица 1 – Результаты и эффективность контрольной работы налоговых органов в части НДФЛ за 2021-2023гг.¹

Наименование показателя	Значение в 2021г.	Значение в 2022г.	Значение в 2023г.	% изменения 2022г. к 2021г.	% изменения 2023г. к 2022г.
1.Количество проведенных камеральных проверок, единиц, всего:	457123	469583	648493	102,7	138,1
Из них выявлено нарушений, единиц	27143	28174	26672	103,7	94,6
2.Количество проведенных выездных проверок, единиц	787	767	652	97,1	85,0
3.Дополнительно начислено платежей по результатам проверок, тыс. руб.					
1) по камеральным налоговым проверкам:					
-НДФЛ	1322	1400	403	105	28,7
-пени	109	109	33	100,1	30,2
-штрафные санкции	256321	255712	217450	99,7	85,0
ИТОГО	257752	257221	217886	99,7	84,7
2) по выездным налоговым проверкам:					
-НДФЛ;	723081	199024	55198	27,5	27,7
-пени;	215404	74627	54867	34,6	73,5
-штрафные санкции	191643	78041	31633	40,7	40,5
ИТОГО	1130128	351695	141698	31,1	40,2
Эффективность камеральных-налоговых проверок на 1 проверку, тыс. руб.	550,1	547,8	3336	99,5	60,8
Эффективность выездных налоговых проверок на 1 проверку, тыс. руб.	457321,1	458533,2	217328,2	100,2	47,3

¹ Таблица составлена автором работы на основе: Федеральная налоговая служба // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата посещения 20.06.2024).



Рисунок 4 – Показатели задолженности по НДФЛ за 2021-2023гг., тыс. руб.¹

Таким образом, по данным таблицы 1, целесообразно сделать вывод о том, что динамика налоговых проверок, выполненных налоговыми органами по отношению к НДФЛ, в 2023г. значительно увеличилась. Динамика основных показателей отличается следующими тенденциями. Количество проведенных камеральных проверок в 2022г. возросло по сравнению с 2021г. на 2%, а в 2023г. по сравнению с 2022г. на 38,1%. Количество проведенных выездных проверок по отношению к НДФЛ снизилось в 2022г. по сравнению с 2021г. на 3%, а в 2023г. по сравнению с 2022г. на 15%. При этом, большее количество нарушений было выявлено по результатам камеральных налоговых проверок: в 2022г. количество выявленных нарушений увеличилось на 3,7% в динамике, а в 2023г. количество выявленных нарушений снизилось на 5,4% в динамике. По результатам налоговых проверок начислено значительное число дополнительных платежей. При этом, показатели эффективности налоговых проверок остаются крайне низкими, и проявляют тенденцию снижения в динамике.

Так, показатель эффективности камеральных налоговых проверок снизился в 2022г. по сравнению с 2021г. на 0,5%, а в 2023г. сократился по сравнению с 2022г. на 40%.

Рассмотрим динамику задолженности по НДФЛ в разрезе контрольно-надзорной деятельности налоговых органов.

Информация о показателях задолженности по НДФЛ представлена на *рисунке 4*.

Как можно увидеть из рисунка, задолженность по НДФЛ за последние годы не являлась равномерной. Так, совокупная задолженность перед бюджетом по НДФЛ в 2021г. составляла 23 млн. руб., а к 2022г. данный показатель увеличился на 3 млн. руб. и составил 26 млн. руб. Задолженность по пеням и санкциям в 2021г. составляла 13 млн. руб., а к 2023г. возросла до 15 млн. рублей. Задолженность по налоговым санкциям также увеличилась: в 2023г. по сравнению с 2021г. показатель возрос на 1 млн. рублей. Величина недоимки по НДФЛ за три года увеличилась на 3 млн. рублей, и к 2023г. составила 10 млн. руб.

Таким образом, наблюдается общее увеличение задолженности по НДФЛ за последние три года.

Обобщение результатов анализа полномочий контрольно-надзорных органов в части НДФЛ представим на *рисунке 5*.

¹ Рисунок составлен автором работы на основе отчетов Федеральной налоговой службы: <https://www.nalog.gov.ru/>

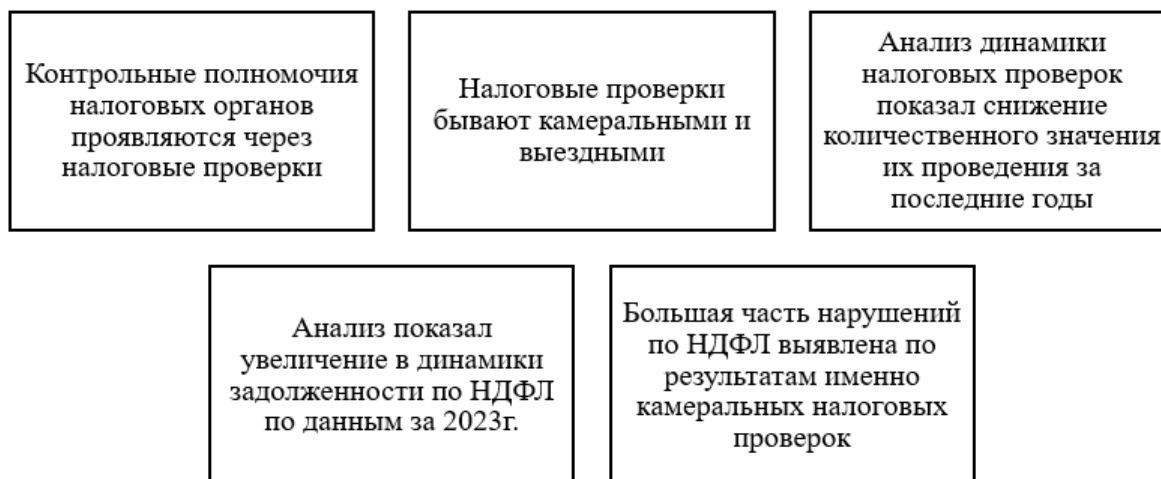


Рисунок 5 – Обобщение результатов анализа контрольно-надзорных функций налоговых органов¹

Таким образом, целесообразно сделать вывод о том, что основная контрольно-надзорная функция налоговых органов состоит в обеспечении выявления задолженности по НДФЛ, а также выставлении пени и штрафных санкций по отношению к должникам – физическим или юридическим лицам.

Необходимо подчеркнуть, что в качестве основной проблемы реализации контрольно-надзорных функций налоговых органов на современном этапе можно отнести проблему недостаточ-

ной цифровизации налоговых данных и налоговых полномочий. Наблюдается низкий уровень увязки деятельности налоговой службы на федеральном уровне, и на других уровнях. Не все аналитические данные по налогам представлены в открытом виде доступе и широком формате.

Улучшение цифровых аспектов функционирования налоговых органов должно стать ключевым ориентиром в работе налоговых служб (и других органов власти и сфер бизнеса), в ближайшей перспективе.

Список литературы:

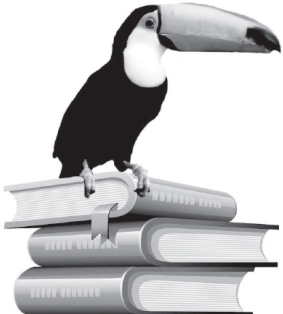
- [1] Постановление Правительства Российской Федерации от 30.09.2004г. № 506 (в ред. от 17.08.2021г.) «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе» (с изм. и доп., вступившими в силу от 01.10.2021) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс» https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_49673/04128a3aa5302c97fbce372ace799898193ae96f/, 22.06.2024.
- [2] Зорькина, Е.А. Современные тенденции налогообложения доходов физических лиц / Е.А. Зорькина // Молодой ученый. – 2020. – № 4 (232). – С.106-108.
- [3] Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / Л.Н. Лыкова. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – 357с. – С. 261.
- [4] Налоги и налогообложение: учебник и практикум для вузов / Г.Б. Поляк [и др.]; ответственные редакторы Г.Б. Поляк, Е.Е. Смирнова. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2021. – 380с. – С. 268.
- [5] Щербакова, Н.В. Особенности организации проведения налоговыми органами контрольных мероприятий в отношении налога на доходы физических лиц / Н.В. Щербакова // Новый университет. Серия «Экономика и право». – 2015. – № 5 (51). – С.5-15.
- [6] Федеральная налоговая служба // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата посещения 20.06.2024).
- [7] Филипенко, М.А. Налогообложение доходов физических лиц / М.А. Филипенко // Трибуна ученого. – 2020. – №5. –С.383-390.

¹ Рисунок составлен автором работы.

Spisok literatury:

- [1] Postanovlenie Pravitel'stva Rossijskoj Federacii ot 30.09.2004g. № 506 (v red. ot 17.08.2021g.) «Ob utverzhdenii polozheniya o Federal'noj nalogovoj sluzhbe» (s izm. i dop., vstupivshimi v silu ot 01.10.2021) // Spravochno-pravovaya sistema «Konsul'tant-Plyus» https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_49673/04128a3aa5302c97fbce372ace799898193ae96f/, 22.06.2024.
- [2] Zor'kina, E.A. Sovremennye tendencii nalogooblozheniya dohodov fizicheskikh lic / E.A. Zor'kina // Molodoj uchenyj. – 2020. – № 4 (232). – S.106-108.
- [3] Lykova, L.N. Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnik dlya vuzov / L.N. Lykova. – 3-e izd., pererab. i dop. – Moskva: Izdatel'stvo YUrajt, 2022. – 357s. – S. 261.
- [4] Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnik i praktikum dlya vuzov / G.B. Polyak [i dr.]; otvetstvennye redaktory G.B. Polyak, E.E. Smirnova. – 4-e izd., pererab. i dop. – Moskva: Izdatel'stvo YUrajt, 2021. – 380s. – S. 268.
- [5] SHCHerbakova, N.V. Osobennosti organizacii provedeniya nalogovymi organami kontrol'nyh meropriyatij v otnoshenii naloga na dohody fizicheskikh lic / N.V. SHCHerbakova// Novyj universitet. Seriya «Ekonomika i pravo». – 2015. – № 5 (51). – S.5-15.
- [6] Federal'naya nalogovaya sluzhba // Oficial'nyj sajт Federal'noj nalogovoj sluzhby. – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (data poseshcheniya 20.06.2024).
- [7] Filipenko, M.A. Nalogooblozhenie dohodov fizicheskikh lic / M.A. Filipenko // Tribuna uchenogo. – 2020. – №5. –S.383-390.





ЮРКОМПАНИ

www.law-books.ru

Юридическое издательство
«ЮРКОМПАНИ»

Издание учебников,
учебных и методических
пособий, монографий,
научных статей.

Профессионально.

В максимально
короткие сроки.

Размещаем
в РИНЦ, E-Library.