

Научная статья**УДК 33.338.2****DOI: 10.25683/VOLBI.2025.71.1330****Galina Evgenievna Karataeva**

Doctor of Economics, Professor,
Professor of the Department of Economics and Accounting
Disciplines of the Institute of Economics and Management,
Surgut State University
Surgut, Russian Federation
karataeva_ge@surgu.ru

Maria Georgievna Tsykura

Senior Lecturer of the Department of Economics and Accounting
Disciplines, Institute of Economics and Management,
Surgut State University
Surgut, Russian Federation
tsykura_mg@surgu.ru

Галина Евгеньевна Каратаева

д-р экон. наук, профессор,
профессор кафедры экономических и учетных дисциплин
Института экономики и управления,
Сургутский государственный университет
Сургут, Российская Федерация
karataeva_ge@surgu.ru

Мария Георгиевна Цыкура

старший преподаватель кафедры экономических и учетных
дисциплин Института экономики и управления,
Сургутский государственный университет
Сургут, Российская Федерация
tsykura_mg@surgu.ru

НОВЫЙ ВИТОК ТРАНСФОРМАЦИИ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ: РИСКИ БЕЗОПАСНОСТИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

5.2.3 — Региональная и отраслевая экономика

Аннотация. *Новації в системі податкового контролю, вступившиє в силу з 1 січня 2025 г., активно обговорюються в професійному суспільстві і вже успішно сформували багато поширених і не завжди обґрунтованих думок. В межах дослідження сопоставлені висновки, викладені в статтях по темі посилення податкового контролю, з думкою наукового суспільства, нормами діючого податкового законодавства, правопридатною практикою в сфері податкового адміністрування. Проведений аналіз наукових досліджень норм діючого податкового законодавства, рішень судових органів по питанням податкового оподаткування свідчить про помилковість думки о «тотальному» податковому контролі і необхідності удосконалення його інструментів. Як відомо, ефективність податкового контролю грає суттєву роль в забезпеченні економічної безпеки. Підвищення його ефективності впливає не тільки на фінансову складову економічної безпеки, але і на створення в державі рівних конкурентних умов для ведення бізнесу. Незважаючи на досягнутий рівень розвитку інформаційних ресур-*

сов и аналитических инструментов, используемых налоговыми органами на современном этапе при осуществлении налогового контроля, налогоплательщики используют новые схемы, позволяющие незаконно снизить налоговые обязательства. Новые схемы ухода от налогообложения требуют от должностных лиц налоговых органов более углубленного изучения и анализа деятельности налогоплательщика. Авторами предложены доработки системы автоматизированного контроля АСК НДС-2. Предложения авторов позволят ускорить процесс доказывания и документального подтверждения нарушения налогового законодательства, дополнят аналитические процессы налоговых органов и позволят своевременно определять стратегию ведения налоговой проверки в рамках риск-ориентированного подхода.

Ключевые слова: *економічна безпека, податковий контроль, цифровізація, податкова реформа, АСК-НДС 2, тотальний контроль, автоматизована система контролю, податкові ризики, податок на додану вартість, ризик-орієнтований підхід, заходи податкового контролю*

Для цитирования: Каратаева Г. Е., Цыкура М. Г. Новый виток трансформации системы налогового контроля: риски безопасности налогоплательщика // Бизнес. Образование. Право. 2025. № 2(71). С. 187—193. DOI: 10.25683/VOLBI.2025.71.1330.

Original article

A NEW ROUND OF THE TAX CONTROL SYSTEM TRANSFORMATION: TAXPAYER SECURITY RISKS

5.2.3 — Regional and sectoral economy

Abstract. *Innovations in the tax control system, which entered into force on January 1, 2025, are actively discussed in the professional community and have already managed to form many widespread and not always well-founded opinions. The study compared the conclusions set out in the articles on strengthening tax control with the opinion of the scientific community, the norms of current tax legislation, and law enforcement practice in the field*

of tax administration. The analysis of scientific research, the norms of current tax legislation, and judicial decisions on taxation issues indicates the erroneous opinion about “total” tax control and the need to improve its tools. As you know, the effectiveness of tax control plays an essential role in ensuring economic security. Increasing its efficiency affects not only the fiscal component of economic security, but also the creation of equal competitive con-

ditions for doing business in the state. Despite the achieved level of development of information resources and analytical tools used by tax authorities at the present stage in the implementation of tax control, taxpayers are using new schemes that illegally reduce tax liabilities. New tax avoidance schemes require tax officials to conduct a more in-depth study and analysis of the taxpayer's activities. The authors propose additional adjustments to the VAT-2 automated control system. The authors' proposals will speed up the process

of proving and documenting violations of tax legislation, complement the analytical processes of tax authorities and allow timely determination of the strategy for conducting a tax audit within the framework of a risk-based approach.

Keywords: *economic security, tax control, digitalization, tax reform, VAT-2 automated control system, total control, automated control system, tax risks, value added tax, risk-based approach, tax control measures*

For citation: Karataeva G. E., Tsykura M. G. A new round of the tax control system transformation: taxpayer security risks. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law*. 2025;2(71):187—193. DOI: 10.25683/VOLBI.2025.71.1330.

Введение

Актуальность. Изменения налогового законодательства, вступившие в силу с 1 января 2025 г., затрагивают права и обязанности многих налогоплательщиков — как физических, так и юридических лиц.

Основные изменения связаны с введением прогрессивной налоговой ставки по налогу на доходы физических лиц (далее — НДФЛ), изменением ставки налога на прибыль до 25 % за счет увеличения процентных отчислений в федеральный бюджет с 3 до 8 %. Одним из значимых изменений, затрагивающих косвенное налогообложение, а значит, и конечных потребителей, является введение туристического налога и признание организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения (далее — УСН), плательщиками налога на добавленную стоимость (далее — НДС). Законодательством впервые предусмотрена налоговая амнистия для бизнеса, предполагающая «прощение» использования схемы ухода от налогообложения путем «дробления» бизнеса при добровольном отказе от ее применения.

Учитывая достаточно существенное повышение налоговой нагрузки, в т. ч. у субъектов среднего и малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения и положения теории рационального выбора, возможно предположить, что действующие представители бизнеса попытаются избежать уплаты налогов в большем размере за счет применения схем уклонения. В связи с чем введение новых правил исчисления и уплаты налогов диктует обязательное развитие инструментов, применяемых при проведении налогового контроля. Эффективность налогового контроля играет существенную роль в обеспечении экономической безопасности. Выступая в качестве гаранта обеспечения стабильных налоговых доходов государства, налоговый контроль является одним из инструментов обеспечения равных конкурентных условий развития бизнеса.

Изученность проблемы. Основные цифровые технологии, используемые налоговыми органами при проведении контрольных процедур, рассмотрены в исследовании О. С. Кириловой [1], среди них: АИС «НАЛОГ», АСК НДС-2 и АСК НДС-3, система маркировки товаров, механизм *tax free*, ФГИС «ЕПР ЗАГС».

Цифровизация налогового контроля и его влияние на обеспечение экономической безопасности рассмотрена в работе Ю. И. Бородиной и Н. В. Токмачевой [2]. Авторами в качестве перспективного направления налогового администрирования отмечены операции с криптовалютой, что подтверждает необходимость новых инструментов контроля.

Е. Н. Голик [3], М. Р. Дзагоева [4] отмечают необходимость развития инструментов налогового контроля в части администрирования налога на добавленную стоимость.

А. В. Минаковым и Н. Д. Эриашвили определены проблемы цифровизации налогового контроля и предложены направления развития системы налогового контроля, среди которых повышение уровня защищенности налоговых информационных систем, повышение квалификации налоговых служащих, совершенствование законодательства по организации контрольных проверок [5].

Т. В. Муравлева поднимает вопросы контроля за исчислением и уплатой налогов с доходов от электронной коммерции [6], для решения которых также необходимы новые инструменты автоматизации налогового контроля.

В. Г. Пансков отмечает отсутствие возможности администрирования введенного туристического налога [7], А. В. Гурнак и Н. А. Назарова [8], Д. А. Митин [9] — трудности администрирования налога на прибыль организации, И. В. Колотовкин [10] — недостаточную эффективность автоматизированного налогового контроля при администрировании сферы информационных технологий.

Несмотря на значительное повышение эффективности налогового контроля за счет внедрения цифровых инструментов и их использование при анализе деятельности налогоплательщиков, значительная часть денежных средств все еще недопоступает в бюджет государства, в связи с сокрытием налогоплательщиками своих доходов, учета в составе расходов формальных операций, применения иных схем ухода от налогообложения. Кроме того, планирующие заниматься предпринимательской деятельностью лица, при распространении утверждения о «тотальном контроле» со стороны фискальных органов, могут отказаться от намерения вести предпринимательскую деятельность, что также отрицательно сказывается на поступлениях налоговых доходов в бюджет и развитии экономики в целом. В связи с чем, достаточно важным является аспект информирования общества о реальном развитии инструментов налогового контроля.

Цель исследования — предложить новые цифровые инструменты налогового контроля в виде доработок существующей системы автоматизированного налогового контроля.

Задачи исследования:

- 1) изучить мнения научного сообщества о налоговой реформе и возможностях налогового администрирования;
- 2) рассмотреть нормы налогового законодательства, регулирующие порядок проведения налогового контроля;
- 3) проанализировать правоприменительную практику налоговых споров;
- 4) сопоставить распространенные в публикациях выводы на примере работы бизнес-юриста М. Лоумена «Новая налоговая эпоха: что делать бизнесу в условиях тотальной слежки ФНС» с действующими нормами налогового законодательства и правоприменительной практикой;
- 5) предложить направления развития инструментов налогового контроля.

Научная новизна результатов исследования заключается в разработанных предложениях по доработке автоматизированной системы АСК НДС-2, внедрение которых направлено на развитие налогового контроля с учетом риск-ориентированного подхода.

Теоретическая значимость. Результаты исследования могут быть использованы для дальнейших разработок в области обеспечения экономической безопасности налоговой сферы. **Практическая значимость** внедрение предложенных доработок автоматизированной системы налоговых органов позволит повысить качество и эффективность риск-ориентированного налогового контроля.

Методология. В основу исследования положены методы ретроспективного и системного анализ научных и практических исследований, норм налогового законодательства, решений судебных органов по вопросам применения налогового законодательства.

Основная часть

В. Г. Пансков, анализируя влияние этапа налоговых изменений 2025 г. на процесс реформирования налоговой системы, отмечает следующее:

1) в части изменений, касающихся НДСЛ, — возможное недобросовестное поведение собственников бизнеса и руководящего состава, за счет сокращения своей заработной платы, «с соответствующим увеличением размера дивидендов» [7, с. 24];

2) в части изменений режима УСН — вероятность банкротства или прекращения деятельности представителей малого бизнеса, а также повышение числа налогоплательщиков, «которые прибегнут к схеме дробления бизнеса» [7, с. 27];

3) в части туристического налога — «риски ухода от уплаты туристического налога с соответствующей неуплатой его проживающими» в связи с отсутствием инструментов «тотального контроля» и многочисленностью налогоплательщиков [7, с. 29].

А. В. Гурнак и Н. А. Назарова предлагают «отказаться от налога на прибыль в пользу такой альтернативы, которая хорошо поддается цифровой алгоритмизации (не требует специального учета и всегда спорного сопоставления многочисленных и разнообразных элементов валовых затрат и результатов за отчетный период)» [8, с. 10], что косвенно свидетельствует о недостаточности автоматизированных инструментов администрирования налога.

Д. А. Митин отмечает низкую степень внедрения организациями электронного документооборота, что также негативно сказывается на дальнейшем развитии налогового администрирования и «невозможности автоматизации процесса расчета налоговой базы и суммы налога к уплате» [9, с. 91] по налогу на прибыль организации.

Вышеуказанные исследования обосновывают иной взгляд на выводы об «эре тотальной цифровой слежки», которые в обобщенном виде изложены М. Лоуменом в статье «Новая налоговая эпоха: что делать бизнесу в условиях тотальной слежки ФНС» [РБК Pro. 2025. 14 марта. URL: <https://pro.rbc.ru/demo/67cee49b9a79470531131450> (дата обращения: 12.04.2025); далее в тексте источник цитируется по указанной здесь публикации].

В рамках исследования мы сопоставили некоторые выводы автора с нормами законодательства и уже сложившейся судебной практикой, к общим комментариям на «доводы» автора следует отнести отсутствие ссылок на подтверждающие правовые документы.

Автор утверждает: «Принципиально изменились методы контроля и взыскания. Если раньше компания могла относительно спокойно функционировать даже с налоговыми долгами, то теперь задолженность приводит к моментальной блокировке счетов и фактической остановке бизнеса». Какие же принципиальные изменения методов контроля и взыскания произошли?

Приостановление операций по расчетным счетам налогоплательщика регулирует ст. 76 Налогового кодекса (далее — НК) РФ. Для инициирования процедуры установлены определенные основания (рис. 1).

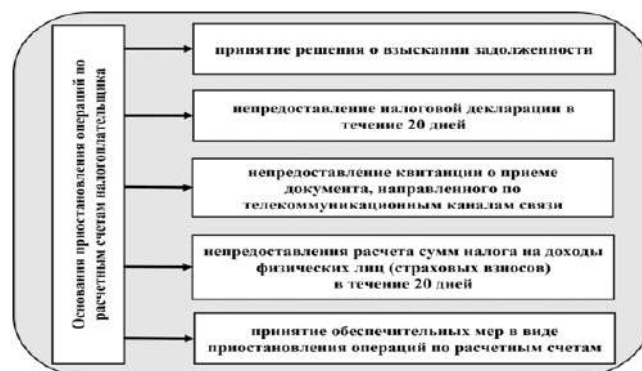


Рис. 1. Основания для принятия налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (сост. на основе Части 1 НК РФ)

Таким образом, «блокировка» расчетного счета налогоплательщика в связи с наличием у него задолженности возможна только после принятия налоговым органом решения о взыскании задолженности.

Если рассматривать длительность процедуры взыскания задолженности, то от момента возникновения задолженности до принятия решения о ее взыскании, проходит достаточный период (рис. 2), что опровергает мнение автора о «моментальной» блокировке расчетного счета.

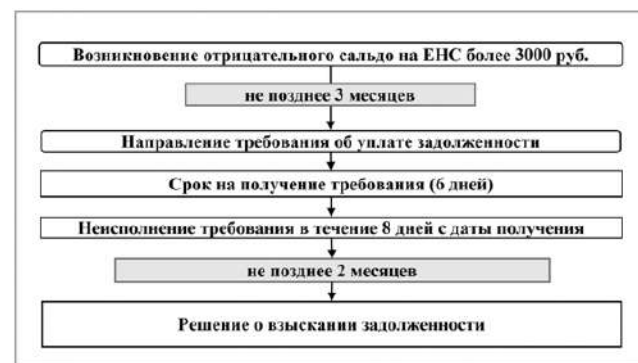


Рис. 2. Процедура взыскания задолженности (сост. на основе Части 1 НК РФ)

Следует также отметить, что несмотря на внедрение единого налогового счета, который является достаточно новым инструментом налогового контроля, длительность процедуры взыскания не претерпела изменений.

Не вполне обоснованным является мнение, что «самое опасное — это то, что система может инициировать проверку автоматически, без участия человека, если обнаружит определенное сочетание факторов риска».

Если имеется ввиду камеральная налоговая проверка, то ее инициация возникает при предоставлении налого-

вой декларации в налоговый орган по месту учета налогоплательщика, что прямо указано в ст. 88 НК РФ. В случае с выездной налоговой проверкой основанием для ее проведения является решение руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, что отражено в ст. 89 НК РФ.

Таким образом, автоматическая инициация налоговой проверки предусмотрена при сдаче налоговой декларации с 1999 г., автоматическая инициация выездной налоговой проверки не предусмотрена налоговым законодательством.

Еще одна, на наш взгляд, спорная позиция, согласно которой только теперь: «... инспекторы приходят уже с готовым досье на компанию и четким пониманием всех ее уязвимых мест». Концепция проведения предпроверочного анализа, как процедура отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок утверждена Приказом ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@. В научном сообществе с 2004 г. [11] активно проводятся исследования по указанной теме. Л. В. Васюченкова в 2009 г. изложила четыре этапа его проведения, содержание каждого из этапов свидетельствует о формировании «готового досье» о нарушениях налогового законодательства [12]. Таким образом, досье о нарушениях налогового законодательства при включении налогоплательщика в план проведения выездных налоговых проверок формируется налоговыми органами с 2007 г.

Несомненно, за последние годы процедуры налогового контроля ускорились. Тем не менее утверждение, что «практика последних месяцев показывает: компании, применяющие серые схемы налоговой оптимизации, выявляются в течение нескольких недель, а не месяцев и лет, как это было раньше», выглядит не совсем убедительно.

С целью подтверждения или опровержения изложенных выводов, в случайном порядке выбраны решения арбитражных судов различных регионов, принятые в 2025 г.:

– Арбитражный суд Самарской области в рамках дела № А55-41324/2023 рассматривал правомерность решения о привлечении к налоговой ответственности от 1 ноября 2022 г. № 17-21/12, по результатам выездной налоговой за период 2018—2020 организация привлечена к налоговой ответственности;

– Арбитражный суд Республики Татарстан (дело № А65-31663/2024) рассматривал правомерность решения о привлечении к налоговой ответственности от 27 июня 2024 г., организация привлечена к налоговой ответственности по результатам выездной налоговой за период 2020—2022 гг.;

– Арбитражный суд г. Москвы рассматривал правомерность решения о привлечении к налоговой ответственности (дело № А40-202204/2024), вынесенного по результатам проведенной выездной налоговой проверки в период с 29 декабря 2022 г. по 23 августа 2023 г., проверяемый период — с 1 января 2019 г. по 31 декабря 2022 г.

Учитывая даты вынесения решений и период проведения проверки, о «недельности» срока выявления правонарушений и привлечении к ответственности за их совершение говорить рано.

В статьях часто рассматривают конкретные дела из правоприменительной практики для демонстрации недостатков осуществления налогового контроля. Нельзя отрицать, что подобное имеет место, тем не менее отдельные выводы по итогам рассмотрения «анатомии современной налоговой проверки» на примере «реального кейса» ставят под сомнение «реальность» рассматриваемой ситуации, а именно проверки одной из российских организаций, начатой в 2025 г. Приводятся ее результаты, среди которых:

- сделки с проблемными контрагентами признали фиктивными;
- аннулировали налоговые вычеты на сумму более 50 млн руб.;
- пересчитали налоговую базу, доначислили налоги, пени и штрафы на общую сумму 75 млн руб.;
- заблокировали все расчетные счета компании.

Учитывая дату публикации статьи (14 марта 2025 г.) и указанную автором дату начала проверки — начало 2025 г., т. е. 9 января (первый рабочий день), результаты выездной налоговой проверки не могли быть известны на момент выхода статьи с учетом сроков на проведение проверки, предоставление возражений, рассмотрения материалов и т. п. (рис. 3).

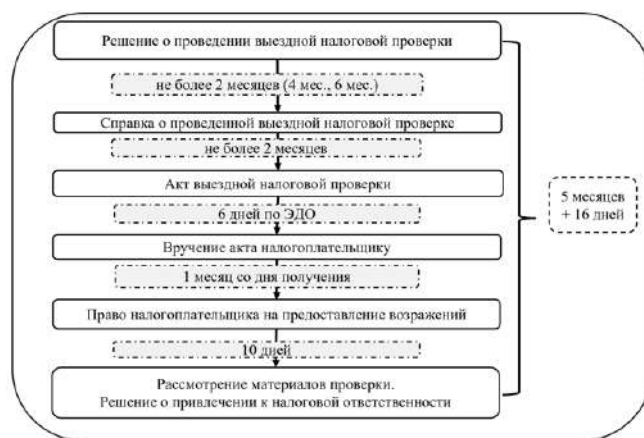


Рис. 3. Сроки проведения выездной проверки (сост. на основе Части 1 НК РФ)

Без учета сроков на проведение дополнительных мероприятий налогового контроля, которые в соответствии с принятыми решениями судебных органов практически всегда проводятся налоговыми органами, срок от начала проведения выездной налоговой проверки до вынесения решения о привлечении к налоговой ответственности составляет 5 месяцев и 16 дней.

Реальность рассмотренного кейса также ставится под сомнение учитывая сведения о том, что «параллельно против директора и главного бухгалтера было возбуждено уголовное дело по ст. 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов)». Порядок направления материалов в следственные органы установлен в п. 3 ст. 32 НК РФ. В соответствии с нормой, передача сведений осуществляется только после истечения 75 дней со дня вступления решения о привлечении к налоговой ответственности в силу. В свою очередь, решение о привлечении к налоговой ответственности вступает в силу по истечению 1 месяца со дня вручения решения налогоплательщику. То есть, за рассматриваемый автором период (2 месяца, 6 дней) дело не только не могло быть возбуждено, материалы для его возбуждения не могли быть переданы на рассмотрение в следственные органы.

В качестве этапов проведения проверки в рассмотренном примере указано следующее.

Первый этап, по утверждению автора, «практически полностью проходил в цифровом формате. Инспекторы не запрашивали бумажные документы, а работали с электронными данными, уже собранными системой».

Следует отметить, что выявленные налоговым органом нарушения должны быть документально подтверждены, что прямо указано в п. 3.1 ст. 100 НК РФ: документы, подтверждающие доводы налогового органа должны быть вручены налогоплательщику.

Кроме того, как отмечено в Постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 7 апреля 2025 г. по делу № А40-150223/2023:

1) «Федеральные информационные ресурсы, которыми пользуются налоговые органы, являются ресурсом для служебного пользования налоговых органов, право на доступ, к которому у налогоплательщика отсутствует, содержащиеся в них сведения не наделены правовым статусом и не влекут правовых последствий»;

2) «ссылки инспекции на АСК-НДС-2 не могут быть приняты во внимание, т. к. это внутренняя база Инспекции»;

3) «сведения, якобы выявленные при помощи программного комплекса АСК НДС-2, сами по себе не могут являться доказательством неправомерного предъявления НДС к вычету, а лишь содержат источники получения доказательств, сбор, анализ и оценка которых в совокупности с иными обстоятельствами представляет из себя самостоятельную интеллектуальную деятельность»;

4) «поскольку информационный ресурс “Риски” является внутренним (непубличным) информационным ресурсом, созданным для автоматизации и систематизации процессов сбора, накопления, хранения и обработки определенных сведений об организациях, получаемых налоговыми органами законным путем в ходе выполнения своих функций, факт включения юридического лица в ИР “Риски” не является однозначным показателем ее неблагонадежности».

Исходя из изложенного, данные, сведения из систем налоговых органов сами по себе не являются доказательством налогового правонарушения, они должны иметь документальное подтверждение. Далее автор указывает, что налоговым органом проведены «целенаправленные допросы не только руководства, но и рядовых сотрудников. Инспекторы задавали вопросы, ответы на которые заранее знали из цифрового досье, проверяя достоверность показаний».

Практика проведения допросов не только руководства организации, но и рядовых сотрудников применяется налоговым органом достаточно давно и не является новшеством для налогового контроля.

Дополнительно следует отметить, что судебными органами допросы сотрудников рассматриваются как источник информации, который не является основанием для начисления налогов (Постановление Арбитражного суда Московского округа от 1 апреля 2019 г. № Ф05-3173/2019).

В результате проведенных этапов выявлено, «что часть операций проводились через цепочку компаний-однодневок. Некоторые контрагенты существовали только на бумаге: у них не было ни офисов, ни сотрудников, ни материальных активов. Анализ IP-адресов показал, что отчетность нескольких «независимых» компаний отправлялась с одного компьютера этой торгово-производственной компании».

Вышеуказанные обстоятельства выявляются налоговыми органами достаточно давно. Практика анализа IP-адресов на предмет их совпадения исследуется налоговыми органами с 2015 г. (Решение Арбитражного суда Челябинской области от 10 ноября 2016 г. по делу № А76-7730/2016, Решение Арбитражного суда Республики Крым от 23 августа 2018 г. по делу № А83-6320/2018, Решение Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа — Югры от 25 марта 2019 г. по делу № А75-7609/2018).

Утверждается о мгновенном выявлении налоговых схем и нарушений за счет «интеграции различных государственных информационных систем в единую сеть “АИС Налог-3”», отсутствия у налоговых органов необходимости на официальные запросы, по мнению автора «теперь все происходит в автоматическом режиме за доли секунды».

Действительно, налоговые органы обладают широким перечнем данных, поступающих от различных государственных органов (в т. ч. Росреестр, ЗАГС, ГИБДД), имеют право запрашивать сведения о движении денежных средств по расчетным счетам налогоплательщиков в банках, единственный нюанс, что указанные сведения не передаются в «мгновенном режиме».

Порядок передачи сведений в налоговые органы иными государственными органами, а также сроки передачи данных в налоговые органы установлен в ст. 85 НК РФ, обязанности банков определены в ст. 86 НК РФ (см. табл.).

Порядок передачи сведений в налоговый орган

Организация, передающая сведения	Данные	Сроки передачи
Росреестр	О фактах регистрации и отчуждения недвижимого имущества	Не позднее 10 дней
Органы, осуществляющие регистрацию физических лиц по месту жительства	– О факте регистрации граждан по месту жительства; – о постановке и снятии с миграционного учета иностранного работника	Не позднее 10 дней
ГИБДД	О фактах регистрации и отчуждения транспортных средств	Не позднее 10 дней
Органы, осуществляющие выдачу и замену документов, удостоверяющих личность гражданина Российской Федерации	О фактах выдачи и замене паспорта гражданина Российской Федерации	Не позднее 5 дней
	О фактах утраты паспорта гражданина Российской Федерации	Не позднее 3 дней
Фонд пенсионного и социального страхования Российской Федерации	О регистрации, изменении сведений и застрахованных лицах	Не позднее 10 дней
	О лицах, которым назначены выплаты пенсий, либо прекращены выплаты пенсии и т. д.	Ежегодно в срок до 1 марта
Банки	Информация об открытии или о закрытии, расчетного счета, вклада (депозита)	В течение 3 дней
	– Выписки о движении денежных средств и т. п.; – документы, представленные при открытии счета и т. п.	В течение 3 дней (мотивированный запрос)

Примечание: сост. на основе Части 1 НК РФ.

Особое внимание уделено «анализу движения денежных средств», автор утверждает, что «система в режиме реального времени отслеживает нетипичные транзакции». Между тем указанный вывод не соответствует положениям ст. 86 НК РФ, в которой указано:

1) для получения сведений о движении денежных средств по счетам организации или индивидуального предпринимателя необходим мотивированный запрос налогового органа [при проведении в отношении организации или индивидуального предпринимателя налоговой проверки]

или в случае предварительного истребования этих сведений у проверяемого лица по ст. 93.1 НК РФ (встречная проверка)].

2) для получения сведений о движении денежных средств по счетам физического лица необходим мотивированный запрос и согласие руководителя вышестоящего налогового органа [при проведении в отношении физического лица налоговой проверки и при предварительном истребовании у него этих сведений по ст. 93.1 НК РФ (встречная проверка)].

На основании изложенного, получение сведений о движении денежных средств ограничено, допускается в случае проведения налоговой проверки, что опровергает вывод автора об отслеживании операций в режиме реального времени.

Между тем нельзя опровергнуть тот факт, что информационные ресурсы налоговых органов действительно являются достаточно многообразными и позволяют обнаруживать множество рисков, свидетельствующих о неуплате налогов и совершении налогового правонарушения.

Результаты. В результате проведенного исследования установлены противоречия между обзорами современных процедур и техники налогового контроля и нормами налогового законодательства, сложившейся правоприменительной практики, мнением научного сообщества. Возможности современных технологий в задачах налогового контроля преувеличиваются авторами.

Несмотря на возможность отслеживать риски налогоплательщиков в более оперативном формате, практика принятых судебных решений показывает, что старые схемы ухода от налогообложения в виде отражения в учете «нереальных» операций все еще доказываются в ходе проведения выездных налоговых проверок. Это, в том числе, говорит о том, что инструменты выявления и доказывания совершения налогового правонарушения на стадии камеральной налоговой проверки все еще нуждаются в доработке [13; 14].

Учитывая, что переход на систему тотального электронного документооборота является длительной процедурой и несет дополнительные риски [15; 16] и издержки для бизнеса,

в качестве развития налогового контроля можно предложить доработку существующей системы АСК НДС-2 в виде дополнительных настроек, позволяющих проводить мероприятия налогового контроля в автоматическом режиме:

1) направление в автоматическом режиме требований о предоставлении пояснений при выявлении «разрывов НДС» не только на первом звене, но и на последующих;

2) направление в автоматическом режиме требований о предоставлении пояснений, не только в случае выявления «разрывов по НДС» в цепочке образования добавленной стоимости, но и при выявлении не отражения сведений о реализации имущества и транспортных средств;

3) направление в автоматическом режиме требований о предоставлении пояснений, не только в случае выявления сделок с аффилированными организациями;

4) направление в автоматическом режиме требования в рамках ст. 93 НК РФ, после процедуры направления требования о предоставлении пояснений, о предоставлении документов, подтверждающих спорные операции; в рамках требования первоначально следует запрашивать минимальный перечень документов (счета-фактуры, товарная накладная, акты выполненных работ, оказанных услуг).

Выводы

Результаты проведенного исследования свидетельствуют о различиях выводов, транслируемых научным сообществом и авторами статей, изложенных для практикующих специалистов. Анализ норм налогового законодательства и сложившейся правоприменительной практики по вопросам налогообложения, свидетельствует о дискуссионности точки зрения о «тотальном» налоговом контроле и необходимости совершенствования его инструментов.

Предложенные авторами доработки системы автоматизированного контроля АСК НДС-2 позволят ускорить процесс доказывания и документального подтверждения нарушения налогового законодательства, дополнят аналитические процессы налоговых органов и позволят своевременно определять стратегию ведения налоговой проверки.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

- Кириллова О. С. Цифровая архитектура налоговых процессов: актуальные вопросы развития в современных условиях // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2020. № 3(82). С. 12—15.
- Бородин Ю. И., Токмачева Н. В. Цифровизация налогового контроля России и ее влияние на экономическую безопасность // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. 2021. № 4. С. 71—76. DOI: 10.22394/2079-1690-2021-1-4-71-76.
- Голик Е. Н. Цифровизация администрирования НДС в системе обеспечения экономической безопасности // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. 2021. № 2. С. 103—109. DOI 10.22394/2079-1690-2021-1-2-103-109.
- Дзгоева М. Р. Оценка показателей эффективности налогового контроля НДС в условиях автоматизации налоговых процессов // Вестник академии знаний. 2024. № 4(63). С. 451—454.
- Минаков А. В., Эриашвили Н. Д. Цифровизация налогового контроля России и ее влияние на экономическую безопасность // Аудиторские ведомости. 2023. № 4. С. 269—276.
- Муравлева Т. В. Цифровые тренды налогового контроля // Вестник Российского университета кооперации. 2022. № 3(49). С. 39—43.
- Пансков В. Г. Налоговая реформа — 2025: продолжение следует... // Экономика. Налоги. Право. 2025. Т. 18. № 1. С. 18—31. DOI: 10.26794/1999-849X-2025-18-1-18-31.
- Гурнак А. В., Назарова Н. А. Налоговое стимулирование экономического роста в России: проблемы и перспективы // Налоги и налогообложение. 2023. № 1. С. 1—16. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.1.39483.
- Митин Д. А. Развитие налогового администрирования в Российской Федерации в условиях цифровой трансформации // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. С. 66—96. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70812.
- Колотовкин И. В. Развитие налогообложения и налогового администрирования организаций сферы информационных технологий : дис. ... канд. экон. наук. М., 2024. 229 с.
- Дружинин В. Н. Совершенствование правового регулирования налогового контроля в Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2004. 26 с.

12. Васюченкова Л. В. Методика проведения предпроверочного анализа // Налоговая политика и практика. 2009. № 2. С. 42—47.
13. Рыкунова В. Л., Чемисов О. А. Повышение роли камеральных налоговых проверок в предупреждении налоговых правонарушений в условиях цифровизации // Прикладные экономические исследования. 2025. № 1. С. 219—224.
14. Комарова Г. П., Змановская О. В., Касаткина Г. М. Актуальные вопросы налоговых проверок // Baikal Research Journal. 2024. Т. 15. № 3. С. 1313—1326.
15. Варфоломеева В. А., Иванова Н. А. Электронный документооборот, его преимущества, недостатки, риски // Журнал прикладных исследований. 2022. № 6-3. С. 192—197. DOI: 10.47576/2712-7516_2022_6_3_192.
16. Мехдиев Э. Т., Плеханова Е. А. Развитие систем электронного документооборота в цифровой экономике // Дискуссия. 2023. № 1(116). С. 58—70.

REFERENCES

1. Kirillova O. S. Digital architecture of fiscal process: latest development challenges. *Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo sotsial'no-ekonomicheskogo universiteta = Vestnik Saratov State Socio-Economic University*. 2020;3(82):12—15. (In Russ.)
2. Borodina Yu. I., Tokmacheva N. V. Digitalization of Russian tax control and its impact on economic security. *Gosudarstvennoe i munitsipal'noe upravlenie. Uchenye zapiski = State and Municipal Management. Scholar Notes*. 2021;4:71—76. (In Russ.) DOI: 10.22394/2079-1690-2021-1-4-71-76.
3. Golik E. N. Digitalization of VAT administration in the system of ensuring economic security. *Gosudarstvennoe i munitsipal'noe upravlenie. Uchenye zapiski = State and Municipal Management. Scholar Notes*. 2021;2:103—109. (In Russ.) DOI: 10.22394/2079-1690-2021-1-2-103-109.
4. Dzagoeva M. R. Assessment of efficiency indicators of VAT tax control in the context of automation of tax processes. *Vestnik akademii znaniy = Bulletin of the Academy of Knowledge*. 2024;4(63):451—454. (In Russ.)
5. Minakov A. V., Eriashvili N. D. Digitalization of tax control in Russia and its impact on economic security. *Auditorskiiye vedomosti = Audit journal*. 2023;4:269—276. (In Russ.)
6. Muravleva T. V. Digital trends in tax control. *Vestnik Rossiiskogo universiteta kooperatsii = Vestnik of the Russian University of Cooperation*. 2022;3(49):39—43. (In Russ.)
7. Panskov V. G. Tax Reform - 2025: to be Continued.... *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2025;18(1):18—31. (In Russ.) DOI: 10.26794/1999-849X-2025-18-1-18-31.
8. Gurnak A. V., Nazarova N. A. Tax stimulation of economic growth in Russia: problems and prospects. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*. 2023;1:1—16. (In Russ.) DOI: 10.7256/2454-065X.2023.1.39483.
9. Mitin D. A. Development of tax administration in the Russian federation in the context of digital transformation. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*. 2024;3:66—96. (In Russ.) DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70812.
10. Kolotovkin I. V. Development of taxation and tax administration of information technology organizations. Diss. of the Cand. of Economics. Moscow, 2024. 229 p. (In Russ.)
11. Druzhinin V. N. Improving the legal regulation of tax control in the Russian Federation. Abstract of diss. of the Cand. of Economics. Moscow, 2004. 26 p. (In Russ.)
12. Vasyuchenkova L. V. Method of pre-audit analysis conduction. *Nalogovaya politika i praktika*. 2009;2:42—47. (In Russ.)
13. Rykunova V. L., Chemisov O. A. Increasing the role of desk tax audits in preventing tax violations in the context of digitalization. *Prikladnye ekonomicheskie issledovaniya = Applied economic research*. 2025;1:219—224. (In Russ.)
14. Komarova G. P., Zmanovskaya O. V., Kasatkina G. M. Current issues of tax audits. *Baikal Research Journal*. 2024;15(3):1313—1326. (In Russ.)
15. Varfolomeeva V. A., Ivanova N. A. Electronic document management, its advantages, disadvantages, risks. *Zhurnal prikladnykh issledovaniy = Journal of Applied research*. 2022;6-3:192—197. (In Russ.) DOI: 10.47576/2712-7516_2022_6_3_192.
16. Mekhdiev E. T., Plekhanova E. A. Development of electronic document management systems in the digital economy. *Diskussiya = Discussion*. 2023;1(116):58—70. (In Russ.)

Статья поступила в редакцию 03.05.2025; одобрена после рецензирования 29.05.2025; принята к публикации 02.06.2025.
The article was submitted 03.05.2025; approved after reviewing 29.05.2025; accepted for publication 02.06.2025.