

§6 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Оробинская И. В., Гашенко И. В.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРИОРИТЕТНЫХ НАПРАВЛЕНИЙ КОНТРОЛЯ ЗА ИСПОЛНЕНИЕМ НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЯМИ

Аннотация. Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе контроля за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями в России. Контроль за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями в России представляет собой сложную систему взаимосвязанных и взаимозависимых элементов между налогоплательщиком — сельскохозяйственным товаропроизводителем и государством на основе конвергенции функций налогов и эластичности налоговой системы. На наш взгляд к наиболее эффективным методам контроля за исполнением налоговых обязанностей сельскохозяйственными товаропроизводителями следует отнести встречную проверку и метод взаимного контроля, где осуществляется исследование нескольких документов, отражающих одну и ту же или взаимоувязанные операции. Таким образом, существует множество разнообразных методов осуществления налогового контроля, но всетаки необходимо продолжать совершенствовать теоретико-методическое обеспечение приоритетных направлений контроля за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями, учитывая при этом специфику данной отрасли, а именно сезонность производства, зависимость от погодного фактора, специализацию и особенности средств производства. Методологической основой исследования послужили фундаментальные концепции, представленные в трудах отечественных и зарубежных ученых, законодательные и нормативно-правовые акты государственных органов власти, федеральные законы, Указы Президента и Постановления Правительства.

ства РФ, материалы научно-практических конференций, затрагивающие вопросы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей. В работе использованы абстрактно-логический, монографический, статистико-экономический и другие методы экономических исследований. На наш взгляд целесообразно выделить четыре фактора, потенциально воздействующих на масштабы налоговой задолженности в сельском хозяйстве, а именно: темп экономического роста; удельный вес убыточных предприятий в экономике; номинальная фискальная нагрузка на предприятия; масштаб экспортных операций. Как мы уже отмечали выше, по нашему мнению, важнейшей особенностью сельскохозяйственного производства, которую должна учитывать налоговая система, но которую не учитывает ЕСХН, является сезонность производства и несовпадение по времени пиков осуществления затрат и получения доходов. Одним из принципов, сформулированным еще А. Смитом, является «принцип удобства и времени взимания налога для налогоплательщика». Исходя из этого принципа, каждый налог из всей совокупности налогов должен взиматься в такое время и таким способом, которые предоставляют наибольшие удобства для налогоплательщика. Именно эта особенность аграрного сектора и неадекватность налоговой системы приводят к неуклонному накоплению у сельхозпроизводителей долгов по штрафам и пенни, несмотря на их многократные списания и реструктуризации. Во всем мире налоги на сельское хозяйство уплачиваются в режиме индивидуальных подоходных налогов — по итогам года с рассрочкой внесения платежа в 3 месяца.

Ключевые слова: Налоговая обязанность, Сельскохозяйственные товаропроизводители, Налоговый контроль, Предварительный контроль, Текущий контроль, Последующий контроль, Камеральная проверка, Встречная проверка, Налоговая задолженность, ЕСХН.

Контроль за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями в России представляет собой сложную систему взаимосвязанных и взаимозависимых элементов между налогоплательщиком — сельскохозяйственным товаропроизводителем и государством на основе конвергенции функций налогов и эластичности налоговой системы.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, как субъекты предпринимательской деятельности, являются участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, с одной стороны, как налогоплательщики, и с другой стороны, как налоговые агенты.

В соответствии с частью первой НК РФ налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым Кодексом.

Следует отметить, что налоговый контроль проводится должностными лицами нало-

говых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах.

В зависимости от времени совершения контроля за исполнением налоговых обязанностей, в том числе и сельскохозяйственными товаропроизводителями выделяют три основные формы налогового контроля — предварительный, текущий и последующий.

Основным методом, реализующим предварительный контроль являются камеральные проверки. Данный вид проверок осуществляется непосредственно в инспекции, в день поступления или в последующие периоды, посредством проверки всех бухгалтерских отчетов и налоговых расчетов.

Следует отметить, что основными задачами камеральной проверки являются:

- визуальная проверка правильности оформления бухгалтерской отчетности, т. е.

проверка заполнения всех необходимых реквизитов отчета, наличия подписей уполномоченных должностных лиц;

- проверка правильности составления расчетов по налогам, включающая в себя арифметический подсчет итоговых сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет, проверку обоснованности применения ставок налога и налоговых льгот, правильности отражения показателей, необходимых для исчисления налогооблагаемой базы, проверка своевременности представления расчетов по налогам;

- проверка сопоставимости отчетных показателей с показателями предыдущего отчетного периода;

- проверка согласованности показателей, повторяющихся в бухгалтерской отчетности и в налоговых расчетах;

Одной из основных форм контроля за исполнением налоговых обязанностей сельскохозяйственными товаропроизводителями является текущий или оперативный контроль. Он ежедневно осуществляется отделами налоговой инспекции для предотвращения нарушений налоговой дисциплины в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятий, выполнения ими обязательств перед бюджетом. Основным методом, применяемом при этой форме контроля, является экспресс-проверка, т.е. проверка, проводимая по относительно узкому кругу вопросов финансово-хозяйственной деятельности организации, за короткий временной период.

Заключительным этапом налогового контроля сельхозорганизаций должен являться последующий контроль. Он сводится к проверке финансово-хозяйственной деятельности организаций за истекший период на предмет правильности исчисления, полноты и своевременности поступления предусмотренных действующим законодательством налоговых и других обязательных платежей. Последующий контроль отмечается углубленным изучением всех сторон финансово-хозяйственной деятельности, что позволяет вскрыть недостатки предварительного и текущего контр-

оля. Эта форма контроля осуществляется путем проведения документальных проверок с использованием таких методов как наблюдение, обследование и анализа непосредственно на месте — на предприятиях, в учреждениях и организациях.

На наш взгляд к наиболее эффективным методам контроля за исполнением налоговых обязанностей сельскохозяйственными товаропроизводителями следует отнести встречную проверку и метод взаимного контроля, где осуществляется исследование нескольких документов, отражающих одну и ту же или взаимосвязанные операции.

Так, встречная проверка представляет собой сопоставление разных экземпляров одного и того же документа. Не совпадение каких-либо показателей или отсутствие одного из экземпляров могут свидетельствовать об укрытии доходов от налогообложения. Метод же взаимного контроля документов препровождает исследование различных документов, прямо или косвенно отражающих определенные хозяйственные операции.

В результате таких исследований на сельскохозяйственных предприятиях могут быть выявлены не подтвержденные документами операции, учтенные при расчете налогов, либо не полностью учтенные операции.

Таким образом, существует множество разнообразных методов осуществления налогового контроля, но все-таки необходимо продолжать совершенствовать теоретико-методическое обеспечение приоритетных направлений контроля за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями, учитывая при этом специфику данной отрасли, а именно сезонность производства, зависимость от погодного фактора, специализацию и особенности средств производства.

На всем протяжении периода реформирования экономики государство пыталось создать для сельскохозяйственных товаропроизводителей механизм налогообложения, максимально учитывающий выше перечисленные особенности.

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Таблица 1 - Структура налоговых платежей в сельском хозяйстве РФ, млрд. руб.

Налоги	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.
Всего	37,2	48,3	48,4	43,3	46,0
Налог на прибыль	4,2	4,0	4,4	5,3	4,0
НДС	-15,9	-9,4	-13,5	-24,3	-26,1
Акцизы	0,2	0,3	0,2	0,4	0,4
Налоги и сборы за пользование природными ресурсами	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Специальные налоговые режимы	4,2	4,8	5,9	6,1	5,2

Таблица 2. Объем поступлений налогов и сборов в бюджетную систему РФ по основным видам экономической деятельности

	2007 г.		2008 г.		2009 г.		2010 г.		2011 г.		2012 г.		2013 г.	
	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%
Всего налоговых платежей,	7360,2	100	8047,4	100	6307,0	100	7687,9	100	9733,6	100	10952,6	100	11332,6	100
В том числе Сельское хозяйство	35,5	0,6	42,8	0,5	37,2	0,6	48,3	0,6	48,5	0,5	43,3	0,4	46,0	0,41
Транспорт и связь	554,2	7,5	552,2	6,9	586,9	9,3	649,5	8,4	739,4	7,6	796,2	7,3	501,1	4,42
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	421,2	5,7	501,4	6,2	681,8	10,8	868,2	11,3	1101,1	11,3	1025,3	9,4	791,3	6,98
Строительство	311,1	4,2	298,3	3,7	393,4	6,2	412,5	5,5	516,4	5,3	605,9	5,5	469,2	4,14
Торговля, общественное питание, снабжение и сбыт	947,2	12,9	1122,4	13,9	627,5	9,9	787,2	10,2	1003,4	10,4	1295,6	11,8	914,6	8,07
Промышленность	1987,5	27,0	2100,2	26,1	1408,4	22,3	1893,7	24,6	2748,3	28,2	3138,1	28,6	2997,3	26,45
Прочие отрасли	3103,5	42,2	3430,1	42,6	988,6	15,7	1342,0	17,5	1695,7	17,4	1971,2	18,0	1543,3	13,62

В связи с этим, 1 января 2004 г. были введены в действие изменения в гл. 26.1 НК РФ «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН)», принципиально отличающиеся от ранее действующей редакции. Так, единый сельскохозяйственный налог был переведен на федеральный уровень, а с 2005 г. налог переведен в разряд специальных режимов налогообложения.

Изменения в налоговом законодательстве предоставили предприятиям агропромышленного комплекса добровольный порядок перехода с общего режима налогообложения на уплату единого сельскохозяйственного налога с заменой ряда традиционных налогов (налог на добавленную стоимость, налог на имущество организаций, налог на прибыль организаций) единым налогом. Следует отметить, что влияние данной трансформации показывает величина налого-

Таблица 3. Задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему

Вид экономической деятельности
ВСЕГО
В том числе по организациям: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство — всего
Из него: сельское хозяйство, охота
Лесное хозяйство
Рыболовство, рыбоводство
Добыча полезных ископаемых
Обрабатывающие производства
Производство и распределение электро энергии, газа и воды
Строительство
Оптовая и розничная торговля; ремонт авто-транспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования
Гостиницы и рестораны
Транспорт и связь
Финансовая деятельность
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение
Образование
Здравоохранение и предоставление социальных услуг
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг — всего
Остальные виды экономической деятельности
Суммы налогов и сборов, не распределенные по кодам ОКВЭД

вых поступлений в бюджетную систему России от аграрного сектора экономики (таблица 1, 2).

Проведенные в работе исследования показали, что если в налоговых доходах бюджета РФ основную долю составляют такие налоги как НДС и налог на прибыль, то в сельском хозяйстве их удельный вес невелик.

Вследствие неуплаты или несвоевременной уплаты налога налогоплательщиком в бюджет возникает задолженность, причем большая ее часть приходится на федеральные налоги (таблицы 3,4)

Исходя из данных таблиц, можно сделать вывод, что наибольшая задолженность в сельском хозяйстве зафиксирована по НДС и по на-

логу на прибыль, а наименьшая — по платежам за пользование природными ресурсами. Следует отметить, что задолженность по федеральным налогам до 2012 года снижалась по сравнению с 2009 годом, но в 2012 году резко возросла. По региональным налогам и налогам со специальными налоговыми режимами задолженность ежегодно увеличивалась, а по местным налогам — имела разнонаправленную тенденцию. Общая сумма задолженности в 2013 году в сельском хозяйстве составила 15,25 млрд. руб., что ниже 2012 г. в 1,9 раза.

На наш взгляд целесообразно выделить четыре фактора, потенциально воздействующих на масштабы налоговой задолженности в сель-

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

РФ по основным видам экономической деятельности в 2013 г.

	всего	в том числе							
		возможная к взысканию задолженность	недоимка			в т. ч. организаций и индивидуальных предпринимателей, находящихся в процедуре банкротства:			
			всего	недоимка организаций, не представляющих отчетность	наблюдения	финансового оздоровления	внешнего управления	в конкурсном производстве	
	770,03	765,06	384,94	90,35	7,28	0,02	0,87	59,53	
	21,03	20,89	9,55	1,79	0,20		0,11	3,52	
	15,25	15,13	6,54	1,24	0,16		0,08	2,47	
	5,78	5,75	3,00	0,55	0,04		0,03	1,05	
	1,12	1,10	0,40	0,07	0,01			0,09	
	17,24	17,21	10,05	0,28	0,25		0,03	5,27	
	157,24	156,77	53,71	8,18	2,34	0,01	0,24	19,77	
	19,40	19,28	8,22	0,51	0,28		0,11	4,30	
	92,24	91,64	42,58	13,97	1,24	0,01	0,22	7,02	
	178,69	177,10	98,27	41,16	0,98		0,03	10,16	
	2,79	2,75	1,73	0,47	0,03			0,04	
	31,67	31,54	15,81	4,20	0,92		0,08	1,92	
	51,70	51,62	7,66	2,20	0,11			1,46	
	67,82	67,48	30,00	7,69	0,68		0,05	4,47	
	4,60	4,59	3,42	0,12				0,04	
	1,78	1,78	1,55	0,05				0,01	
	1,16	1,15	0,85	0,08	0,01			0,07	
	8,59	8,53	4,82	0,98	0,07		0,01	0,71	
	1,20	1,20	0,77	0,07	0,02			0,31	
	20,69	20,34	14,88	5,97	0,10			0,27	

ском хозяйстве, а именно: темп экономического роста; удельный вес убыточных предприятий в экономике; номинальная фискальная нагрузка на предприятия; масштаб экспортных операций.

Как мы уже отмечали выше, по нашему мнению, важнейшей особенностью сельскохозяйственного производства, которую должна учитывать налоговая система, но которую не учитывает ЕСХН, является сезонность производства и несовпадение по времени пиков осуществления затрат и получения доходов. Одним из принципов, сформулированным еще А. Смитом, является «принцип удобства и времени взимания налога для налогоплательщи-

ка». Исходя из этого принципа, каждый налог из всей совокупности налогов должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для налогоплательщика. Иными словами, при формировании налоговой системы и введении любого налога, в частности ЕСХН, должны быть ликвидированы все формальности, акт уплаты налога должен быть максимально упрощен, т.е. налоговый платеж должен приурочиваться ко времени получения дохода.

Именно эта (за небольшими исключениями индустриальных птицефабрик, в меньшей мере — свинокомплексов и тепличных хозяйств) особенность аграрного сектора и не-

Таблица 4. Задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему РФ по основным видам экономической

Виды экономической деятельности
ВСЕГО
в том числе по организациям: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство — всего
из него: сельское хозяйство, охота
лесное хозяйство
Рыболовство, рыбоводство
Добыча полезных ископаемых
Обрабатывающие производства
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды
Строительство
Оптовая и розничная торговля; ремонт авто-транспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования
Гостиницы и рестораны
Транспорт и связь
Финансовая деятельность
Операции с недвижимым имуществом, аренда
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение
Образование
Здравоохранение и предоставление социальных услуг
Предоставление прочих коммунальных, социальных
Остальные виды экономической деятельности
Суммы налогов и сборов, не распределенные по кодам ОКВЭД

адекватность налоговой системы приводят к неуклонному накоплению у сельхозпроизводителей долгов по штрафам и пенни, несмотря на их многократные списания и реструктуризации. Во всем мире налоги на сельское хозяйство уплачиваются в режиме индивидуальных подоходных налогов — по итогам года с рассрочкой внесения платежа в 3 месяца. Такой режим уплаты налогов даст существенно больший позитивный эффект в секторе, чем ЕСХН, причем именно в средней категории производителей со средним уровнем рентабельности.

Следует отметить, что при сопоставлении ЕСХН с общей суммой реально поступивших от региона налогов в 2013 году менее чем в 30 регионах ЕСХН оказывается ниже реально уплаченных или равен ему. В большинстве своем это регионы маргинального сельскохозяйственного производства — Архангельская и Мурманская области, районы Севера и Дальнего Востока. В этих регионах выручка от реализации сельхозпродукции незначительна и, соответственно, ЕСХН исчисляется незначительными величинами. Но есть и исключе-

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

деятельности в разрезе основных налогов в 2013 г

	Всего	из нее по:								
		федеральным налогам и сборам						региональным налогам и сборам	местным налогам и сборам	налогам со специальным налоговым режимом
		всего	из них				платежи за пользование природными ресурсами			
			налог на прибыль организаций		НДС	акцизы				
всего	в том числе в федеральный бюджет									
	770,03	263,04	64,12	10,61	158,60	13,27	2,28	75,64	30,26	16,00
	21,03	6,91	1,03	0,16	4,35	0,01	0,01	1,50	0,70	0,43
	15,25	4,43	0,72	0,12	2,47	0,01	0,01	1,19	0,63	0,29
	5,78	2,48	0,31	0,05	1,88			0,31	0,07	0,14
	1,12	0,28	0,08	0,01	0,13		0,04	0,08	0,02	0,02
	17,24	7,83	0,82	0,11	5,00	0,03	1,84	0,41	0,09	1,72
	157,24	46,18	5,19	0,78	24,81	13,01	0,06	4,74	1,83	0,96
	19,40	7,19	0,70	0,15	5,46	0,01	0,16	0,83	0,07	0,13
	92,24	39,06	11,93	2,07	24,02	0,01	0,03	1,83	0,65	1,04
	178,69	87,58	23,65	4,01	58,79	0,16	0,04	3,66	1,14	5,89
	2,79	0,97	0,14	0,02	0,69			0,17	0,10	0,50
	31,67	12,14	3,24	0,50	7,69	0,01	0,01	2,50	0,36	0,80
	51,70	6,78	3,19	0,58	3,23	0,01		0,57	0,19	0,13
	67,82	24,49	7,15	1,11	15,02	0,01	0,05	2,45	1,03	2,03
	4,60	3,15	2,66	0,32	0,39		0,02	0,20	0,06	0,01
	1,78	0,23	0,06	0,01	0,11			1,03	0,24	0,05
	1,16	0,38	0,09	0,01	0,20			0,24	0,15	0,08
	8,59	3,36	0,88	0,18	2,07		0,01	0,80	0,21	0,45
	1,20	0,52	0,10	0,01	0,31			0,17	0,02	0,05
	20,69	10,92	3,22	0,58	6,33	0,02	0,02	1,40	0,88	1,68

ния, например, Московская, Калужская и Астраханская области, где ЕСХН также приводит к уменьшению тяжести налогообложения. Основной причиной снижения платежей с введением единого налога в этих регионах является относительно более высокая, чем в среднем по стране, степень фактического внесения налогов и прочих платежей (60–75% от начисленного уровня).

Представляется, что данная проблема могла бы быть решена в России введением особого режима уплаты налогов в сельском хозяйстве. При

этом сохраняются (или вводятся льготные) ставки и налогооблагаемые базы общего режима налогообложения, а также принципиальные порядки расчета налоговой базы. Однако все эти налоги уплачиваются одновременно, в конце года или начале следующего года. Налоговые поступления в бюджет от сельхозпроизводителей составляют около 1–3% всех налоговых поступлений. В этой связи задержка поступлений до конца года не станет заметной проблемой для бюджетов.

Таким образом, проведенный в работе сравнительный анализ показал, что предельная

Таблица 5. Структура налоговых доходов от специальных налоговых режимов в консолидированном бюджете РФ в 2005-2012 гг., млрд. руб.

Наименование показателя	Годы													
	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013	
	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%
Упрощенная система налогообложения	84	53,77	119,6	58,54	109,46	56,88	134,37	64,71	158,99	67,91	188,8	69,6	258,9	69,1
Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	56,3	36	63	30,84	63,92	33,21	70,61	34,00	71,25	30,43	78,6	29,0	96,7	25,8
Единый сельскохозяйственный налог	1,5	0,96	2,4	1,17	2,17	1,13	2,68	1,29	3,88	1,66	3,8	1,4	13,8	3,7
Соглашение о разделе продукции	14,5	9,27	19,3	9,45	16,9	8,78	-	-	-	-	-	-	5,3	1,4
ИТОГО	156	100	204,3	100	192,45	100	207,65	100	234,12	100	271,2	100	374,7	100

величина налогового бремени в аграрном секторе экономики, зависит не только от величины совокупного обложения, но и от эффективности производства и финансового состояния предприятия. На показатели эффективности производства влияет объем и структура затрат, срок их окупаемости и уровень полученной прибыли, что, в свою очередь, в значительной степени обусловлено спецификой ведения предпринимательской деятельности. Следовательно, предельный размер налоговой нагрузки должен определяться с учетом отраслевой принадлежности хозяйствующих субъектов и связанной с этим спецификой производственной деятельности.

При реформировании налогообложения сельскохозяйственного сектора экономики необходимо учитывать тот факт, что одни и те же элементы налога по-разному влияют на финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Нам представляется, что стимулирование

предпринимательской деятельности в сельском хозяйстве является важнейшим условием достижения стабильности в отрасли. Оно должно основываться на соразмерности уровня налогообложения хозяйствующего субъекта в зависимости от условий и результатов его деятельности.

Мы считаем, что в качестве совершенствования теоретико-методического обеспечения приоритетных направлений контроля за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями следует использовать анализ зарубежного опыта. Так, в мировой практике особое внимание уделяется применению косвенных методов налогового контроля.

Нам представляется, целесообразным выделить наиболее распространенные из них: общего сопоставления имущества и метод, основанный на анализе производственных запасов, что особо актуально для отрасли сельского хозяйства.

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Таблица 6 - Сведения об организации и проведении камеральных и выездных проверок в 2013 г.

Показатели	Количество, единиц	Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени), млн. руб.	Из графы 2 налогов
Камеральные проверки	34 204 702	55 876	47 873
из них выявивших нарушения	1 766 156	X	X
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	X	60 672	X
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой	39 771	279 041	210 348 616
из них: выявившие нарушения	39 316	X	X
из строки 3040: проверки организаций	33 205	269 765	203 538
из них: выявившие нарушения	32 808	X	X
из строки 3040: проверки индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой	6 566	9 275	6 810
из них: выявившие нарушения	6 508	X	X
Выездные проверки физических лиц (за исключением индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой)	1 560	2 257	1 580
из них: выявившие нарушения	1 517	X	X
Всего — выездные проверки организаций и физических лиц	41 331	281 298	211 929
из них: выявившие нарушения	40 833	X	X

В методе общего сопоставления имущества методика исчисления налогооблагаемого дохода подразделяется на две части:

- 1) учет изменения имущественного положения за отчетный период;
- 2) учет произведенного и личного потребления за отчетный период.

Таким образом, сумма имущественного прироста, с одной стороны, и производственного, а также личного потребления, с другой, сопоставляются с декларированными доходами за отчетный период. На основании прироста имущества неизвестного происхождения делается вывод о том, что он стал следствием незадекларированных доходов за отчетный период.

Используя метод, основанный на анализе производственных запасов можно дать оценку достоверности отраженного в отчетности объекта продаж с затратами на производство.

Основной задачей совершенствования форм и методов налогового контроля является повышение его эффективности, что выражается в размере доначислений налоговых платежей (включая налоговые санкции и пени) (таблица 6). На данном этапе реформирования государственного устройства и налоговой системы в частности исполнение этой обязанности, как для сельскохозяйственных товаропроизводителей, так и в целом для всех отраслей экономики пока оставляет желать лучшего.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Барулин, С. В. Специальные налоговые режимы: теоретические и организационные основы / С. В. Барулин, Г. В. Жирова. // Финансы. — 2010. — № 10. — С. 32–36.

2. Боброва, Е. А. Теоретические аспекты специальных налоговых режимов / Е. А. Боброва, О. С. Чулкова. // Научные записки ОрелГИЭТ, 2010.—№ 1.— С. 193–197.
3. Ветрова, Н. М. Налоговое бюджетирование в сельскохозяйственных организациях [[Текст]] / М. Н. Ветрова // Бухучет в сельском хозяйстве.— Б. м.— 2012.—№ 1.— С. 34–38.
4. Внесены изменения в специальные налоговые режимы [[Текст]] // Экономика сельского хозяйства России.— Б.м.— 2012.—№ 8.— С.86–87.
5. Горина, Г. А. Специальные налоговые режимы [[Текст]] / Г. А. Горина, М. Е. Косов.— М: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.— 126 с.
6. Камалян, А. К. Оптимизация параметров развития производства и налогообложения в интегрированных формированиях АПК: монография / А. К. Камалян, А. С. Оробинский, И. В. Оробинская, Ю. Н. Парахин.— Воронеж: ФГОУ ВПО Воронежский ГАУ, 2010.— 203 с.
7. Касьянова, Г. Ю. Сельскохозяйственные товаропроизводители: особенности налогообложения / Г. Ю. Касьянова.— М: АБАК, 2011.— 172 с.
8. Косолапов, А. И. Обновленные спецрежимы [[Текст]] / А. И. Косолапов // Налоговая политика и практика.— 2012.—№ 7.— С. 32–35.
9. Налоговый кодекс РФ, часть первая [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 25.04.2013 г.) Справочно-правовая система Консультант-тПлюс.— М.: ЗАО «Консультант Плюс».— Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/>
10. Налоговый кодекс РФ, часть вторая [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 25.04.2013 г.) Справочно-правовая система Консультант-тПлюс.— М.: ЗАО «Консультант Плюс».— Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/nalog2/>
11. Оробинская, И. В. Особенности и анализ применения различных режимов налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в России / И. В. Оробинская // Налоги и налогообложение.— Б.м.— 2013.—№ 2.— с. 85–95.
12. Оробинская, И. В. Изменение внешней и внутренней политики Российской Федерации в отношении сельхозтоваропроизводителей в условиях вступления в ВТО / И. В. Оробинская, А. В. Бурька // Налоги и налогообложение.— Б.м.— 2012.—№ 9.— с. 30–33.
13. Пьянова, М. В. К вопросу о налогообложении сельскохозяйственных товаропроизводителей / М. В. Пьянова // Налоги и налогообложение.— 2012.— № 1.— с. 51–57.
14. Российский статистический ежегодник, 2012 [Электронный ресурс] / Федеральная служба государственной статистики (Росстат).— Режим доступа: <http://www.gks.ru/>
15. Специальные налоговые режимы: порядок применения с 2013 года [Текст] // Справочник экономиста.— Б.м.— 2012.—№ 10.— с. 115–125.
16. Специальные налоговые режимы: учебное пособие: для специальности 080107 «Налоги и налогообложение» / Воронеж. гос. аграр. ун-т; [сост.: О. В. Федорик, А. Г. Казьмин, И. В. Оробинская].— Воронеж: ВГАУ, 2012.— 311 с.
17. <http://nalog.ru/>: [Электронный ресурс] Федеральная налоговая служба Российской Федерации.
18. <http://www.minfin.ru/ru/>: [Электронный ресурс] Министерство финансов Российской Федерации
19. Артамонова Л. Г. Принципы налогового контроля и контрольной работы налоговых органов: современные тенденции // Налоги и налогообложение.— 2011.— 8.— С. 5–11.
20. Вачугов И. В. Повышение эффективности налогового администрирования как важный фактор ограничения теневой экономики // Налоги и налогообложение.— 2013.— 10.— С. 782–790. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.9571.

21. Овчинников Н. А. Административный контроль как способ обеспечения законности в служебной деятельности органов внутренних дел. // Административное и муниципальное право. — 2011. — 3. — С. 36–43.
22. Лагутин И. Б. Организационная основа российского бюджетного контроля: административно-правовое обеспечение // Административное и муниципальное право. — 2012. — 9. — С. 49–53.
23. Васильев Р. И. Государственный контроль как функция управления. // Полицейская деятельность. — 2011. — 2. — С. 65–71.
24. Оробинская И. В. Методические рекомендации по оптимизации налогообложения горизонтально — интегрированных объединений АПК // Налоги и налогообложение. — 2013. — 10. — С. 730–741. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.9729.
25. Балаева Д. А., Моргоева А. Х. Налоговое администрирование: взгляд в будущее // Налоги и налогообложение. — 2014. — 2. — С. 174–183. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.2.11361.

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Barulin, S. V. Spetsial'nye nalogovye rezhimy: teoreticheskie i organizatsionnye osnovy / S. V. Barulin, G. V. Zhirona. // Finansy. — 2010. — № 10. — S. 32–36.
2. Bobrova, E. A. Teoreticheskie aspekty spetsial'nykh nalogovykh rezhimov / E. A. Bobrova, O. S. Chulkova. // Nauchnye zapiski OrelGIET, 2010. — № 1. — S. 193–197.
3. Vetrova, N. M. Nalogovoe byudzhetrovanie v sel'skokhozyaistvennykh organizatsiyakh [[Tekst]] / M. N. Vetrova // Bukhuchet v sel'skom khozyaistve. — B. m. — 2012. — № 1. — S. 34–38.
4. Vneseny izmeneniya v spetsial'nye nalogovye rezhimy [[Tekst]] // Ekonomika sel'skogo khozyaistva Rossii. — B. m. — 2012. — № 8. — S. 86–87.
5. Gorina, G. A. Spetsial'nye nalogovye rezhimy [[Tekst]] / G. A. Gorina, M. E. Kosov. — M.: YuNITI-DANA, 2011. — 126 s.
6. Kamalyan, A. K. Optimizatsiya parametrov razvitiya proizvodstva i nalogoblozheniya v integrirovannykh formirovaniyakh APK: monografiya / A. K. Kamalyan, A. S. Orobinskii, I. V. Orobinskaya, Yu. N. Parakhin. — Voronezh: FGOU VPO Voronezhskii GAU, 2010. — 203 s.
7. Kas'yanova, G. Yu. Sel'skokhozyaistvennye tovaroproizvoditeli: osobennosti nalogoblozheniya / G. Yu. Kas'yanova. — M.: ABAK, 2011. — 172 s.
8. Kosolapov, A. I. Obnovlennye spetsrezhimy [[Tekst]] / A. I. Kosolapov // Nalogovaya politika i praktika. — 2012. — № 7. — S. 32–35.
9. Nalogovyi kodeks RF, chast» pervaya [Elektronnyi resurs]: Federal'nyi zakon ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 25.04.2013 g.) Spravochno-pravovaya sistema Konsul'tan-tPlyus. — M.: ZAO «Konsul'tant Plyus». — Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/>
10. Nalogovyi kodeks RF, chast» vtoraya [Elektronnyi resurs]: Federal'nyi zakon ot 05.08.2000 № 117-FZ (red. ot 25.04.2013 g.) Spravochno-pravovaya sistema Konsul'tan-tPlyus. — M.: ZAO «Konsul'tant Plyus». — Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/popular/nalog2/>
11. Orobinskaya, I. V. Osobennosti i analiz primeneniya razlichnykh rezhimov nalogoblozheniya dlya sel'skokhozyaistvennykh tovaroproizvoditelei v Rossii / I. V. Orobinskaya // Nalogi i nalogoblozhenie. — B. m. — 2013. — № 2. — s. 85–95.
12. Orobinskaya, I. V. Izmenenie vneshnei i vnutrennei politiki Rossiiskoi Federatsii v otnoshenii sel'khoztovaroproizvoditelei v usloviyakh vstupleniya v VTO / I. V. Orobinskaya, A. V. Buryka // Nalogi i nalogoblozhenie. — B. m. — 2012. — № 9. — s. 30–33.
13. P'yanova, M. V. K voprosu o nalogoblozhenii sel'skokhozyaistvennykh tovaroproizvoditelei / M. V. P'yanova // Nalogi i nalogoblozhenie. — 2012. — № 1. — s. 51–57.

14. Rossiiskii statisticheskii ezhegodnik, 2012 [Elektronnyi resurs] / Federal'naya sluzhba gosudarstvennoi statistiki (Rosstat).— Rezhim dostupa: <http://www.gks.ru/>
15. Spetsial'nye nalogovye rezhimy: poriyadok primeneniya s 2013 goda [Tekst] // Spravochnik ekonomista.— B.m.— 2012.— № 10.— s. 115–125.
16. Spetsial'nye nalogovye rezhimy: uchebnoe posobie: dlya spetsial'nosti 080107 «Nalogi i nalogooblozhenie» / Voronezh. gos. agrar. un-t; [sost.: O. V. Fedorik, A. G. Kaz'min, I. V. Orobinskaya].— Voronezh: VGPU, 2012.— 311 s.
17. <http://nalog.ru/>: [Elektronnyi resurs] Federal'naya nalogovaya sluzhba Rossiiskoi Federatsii.
18. <http://www.minfin.ru/ru/>: [Elektronnyi resurs] Ministerstvo finansov Rossiiskoi Federatsii
19. Artamonova L. G. Printsipy nalogovogo kontrolya i kontrol'noi raboty nalogovykh organov: sovremennye tendentsii // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2011.— 8.— С. 5–11.
20. Vachugov I. V. Povyshenie effektivnosti nalogovogo administrirovaniya kak vazhnyi faktor ogranicheniya tenevoi ekonomiki // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2013.— 10.— С. 782–790. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.9571.
21. Ovchinnikov N. A. Administrativnyi kontrol» kak sposob obespecheniya zakonnosti v sluzhebnoi deyatel'nosti organov vnutrennikh del. // Administrativnoe i munitsipal'noe pravo.— 2011.— 3.— С. 36–43.
22. Lagutin I. B. Organizatsionnaya osnova rossiiskogo byudzhethnogo kontrolya: administrativno-pravovoe obespechenie // Administrativnoe i munitsipal'noe pravo.— 2012.— 9.— С. 49–53.
23. Vasil'ev R. I. Gosudarstvennyi kontrol» kak funktsiya upravleniya. // Politseiskaya deyatel'nost». — 2011.— 2.— С. 65–71.
24. Orobinskaya I. V. Metodicheskie rekomendatsii po optimizatsii nalogooblozheniya gorizontal'no — integrirovannykh ob'edinenii APK // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2013.— 10.— С. 730–741. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.9729.
25. Balaeva D. A., Morgoeva A. Kh. Nalogovoe administrirovanie: vzglyad v budushchee // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2014.— 2.— С. 174–183. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.2.11361.