

DOI: 10.26794/2587-5671-2021-25-5-172-185

УДК 336.221(045)

JEL H26

Совершенствование налогового администрирования НДС при экспорте лесоматериалов

Е.Ю. Митусова

Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9,
Москва, Россия<https://orcid.org/0000-0002-0782-8447>

АННОТАЦИЯ

Экспорт лесоматериалов может быть использован недобросовестными налогоплательщиками в незаконных схемах по возмещению НДС из бюджета с целью получения необоснованной налоговой выгоды путем завышения величины налоговых вычетов, что подтверждает **актуальность** выбранной темы исследования. **Предметом** исследования являются экономические отношения между страной – экспортером и импортером товаров, работ или услуг и их последствия для налогообложения НДС. **Цель** исследования – выявление уязвимых мест действующего налогового законодательства в сфере возмещения налога на добавленную стоимость и анализ совершенствования и оптимизации механизма администрирования налога на добавленную стоимость для обеспечения национальной экономической безопасности и сохранения доходов федерального бюджета в результате сокращения объема возмещаемых налогоплательщикам бюджетных средств. В работе использованы следующие **методы**: абстрактно-логический, анализа и синтеза, индукции и дедукции. В **результате** исследования определены проблемы незаконного возмещения НДС при экспорте лесоматериалов, связанные с применением налогоплательщиками новых методов минимизации налоговых обязательств и усложнением формы договорных отношений. Сделан **вывод** о возможном решении проблем налогового администрирования при осуществлении налогоплательщиками экспортных операций в отношении продукции, подлежащей вывозу, посредством использования опыта функционирования Хартии агропромышленного комплекса. **Новизна исследования** состоит в предложении принять налоговым органом за основу регулирования вывоза продукции за пределы территории ЕАЭС запрет на многоступенчатость в ее реализации и приобретении. Это позволит исключить искусственное наращивание цены. Полученные результаты могут быть использованы в дальнейшем развитии системы налогового администрирования, в аналитической работе государственных органов, уполномоченных по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Ключевые слова: федеральный бюджет; финансово-хозяйственная деятельность; лесопромышленный комплекс; внешняя торговля; экспорт лесоматериалов; незаконный оборот лесоматериалов; налог на добавленную стоимость; возмещение НДС; фиктивный документооборот; налоговый контроль; камеральная налоговая проверка

Для цитирования: Митусова Е.Ю. Совершенствование налогового администрирования НДС при экспорте лесоматериалов. *Финансы: теория и практика*. 2021;25(5):172-185. DOI: 10.26794/2587-5671-2021-25-5-172-185

Improving Tax Administration of VAT on Timber Export

E. Yu. Mitusova

Interregional Inspectorate of the Federal Tax Service for the largest taxpayers No. 9, Moscow, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-0782-8447>

ABSTRACT

The export of timber can be used by unscrupulous taxpayers in illegal schemes to reimburse VAT from the budget to obtain an unjustified tax benefit by overstating the amount of tax deductions, which confirms the **relevance** of the research. The **subject** of the paper is the economic relations between the exporting country and the importer of goods, works or services and their impact on VAT taxation. The **aim** of the study is to identify the vulnerabilities of the current tax legislation in the field of value-added tax reimbursement and analyze the improvement and optimization of the mechanism for administering value-added tax to ensure national economic security and preserve federal budget revenues as a result of reducing the amount of budget funds reimbursed to taxpayers. The author applies such **methods** as abstract-logical, analysis and synthesis, induction and deduction. As a **result**, the study reveals the problems of illegal VAT refunds in the export of timber associated with the use of new methods by taxpayers to minimize tax liabilities and

the complication of the form of contractual relations. The author makes a **conclusion** about a possible solution to the problems of tax administration when taxpayers carry out export operations with exported products, using the experience of the functioning of the Charter of the agro-industrial complex. The **novelty of the study** lies in the proposal to adopt a ban on multi-stage sales and purchases by the tax authority as the basis for regulating the export of products outside the territory of the EAEU. This will exclude artificial price increases. The results obtained can be used in the further development of the tax administration system, in the analytical work of state bodies authorized to control and supervise taxes and fees.

Keywords: federal budget; financial and economic activities; timber industry; international trade; timber export; illegal timber trade; value-added tax; VAT refund; fictitious document flow; tax control; cameral tax audit

For citation: Mitusova E. Yu. Improving tax administration of VAT on timber export. *Finance: Theory and Practice*. 2021;25(5):172-185. DOI: 10.26794/2587-5671-2021-25-5-172-185

ВВЕДЕНИЕ

Вопросы глобализации и активизации внешне-экономической деятельности являются важной составляющей экономического развития мирового пространства и отдельных государств. Страны заинтересованы в мировой интеграции, поскольку эти процессы позволяют увеличить приток денежных средств государства, улучшить платежный баланс, а также укрепить его позиции на мировом рынке. Таким образом экспортная направленность экономических операций способствует расширению рынка сбыта, увеличению потенциала субъектов бизнеса и диверсификации товарооборота.

Для поддержки предпринимателей и организаций, деятельность которых связана с экспортными операциями, в налоговом законодательстве Российской Федерации предусмотрено применение налоговой ставки по налогу на добавленную стоимость (далее — НДС) 0% для налогообложения стоимости реализации вывезенной продукции. Это, в свою очередь, заметно снижает уровень налоговой нагрузки на хозяйствующий субъект, а также стимулирует дальнейшее развитие финансово-хозяйственной деятельности, увеличивает интерес к осуществлению внешнеэкономических сделок.

Однако, помимо целей расширения хозяйственной деятельности организаций, операции по вывозу продукции за пределы государства могут быть использованы недобросовестными налогоплательщиками с целью получения необоснованной налоговой выгоды путем завышения величины налоговых вычетов, сформированных при применении налоговой ставки НДС 0%, что приводит к формированию суммы НДС, заявленной к возмещению из бюджета. По этой причине налоговыми органами проводятся контрольные мероприятия, направленные на выявление фактов нарушения налогового законодательства, а также осуществляется непрерывная методологическая оценка действующего порядка применения налоговых вычетов.

Факт наличия случаев незаконного возмещения налога говорит о том, что в условиях стимулирования экспортной направленности финансово-хозяйственной деятельности налоговыми органами необходимо уделять должное внимание данной сфере в процессе проведения контрольных мероприятий. Повышение эффективности контроля в условиях сокращения сроков их проведения и упрощения порядка подтверждения права на применение налоговой ставки 0% по НДС при экспорте товаров (работ, услуг) позволит обеспечить сохранение национальной и экономической безопасности.

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ ПРИ ПРОВЕРКЕ ДЕКЛАРАЦИЙ С ЗАЯВЛЕННОЙ СУММОЙ ВОЗМЕЩЕНИЯ НДС

Право применения налоговой ставки НДС 0% в отношении экспорта товаров можно назвать основным методом стимулирования внешнеторговой деятельности экономических субъектов, поскольку налоговые платежи по налогу на добавленную стоимость в бюджет являются весомой статьей затрат налогоплательщиков.

Предоставление права применения нулевой ставки значительно снижает уровень налоговой нагрузки экспортера. Кроме того, в большинстве случаев применение ставки НДС 0% приводит к превышению суммы налоговых вычетов по НДС над суммой исчисленного налога, что является причиной формирования суммы НДС к возмещению из бюджета¹. В соответствии с положениями статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации возмещение налога на добавленную стоимость — это сумма превышения величины налоговых вычетов НДС над суммой налога, подлежащей уплате в бюджет.

¹ Corporate-other taxes. Input VAT recovery. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/russian-federation/corporate/other-taxes> (дата обращения: 08.02.2021).

Возмещение сумм НДС используется добросовестными налогоплательщиками для расширения финансово-хозяйственной деятельности, увеличения объемов производства, его научно-технологической составляющей, роста числа рабочих мест, а также заметно снижает уровень налоговой нагрузки на бизнес, поскольку величина налоговых платежей по НДС в бюджет составляет значительную долю затрат экономических субъектов. Кроме того, возможность возмещения заявленной суммы НДС из бюджета при осуществлении экспортных операций можно назвать стимулом для расширения и развития внешнеэкономических операций, повышения конкурентоспособности отечественных товаров и укрепления позиций российских товаров на мировом рынке.

Актуальной задачей налогового контроля и администрирования НДС является решение проблем в сфере противодействия незаконному возмещению налога из федерального бюджета Российской Федерации [1]. Значительный объем возмещенного налога на добавленную стоимость негативно отражается на налоговых доходах от поступлений НДС в бюджет, а также создает угрозу национальной безопасности страны [2]. Именно поэтому камеральная проверка налоговой декларации с заявленной суммой возмещения НДС из бюджета имеет специфические особенности и предусматривает проведение углубленных контрольных мероприятий.

Камеральные и выездные налоговые проверки экономических субъектов, осуществляющих вывоз товаров (работ, услуг) за пределы территории России, предусматривают специальный перечень мероприятий налогового контроля, направленных на выявление фактов нарушения действующего законодательства. Проведение углубленных проверок осуществляется при одновременном отсутствии дополнительных административных издержек для бизнеса, не влияя на уровень налоговой нагрузки субъекта экономики.

В эпоху цифровизации экономики и непрерывного развития информационных технологий Федеральной налоговой службой России осуществляется разработка актуальных и эффективных системных продуктов [3, 4]. Программное обеспечение, используемое налоговыми органами, является технологичным и способствует повышению эффективности контрольных мероприятий налоговых органов, что впоследствии выражается в аккумуляции начисленного к уплате НДС [5]. Кроме того, развитие системы электронного документооборота между налоговыми, таможенными органами и представителями бизнеса позволяет снизить администра-

тивные издержки экономических субъектов при одновременном повышении результативности налогового контроля.

Одновременно с предоставлением льгот и преференций уполномоченным органам необходимо обеспечивать должный уровень контроля и надзора за исполнением налогоплательщиками законно установленных обязанностей. Действительно, с целью получения необоснованной налоговой выгоды представители бизнеса могут осуществлять фиктивные экспортные операции, применять схемы уклонения от налогообложения или использовать цепочки действий, направленных на минимизацию налоговых обязательств.

Кроме того, со снижением налоговой нагрузки на бизнес за счет предоставления налоговой ставки НДС 0% в отношении экспортных операций наблюдается ощутимое уменьшение величины бюджетных средств от поступления налоговых платежей по налогу на добавленную стоимость. В связи с использованием зачетного механизма исчисления НДС по данным отчетов Федеральной налоговой службы Российской Федерации по форме 1-НМ и 2-НДС превышение суммы поступившего налога над суммой возмещенного НДС является незначительным. В 2019 г. налоговые поступления от НДС составили 4258 млрд руб., в то время как величина налога, подлежащая возмещению, составила 3112 млрд руб. и по сравнению с аналогичным показателем предыдущего года увеличилась на 23,3%. Также необходимо отметить, что темп роста суммы НДС, возмещенной из бюджета в 2019 г., превышает темп роста налоговых поступлений НДС и составляет 73% от совокупного объема налоговых платежей по рассматриваемому налогу. Кроме того, наблюдается тенденция сокращения сальдо налоговых платежей по НДС в связи с ростом суммы возмещенного НДС.

Таким образом, совершенствование системы контроля над правомерностью возмещения НДС из бюджета и повышение его результативности в настоящее время является приоритетным в работе налоговых органов.

Большой вклад в исследование теоретических и методологических вопросов налогового контроля по НДС при экспорте товаров внесли работы отечественных авторов О. В. Мандрощенко [2], В. В. Мороз, А. И. Гречина [6], Р. Ш. Абакарова [7], Е. В. Карпова [8], Е. И. Комарова, М. А. Троянская [9], Л. Л. Савина, Д. И. Кораблева [10] и других. В трудах экономистов и ученых-практиков исследуются вопросы, сопряженные с ценовыми манипуляциями со стороны организаций, которые сопровождаются завышением таможенной стоимости вывозимых

товаров, подменой кодов товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности, вывозом товаров по подложным документам. Результаты исследований доказывают существование незаконных схем минимизации налогообложения посредством осуществления деятельности в области международной торговли с целью получения неправомерного возмещения НДС из бюджета либо легализации преступных доходов за рубежом. Авторы анализируют схемные механизмы имитации внешнеэкономической деятельности с использованием финансирования кредитных институтов и фирм-однодневок без фактического перемещения товаров за границу, рассматривают использование недобросовестными участниками рынка псевдоэкспортных механизмов с целью уклонения от уплаты налогов. Кроме того, в трудах экономистов исследуются вопросы действующего механизма проведения налогового контроля по экспортным операциям. Обращается внимание на постепенно развивающуюся систему электронного декларирования, снижение сроков выпуска товаров, сокращение длительности проведения камеральных проверок налоговых деклараций по НДС, упрощение системы подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС. Это, по мнению экономистов, должно снизить нагрузку на контролирующие органы и сократить возможность возникновения административного давления на лиц, в отношении которых проводятся соответствующие контрольные мероприятия.

Однако методологическим вопросам налогообложения экспортной выручки по нулевой ставке, применения налоговых вычетов по НДС при реализации товаров на экспорт, а также проблемам совершенствования системы администрирования и контроля налогообложения НДС с целью повышения результативности контрольных мероприятий, используемых в ходе проверок обоснованности возмещения НДС из бюджета, не уделяется должного внимания. Необходимость детального анализа процедуры налогового администрирования экспортных операций, а также выделение основных проблем этого процесса на данном этапе явились основанием для выбора темы исследовательской работы.

ПРАКТИКА АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НА ПРИМЕРЕ ОПЕРАЦИЙ ЭКСПОРТА ЛЕСОМАТЕРИАЛОВ

Территории Российской Федерации принадлежит более 20% мировых запасов лесоматериалов и лесных площадей [11]. Лесопромышленный

комплекс России характеризуется высокой динамичностью, что подтверждается данными Росстата. Индекс производства лесоматериалов имеет устойчивую тенденцию роста, совокупные объемы вырубki промышленной и топливной древесины в 2019 г. достигли 141,2 млн м³, превысив аналогичный показатель предыдущего года на 5,3%².

По данным Федеральной таможенной службы России экспорт лесоматериалов составляет пятую часть общего количества вырубленных сырьевых товаров лесного комплекса Российской Федерации. При этом объемы вывезенных за пределы таможенной территории лесоматериалов постепенно увеличиваются, что позволяет судить о заинтересованности российских экспортеров в осуществлении рассматриваемых экономических операций³. Для оценки состояния сферы экспорта лесоматериалов необходимо проанализировать стоимостные показатели экспортной выручки. Данные о стоимости вывезенных ресурсов лесопромышленного комплекса представлены на *рисунке*.

На основании приведенных данных можно сделать вывод о высокой и устойчивой доходности экспортных операций лесопромышленного комплекса России. Стоит отметить, что темп снижения объема экспортной выручки в 2019 г. связан с ограничением вывоза круглого леса. Более того, при неустойчивости российского рубля в связи с экономической турбулентностью экспортная направленность деятельности организаций лесопромышленного комплекса является выгодной. Динамика развития производства и привлекательность сферы экспорта лесоматериалов также объясняется стабильным ростом международной торговли⁴. Данные международного исследования темпов роста экспорта лесных ресурсов представлены в *табл. 1*.

Причиной выбора отрасли лесопромышленного комплекса для исследования незаконного возмещения НДС при осуществлении экспортных операций являются крайне низкие показатели на-

² ЛПК России в 2019 году: итоги производства. URL: <https://proderevo.net/analytics/main-analytics/lpk-rossii-v-2019-godu-itogi-proizvodstva.html> (дата обращения: 12.01.2021).

³ Официальный сайт Федеральной таможенной службы России. URL: <https://customs.gov.ru/> (дата обращения: 17.01.2021).

⁴ Проект национальной экспортной стратегии России на период до 2030 года (подготовлен Минэкономразвития России). Доступ из справочно-правовой системы «Консультант Плюс». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PNPA&n=3312#05084613058756601> (дата обращения: 21.03.2021).

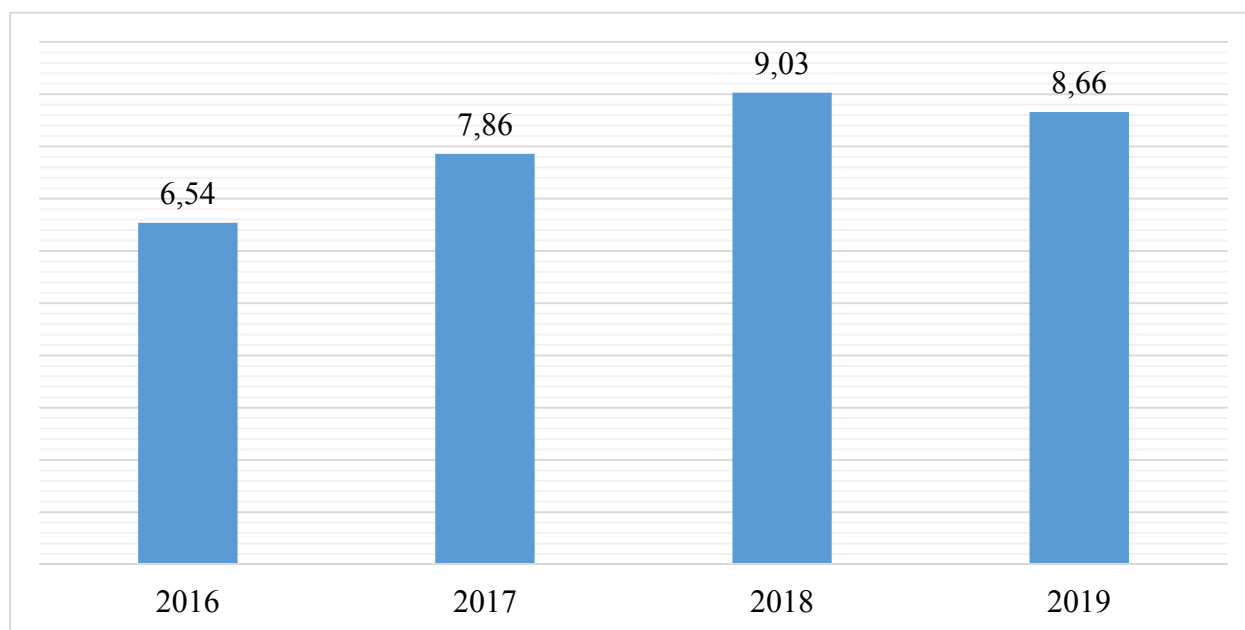


Рис. / Fig. **Стоимостные показатели экспортной выручки от реализации лесопромышленной продукции (млн долл. США) / Value indicators of export proceeds from the sale of timber products (USD million)**

Источник / Source: Статистика внешней торговли России / Russian foreign trade statistics. URL: <https://statimex.ru/statistic/44/export/2016-2020/world/RU/> (дата обращения: 31.03.2021) / (accessed on 31.03.2021).

логовых поступлений по НДС при одновременно высоком уровне развития отрасли и непрерывном наращивании темпов производства (табл. 2).

Очевидно, что налоговые поступления НДС от налогоплательщиков лесопромышленного комплекса России незначительны, что является парадоксальным с учетом высоких темпов роста рассматриваемой экономической сферы. Основной причиной минимальных налоговых платежей выступает значительный удельный вес налоговых вычетов, в большинстве случаев приводящий к формированию суммы НДС к возмещению из бюджета. Это происходит в результате применения нулевой ставки налогообложения к налоговой базе, сформированной при осуществлении экспортных операций, и принятии к вычету сумм налога на добавленную стоимость, связанных с приобретением или заготовкой в дальнейшем реализуемых лесоматериалов. К примеру, в соответствии с отчетом Управления ФНС России по г. Москве сумма возмещенного организациям лесопромышленного комплекса НДС в среднем превышает величину начисленного и уплаченного налога в три раза.

Результаты контрольной деятельности налоговых органов, а также анализа судебной практики свидетельствуют о высокой степени вовлеченности в сферу таможенных правоотношений экспорта лесоматериалов недобросовестных предпринимателей [11]. Проведение углубленных налоговых ме-

роприятий с привлечением специалистов таможенных органов вызвано необходимостью пресечения попыток хищения средств федерального бюджета. Кроме того, главной задачей федеральных служб является освобождение лесопромышленной отрасли от деятельности недобросовестных участников, целью которых является наполнение внешнего рынка нелегально приобретенной древесиной на неконкурентной основе с существенным ценовым демпингом.

Обобщение арбитражной практики по делам от 19.05.2017 № А56-57316/2016, от 25.04.2019 № Ф04-3165/2018, от 06.09.2018 № Ф07-11286/2018, от 03.09.2019 № Ф01-4221/2019 позволяет сделать вывод о том, что в настоящее время наиболее распространенным нарушением налогового законодательства в сфере экспорта лесоматериалов с таможенной территории ЕАЭС является закупка леса, заготовленного и вырубленного незаконным путем. Лесоматериалы приобретаются у физических лиц и предпринимателей, не являющихся плательщиками НДС, за наличный расчет без уплаты экспортером соответствующих сумм НДС. Более того, договор купли-продажи леса, иные первичные документы и товаросопроводительная документация оформляются от имени фиктивных поставщиков первого, второго и в некоторых случаях третьего звена, зарегистрированных в отдаленных от места отгрузки леса регионах. Использование других организаций направлено

Таблица 1 / Table 1

**Среднегодовые темпы роста экспорта в 2008–2028 гг. /
Average annual growth rates of exports in 2008–2028**

Показатель / Index		2008–2018 гг., %	2019–2028 гг., %
Темпы роста экспорта	В мире	1,8	5,7
	В России	–0,2	4,3
Темпы роста экспорта лесоматериалов	В мире	1,4	4,2
	В России	3,3	4,7

Источник / Source: составлено автором на основе проекта национальной экспортной стратегии России на период до 2030 г. / compiled by the author on the basis of the draft national export strategy of Russia for the period up to 2030.

Таблица 2 / Table 2

Поступление НДС в консолидированный бюджет Российской Федерации по видам экономической деятельности в 2016–2019 гг. (млрд руб.) / VAT receipts in the consolidated budget of the Russian Federation by type of economic activity in 2016–2019 (billion rubles)

Показатель / Index	2016	2017	Темп роста / Growth rate	2018	Темп роста / Growth rate	2019	Темп роста / Growth rate
Поступило НДС в консолидированный бюджет РФ	2808,3	3233,4	+15,1%	3762,4	+16,4%	4486,6	+19,2%
– в том числе в сфере лесоводства	2,31	2,77	+19,1%	4,02	+45,1%	3,6	–10,4%
Удельный вес в общем поступлении налогов по видам деятельности	0,08%	0,08%	–	0,1%	–	0,08%	–

Источник / Source: составлено автором на основе отчета Федеральной налоговой службы России по форме 1-НОМ / compiled by the author based on the report of the Federal Tax Service of Russia in the form 1-NOM. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics (дата обращения: 01.03.2021) / (accessed on 01.03.2021).

на создание видимости стандартной финансово-хозяйственной деятельности [12–14].

Для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0% по НДС экспортеры обязаны предоставить в налоговый орган документы, предусмотренные положениями Налогового кодекса Российской Федерации, а также нормами Приложения 18 к Договору о ЕАЭС. На практике многие организации используют фиктивный документооборот и представляют документы, подтверждающие приобретение лесоматериалов, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, на внутреннем рынке с соответствующей уплатой НДС.

При незаконном обороте необработанных лесоматериалов с целью получения возмещения сумм НДС из бюджета в большинстве случаев взаимодействуют следующие участники сделки: заготовители, экспортеры, комиссионеры и фиктивные

поставщики⁵. Вовлечение в цепочку операций комиссионера обусловлено необходимостью получения в Минпромторге России лицензии на экспорт необработанного леса. На практике экспортные поставки леса осуществляются несколькими комиссионерами. Во многих случаях один комиссионер производит таможенное оформление лесоматериалов нескольких комитентов, что позволяет максимально усложнить идентификацию отгруженных на экспорт партий и сделать трудноотслеживаемой связь товаров с поставщиком первого звена [15].

Необходимо отметить постепенное усложнение схем незаконного возмещения НДС в сфере экспорта лесоматериалов. Экспортеры, заявившие по итогам налоговой декларации сумму НДС к воз-

⁵ Лес на экспорт — без посредников. URL: <https://www.nalog.ru/rn29/news/smi/7101855/> (дата обращения: 01.02.2021).

мещению, осуществляют операции с поставщиками, которые не являются очевидными фирмами «однодневками». Действительно, хозяйствующие субъекты — поставщики лесоматериалов, участвующие в схеме нелегального наращивания стоимости реализуемой продукции с целью завышения налоговых вычетов экспортером и формирования суммы НДС к возмещению, подают налоговую отчетность, имеют формальные договорные отношения с транспортными компаниями, декларируют сделки с лесоматериалами. Номинальные директора рассматриваемых компаний ведут деловую переписку, являются на допросы. Иными словами, налоговые органы все чаще сталкиваются с проблемой сбора достаточной доказательной базы для вынесения мотивированного решения об отказе в возмещении сумм НДС, заявленных при осуществлении экспортных операций с лесоматериалами.

В ходе проведения углубленных камеральных налоговых проверок деклараций по НДС с заявленной суммой возмещения, сложившейся из-за реализации лесоматериалов на экспорт, налоговыми органами проводится множество контрольных мероприятий [16]. В первую очередь инициируются процедуры истребования документов (информации) по всей цепочке продавцов: от экспортеров до фактических изготовителей. В большинстве случаев налоговому органу не удается установить перечень конкретных поставщиков, участвующих в сделке, что значительно затрудняет дальнейшее проведение контрольных мероприятий. Кроме того, с целью выявления фактов несоответствия данных, представленных в органы ФНС России, данным таможенных органов, налоговые органы проводят детальное сопоставление полученной информации, направляют в ФТС России мотивированные запросы об оказании содействия в проведении контрольных мероприятий и предоставлении информации об экспортере.

Выбор основных объектов проверки при проведении углубленных контрольных мероприятий в отношении налоговых деклараций по НДС с заявленной суммой возмещения НДС при осуществлении экспортных операций с лесоматериалами производится по следующим признакам:

- отсутствие у контрагентов-поставщиков экспортера производственных возможностей для заготовки, переработки и транспортировки леса;
- формирование основной доли налоговых вычетов за счет поставок непрофильной продукции;
- завышение по сравнению со сложившимися на рынке цены закупки лесоматериалов;

- использование в качестве поставщиков фирм-«однодневок», которые не подают налоговую отчетность, не располагаются по адресу регистрации, не имеют сотрудников и оборотных средств, ведут фиктивный документооборот и принадлежат аффилированным к проверяемой организации лицам;

- наличие взаимозависимости участников сделки по приобретению и поставке лесоматериалов;

- ненадлежащее оформление или отсутствие документов, подтверждающих погрузку и транспортировку лесоматериалов;

- взаимодействие с контрагентами — физическими лицами, не являющимися плательщиками НДС;

- осуществление взаиморасчетов наличными средствами [17].

Важно отметить, что практика арбитражных судов по рассмотрению заявлений об оспаривании решений органов ФНС России об отказе в возмещении сумм НДС исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика, документально подтвердившего приобретение товаров с включенной величиной НДС по сделке с поставщиками продукции. В этой связи налоговыми органами для вынесения мотивированного решения о возмещении НДС проводятся комплексные контрольные мероприятия, затрагивающие весь цикл финансово-хозяйственной деятельности организации. В частности, при проведении камеральной налоговой проверки декларации по НДС с заявленной суммой возмещения при осуществлении экспортных операций налоговым органом детально исследуются обстоятельства и технические условия производства готовой продукции, соответствие и использование закупленного для производства сырья в производственных целях. Исследование специфики производственного процесса направлено на выявление фактов приобретения продукции без экономически обоснованной цели (для завышения величины налоговых вычетов).

Налоговыми органами проводится сопоставление объемов закупленного сырья и материалов и их фактического использования при производстве продукции в рамках технических условий. Более того, часто налоговым органом производится проверка обоснованности применения налоговых вычетов в отношении энергозатрат производства путем исследования информации об энергоёмкости каждой единицы оборудования и фактическом потреблении электричества.

Отдельное внимание при проверке налоговых деклараций с заявленной суммой НДС к возмещению из бюджета, сформировавшейся из-за осуществления экспортных операций по реализации лесоматериалов, уделяется проверке и сопоставлению налогового и бухгалтерского учета. Налоговыми органами исследуется процесс списания остатков и излишков лесоматериалов с целью выявления фактов их незаконной реализации без документального оформления. Порядок налогообложения и учета излишков сырьевых лесных ресурсов подлежит закреплению в учетной политике.

Исследование процесса транспортировки лесопродукции также направлено на проверку законности и документального подтверждения совершаемых сделок. В рамках проверки проводится исследование условий договора с перевозчиками и транспортными компаниями, сопоставление данных о месте погрузки, хранения и разгрузки лесоматериалов. Налоговыми органами изучаются документы складского учета, а именно: журналы въезда и выезда транспорта, видеозаписи с камер видеонаблюдения, данные весовых ведомостей, оформленных на весовых платформах контрольно-пропускных пунктов⁶. Сотрудниками налоговых органов проводятся допросы охранников, материально ответственных лиц складов, а также водителей и иных лиц, участвующих в процессе погрузки и доставки продукции. Для выявления маршрута перемещения автотранспорта налоговые органы взаимодействуют с ГИБДД России путем направления запросов об информации камер дорожного видеонаблюдения.

Перечень рассмотренных мероприятий не является исчерпывающим. Комплекс необходимых контрольных процедур определяется налоговым органом индивидуально в зависимости от особенностей сделки, в результате которой сформирована сумма возмещения НДС из бюджета. Однако необходимо отметить, что главной целью проводимых контрольных мероприятий является выявление источника происхождения и фактического владельца лесоматериалов, а также исключение возможности незаконного завышения налоговых вычетов для получения необоснованного возмещения НДС.

Для установления признаков нелегальной реализации лесоматериалов с целью возмещения НДС из бюджета и дальнейшей контрольной работы в рамках проверки соблюдения налогового законодательства налоговыми органами используются

информационные ресурсы ФНС России, такие как АСК НДС 2, СУР АСК НДС 2, ЕАЭС-Обмен, Банк Обмен, КОЭ АИС Налог-3 [18]. В рамках обеспечения сотрудничества по соглашению ФНС и ФТС России налоговые органы используют информационный ресурс «Таможня-Ф» для проверки наличия деклараций на товары и отметок таможенных органов о фактическом убытии продукции с таможенной территории Российской Федерации. Кроме того, налоговыми органами используются онлайн-сервисы, к примеру программный продукт «СПАРК-Интерфакс» и «Контур-Фокус». При проверке обоснованности применения нулевой ставки НДС при экспорте лесоматериалов применяется Единая государственная автоматизированная информационная система учета древесины и сделок с ней (ЕГАИС-Лес).

В настоящее время процесс проведения камеральной проверки налоговой декларации по НДС с заявленной суммой возмещения в связи с осуществлением экспортных операций сопряжен с расширенным комплексом контрольных мероприятий. Рассматриваемые меры направлены на детальную проверку финансово-хозяйственной деятельности с целью выявления фактов нарушения налогового законодательства или их отсутствия. Повышенное внимание в процессе проверки обоснованности заявленных к возмещению сумм НДС связано с многочисленными случаями использования недобросовестными налогоплательщиками возмещенного налога для получения необоснованной налоговой выгоды.

На основании исследования проблем незаконного возмещения НДС на примере сферы экспорта лесоматериалов необходимо выделить наиболее распространенные методы минимизации налоговых обязательств с целью получения возмещения НДС из бюджета:

- необоснованное завышение налоговых вычетов с помощью участия в цепочке фирм «однодневок» [19];
- большое количество контрагентов-перепродавцов, которые участвуют в фиктивных операциях по реализации от производителя продукции в адрес экспортера без экономической цели для искусственного наращивания цены;
- осуществление экономических операций между аффилированными лицами на условиях, отличных от рыночных ввиду подконтрольности экономических субъектов.

Помимо способов, используемых недобросовестными налогоплательщиками для незаконного возмещения НДС из бюджета, необходимо обратить

⁶ The 0% rate. URL: <https://www.vanrhijnlegal.com/vat-in-russia/> (дата обращения: 06.02.2021).

внимание на проблемы администрирования, которые в некоторых случаях становятся причиной вынесения налоговым органом необоснованного решения о возмещении НДС при осуществлении экспортных операций:

- необходимость проведения углубленных контрольных мероприятий в сжатые сроки ввиду сокращения камеральной проверки по НДС до двух месяцев;
- необходимость осуществления детальной проверки всего финансово-хозяйственного цикла налогоплательщика, что подразумевает взаимодействие с правоохранительными и иными контролирующими органами, финансово-кредитными организациями, органами статистики и сертификации, ГИБДД МВД России;
- необходимость в определении степени добросовестности контрагентов проверяемого налогоплательщика;
- длительность процесса исследования цепочки поставки товара от производителя до экспортера в случаях участия контрагентов — перепродавцов продукции.

Иными словами, в настоящее время процесс проведения проверки обоснованности заявленного возмещения НДС из бюджета, сложившегося в связи с экспортными операциями, является достаточно трудоемким. Кроме того, одновременно с развитием экономики налогоплательщики применяют новые методы минимизации налоговых обязательств и усложняют форму договорных отношений. Таким образом, очевидна необходимость совершенствования действующего порядка администрирования НДС в сфере экспортных операций.

НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

Совершенствование системы администрирования НДС является одним из приоритетных направлений работы налоговых органов, проводимых с целью повышения уровня доходной составляющей федерального бюджета Российской Федерации. В связи с непрерывным развитием экономики, многосторонним усложнением договорных отношений между представителями бизнеса и общим процессом цифровизации вопрос своевременного преобразования действующего порядка администрирования налогообложения НДС является залогом обеспечения национальной экономической безопасности [20–24]. С целью формирования эффективной системы контроля и надзора в сфере налогообложения информационные ресурсы и технические возмож-

ности налоговых органов должны учитывать современные тенденции и своевременно выявлять факты незаконного обогащения или получения необоснованной налоговой выгоды.

С целью восстановления добросовестной конкуренции при вывозе товаров за пределы таможенной территории России в налоговое законодательство необходимо внести следующие поправки. В случаях, если налогоплательщик планирует осуществлять экспортные операции, в отношении продукции, подлежащей вывозу за пределы Российской Федерации, должно выполняться одно из условий:

- продукция является результатом собственного производства потенциального экспортера;
- продукция, подлежащая реализации за пределами таможенной территории ЕАЭС, должна быть приобретена непосредственно у производителя товара;
- продукция, подлежащая реализации за пределами таможенной территории ЕАЭС, должна быть приобретена у экономических субъектов, взаимодействующих с производителем товара на основании договора комиссии или иного посреднического договора.

Предложенные поправки позволят исключить случаи многократной перепродажи продукции с целью искусственного завышения цены и величины налоговых вычетов для формирования суммы НДС к возмещению из бюджета при экспорте. Действительно, при проведении контрольных мероприятий налоговому органу не потребуется исследовать масштабную цепочку контрагентов и изучать проявление экспортером должной осмотрительности при выборе контрагентов. Очевидно, что организации, имеющие фактическое производство, необходимые технические мощности и персонал и не использующие незаконные методы налоговой оптимизации, отвечают всем критериям добросовестного налогоплательщика.

Реализация рассмотренного предложения по совершенствованию порядка администрирования экспортных операций возможна на основании опыта функционирования созданной в 2017 г. Хартии агропромышленного комплекса (далее — Хартия). Хартия в сфере оборота сельскохозяйственной продукции является совместной политикой налоговых органов и участников рынка по противодействию незаконным действиям на рынке оборота сельхозпродукции. Организации, осуществляющие деятельность в сфере сельского хозяйства, имеют возможность добровольно вступить в объединение добросовестных участников рассматриваемого рынка путем подачи заявления о присоединении

к Хартии. Участие организации в Хартии подразумевает следующие условия осуществления финансово-экономической деятельности:

- исключение вероятности получения конкурентных преимуществ за счет неуплаты налоговых платежей или участия в схемах организации незаконного возмещения НДС;
- приобретение сельскохозяйственной продукции непосредственно у сельхозпроизводителей, переработчиков либо фирм-комиссионеров, а также у других добросовестных участников рынка;
- при приобретении продукции у поставщиков, не являющихся производителями сельскохозяйственной продукции, участники Хартии обязуются проявлять должную осмотрительность и добросовестность при выборе контрагента и стремятся приобретать продукцию у фирм-посредников по договорам комиссии по поручению или от лица сельхозпроизводителя;
- проявление должной осмотрительности при выборе грузоперевозчиков.

Проявление должной осмотрительности в рамках Хартии достигается путем включения в договор «налоговой оговорки» — это условие, позволяющее взыскать убытки или имущественные потери с нарушивших гарантии и заверения контрагентов. При предъявлении претензий со стороны налоговых органов до вынесения решения о привлечении к налоговой ответственности (об отказе в привлечении к налоговой ответственности, отказе в возмещении НДС) участник Хартии имеет возможность компенсировать свои потери от взаимодействия с недобросовестным налогоплательщиком и исключить дальнейшее экономическое сотрудничество с «проблемной» организацией.

Необходимо отметить, что налоговые органы осуществляют непрерывное информирование участников Хартии о последних изменениях порядка деятельности, разрабатывают для участников типовые формы договоров купли-продажи и грузоперевозки, рекомендуют перечень документов, запрашиваемых у контрагентов, с целью проверки их добросовестности. Кроме того, в рамках Хартии реализована возможность проверки в разделе «Информационный ресурс со сведениями о налоговых разрывах» на предмет:

- наличия несформированного источника по цепочке поставщиков товаров (работ, услуг) для принятия к вычету сумм НДС;
- наличия Соглашения на признание сведений, составляющих налоговую тайну, общедоступны-

ми в части несформированного источника для принятия к вычету сумм НДС⁷.

В структуре ФНС России создана специальная рабочая группа, деятельность которой связана с развитием Хартии, контролем над проведением камеральных проверок участников Хартии и исполнением ими обязательств ассоциации добросовестных участников рынка агропромышленного комплекса [25]. Участие организации в Хартии позволяет сделать вывод о законопослушности и социальной ответственности участников рынка, что заметно повышает рейтинг организации и способствует расширению экономической деятельности.

Запрет на многоступенчатость в реализации и приобретении продукции, впоследствии вывезенной за пределы таможенной территории России, позволит исключить искусственное наращивание цены для завышения налоговых вычетов и получения возмещения НДС из бюджета.

Рассмотренный порядок функционирования Хартии необходимо распространить на всех участников внешнеэкономической деятельности, связанной с вывозом продукции в таможенной процедуре экспорта, путем создания «Ассоциации экспортеров». Обязательным условием для экспорта продукции необходимо принять исключение вероятности использования многоступенчатого процесса перепродажи впоследствии вывезенной продукции с целью формирования необоснованной суммы возмещения НДС из бюджета.

Для полноценного анализа предложенного направления совершенствования процесса администрирования экспортных операций следует оценить его эффективность. Поскольку за основу регулирования вывоза продукции за пределы территории Российской Федерации предлагается

⁷ «Информационный ресурс со сведениями о налоговых разрывах» поможет проверить контрагентов в сфере агропромышленного комплекса. URL: https://www.nalog.ru/rn73/news/activities_fts/8878785/ (дата обращения: 08.01.2021).

**Поступление налогов в сфере сельского хозяйства в 2017–2019 гг. (млн руб.) /
Tax receipt in agriculture in 2017–2019 (million rubles)**

Показатель / Index	2017 г.	2018 г.	Темп роста / Growth rate	2019 г.	Темп роста / Growth rate
Поступление налогов в сфере растениеводства и животноводства	–16 641	–21 521	+29,32%	–13 606	–36,77%
Отклонение	–	+4 880	–	–7 915	–

Источник / Source: составлено автором на основе отчета Федеральной налоговой службы России по форме 1-НОМ / compiled by the author based on the report of the Federal Tax Service of Russia in the form 1-NOM.

принять действующий порядок функционирования Хартии агропромышленного комплекса, необходимо изучить результаты деятельности Хартии в 2018–2019 гг.

На основании данных Федеральной налоговой службы России выгода бюджета от перехода на прямые поставки и отказ от контрактов с посредниками, имеющими признаки проблемных и транзитных, в 2018 г. оценивалась в 57,4 млрд руб. По состоянию на 01.01.2020 г. участниками Хартии являются 5449 организаций агропромышленного комплекса из 76 регионов России, на 01.01.2021 г. — 6502 организации из 79 регионов⁸. Исследование статистической отчетности позволяет сделать вывод о результативности функционирования Хартии в сфере оборота сельскохозяйственной продукции (табл. 3).

Несмотря на прирост сумм НДС, заявленных к возмещению из бюджета, в 2018 г., эффект от введения правил осуществления финансово-хозяйственной деятельности наблюдается в 2019 г., когда величина заявленного НДС к возмещению сократилась на 37% и на 18% по сравнению с данными 2017 г. Таким образом, несмотря на добровольное участие в Хартии, результативность применения правил объединения в сфере оборота сельхозпродукции выражается в снижении суммы возмещения НДС из бюджета. Данный факт позволяет судить об уменьшении случаев необоснованного завышения налоговых вычетов по НДС вследствие многоступенчатого процесса перепродажи сельскохозяйственной продукции и искусственного завышения цен.

⁸ Хартия в сфере оборота сельскохозяйственной продукции — совместная политика по противодействию незаконным действиям на рынке оборота сельскохозяйственной продукции. URL: <https://хартия-апк.радо.рус> (дата обращения: 11.01.2021).

ВЫВОДЫ

В настоящий момент процесс проведения камеральных налоговых проверок с заявленной суммой возмещения НДС в связи с осуществлением экспортных операций является углубленным и трудоемким. Налоговые органы вынуждены исследовать полный цикл финансово-хозяйственной деятельности проверяемого налогоплательщика с целью детального изучения особенностей функционирования организации для исключения случаев нарушения налогового законодательства и незаконного возмещения НДС. Рассматриваемый процесс усложняется использованием налогоплательщиками методов налоговой оптимизации, направленной на минимизацию налоговых обязательств. Эффективным способом снижения случаев нелегального экспорта и получения необоснованной налоговой выгоды в виде возмещенной суммы НДС является применение специальных условий ведения экспортной деятельности. Запрет на многоступенчатость в реализации и приобретении продукции, впоследствии вывезенной за пределы таможенной территории России, позволит исключить искусственное наращивание цены для завышения налоговых вычетов и получения возмещения НДС из бюджета. Эффективность предложенных мер подтверждается результатами функционирования Хартии агропромышленного комплекса, участники которой придерживаются установленных Хартией принципов ведения деятельности в сфере сельского хозяйства⁹.

По аналогии с Хартией агропромышленного комплекса участникам рекомендуют приобретение

⁹ Хартия в сфере оборота сельскохозяйственной продукции — совместная политика по противодействию незаконным действиям на рынке оборота сельскохозяйственной продукции. URL: <https://хартия-апк.радо.рус> (дата обращения: 11.01.2021).

продукции непосредственно у производителей, переработчиков либо комиссионеров, но без искусственного включения в цепочку продажи продукции дополнительных лиц с целью восстановления добросовестной конкуренции. При проведении контрольных мероприятий налоговому органу не потребуется осуществлять поиск реального производителя через всю цепочку контрагентов и изучать проявление экспортером должной осмотрительности при выборе контрагентов.

Важно отметить, что принятие порядка функционирования Хартии должно оказать влияние не на само возмещение НДС при экспорте лесоматериалов, поскольку само по себе возмещение при экспорте в любой отрасли является нормальной практикой, влияние будет оказано именно

на незаконное возмещение налога и особенно на завышение сумм налоговых вычетов.

В настоящее время наблюдается упрощение процедуры администрирования заявленных к возмещению из бюджета сумм НДС в связи с осуществлением экспортных операций, сокращаются сроки налоговых проверок, предоставляется право на применение заявительного порядка возмещения НДС. Однако факт наличия случаев незаконного возмещения налога говорит о том, что налоговое законодательство в отношении порядка осуществления экспортных операций необходимо дополнить с целью восстановления добросовестной конкуренции при вывозе товаров за пределы территории Российской Федерации.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ильин В.А., Поварова А.И. Недостатки налогового администрирования крупного бизнеса и их влияние на региональные бюджеты. *Экономика региона*. 2017;13(1):25–37. DOI: 10.17059/2017–1–3
2. Мандрощенко О.В. Проблемы возмещения НДС налогоплательщиками. *Евразийский союз ученых*. 2015;(1–3):65–66.
3. Леонов Е.А., Соколов И.А. Собираемость налога на добавленную стоимость: выявление новых детерминант. *Экономическая политика*. 2020;15(6):42–65. DOI: 10/18288/1994–5124–2020–6–42–65
4. Невская А.А. Цифровизация в торговле России и Европейского союза. *Современная Европа*. 2020;(4):91–101. DOI: 10.15211/soveurope4202091101
5. Лажнецов В.Н., Чужмарова С.И., Чужмаров А.И. Налоговое администрирование в системе лесопользования и его влияние на бюджеты северных территорий. *Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз*. 2020;13(1):125–143. DOI: 10.15838/esc.2020.1.67.7
6. Мороз В.В., Гречина А.И. Работа налоговых органов по контролю за исчислением и уплатой налогоплательщиками НДС. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2018;(2):53–57.
7. Абакарова Р.Ш. Проблемы совершенствования механизма возмещения налога на добавленную стоимость. *Вестник Иркутского государственного технического университета*. 2015;(5):168–172.
8. Карпова Е.В. «Экспортный» НДС. *НДС: проблемы и решения*. 2017;(12):6–12.
9. Комарова Е.И., Троянская М.А. Направления реформирования порядка взимания и возмещения НДС. *Азимут научных исследований: экономика и управление*. 2019;8(3):188–192. DOI: 10.26140/anie-2019–0803–0045
10. Савина Л.Л., Кораблева Д.И. Проблемы незаконного возмещения налогов на добавленную стоимость в России. *Проблемы современной науки и образования*. 2017;(13):71–75.
11. Назмеева Л.Р. Незаконное возмещение налога на добавленную стоимость: механизм совершения и способы выявления. *Ученые записки Казанского юридического института МВД России*. 2019;4(2):83–87.
12. Булгакова Л.С. Прокурорский надзор за исполнением таможенного законодательства при экспорте леса и лесоматериалов. *Образование и право*. 2019;(9):71–74.
13. Дицевич Я.Б., Белых О.А., Русецкая Г.Д. Противодействие преступности в сфере лесопользования: проблемы и перспективы. *Всероссийский криминологический журнал*. 2017;11(2):308–317. DOI: 10.17150/2500–4255.2017.11(2).308–317
14. Денисова Н.А. Анализ проблемных аспектов экспорта лесоматериалов 44 группы ТН ВЭД ЕАЭС через призму судебной практики. *Бюллетень инновационных технологий*. 2020;4(3):61–67.
15. Иванов П.И., Кузнецов П.Г. Некоторые проблемы борьбы с преступлениями в сфере незаконного оборота леса и лесоматериалов. *Вестник Казанского юридического института МВД России*. 2016;(2):50–55.
16. Лабунец Ю.Е., Майбуров И.А. Налоговый контроль возмещения НДС в России и скандинавских странах на примере отраслей лесопромышленного комплекса. *Вестник Тюменского государственного уни-*

- верситета. *Социально-экономические и правовые исследования*. 2020;6(2):168–192. DOI: 10.21684/2411-7897-2020-6-2-168-192
17. Белохребтов В. С. Проблемы выявления и раскрытия мошенничества при возмещении налога на добавленную стоимость в сфере лесопромышленного комплекса. *Вестник Казанского юридического института МВД России*. 2015;(3):119–123.
 18. Tsindeliiani I., Kot S., Vasilyeva E., Narinyan L. Tax system of the Russian Federation: Current state and steps towards financial sustainability. *Sustainability*. 2019;11(24):6994. DOI: 10.3390/su11246994
 19. Дроздова Е. А., Волкова О. В. Налог на добавленную стоимость: проблемы профилактики незаконного возмещения. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2018;(5):225–226.
 20. Evnevich M. A., Ivanova D. V. Research on tax administration reforms in the Russian practice. *Дайджест-финансы*. 2020;25(2):157–169. DOI: 10.24891/df.25.2.157
 21. Magradze T. Tax administration in the Russian Federation: Current problems and development prospects. *Colloquium-Journal*. 2020;(5):129–132. DOI: 10.24411/2520-6990-2020-11439
 22. Сизова М. О. Правовое обеспечение налогового контроля при совершении сделок между взаимозависимыми лицами в РФ. *Скиф. Вопросы студенческой науки*. 2019;(4):431–434.
 23. Тимченко Т. Н. Условия взимания НДС на товары, ввозимые в свободные экономические зоны. *Труд и социальные отношения*. 2020;(3):158–170. DOI: 10.20410/2073-7815-2020-30-3-158-170
 24. Арестова Ю. А., Тонконог В. В. Направления развития деятельности Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы по вопросам межведомственного взаимодействия. *Труд и социальные отношения*. 2020;(3):171–184. DOI: 10.20410/2073-7815-2019-30-3-171-184
 25. Пахомов С. В. Организационные и правовые вопросы взаимодействия правоохранительных и налоговых органов при выявлении признаков налоговых преступлений (на примере функционирования агропромышленного комплекса). *Вестник Краснодарского университета МВД России*. 2019;(1):41–44.

REFERENCES

1. Ilyin V. A., Povarova A. I. Failures of big business tax administration and their impact on regional budgets. *Ekonomika regiona = Economy of Region*. 2017;13(1):25–37. (In Russ.). DOI: 10.17059/2017-1-3
2. Mandroshchenko O. V. Problems of VAT refunds by taxpayers. *Evraziiskii soyuz uchenykh = Eurasian Union of Scientists*. 2015;(1-3):65–66. (In Russ.).
3. Leonov E. A., Sokolov I. A. Collection efficiency of the value added tax: Identifying new determinants. *Ekonomicheskaya politika = Economic Policy*. 2020;15(6):42–65. (In Russ.). DOI: 10/18288/1994-5124-2020-6-42-65
4. Nevskaya A. A. The digitalization of Russia-EU trade. *Sovremennaya Evropa = Contemporary Europe*. 2020;(4):91–101. (In Russ.). DOI: 10.15211/soveurope4202091101
5. Lazhentsev V. N., Chuzhmarova S. I., Chuzhmarov A. I. Tax administration in the forest management system and its influence on the budgets of Northern Territories. *Economic and Social Changes: Facts, Trends, Forecast*. 2020;13(1):125–143. DOI: 10.15838/esc.2020.1.67.7
6. Moroz V. V., Grechina A. I. The work of the tax authorities to control the calculation and payment of VAT by taxpayers. *Problemy ekonomiki i yuridicheskoi praktiki = Economic Problems and Legal Practice*. 2018;(2):53–57. (In Russ.).
7. Abakarova R. Sh. VAT refund mechanism improvement problems. *Vestnik Irkutskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta = Proceedings of Irkutsk State Technical University*. 2015;(5):168–172. (In Russ.).
8. Karpova E. V. “Export” VAT. *NDS: problemy i resheniya*. 2017;(12):6–12. (In Russ.).
9. Komarova E. I., Troyanskaya M. A. Directions of reforming of an order of collecting and refunding VAT. *Azimut nauchnykh issledovaniy: ekonomika i upravlenie = ASR: Economics and Management (Azimuth of Scientific Research)*. 2019;8(3):188–192. (In Russ.). DOI: 10.26140/anie-2019-0803-0045
10. Savina L. L., Korableva D. I. Problems of illegal compensation of tax on value added in Russia. *Problemy sovremennoi nauki i obrazovaniya = Problems of Modern Science and Education*. 2017;(13):71–75. (In Russ.).
11. Nazmeeva L. R. Illegal value added tax refund: The mechanism of crime and its detection. *Uchenye zapiski Kazanskogo yuridicheskogo instituta MVD Rossii = Scientific Notes of the Kazan Law Institute of MIA of Russia*. 2019;4(2):83–87. (In Russ.).
12. Bulgakova L. S. Prosecutor’s supervision of the implementation of customs legislation in the export of timber. *Obrazovanie i pravo*. 2019;(9):71–74. (In Russ.).

13. Ditsevich Ya.B., Belykh O.A., Rusetskaya G.D. Counteracting crimes in the sphere of forest resources' use: Problems and perspectives. *Vserossiiskii kriminologicheskii zhurnal = Russian Journal of Criminology*. 2017;11(2):308–317. (In Russ.). DOI: 10.17150/2500–4255.2017.11(2).308–317
14. Denisova N.A. Analysis of problem aspects of the export of timber materials 44 group according to the commodity nomenclature of foreign trade activities of the EAEU through the prism of judicial practice. *Byulleten' innovatsionnykh tekhnologii = Bulletin of Innovative Technologies*. 2020;4(3):61–67. (In Russ.).
15. Ivanov P.I., Kuznetsov P.G. Some problems of combating crime in the sphere of illegal traffic of timber and timber products. *Vestnik Kazanskogo yuridicheskogo instituta MVD Rossii = Bulletin of the Kazan Law Institute of MIA Russia*. 2016;(2):50–55. (In Russ.).
16. Labunets Yu.E., Mayburov I.A. Tax control of VAT refund in Russia and in the Scandinavian countries on the example of timber industry. *Vestnik Tyumenskogo gosudarstvennogo universiteta. Sotsial'no-ekonomicheskie i pravovye issledovaniya = Tyumen State University Herald. Social, Economic, and Law Research*. 2020;6(2):168–192. (In Russ.). DOI: 10.21684/2411–7897–2020–6–2–168–192
17. Belokhrebtev V.S. Problems of detecting and disclosing fraud in the reimbursement of value added tax in the field of the timber industry. *Vestnik Kazanskogo yuridicheskogo instituta MVD Rossii = Bulletin of the Kazan Law Institute of MIA Russia*. 2015;(3):119–123. (In Russ.).
18. Tsindeliani I., Kot S., Vasilyeva E., Narinyan L. Tax system of the Russian Federation: Current state and steps towards financial sustainability. *Sustainability*. 2019;11(24):6994. DOI: 10.3390/su11246994
19. Drozdova E.A., Volkova O.V. Value added tax: The problem of prevention of illegal compensation. *Problemy ekonomiki i yuridicheskoi praktiki = Economic Problems and Legal Practice*. 2018;(5):225–226. (In Russ.).
20. Evnevich M.A., Ivanova D.V. Research on tax administration reforms in the Russian practice. *Daidzhest-Finansy = Digest Finance*. 2020;25(2):157–169. DOI: 10.24891/df.25.2.157
21. Magradze T. Tax administration in the Russian Federation: Current problems and development prospects. *Colloquium-Journal*. 2020;(5):129–132. DOI: 10.24411/2520–6990–2020–11439
22. Sizova M. O. Legal framework for tax control in transactions between related parties in the Russian Federation. *Skif. Voprosy studencheskoi nauki = Sciff. Issues of Students' Science*. 2019;(4):431–434.
23. Timchenko T.N. Conditions for collecting VAT on goods imported into free economic zones. *Trud i sotsial'nye otnosheniya = Labour and Social Relations Journal*. 2020;(3):158–170. DOI: 10.20410/2073–7815–2020–30–3–158–170
24. Arestova Yu.A., Tonkonog V.V. Directions for the development of the Federal customs service and the Federal tax service on interagency cooperation. *Trud i sotsial'nye otnosheniya = Labour and Social Relations Journal*. 2020;(3):171–184. DOI: 10.20410/2073–7815–2019–30–3–171–184
25. Pakhomov S.V. Organizational and legal issues of interaction between law enforcement and tax authorities in detecting signs of tax crimes (on the example of agroindustrial complex functioning). *Vestnik Krasnodarskogo universiteta MVD Rossii = Bulletin of Krasnodar University of Russian MIA*. 2019;(1):41–44. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR



Елена Юрьевна Митусова — старший государственный налоговый инспектор ОКП № 2, Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам № 9, Москва, Россия

Elena Yu. Mitusova — senior state tax inspector ОКП No. 2, Interregional Inspectorate of the Federal Tax Service of Russia for the largest taxpayers No. 9, Moscow, Russia
Mitusova1996@mail.ru

Статья поступила в редакцию 22.04.2021; после рецензирования 06.05.2021; принята к публикации 17.05.2021.

Автор прочтала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 22.04.2021; revised on 06.05.2021 and accepted for publication on 17.05.2021.

The author read and approved the final version of the manuscript.