

Оперативный контроль в системе государственного контроля (надзора): проблемы реализации и пути повышения эффективности*

А. А. Батарин

Федеральная налоговая служба,
Российская Федерация, 127381, Москва, ул. Неглинная, 23
Научно-исследовательский финансовый институт,
Российская Федерация, 127006, Москва, Настасьинский пер., 3/2

Для цитирования: Батарин, А. А. 2024. «Оперативный контроль в системе государственного контроля (надзора): проблемы реализации и пути повышения эффективности». *Вестник Санкт-Петербургского университета. Право* 4: 974–992.
<https://doi.org/10.21638/spbu14.2024.404>

В статье анализируется нормативно-правовое регулирование осуществляемого налоговыми органами оперативного контроля за соблюдением обязанности применения контрольно-кассовой техники в условиях включения данного вида контроля в сферу регулирования законодательства о государственном контроле (надзоре). Автор, в том числе на основе практического опыта, выявляет проблемы правоприменения, констатирует снижение эффективности оперативного контроля в условиях новой правовой модели, характеризующейся безмерной либерализацией законодательства, включая законодательство об административных правонарушениях. Несоблюдение принципа сдержек и противовесов при проектировании норм права привело к коррозии дисциплины, что подтверждается статистикой Федеральной налоговой службы России. В итоге сегодня налоговые органы лишены полномочий по оперативному реагированию на нарушения (невозможность возбуждения дела об административном правонарушении без проведения контрольного мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом даже при наличии доказательственной базы; обязательная профилактика; назначение предупреждения за впервые совершенное правонарушение вне зависимости от размера ущерба и т. д.), а пониженные размеры санкций ставят вопрос о достижении цели административного наказания. Автор указывает на логические нестыковки в действующем правовом регулировании, излишнюю бюрократизацию контрольных процедур (что идет вразрез с целями реформы контрольно-надзорной деятельности) и предлагает пути разрешения проблемы снижения эффективности оперативного контроля, включая конкретные поправки в федеральное законодательство. Кроме того, обращается внимание на необходимость изменения концептуального подхода к оперативному контролю и включения его в сферу регулирования налогового законодательства, что соответствует его сути — контролю за формированием налогоплательщиком налогооблагаемой базы путем применения контрольно-кассовой техники. Таким образом, оперативный контроль представляет собой инструментарий государства по обеспечению налоговой безопасности, и соответствующее правовое регулирование должно отвечать этой задаче.

Ключевые слова: контрольно-кассовая техника, оперативный контроль, налоговая безопасность, мораторий на проверки, административная ответственность, контрольное мероприятие, надзорное мероприятие, контрольная закупка.

* Исследование выполнено за счет гранта Российского научного фонда № 23-78-10160, <https://rscf.ru/project/23-78-10160/>.

© Санкт-Петербургский государственный университет, 2024

1. Введение

Обязанность применения контрольно-кассовой техники (ККТ) в Российской Федерации, за исключением прямо оговоренных случаев, является обязанностью каждой организации или индивидуального предпринимателя, производящих расчеты с населением, в первую очередь за товары, работы и услуги. Данная обязанность установлена ст. 1.2 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации»¹ (далее — Закон № 54-ФЗ) и направлена на обеспечение интересов граждан и организаций, защиту прав потребителей, обеспечение установленного порядка осуществления расчетов, полноты учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей, в том числе в целях налогообложения и обеспечения установленного порядка оборота товаров.

В соответствии с п. 1 ст. 7 названного закона, а также п. 1 ст. 7 Закона РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налоговых органах РФ» и п. 1, 5.1.6 Положения о Федеральной налоговой службе², контроль за исполнением этой обязанности возложен на налоговые органы. Данный вид контроля называется оперативным контролем — этот термин не закреплен на законодательном уровне, но прочно вошел в деловой оборот.

Практически 30 лет этот вид государственного финансового контроля существовал обособленно, и его регулирование (за исключением Кодекса РФ об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (КоАП РФ)) не включалось в кодифицированные либо иные нормативные правовые акты, регламентирующие другие сферы деятельности.

Однако с 01.07.2021 в Российской Федерации в рамках продолжающейся по сей день реформы контрольно-надзорной деятельности вступил в силу Федеральный закон от 31.07.2020 № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» (далее — Закон № 248-ФЗ), задачей которого было задекларировано устранение недостатков действующего правового регулирования государственного контроля (надзора), муниципального контроля, в том числе несистемности и пробельности регулирования, недостаточности регулирования вопросов профилактики нарушений обязательных требований, а также неоправданного акцента на проведении проверок, являющихся наиболее затратным как для бизнеса, так и для контрольно-надзорных органов мероприятием³.

Оперативный контроль с 01.03.2022 включен в сферу регулирования указанного федерального закона⁴. Как следствие, уже через 10 дней на проведение оперативного контроля были наложены и действуют по сей день существенные огра-

¹ Здесь и далее все ссылки на российские нормативные правовые акты, письма федеральных органов исполнительной власти и судебную практику приводятся по СПС «КонсультантПлюс». Дата обращения 18 октября, 2024. <https://www.consultant.ru>.

² Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе».

³ Пояснительная записка к проекту Федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации». Дата обращения 18 октября, 2024. <https://sozd.duma.gov.ru/bill/850621-7>.

⁴ Статья 60 Федерального закона от 11.06.2021 № 170-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с принятием Федерального закона “О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации”».

ничения в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 10.03.2022 № 336 «Об особенностях организации и осуществления государственного контроля (надзора), муниципального контроля» (далее — Постановление № 336, мораторий).

Говоря об оперативном контроле, представляется необходимым ответить на ключевые вопросы обоснованности включения полноценного и самостоятельного регулирования применения ККТ, комплексно реформированного в 2016–2021 гг. в ходе российской кассовой реформы, в сферу действия Закона № 248-ФЗ, а также оценить эффективность оперативного контроля с точки зрения новых правовых реалий.

2. Основное исследование

2.1. Оперативный контроль в рамках законодательства о госконтроле и моратория на проверки

Как отмечено выше, федеральный государственный контроль (надзор) за соблюдением законодательства РФ о применении ККТ, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей, — оперативный контроль — осуществляется согласно требованиям Закона № 248-ФЗ (ст. 7 Закона № 54-ФЗ). В соответствии с этим законом также разработано Положение о федеральном государственном контроле (надзоре) за соблюдением законодательства РФ о применении ККТ, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей (далее — Положение о виде контроля)⁵.

В связи с указанным произошла значительная трансформация порядка и видов мероприятий, ранее проводившихся налоговыми органами исключительно согласно Закону № 54-ФЗ и принятым в соответствии с ним нормативным правовым актам.

Среди контрольных (надзорных) мероприятий налоговые органы в соответствии с п. 18 Положения о виде контроля вправе проводить контрольные (надзорные) мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом: контрольную закупку, документарную и выездную проверки (ст. 67, 72 и 73 Закона № 248-ФЗ), а также контрольные (надзорные) мероприятия без взаимодействия с контролируемым лицом: осуществлять наблюдение за соблюдением обязательных требований и выездное обследование (ст. 74 и 75 Закона № 248-ФЗ). С точки зрения взаимодействия классификация существенна, так как дело об административном правонарушении, выражающемся в несоблюдении обязательных требований, оценка соблюдения которых выступает предметом государственного контроля (надзора), может быть возбуждено только после проведения контрольного (надзорного) мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом, что мы отдельно рассмотрим в настоящей статье.

Налоговые органы осуществляют такие профилактические мероприятия, как информирование, консультирование, обобщение правоприменительной практики; они

⁵ Постановление Правительства РФ от 28.02.2022 № 272 «Об утверждении Положения о федеральном государственном контроле (надзоре) за соблюдением законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей».

проводят профилактические визиты и объявляют предостережения (соответственно ст. 46, 50, 47, 52 и 49 Закона № 248-ФЗ, а также п. 11 Положения о виде контроля).

Вместе с тем действующий мораторий на проведение проверок накладывает определенные ограничения на контрольную работу налоговых органов, но не запрещает ни одно из названных контрольных (надзорных) мероприятий, полномочия на проведение которых имеют налоговые органы. Таким образом, налоговые органы вправе проводить все эти мероприятия, причем на наблюдение и выездное обследование никакие ограничения и вовсе не распространяются, так как они проводятся без взаимодействия с налогоплательщиком, что прямо выведено из-под действия моратория (п. 10 Постановления № 336).

Однако для проведения контрольной закупки, документарной и выездной проверки необходимо не только решение центрального аппарата Федеральной налоговой службы (ФНС России), но и согласие органов прокуратуры (абз. 8 подп. «а» п. 3 Постановления № 336). В результате переход на новое регулирование значительно затруднил проведение контрольных мероприятий и привел к значительному их сокращению, и это притом что, в соответствии с мораторием, если в результате выездного обследования были выявлены признаки правонарушения, то налоговые инспектора вправе незамедлительно провести контрольную закупку без каких-либо решений и согласований.

Так, налоговые органы за период с 01.01.2022 по 28.02.2022 (т. е. до изменения правового регулирования) провели 17,9 тыс. проверок применения ККТ, по результатам которых установлено 17,5 тыс. нарушений. Таким образом, результативность проведенных проверок за указанный период составила 97,8 %. Однако за остальные 10 месяцев 2022 г. проведены лишь 975 контрольных (надзорных) мероприятий: 969 контрольных закупок и 6 документарных проверок.

В итоге за 2022 г. затруднение контроля, связанное с переходом на новое регулирование, привело к следующим показателям контролируемой среды по сравнению с 2021 г.:

- сокращение количества кассовых чеков на 8 %;
- сокращение пользователей ККТ на 4,1 % при росте общего количества налогоплательщиков на 1,4 %;
- уход в «серую» зону малого бизнеса с небольшим количеством ККТ;
- снижение наблюдаемой выручки, очищенной от инфляции, на 22 %.

В 2023 г. количество контрольных (надзорных) мероприятий не превысило 14 тыс. Для сравнения: в 2021 г. в рамках указанного вида контроля даже с учетом локдауна (ноябрь 2021 г.) было проведено 102 тыс. проверок, т. е. в 7,3 раз больше.

Таким образом, если ранее проверки ежегодно в среднем проводились в отношении примерно 3 % налогоплательщиков, то сейчас под контрольные (надзорные) мероприятия попадает всего 0,4 % налогоплательщиков в год.

Указанные показатели свидетельствуют о потере контроля над средой применения ККТ.

Также, на наш взгляд, излишняя административная нагрузка установлена положением моратория в части возможности инициирования документарных и выездных проверок только на основании решения руководства ФНС России (руководителя либо заместителя руководителя), а не на основании решения руководства территориальных налоговых органов.

Это обстоятельство критично, поскольку сегодня частая техническая неработоспособность единого реестра контрольных (надзорных) мероприятий (ЕРКНМ) приводит к невозможности своевременного создания, как того требуют Правила формирования и ведения ЕРКНМ⁶, паспорта контрольного (надзорного) мероприятия и направления на согласование в органы прокуратуры в установленные сроки, что влечет повторное инициирование такого контрольного (надзорного) мероприятия на уровне центрального аппарата ФНС России.

Сложность действующего подхода заключается также в необходимости задействования ресурсов центрального аппарата ФНС России при рассмотрении документов и обоснований, представляемых территориальными налоговыми органами в целях принятия решения о проведении внепланового контрольного (надзорного) мероприятия.

Итоговое решение о проведении внепланового контрольного (надзорного) мероприятия все равно остается за органами прокуратуры, поэтому центральный аппарат ФНС России выступает, по сути, фильтром для территориальных органов прокуратуры. Таким образом, подобное правовое регулирование требует дополнительного обоснования с точки зрения целесообразности.

Кроме этого, следует ответить на методологический вопрос о принципиальной необходимости согласования органами прокуратуры проведения контрольных (надзорных) мероприятий: каким образом дополнительная инстанция способна обеспечить соблюдение принципов законности и справедливости, если, во-первых, данные принципы находятся в основе работы и налоговых органов, а во-вторых, статистика по соответствующим разрешениям и отказам будет положена в показатели эффективности ведомства? Каждый должен найти ответ самостоятельно.

2.2. Размытие правовой грани между законодательством о госконтроле и законодательством об административных правонарушениях

Неудачным, на наш взгляд, выглядит введенное в 2022 г.⁷ дополнение КоАП РФ положениями ч. 3.1 ст. 28.1: дело об административном правонарушении, выражающемся в несоблюдении обязательных требований, оценка соблюдения которых является предметом государственного контроля (надзора), может быть возбуждено только после проведения контрольного (надзорного) мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом при наличии данных, указывающих на наличие события административного правонарушения, непосредственно обнаруженных инспектором, а также поступивших из правоохранительных и иных органов, от общественных объединений, физических и юридических лиц, из СМИ⁸.

⁶ Постановление Правительства РФ от 16.04.2021 № 604 «Об утверждении Правил формирования и ведения единого реестра контрольных (надзорных) мероприятий и о внесении изменения в Постановление Правительства РФ от 28.04.2015 № 415».

⁷ Федеральный закон от 14.07.2022 № 290-ФЗ «О внесении изменений в КоАП РФ и ст. 1 Федерального закона “О внесении изменений в КоАП РФ”».

⁸ Соответствующие разъяснения даны в Письмах Минэкономразвития России от 07.04.2022 № Д24и-10329 и ФНС России от 19.04.2022 № АБ-4-20/4732@.

Для оперативного контроля указанное обозначает, что административное производство может быть начато исключительно по результатам проведения контрольной закупки, документарной или выездной проверки.

Указанная правовая конструкция смешивает предметы регулирования законодательства о государственном контроле (надзоре) и об административных правонарушениях. Дело в том, что Закон № 248-ФЗ направлен на регламентирование процедуры выявления правонарушений, т. е. действий контролера в ситуации, когда о нарушении со стороны контролируемого лица ему не известно, тогда как КоАП РФ имеет другую задачу — регламентацию процедуры сбора доказательственной базы и документального оформления правонарушения в ситуации, когда о нарушении контрольному органу стало известно.

Исключительно в целях наглядности, принимая во внимание недопустимость аналогии уголовного закона (ч. 2 ст. 3 Уголовного кодекса РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ), зададимся вопросом: можно ли представить, что в Уголовно-процессуальный кодекс РФ будет включена норма, согласно которой уголовное дело может быть возбуждено только при условии проведения соответствующими органами строго определенных оперативно-разыскных мероприятий (например, проверочной закупки⁹)? Очевидно, что нет, и указанное не может быть поддержано, ведь стоит еще раз оговориться, что тут речь идет не о назначении наказания без доказательств, а лишь о возбуждении дела об административном правонарушении.

Иными словами, при наличии у налоговых органов повода и достаточных данных, указывающих на нарушение, отсутствует возможность возбуждения дела об административном правонарушении без проведения контрольного (надзорного) мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом в соответствии с Законом № 248-ФЗ.

При этом сведения, указывающие на прямые нарушения законодательства РФ о применении ККТ, зачастую имеются в распоряжении налоговых органов по результатам анализа расчетов и не требуют каких-либо дополнительных подтверждений или уточнений.

Однако сегодня проведение контрольного (надзорного) мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом в рамках оперативного контроля (контрольная закупка, выездная проверка) возможно только в случае согласования с прокуратурой (а в условиях моратория, установленного подп. «а» п. 3 Постановления № 336, согласование с прокуратурой требуется даже при проведении документарной проверки). В случае отказа органов прокуратуры в проведении внепланового контрольного (надзорного) мероприятия налогоплательщики-нарушители освобождаются от ответственности, а при согласовании проведения такого контрольного (надзорного) мероприятия налоговые органы проводят трудоемкий комплекс мероприятий, по сути, в целях документарного оформления нарушений, которые и так были им известны.

Кроме того, количество мероприятий, которые необходимо произвести налоговым органам для привлечения к административной ответственности с момента инициирования проверки до направления материалов в суд (в рамках контроля

⁹ Пункт 4 ст. 6 Федерального закона от 12.08.1995 № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности».

исполнения предписания), выросло в среднем в три раза. Соответственно, и трудовые затраты на одно контрольное (надзорное) мероприятие выросло в том же объеме.

Таким образом, сложилась правовая ситуация, при которой в случае обнаружения контролером признаков правонарушения (например, удаленно в рамках наблюдения за соблюдением обязательных требований) или прямого нарушения контролируемым лицом непосредственно на месте ведения им деятельности такой контролер не вправе сразу возбудить дело об административном правонарушении. Перед этим он вынужден выйти на объект проверки с контрольным (надзорным) мероприятием во взаимодействии, хотя содержательного наполнения такое действие не имеет и направлено на формальное соблюдение юридической процедуры. Это не согласуется с целями Закона № 248-ФЗ, поскольку, как заявлено Правительством РФ при внесении соответствующего законопроекта в Государственную Думу РФ, «регулирование контрольно-надзорной деятельности, предусмотренное законопроектом, основано на подходе, согласно которому цели государственного контроля (надзора), муниципального контроля должны достигаться преимущественно при помощи более мягких и менее затратных методов, не предполагающих непосредственного взаимодействия с контролируемым лицом»¹⁰. Вместе с тем указанное не только более затратно, но и предполагает дополнительное обязательное непосредственное взаимодействие контрольного органа и налогоплательщика, а временная пролонгация фактически может способствовать избежанию недобросовестными налогоплательщиками административной ответственности за выявленные контролером правонарушения.

Что же касается необходимости сбора дополнительных материалов при обнаружении признаков правонарушения, то КоАП РФ предусмотрена процедура административного расследования, в ходе которого возможно проведение всех необходимых процессуальных действий.

Если в период до распространения действия Закона № 248-ФЗ на оперативный контроль налоговый инспектор обходился заполнением максимум четырех видов документов (поручение на проверку, акт проверки, предписание об устранении выявленного нарушения и запрос на предоставление информации, пояснений и документов), то после включения оперативного контроля в сферу действия названного закона количество таких документов увеличилось почти в шесть раз (при этом перечень необходимых к заполнению документов не дифференцируется по факту наличия у контрольного органа информации о нарушениях, допущенных контролируемым лицом), тогда как в пояснительной записке к будущему Закону № 248-ФЗ было указано, что расширение перечня контрольных (надзорных) мероприятий позволит контрольным органам более гибко и эффективно решать задачи контроля.

Казалось бы, проведение контрольных мероприятий не запрещено, контрольную закупку налоговые органы могут провести в рамках выездного обследования, на которое ограничение не распространяется. Это действительно так, но можно ли в такой правовой конструкции говорить о соблюдении принципа неотвратимости ответственности? До распространения действия законодательства о государствен-

¹⁰ Пояснительная записка к проекту федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации». Дата обращения 18 октября, 2024. <https://sozd.duma.gov.ru/bill/850621-7>.

ном контроле (надзоре) на оперативный контроль при поступлении жалобы клиента на неприменение продавцом ККТ с приложением необходимых доказательств (например, договора на оказание услуг, приходного кассового ордера) налоговые органы были вправе возбудить дело об административном правонарушении (п. 3 ч. 1 ст. 28.1 КоАП РФ), а в рамках административного расследования запросить у банка выписку движения денежных средств, по результатам сличения документов выявить факт неприменения ККТ и привлечь виновное лицо к административной ответственности именно по факту, лежащему в основе жалобы клиента.

Вместе с тем сегодня вышеуказанная схема нереализуема. На основании жалобы клиента налоговые органы проводят контрольную закупку, и если продавец не применит ККТ, то контролеры привлекут его к ответственности именно за этот факт, созданный в рамках контрольного (надзорного) мероприятия, но не за факт, указанный в жалобе клиента. Если же в рамках контрольной закупки продавец применит ККТ, то наказание и вовсе не последует.

Следовательно, на взгляд автора, необоснованно и юридически некорректно установление причинно-следственной связи между фактом проведения контрольного (надзорного) мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом и возможностью начала административного производства. Представляется необходимым либо исключить положения ч. 3.1 ст. 28.1 из текста КоАП РФ полностью, либо по крайней мере установить возможность возбуждения дела об административном правонарушении на основании проведенных контрольных (надзорных) мероприятий не только во взаимодействии с контролируемым лицом, но и без него.

2.3. Соотношение порядка назначения и размера санкций с совершенным правонарушением

Помимо вышеописанной проблемы излишней бюрократизации процедуры проведения контрольных (надзорных) мероприятий, которая растягивает во времени привлечение виновного лица к ответственности, далеко не последнюю роль в формировании благоприятной для нарушителей кассовой дисциплины среды сыграли изменения в правовом регулировании, внесенные в КоАП РФ уже упомянутым Федеральным законом от 14.07.2022 № 290-ФЗ, а также Федеральным законом от 26.03.2022 № 70-ФЗ «О внесении изменений в КоАП РФ». В данных законодательных актах закреплены следующие положения:

— за впервые совершенное административного правонарушения штраф подлежит замене на предупреждение при наличии обстоятельств, предусмотренных ч. 2 ст. 3.4 КоАП РФ (например, отсутствие угрозы безопасности государства¹¹) (ч. 1 ст. 4.1.1 КоАП РФ);

¹¹ В отдельных случаях суды отмечают, что неприменение налогоплательщиком контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов может создавать угрозу неуплаты налогов в полном объеме в бюджетную систему РФ, т. е. угрозу причинения вреда экономической безопасности государства (Постановления Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 31.08.2022 № 18АП-10114/2022 по делу № А47-13807/2021; Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.07.2022 № 17АП-5554/2022-АКу по делу № А60-2477/2022). При наличии таких обстоятельств в соответствии с ч. 2 ст. 3.4 КоАП РФ основания для замены административного наказания в виде административного штрафа на предупреждение не имеется (Письмо ФНС России от 20.09.2022 № АБ-4-20/12526@).

- увеличивается срок отсрочки исполнения постановления о назначении административного наказания с одного до шести месяцев (ч. 1 ст. 31.5 КоАП РФ);
- при уплате штрафа не позднее 20 дней со дня вынесения постановления о назначении административного наказания сумма штрафа составляет 50 % от суммы наложенного штрафа, за исключением случая отсрочки исполнения административного наказания (ч. 1.3-3 ст. 32.2 КоАП РФ);
- штраф для субъекта малого и среднего предпринимательства должен составлять от половины минимального размера до половины максимального размера штрафа, предусмотренного санкцией КоАП РФ для юридического лица (ч. 2 ст. 4.1.2 КоАП РФ), т. е. при проекции на санкцию ч. 2 ст. 14.5 КоАП РФ минимальный штраф в 30 тыс. руб. снижается до 15 тыс. руб.;
- если должностное лицо привлечено к административной ответственности, то юридическое лицо не подлежит наказанию, если им приняты все меры для соблюдения соответствующих правил (ч. 4 ст. 2.1 КоАП РФ);
- если при проведении одного контрольного (надзорного) мероприятия выявлены два и более административных правонарушения, ответственность за которые предусмотрена одной и той же статьей (частью статьи) КоАП РФ, совершившему их лицу назначается наказание как за совершение одного административного правонарушения (ч. 5 ст. 4.4 КоАП РФ).

В итоге размеры санкций оказались значительно снижены и дополнительно введены иные послабления при привлечении правонарушителей к административной ответственности. При этом процедура принятия Федеральных законов от 26.03.2022 № 70-ФЗ и от 14.07.2022 № 290-ФЗ не включала в себя согласование с контрольными ведомствами и соответствующими регуляторами.

На наш взгляд, вкупе с положением Закона № 248-ФЗ данное регулирование не отвечает принципу сдержек и противовесов. Так, если ранее проверки в случае обнаружения нарушения сразу приводили к привлечению виновного лица к административной ответственности в виде штрафа, то сегодня для привлечения налогоплательщика к административной ответственности в виде штрафа налоговые органы должны, по сути, дважды или даже трижды провести весь комплекс профилактики и контроля:

- провести профилактические мероприятия (профилактический визит или объявление предостережения);
- провести контрольные (надзорные) мероприятия (в виде документарных и выездных проверок) с привлечением к ответственности в виде предупреждения;
- после вступления в силу постановления о назначении наказания в виде предупреждения осуществить профилактические мероприятия (так как установлен новый эпизод правонарушения);
- повторно провести контрольные (надзорные) мероприятия и назначить наказание в виде штрафа.

При этом юридическое лицо не привлекается к ответственности за совершение правонарушения, если должностное лицо данного юридического лица привлечено к административной ответственности за данное нарушение. Иными словами, если будет установлена вина должностного лица, для привлечения налогоплательщика к ответственности потребуется еще один комплекс профилактических и контрольных мероприятий. После проведения всех комплексов мероприятий и привлечения

налогоплательщика к ответственности такой налогоплательщик имеет 50%-ную скидку на сумму штрафа при его уплате в течение 20 дней со дня вынесения постановления. Сумма минимального штрафа за неприменение ККТ организацией, составляющая 30 тыс. руб. и установленная в 2007 г.¹², т. е. 17 лет назад, не учитывает инфляцию и усложнение процесса привлечения нарушителей к ответственности.

Таким образом, в случае выявления факта неприменения ККТ организацией последняя после длительной процедуры проведения контрольных (надзорных) мероприятий будет привлечена к ответственности в виде предупреждения. За второе такое же правонарушение организации будет назначен административный штраф в размере половины суммы от минимального размера санкции (от 15 тыс. руб.), за третье — минимальный размер санкции (от 30 тыс. руб.). Если оплата штрафа произойдет в течение 20 дней, его сумма уменьшается в два раза, т. е. составит соответственно 7500 руб. и 15 тыс. руб. Не стоит забывать также про сроки давности привлечения к административной ответственности (один год) и, что основное, про годичный срок, в течение которого лицо считается подвергнутым административному наказанию (ст. 4.5 и 4.6 КоАП РФ).

Отдельные изменения можно оценить положительно, например 50%-ную скидку на уплату штрафа в течение 20 дней (поскольку это не только мотивирует нарушителя не оспаривать постановление, но и избавляет контрольные органы от организации мероприятий по принудительному взысканию штрафа), либо нейтрально, например установление запрета на назначение нескольких административных наказаний за нарушения, выявленные в ходе одного контрольного мероприятия (поскольку налоговые органы при осуществлении оперативного контроля годами практиковали именно такой подход, особенно в рамках нарушений по ч. 4 ст. 14.5 КоАП). Однако безусловное освобождение от штрафа или минимизация его суммы нельзя квалифицировать как изменения, направленные на достижение цели административного наказания.

В итоге неконтролируемая либерализация законодательства об административных правонарушениях привела к созданию правовой модели, в которой критически снижена чувствительность среды на проводимые налоговыми органами контрольные (надзорные) мероприятия вплоть до полного игнорирования установленных правил поведения. Нарушителям зачастую выгоднее редко платить штраф, чем исполнять требования законодательства.

Однако федеральный законодатель не проявляет такого же лояльного подхода к сотрудникам контрольных органов, осуществляющих контроль (надзор). Так, в 2022 г. вступила в силу новая редакция ст. 19.6.1 КоАП РФ¹³, которая предусматривает ответственность за несоблюдение должностными лицами контрольных органов требований законодательства о государственном контроле (надзоре), а также за невнесение информации о профилактическом мероприятии, контрольном (надзорном) мероприятии в ЕРКНМ. При этом для привлечения к административной ответственности отсутствует необходимость проведения профилактических меро-

¹² Федеральный закон от 22.06.2007 № 116-ФЗ «О внесении изменений в КоАП РФ в части изменения способа выражения денежного взыскания, налагаемого за административное правонарушение».

¹³ Федеральный закон от 04.11.2022 № 411-ФЗ «О внесении изменений в ст. 7.29.2 и 19.6.1 КоАП РФ».

приятый либо обязательного снижения размера штрафов, а сама санкция включает в себя такой вид административного наказания, как дисквалификация.

С юридической точки зрения представляется, что дифференциация подхода к нарушениям со стороны физических лиц — предпринимателей и физических лиц — инспекторов требует дополнительного обоснования.

Практика контрольной работы налоговых органов показывает, что введение в КоАП РФ ответственности для инспекторов за нарушения в сфере госконтроля породило массовые проверки органами прокуратуры налоговых органов. В 2023 г. органы прокуратуры вынесли налоговым органам 62 представления об устранении выявленных нарушений, а также прокурорами вынесены восемь протестов в адрес территориальных налоговых органов. В отношении инспекторов составлены девять протоколов по ст. 19.6.1 КоАП РФ, предусматривающих назначение административных наказаний.

Отстаивание инспекторами своей позиции в судебных органах может занимать значительное время (почти год), при этом вменяемые нарушения не являются грубыми в понимании самого Закона № 248-ФЗ (невнесение в ЕРКНМ единичных протоколов осмотра), а в ряде случаев они необоснованны:

— неуказание в ЕРКНМ категории риска причинения вреда (ущерба) в отношении объекта контроля (Положением о виде контроля в рамках оперативного контроля не предусмотрены категории риска причинения вреда (ущерба) в отношении объекта контроля);

— неуказание в ЕРКНМ класса опасности (в рамках оперативного контроля не применяется).

Данный подход приводит к тому, что для инспектора в ряде случаев становится безопаснее выбрать бездействие — неиницирование проверок при обнаружении нарушения.

Приведем еще один пример несовершенства правового регулирования законодательства о государственном контроле (надзоре): правилами формирования и ведения ЕРКНМ предусмотрено нанесение на акт контрольной закупки QR-кода и номера контрольного (надзорного) мероприятия из ЕРКНМ, что невозможно сделать в момент проведения контрольной закупки, проводимой в рамках выездного обследования. Однако ознакомление контролируемого лица с указанным актом осуществимо только при наличии указанных реквизитов. В результате сотрудники налоговых органов вынуждены дважды осуществлять визит на место проведения контрольной закупки: сначала для самой закупки, а затем для ознакомления с актом.

При этом неознакомление лица с результатами контрольного (надзорного) мероприятия является грубым нарушением требований Закона № 248-ФЗ и влечет отмену результатов такого мероприятия (п. 10 ч. 2 ст. 91), а также привлечение инспектора к административной ответственности по ч. 2 ст. 19.6.1 КоАП РФ в виде административного штрафа в размере от 5 до 10 тыс. руб. либо дисквалификацию на срок от шести месяцев до одного года.

Указанная норма, с одной стороны, увеличивает затраты ресурсов на каждую проверку, а с другой — фактически исключает возможность осуществления контрольных закупок на отдаленных территориях. Данные факты требуют изменения соответствующего правового регулирования.

2.4. Пути повышения эффективности правового регулирования оперативного контроля

2.4.1. Точечные изменения правового регулирования

Обозначенные в настоящей статье проблемы частично можно разрешить, внося точечные изменения в действующее правовое регулирование с сохранением концептуального подхода, согласно которому оперативный контроль входит в сферу государственного контроля (надзора) и на него распространяются правила и ограничения, установленные Законом № 248-ФЗ и Постановлением № 336. Несмотря на то что Постановление № 336 носит срочный характер, высока вероятность очередного пролонгирования его действия либо включения его положений в иной нормативный правовой акт. Исходя из этих установок, предлагаем следующие изменения.

Во-первых, в рамках моратория следует исключить обязательное согласование документарной проверки с органами прокуратуры (т.е. использовать подход, изначально заложенный в Законе № 248-ФЗ), а также предусмотреть возможность инициирования документарной проверки на основании решения не только руководителя (заместителя руководителя) ФНС России, но и руководителя (заместителя руководителя) территориального налогового органа. В связи с этим предлагаем изложить абз. 8 подп. «а» п. 3 Постановления № 336 в следующей редакции:

...по решению руководителя, заместителя руководителя ФНС или ее территориальных органов в рамках федерального государственного контроля (надзора) за соблюдением законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей (за исключением случаев, установленных ч. 9 ст. 72 и ч. 7 ст. 75 Федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации»);

Во-вторых, нужно установить право налоговых органов на проведение документарной проверки после контрольной закупки (по аналогии с правом проведения контрольной закупки в рамках выездного обследования, установленным ч. 7 ст. 75 Закона № 248-ФЗ), включив в ст. 72 Закона № 248-ФЗ п. 10 следующего содержания:

Если в рамках контрольной закупки выявлены нарушения обязательных требований, инспектор вправе незамедлительно начать проведение документарной проверки в случае указания такой возможности в федеральном законе о виде контроля. В отношении проведения документарной проверки не требуется принятие решения о проведении данного контрольного (надзорного) мероприятия. Информация о проведении документарной проверки вносится в единый реестр контрольных (надзорных) мероприятий в течение одного рабочего дня с момента начала документарной проверки.

Ссылка на федеральный закон о виде контроля в данном случае нужна, чтобы создать определенный «фильтр» в праве использования предлагаемой схемы.

Следовательно, для возможности ее функционирования необходима аналогичная поправка в Законе № 54-ФЗ.

В-третьих, вышеуказанный технико-юридический подход необходимо предусмотреть при проектировании отказа от обязательного наличия QR-кода на акте контрольной закупки, изложив предл. 1 п. 21 Постановления Правительства РФ от 16.04.2021 № 604 в следующей редакции:

На документы, оформляемые контрольным (надзорным) органом, наносится QR-код, сформированный единым реестром, обеспечивающий переход на страницу в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет», содержащую запись единого реестра о профилактическом мероприятии, контрольном (надзорном) мероприятии в едином реестре, в рамках которого составлен документ, если иное не предусмотрено федеральным законом о виде контроля.

В-четвертых, необходимо исключить снижение границ сумм назначаемого штрафа на 50 % для субъектов малого и среднего предпринимательства в части нарушений, выразившихся в неприменении ККТ. С нормативно-правовой точки зрения для решения данной задачи можно пойти двумя путями. Первый вариант — предусмотреть прямое исключение данного состава административного правонарушения из общей нормы п. 4 ст. 4.1.2 КоАП РФ:

Правила настоящей статьи не применяются при назначении административного наказания в виде административного штрафа за административные правонарушения, за совершение которых в соответствии со статьями разд. II настоящего Кодекса лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, несут административную ответственность как юридические лица, а также за совершение административного правонарушения, предусмотренного ч. 2 ст. 14.5 настоящего Кодекса.

Второй вариант представляется более лаконичным, и он связан с вышеприведенной ч. 4 ст. 4.1.2 КоАП РФ о неприменении положения данной статьи, если штрафные санкции для лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и для юридического лица тождественны. С учетом данной нормы уравнивание штрафных санкций за нарушение в виде неприменения ККТ позволит вывести рассматриваемый состав правонарушения из-под действия положений ст. 4.1.2 КоАП РФ (без изменения самой общей нормы), а также решить поднятый вопрос об учете инфляции при назначении штрафа. В связи с этим предлагаем изложить ч. 2 ст. 14.5 КоАП РФ в следующей редакции:

Неприменение контрольно-кассовой техники в установленных законодательством РФ о применении контрольно-кассовой техники случаях — влечет наложение административного штрафа на должностных лиц, юридических лиц от трех четвертых до одного размера суммы расчета, осуществленного без применения контрольно-кассовой техники, но не менее 30 тыс. руб.

В-пятых, следует предусмотреть возможность назначения административного штрафа за первичное нарушение в виде неприменения ККТ, для чего дополнить ч. 2 ст. 4.1.1 КоАП РФ соответствующей ссылкой на ч. 2 ст. 14.5 КоАП РФ.

Наконец, нужно исключить освобождение юридического лица от ответственности в случае, если должностное лицо такого юридического лица привлечено к ответственности за данное нарушение. В указанных целях необходимо ч. 3 ст. 2.1 КоАП РФ изложить в следующей редакции:

Назначение административного наказания юридическому лицу не освобождает от административной ответственности за данное правонарушение виновное физическое лицо, равно как и привлечение к административной или уголовной ответственности физического лица не освобождает от административной ответственности за данное правонарушение юридическое лицо, за исключением случаев, предусмотренных ч. 4 и 5 настоящей статьи, а также случаев совершения административного правонарушения, предусмотренного ч. 2 ст. 14.5 настоящего Кодекса.

Оговоримся: в случае реализации инициативы об уравнивании размеров штрафов для должностных лиц и организаций за неприменение ККТ данное предложение носит факультативный характер.

Предлагаемые изменения способны снизить негативный эффект от действующего правового регулирования, учесть особенности и природу оперативного контроля и повысить его результативность при сохранении сегодняшней правовой парадигмы.

2.4.2. Концептуальные изменения правового регулирования

Несмотря на предполагаемые результаты в рамках точечных изменений правового регулирования, за скобками по-прежнему остается концептуальное решение вопросов о правовой идентификации оперативного контроля, о самой обязанности применения ККТ в системе правового регулирования и об отнесении соответствующих отношений к сфере законодательства о налогах и сборах, т. е. о реальном отходе от парадигмы применения ККТ ради самого применения, когда регулирование сферы применения ККТ (и соответствующего контроля) и налогового контроля существуют параллельно. Таким образом, на повестку дня ставится вопрос об интеграции оперативного контроля в законодательство о налогах и сборах (далее — интеграция).

Каждая страна нормативно устанавливает обязанность применения ККТ субъектами предпринимательской деятельности, зачастую закрепляя ее в основном налоговом законе государства. Такой подход подтверждает место применения ККТ и контроля за ним в системе государственного регулирования; это неотъемлемая часть налогового контроля (Батарин 2022, 110).

Интеграция является ответом на уже сформировавшиеся угрозы налоговой безопасности. Иными словами, необходимость такой интеграции не только обосновывается стремлением к универсальности и юридической гармонии, но и отвечает на те вызовы, которые уже стоят перед бизнесом (например, увеличение доли услуг в паре «товары — услуги», миграция товаров в услуги). Сегодня соответствующие угрозы становятся более серьезными, поскольку периодичность существующих процедур и скорость внедрения новых могут резко снизить эффективность контроля. Также среди вызовов стоит отметить проблемы обеспечения уплаты налоговых обязательств, снижения прозрачности финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика и эффективности взыскания, а также вывод деятельности из-под налогообложения и непрозрачность формирования налоговой базы.

Контроль за применением ККТ (оперативный контроль) базируется на получении информации о расчетах налогоплательщика. Задача налоговых органов при администрировании — обработать полученную информацию, например, из кассового чека, определив соответствующий размер налоговой базы. Однако отечественная система правового регулирования разделяет налоговое законодательство и законодательство о применении ККТ; более того, сегодня оперативный контроль регламентируется законодательством о государственном контроле (надзоре), а ответственность — КоАП РФ.

Почему же эту проблематику необходимо решать именно через институт контроля за применением ККТ, а не с помощью действующих конструкций Налогового кодекса РФ, таких как выездная и камеральная налоговая проверка? Дело в том, что проведение выездного контроля в объемах, требуемых для решения задач текущего контроля, противоречит стратегии государства на уменьшение количества выездных проверок. Тем более следует учитывать, что, исключая крупные сетевые магазины, лица, реализующие товары, работы и услуги, зачастую относятся к категории малого и микробизнеса (Батарин 2023, 66).

Что касается камерального контроля, то он не способен обеспечить эффективное функционирование системы контроля за фиксацией расчетов, так как если рассматривать интеграцию в действующий механизм камеральной налоговой проверки, то его инструментария недостаточно. Так, необходимо произвести увеличение разрешенных мероприятий в рамках проведения камеральной налоговой проверки при оперативном контроле за счет мероприятий досмотра, осмотра и выемки (ограниченных или запрещенных действующей редакцией Налогового кодекса РФ при проведении камеральной налоговой проверки), включить действующие мероприятия оперативного контроля, например контрольную закупку. Кроме того, следует предусмотреть право налоговых органов проводить камеральную налоговую проверку по месту нахождения налогоплательщика, а также возможность начала проведения камеральной налоговой проверки, исходя из адреса объекта, до идентификации конкретного лица — владельца места реализации товаров, работ, услуг (так как на момент начала проверки у налоговых органов не всегда есть возможность идентифицировать налогоплательщика, поскольку, например, из жалобы известно лишь о месте совершения расчетов, поскольку лицо, совершающее такие расчеты, никак не идентифицирует себя).

Следовательно, предусмотренные налоговым законодательством налоговые проверки в целях контроля за применением ККТ проводиться не могут. Кроме того, оперативный контроль является текущим, в отличие от «классических» налоговых проверок. Он осуществляется на протяжении налогового периода за фиксацией каждого факта хозяйственной жизни налогоплательщика, что позволяет концептуально пересмотреть действующую систему налогового администрирования. Также подходы оперативного контроля отвечают тенденции на снижение административных барьеров в налоговом администрировании и фактическому отказу от проверок добросовестного бизнеса.

Этот же подход позволит превентивно реагировать на допущенные налоговые правонарушения в части нарушений правил учета, занижения налоговой базы, что будет способствовать обелению бизнеса и ликвидации конкурентных преимуществ недобросовестных налогоплательщиков.

Конечно, идея интеграции может не найти широкого отклика общественности, ведь здесь речь не идет о непосредственной выгоде налогоплательщиков: это не сужение сферы фискализации либо налоговой ставки. Иными словами, такая реформа не принесет явных политических дивидендов тем, кто должен будет принимать соответствующее решение и окажется перед непреодолимым и одновременно дилетантским вопросом: что будет с налоговой системой, если реализация идеи не произойдет? Наверное, с таким подходом в стране никогда не появился бы Налоговый кодекс, ведь ничего преступного нет в существовании вместо него законодательного акта о налогообложении и ряда законов о конкретных видах налогов. Вместе с тем недостаточное внимание к юридическому закреплению на своем месте темы регулирования применения ККТ может способствовать правовому затмению данного вида контроля. В качестве примера можно привести осуществляемый налоговыми органами контроль за специальными банковскими счетами, о котором не сказано ни слова не только в Налоговом кодексе РФ, но и в Положении о Федеральной налоговой службе. Налоговые органы наделены полномочиями по контролю в данной сфере Федеральными законами от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами» и от 27.06.2011 № 161-ФЗ «О национальной платежной системе». Указанное полномочие закреплено и в абз. 4 п. 1 ст. 7 Закона РФ от 21.03.1991 № 943-1, целесообразность существования которого заслуживает отдельного исследования. Подчеркнем, что речь идет исключительно о полномочии осуществлять контроль за деятельностью платежных агентов (субагентов) и банковских платежных агентов (субагентов) при зачислении денег на специальный банковский счет. Ни о содержании соответствующих отношений, ни о методологическом и контрольном инструментарии там не говорится, т. е. такой контроль не имеет специализированного либо централизованного регулирования. Однако, в отличие от контроля за применением ККТ, ответственность за нарушение порядка ведения специальных банковских счетов установлена не «предпринимательской» гл. 14, а именно «налоговой» гл. 15 КоАП РФ.

Таким образом, с одной стороны (сугубо практической), интеграция позволит вывести оперативный контроль из-под действия Закона № 248-ФЗ, не внося в него никаких изменений, поскольку, в соответствии с п. 1 ч. 2 ст. 5 названного федерального закона, его положения не применяются к организации и осуществлению налогового контроля. Как следствие, существующие ограничения, установленные законодательством о государственном контроле (надзоре), а также мораторием, будут автоматически сняты. С другой стороны, интеграция ответит на концептуальный вопрос о смысле обязанности применять ККТ и о смысле оперативного контроля. Данный подход закрепит парадигму, в соответствии с которой применение ККТ касается налогов, а оперативный контроль направлен на обеспечение налоговой безопасности государства.

3. Выводы

Реформа контрольно-надзорной деятельности направлена на трансформацию сложившихся подходов к контрольной работе государственных органов. Однако в стремлении к снижению административной нагрузки на бизнес федеральный за-

конодатель создал правовую модель, не учитывающую ни специфику отдельных видов государственного контроля (надзора), ни особенности работы контрольных органов с лицами, сознательно нарушающими установленные правила поведения. Косвенным доказательством невозможности создания универсального единого нормативного правового акта, регламентирующего полный цикл проведения всех видов государственного контроля (надзора) с использованием однотипного инструментария, является вывод десятков видов государственного контроля (надзора) из-под действия Закона № 248-ФЗ (ст. 2).

На примере осуществляемого налоговыми органами оперативного контроля за соблюдением обязанности применения ККТ наглядно видно, что осуществленная либерализация правовых норм не учитывает принцип сдержек и противовесов; это приводит к коррозии кассовой дисциплины, при которой добросовестный бизнес, понимая низкую эффективность контрольной работы налоговых органов и фактически безнаказанность для нарушителей, начинает дрейфовать в теневую зону экономики. Последнее требует от налоговых органов иных подходов в контрольной работе для пресечения противоправного поведения, однако это не предусмотрено новой правовой моделью.

Дополнительно обратим внимание на смешение предметов регулирования законодательства о государственном контроле (надзоре) и законодательства об административных правонарушениях, которое также создает конкурентные преимущества для недобросовестных налогоплательщиков, поскольку введение дополнительных бюрократических процедур для контрольных органов снижает оперативность реагирования налоговых органов на выявляемые правонарушения, а комплексное снижение размеров административных штрафов, замена их предупреждениями и вовсе делают цену неправомерного поведения крайне низкой.

В целях решения обозначенных проблем целесообразно рассмотреть два подхода к изменению правового регулирования.

Первый подход заключается во внесении точечных поправок в законодательство о государственном контроле (надзоре) и КоАП РФ, которые позволят, сохранив сегодняшнее место оперативного контроля в сфере регулирования Закона № 248-ФЗ, повысить его эффективность и достичь цели его проведения.

Второй подход направлен на кардинальное изменение концепции оперативного контроля, а точнее, правовой идентификации данного вида контроля как части налогового контроля, для чего предлагается интегрировать соответствующие правоотношения в сферу законодательства о налогах и сборах. С одной стороны, это выведет оперативный контроль из-под сферы регулирования Закона № 248-ФЗ, а с другой — дополнит такой контроль новым инструментарием, что в итоге положительно скажется на обеспечении налоговой безопасности государства и приведет к формированию новых моделей налогового администрирования.

Библиография

Батарин, А. А. 2022. «Особенности государственного регулирования применения контрольно-кассовых машин в Кыргызской Республике». *Финансовый журнал* 14 (1): 108–125. <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2022-1-108-125>

Батарин, А. А. 2023. «Налоговое законодательство государства и правила применения контрольно-кассовой техники: вопросы интеграции». *Правоприменение* 7 (1): 62–71. [https://doi.org/10.52468/2542-1514.2023.7\(1\).62-71](https://doi.org/10.52468/2542-1514.2023.7(1).62-71)

Статья поступила в редакцию 9 марта 2024 г.;
рекомендована к печати 30 июля 2024 г.

Контактная информация:

Батарин Алексей Алексеевич — канд. юрид. наук; <https://orcid.org/0000-0002-8975-265X>,
batarin@nifi.ru

Operational control in the system of state control (supervision): Implementation problems and ways to improve efficiency*

A. A. Batarin

Federal Tax Service of Russia,
23, ul. Neglinnaya, Moscow, 127381, Russian Federation
Financial Research Institute of the Ministry of Finance of the Russian Federation,
3/2, Nastas'insky per., Moscow, 127006, Russian Federation

For citation: Batarin, A. A. 2024. “Operational control in the system of state control (supervision): Implementation problems and ways to improve efficiency”. *Vestnik of Saint Petersburg University. Law* 4: 974–992. <https://doi.org/10.21638/spbu14.2024.404> (In Russian)

The article analyses the regulatory and legal framework for operational control carried out by tax authorities to ensure compliance with the obligation to use cash registers, in the context of the introduction of this type of control into the sphere of state control legislation. Based on practical experience, the author identifies problems in law enforcement and states a decrease in the effectiveness of operational control within the context of a new legal framework characterized by an unmeasurable liberalization of legislation, including administrative offense legislation. The non-compliance with the principle of checks and balances within the design of legal norms has led to a decline in discipline, as confirmed by statistics from the Federal Tax Service of Russia. As a result, the tax authorities today lack the authority to respond promptly to violations (they cannot initiate an administrative offence case without a control event with a controlled person, even if they have evidence and mandatory prevention, and they cannot impose a warning for the first time, regardless of the damage). The reduced size of the sanctions raises questions about achieving the goal of administrative punishment. The author consistently points out logical inconsistencies in current legal regulations, as well as excessive bureaucratization of control procedures, which runs counter to the aims of the reform of control and supervision activities. He suggests ways to improve the effectiveness of operational controls, including specific amendments to Federal legislation. In addition, the article draws attention to the need to change the conceptual approach to operational control and incorporate it into the sphere of tax legislation regulation, which corresponds to its essential purpose — controlling the formation of a taxpayer's tax basis through the use of cash registers. Hence, operational control is a state tool for ensuring tax security, and appropriate legal regulations should address such a goal.

Keywords: cash register equipment, operational control, tax security, moratorium on inspections, administrative responsibility, control (supervisory) event, control purchase.

* The research was funded by the Russian Science Foundation, project no. 23-78-10160, <https://rscf.ru/project/23-78-10160/>.

References

- Batarin, A. A. 2022. “Features of state regulation of cash register use in the Kyrgyz Republic”. *Finansovyi zhurnal* 14 (1): 108–125. <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2022-1-108-125> (In Russian)
- Batarin, A. A. 2023. “The tax legislation of the state and the rules for the use of cash registers: Integration issues”. *Pravoprimerenie* 7 (1): 62–71. [https://doi.org/10.52468/2542-1514.2023.7\(1\).62-71](https://doi.org/10.52468/2542-1514.2023.7(1).62-71) (In Russian)

Received: March 9, 2024

Accepted: July 30, 2024

Author's information:

Aleksei A. Batarin — PhD in Law; <https://orcid.org/0000-0002-8975-265X>, batarin@nifi.ru