

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет» (национальный исследовательский университет)
Высшая школа экономики и управления
Кафедра «Экономическая теория, региональная экономика, государственное и муниципальное управление»

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой, д.э.н., профессор

_____/ В.С. Антонюк /

« ____ » _____ 2020 г.

Налоговый контроль в практике управления финансовыми ресурсами (на примере Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.03.01.2020.182.ВКР

Руководитель, ст.преп. каф. ЭТГМУ

_____/ Т.С.Сурова /

« ____ » _____ 2020 г.

Автор

студент группы ЭУ – 537

_____/ Е.В. Поспелова /

« ____ » _____ 2020 г.

Нормоконтролер, ст.преп. каф. ЭТГМУ

_____/ С.А. Меркулов /

« ____ » _____ 2020 г.

Челябинск 2020

АННОТАЦИЯ

Поспелова Е.В. Налоговый контроль в практике управления финансовыми ресурсами (на примере Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области).

– Челябинск: ЮУрГУ, ЗЭУ – 537, 80 с., 23 ил., 3 табл., библиогр. список – 34 наим., 14 л. плакатов ф. А4.

Объектом исследования является налоговый контроль как вид финансового контроля.

Предмет исследования – организация контрольной работы налоговых органов в практике управления финансовыми ресурсами (на примере Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области).

Цель выпускной квалификационной работы – разработать рекомендации по совершенствованию налогового контроля.

В выпускной квалификационной работе определяются функции и элементы системы финансового контроля раскрывается содержание налогового контроля, анализируется динамика, структура, финансовые результаты налоговых проверок, определяются основные направления совершенствования налогового контроля.

Результаты дипломного проекта имеют практическую значимость и могут применяться при осуществлении налогового контроля.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ	
1.1 Система финансового контроля	9
1.2 Содержание и виды налогового контроля.....	23
2 АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ	
2.1 Анализ динамики и структуры налоговых проверок.....	38
2.2 Анализ финансовых результатов налоговых проверок	53
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ	
3.1 Основные направления совершенствования налогового контроля	64
3.2 Оценка налоговых рисков при реализации риск-ориентированного подхода в налоговом контроле как мера по повышению эффективности налогового контроля.....	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	76
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	81

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях создание прочной финансовой основы существования государства и общества в целом, успешное осуществление реформ в сфере налогообложения, проводимых в настоящее время, своевременное и полное формирование бюджетов всех уровней невозможны без создания системы эффективного налогового контроля, призванного обеспечить финансовые интересы государства при одновременном соблюдении прав организаций и физических лиц. Поэтому вопросы, связанные с изучением функции налогового контроля в практике управления финансовыми ресурсами (на примере Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области), анализ эффективности работы контролирующих налоговых органов, а также определение путей совершенствования налогового контроля, являются актуальными.

Объектом исследования является налоговый контроль как вид финансового контроля.

Предмет исследования – организация контрольной работы налоговых органов в практике управления финансовыми ресурсами (на примере Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области).

Цель выпускной квалификационной работы – разработать рекомендации по совершенствованию налогового контроля

Исходя из поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- определить функции и элементы системы финансового контроля
- раскрыть содержание налогового контроля
- проанализировать динамику и структуру налоговых проверок
- проанализировать финансовые результаты налоговых проверок
- определить основные направления совершенствования налогового контроля

В процессе работы использовались методы систематизации и логического обобщения теоретических источников, а также статистического анализа фактического материала по контрольной работе налоговой инспекции.

Тема налогового контроля в достаточной степени освещена в различных литературных источниках. Для написания теоретической главы выпускной квалификационной работы использовались монографии различных ученых, посвятивших свои научные труды изучению теоретических основ контрольной деятельности: форм, видов, методов контроля, принципов его организации. Это исследования таких ученых, как В.В. Бурцев, С.О. Шохин, В.М. Родионова, Н.Е. Заяц и др. для рассмотрения правовых основ организации налогового контроля были использованы работы А.В. Брызгалина, А.Т. Щербинина, Н.А. Гаджиева и др., а также акты законодательства РФ.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, шести параграфов, заключения и списка использованной литературы.

1 НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

1.1 Система финансового контроля

Современный уровень развития общественных отношений в сфере налогообложения, а также постоянное совершенствование налогового регулирования определяет значимым организацию и функционирование налогового контроля, в рамках которого происходит реализация государственных интересов в налоговой сфере.

Категория «контроль» на протяжении долгого времени используется в различных отраслях науки, поэтому она достаточно хорошо изучена специалистами различных областей знаний. Можно выделить ряд аспектов, в рамках которых в большинстве научных исследований рассматривается контроль:

- 1) как функция, метод или форма исполнительно-распорядительной (управленческой) деятельности органов управления, их руководителей;
- 2) как совокупность приемов и способов (или форм и методов), применяемых органами управления;
- 3) как завершающая стадия управленческого процесса;
- 4) как форма обратной связи, посредством которой управляющая система получает необходимую информацию о действительном состоянии управляемого объекта и исполнении управленческих решений;
- 5) как система наблюдения и проверки процесса функционирования управляемого объекта с целью выявления отклонений от заданных параметров

Таким образом, контроль, как неотъемлемая часть любого процесса управления, призван обеспечить надлежащее функционирование управляемого объекта. И в силу того, что управление и правовое регулирование осуществляется применительно к различным видам общественных отношений, обычно выделяют соответствующие виды контроля.

На всех стадиях своего существования государство теми или иными способами обеспечивало прежде всего финансовую основу своей жизнедеятельности, поэтому вынуждено было создавать адекватную систему финансового контроля. Система государственного финансового контроля формируется с целью реализации права государства законными путями обеспечивать свои финансовые интересы и финансовые интересы своих граждан, создавая и поддерживая баланс публичного и частного интересов в финансовой сфере. При этом организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами, так как такое управление влечет за собой ответственность перед обществом.

Современная теория финансов рассматривает финансовый контроль как форму реализации контрольной функции финансов, определяя его как совокупность действий и операций по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации.

Вообще, в финансовой науке существует масса мнений по поводу сущности и сферы действия финансового контроля, однако здесь доминируют следующие положения:

1) финансовый контроль осуществляется в сфере отношений, складывающихся при образовании, распределении и использовании денежных средств государства и органов местного самоуправления;

2) финансовый контроль реализуется посредством деятельности государственных или иных органов, наделенных законом соответствующими контрольными полномочиями;

3) финансовый контроль осуществляется в целях обеспечения законности, охраны собственности, правильного, эффективного и экономного использования бюджетных, заемных и собственных средств, обнаружения нарушений финансовой дисциплины, выявления резервов ее повышения, увеличения доходных поступлений в бюджет.

Система финансового контроля в изображена на рисунке (рисунок 1).

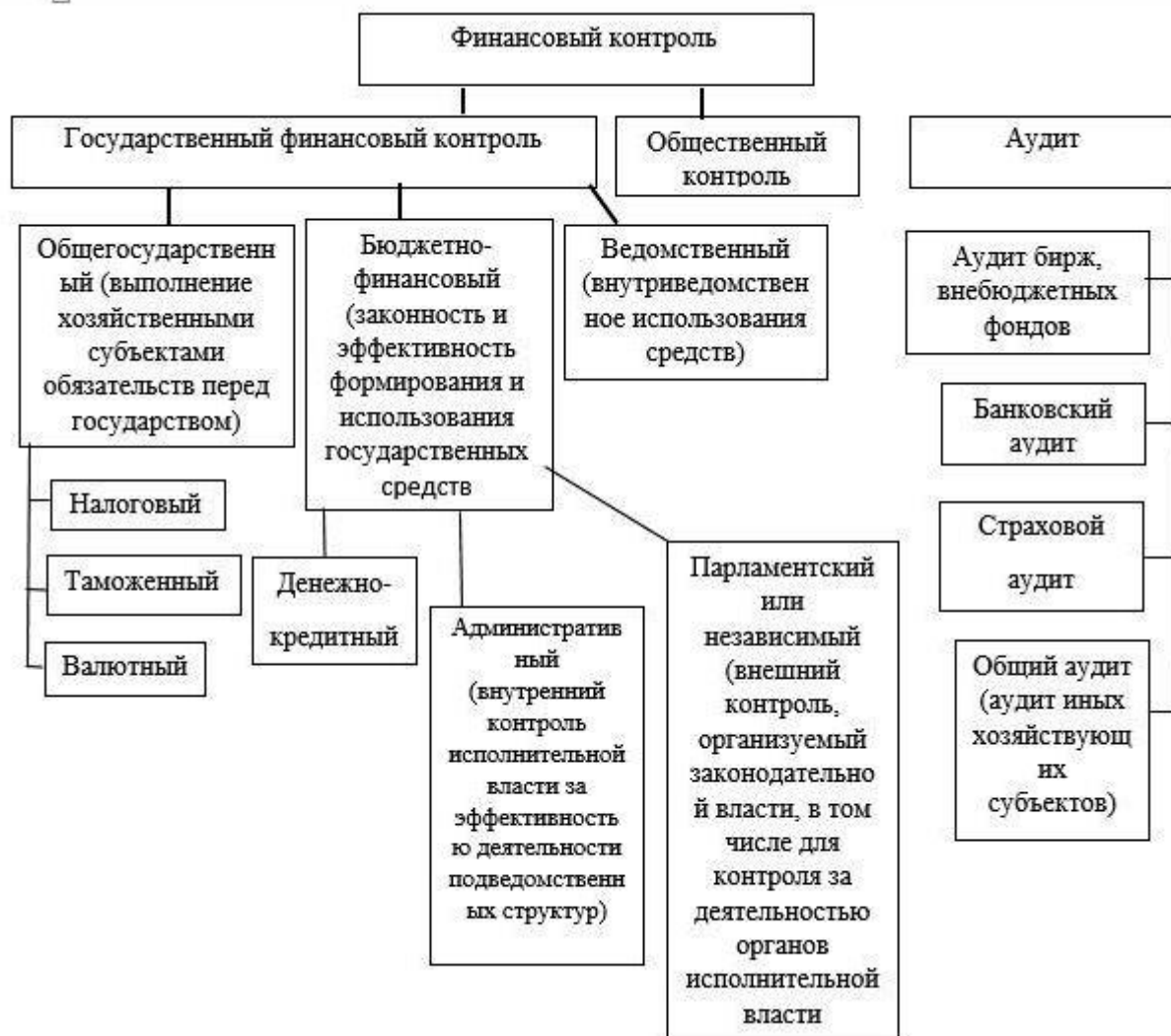


Рисунок 1 – Финансовый контроль в РФ

Система финансового контроля в странах с развитой рыночной экономикой, как правило, включает следующие элементы:

- ведомство главного ревизора-аудитора (счетная палата) с подчинением непосредственно парламенту или президенту страны. Главная цель этого ведомства - общий контроль за расходованием государственных средств;
- налоговое ведомство с подчинением правительству или министерству финансов страны, контролирующее поступление налогов;
- контролирующие структуры в составе ведомств, осуществляющие проверки и ревизии подведомственных учреждений;

- негосударственные контролирующие службы, осуществляющие на коммерческой основе проверку достоверности отчетной документации и законности финансовых операций;

- службы внутреннего контроля, основная задача которых - поиск путей снижения издержек и максимизации прибыли.

Финансовый контроль является стоимостным. Он присутствует во всех сферах общественного производства, сопровождая процесс движения денежных фондов. Объектом финансового контроля выступают такие стоимостные показатели, как прибыль, доходы, НДС, рентабельность, издержки производства и обращения на различные цели и в фонды.

Финансовый контроль дифференцируется в зависимости от:

- субъектов контроля;
- времени осуществления контроля;
- методов проведения контроля;
- степени охвата материала;
- характера материала, на основе которого осуществляется контроль.

В зависимости от субъектов, осуществляющих финансовый контроль, различают:

- 1) государственный финансовый контроль;
- 2) внутрихозяйственный финансовый контроль;
- 3) общественный финансовый контроль;
- 4) независимый (аудиторский) финансовый контроль.

Государственный финансовый контроль реализуется через общегосударственный и ведомственный. Общегосударственный финансовый контроль осуществляют органы государственной власти и управления. Он направлен на объекты независимо от их ведомственной подчиненности (рисунок 2).

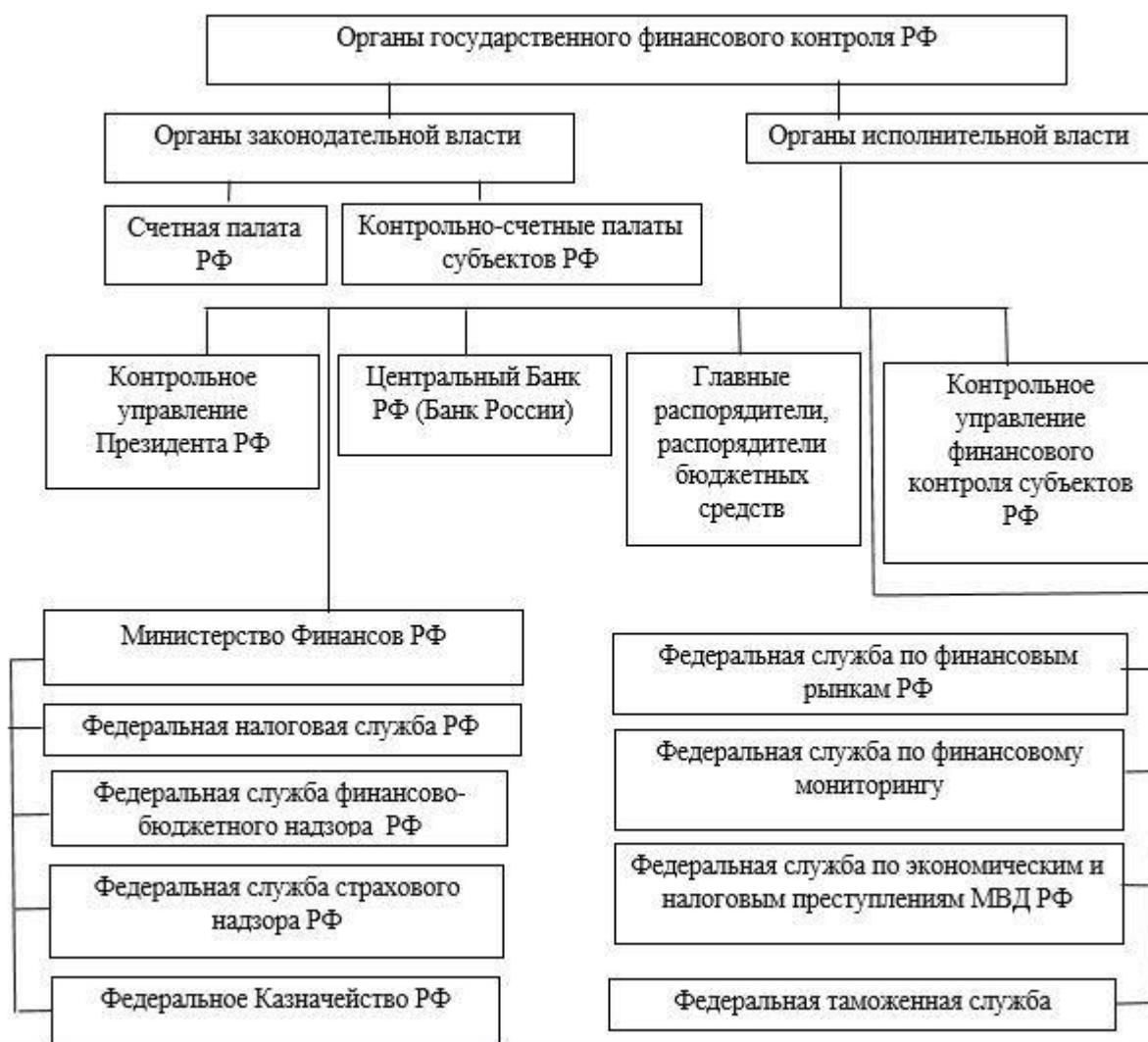


Рисунок 2 – Органы государственного финансового контроля

Ведомственный финансовый контроль осуществляют контрольно-ревизионные отделы министерств, концернов, органов местного самоуправления.

Объектом ведомственного контроля являются производственная и финансовая деятельность ведомственных предприятий и учреждений.

Финансовый контроль негосударственной сферы экономики со стороны государства затрагивает только выполнение денежных обязательств перед государством, соблюдение законности и целесообразности при расходовании выделенных им бюджетных субсидий и кредитов, а также соблюдение установленных правительством правил организации денежных расчетов, ведение учета и отчетности.

В связи с политическими и экономическими преобразованиями РФ изменилась и система финансового контроля. Новая система политической власти в стране вызвала появление новой формы контроля - президентского контроля, направленного, в том числе на сферу финансовых отношений.

Внутрихозяйственный финансовый контроль осуществляется финансовыми службами предприятий, учреждений и организаций (бухгалтериями, финансовыми отделами и т.д.)

Общественный финансовый контроль широко применялся в советское время. Его осуществляли на добровольной и безвозмездной основе отдельные лица или группы специалистов. В настоящее время общественный контроль приобрел новые формы. Так, например, разгосударствление вызвало к жизни такие формы финансового контроля, как контроль со стороны коммерческих банков за финансовым состоянием предприятий-клиентов.

Независимый (аудиторский) финансовый контроль осуществляют специализированные аудиторские фирмы и службы.

Состав и структура органов финансового контроля определяются государственным устройством страны, функциями и задачами, выполняемыми государством на каждом этапе своего развития. Отказ от командно-административной системы управления экономикой и переход на децентрализованные рыночные методы регулирования потребовали разработки и реализации новой финансовой политики, направленной на усиление воздействия финансовых рычагов на социально-экономические процессы в обществе. Решение данной проблемы предполагает реформирование сложившихся форм контроля, а следовательно, изменение институционального и функционального состава контролирующих органов, равно как и нормативно-правовой базы их деятельности. Принцип разделения властей предопределяет создание органов финансового контроля, подотчетных органам исполнительной и представительной власти. Исполнительная власть осуществляет функции финансового контроля посредством следующих институтов.

С учетом определенных признаков классификации внутри государственного финансового контроля можно выделить следующие виды:

1. По отношению к ветвям государственной власти: контроль, осуществляемый законодательными (представительными) органами государственной власти, как непосредственно (парламентский контроль), так и через специально созданные ими органы независимого контроля; контроль, осуществляемый Президентом; контроль, осуществляемый органами исполнительной власти.

Парламентский контроль включает: рассмотрение и утверждение бюджета, отчета о его выполнении; контрольную деятельность постоянных комиссий и комиссий по расследованию финансовых нарушений и др. Основной функцией Главного контрольно-финансового управления как главного органа, контролирующего исполнение бюджета, является контроль за правительственными расходами. В Российской Федерации парламентский контроль, в том числе в финансовой сфере, осуществляют палаты Федерального Собрания - Совет Федерации и Государственная Дума, которые образуют комитеты и комиссии (например, комитет по бюджету и налогам).

Президентский контроль в Российской Федерации, как контроль за исполнением указов и распоряжений Президента РФ по вопросам государственных финансов, осуществляется органами, уполномоченными Президентом РФ в соответствии с законодательством (например, Контрольное управление Президента РФ).

2. По отношению к уровню государственной власти выделяют: федеральные органы государственного финансового контроля и региональные органы государственного финансового контроля. К федеральным органам относятся: в РФ - Счетная палата РФ, Министерство финансов РФ и его федеральные службы и др. К региональным органам можно отнести контрольно-счетные органы субъектов РФ (например, Контрольно-счетная палата Москвы, контрольно-счетные палаты краев и областей РФ), контрольные органы администрации

субъектов РФ (например, Главное управление государственного финансового контроля города Москвы).

3. По характеру компетенции выделяют:

– Органы ГФК общей компетенции. Они осуществляют контроль в отношении достаточно широкого круга объектов и вопросов согласно сферам своей деятельности.

– Органы ГФК отраслевой компетенции. Они осуществляют контроль в конкретных отраслях (в некотором смысле термин «отраслевой контроль» синонимичен термину «ведомственный контроль»).

– Органы ГФК межотраслевой компетенции. Они контролируют определенные сферы финансово-хозяйственной деятельности объектов контроля вне зависимости от их отраслевой принадлежности

– Органы ГФК специальной компетенции. В принципе они также осуществляют контроль вне зависимости от отраслевой принадлежности объектов контроля, но их контроль ограничен достаточно узкими вопросами, т.е. их контроль носит достаточно узконаправленный характер.

Деятельность органов финансового контроля в РФ осуществляется в соответствии с установленными нормами права, основными источниками которого являются: Конституция РФ, Гражданский кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, федеральные законы и законы субъектов РФ, законодательные акты органов местного самоуправления, подзаконные нормативные правовые акты (указы Президента РФ, постановления Правительства РФ и др.). В ст. 265 и 266 Бюджетного кодекса РФ предусмотрено, что государственный и муниципальный финансовый контроль осуществляют: законодательные (представительные) органы и представительные органы местного самоуправления; органы исполнительной власти и органы местного самоуправления. Контроль законодательных (представительных) органов, представительных органов местного самоуправления предусматривает их право на создание собственных контрольных органов (Счетная палата Российской

Федерации, контрольные палаты, иные органы законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления) для проведения внешнего аудита бюджетов.

1. Президент РФ. Президентский контроль осуществляется путем реализации прав Президента РФ по формированию нормативно-правовой базы, в том числе регламентирующей организацию контроля, и прав по формированию состава Правительства РФ.

2. Главное контрольное управление Президента РФ действует на основе Указа Президента РФ от 16 марта 1996 г. №383. Как структурное подразделение Администрации Президента оно подчиняется непосредственно Президенту РФ, но взаимодействует со всеми органами законодательной и исполнительной власти. Его функциями являются контроль за деятельностью органов контроля и надзора при федеральных органах исполнительной власти, подразделений Администрации Президента, органов исполнительной власти субъектов РФ; рассмотрение жалоб и обращений граждан и юридических лиц, проверка исполнения федеральных законов, указов, распоряжений и поручений Президента РФ. Контрольное управление наделено правом требовать от руководителей государственных органов, организаций и предприятий предоставления документов, материалов и другой информации, необходимой для проведения проверок; привлекать к проверкам специалистов и представителей правоохранительных органов и вносить на рассмотрение Президента предложения по результатам проверок. Оно вправе направлять предписания об устранении финансовых нарушений, которые должны быть рассмотрены соответствующими должностными лицами в месячный срок, но не вправе самостоятельно применять какие-либо санкции.

3. Правительство РФ контролирует и регулирует финансовую деятельность министерств и ведомств, вопросы бюджетного федерализма и межбюджетных отношений. При Правительстве РФ действует Контрольно-наблюдательный Совет, выполняющий ряд контрольных функций в области финансов.

4. Министерство финансов РФ (Минфин России) занимает особое место в системе общегосударственного финансового контроля. Финансовый контроль осуществляется всеми управлениями и отделами Минфина России в пределах своих компетенций и сфер деятельности. Однако Минфин России имеет в своей структуре и специальные подразделения, предназначенные именно для проведения контроля - это Департамент государственного финансового контроля и аудита (образован в 1998 г. на базе Контрольно-ревизионного управления (КРУ) и некоторых других упраздненных структурных подразделений Минфина России) и Департамент страхового надзора. Организованы также контрольно-ревизионные управления Минфина России в субъектах РФ (территориальные КРУ).

Департамент государственного финансового контроля и аудита организует и проводит самостоятельно и с привлечением территориальных КРУ ревизии и проверки; контролирует исполнение бюджетов и внебюджетных фондов, организацию денежного обращения, использование валютных и кредитных ресурсов, состояние государственного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов, предоставление налоговых льгот; организует контроль за качеством проведения проверок аудиторами и аудиторскими организациями.

Функции государственного страхового надзора возложены на Департамент страхового надзора Минфина России. Его контрольные (надзорные) полномочия ограничены сферой страховой деятельности. Департамент осуществляет лицензирование страховых операций страховщиков, разрабатывает соответствующие методические и нормативные документы, а также предложения по применению страхового законодательства, защищает интересы страхователей в случае банкротства страховых организаций, проводит проверки отдельных сторон финансово-хозяйственной деятельности страховщиков, контролирует соблюдение ими страхового законодательства и страховой дисциплины. В случае выявления нарушений по результатам проверок он имеет право давать

предписания страховым организациям об увеличении размера резервных фондов, изменении тарифов страховых взносов (премии), правил и условий страхования и перестрахования. В случае невыполнения этих предписаний могут приниматься более жесткие решения, вплоть до аннулирования лицензии или полного прекращения деятельности страховой организации.

Другим управлением Минфина России, наделенным широкими контрольными функциями за полнотой поступления, целевым и экономным использованием государственных средств, являются Главное управление федерального казначейства РФ и его территориальные органы на местах. Основная задача Федерального казначейства - организация и осуществление контроля за исполнением федерального бюджета РФ и федеральных внебюджетных фондов. На казначейство возложена функция перераспределения поступивших налогов между бюджетами разных уровней в соответствии с установленными законодательством нормативами (процентными отчислениями). Кроме того, казначейские органы осуществляют (совместно с другими финансовыми органами) сбор, обработку и анализ информации о состоянии государственных финансов и представляют в высшие представительные и исполнительные органы государственной власти и управления отчетные данные о финансовых операциях Правительства РФ (по федеральному бюджету РФ), государственных федеральных внебюджетных фондов, а также о состоянии бюджетной системы РФ в целом; управляют и обслуживают совместно с Центральным банком РФ и другими уполномоченными банками государственный внутренний и внешний долг РФ; управляют доходами и расходами федерального бюджета и внебюджетных фондов на счетах казначейства в банках, исходя из принципа единства кассы; прогнозируют объемы государственных финансовых ресурсов; разрабатывают методологические и инструктивные материалы по вопросам, относящимся к компетенции казначейства; ведут операции по учету государственной казны РФ.

Как контрольному органу в целях укрепления финансовой дисциплины Федеральному казначейству предоставлены следующие права:

- производить в министерствах, ведомствах, на предприятиях, в учреждениях и организациях, в банках и иных финансово-кредитных учреждениях любых форм собственности, включая совместные предприятия, проверки денежных документов, регистров бухгалтерского учета, отчетов, планов, смет и иных документов, связанных с зачислением, перечислением и использованием средств бюджета РФ;

- получать от финансово-кредитных и налоговых органов справки и сведения о состоянии счетов предприятий и учреждений, использующих средства федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов, необходимые для контроля и регулирования бюджетных процессов;

- приостанавливать операции по счетам предприятий, учреждений и организаций, использующих средства федерального бюджета РФ и внебюджетных фондов, в случаях непредставления органам казначейства бухгалтерских и финансовых документов, связанных с использованием указанных средств;

- налагать на банки или иные кредитные учреждения штрафные санкции в случаях несвоевременного зачисления ими средств, поступивших в доход федерального бюджета и внебюджетных фондов, или перечисления средств из этих фондов на счета получателей;

- взыскивать в бесспорном порядке бюджетные и внебюджетные средства, полученные предприятиями, учреждениями и организациями, в случае использования их не по целевому назначению с наложением штрафа в размере действующей учетной ставки Центрального банка РФ;

- изымать на основе письменного постановления должностного лица органа казначейства документы, свидетельствующие о нарушениях финансовой дисциплины;

– требовать от руководителей и других должностных лиц проверяемых органов устранения выявленных нарушений и недостатков в порядке исполнения бюджета.

Для усиления контроля за исполнением доходной части бюджета в Российской Федерации созданы и функционируют государственные органы налогового контроля.

5. Министерство РФ по налогам и сборам (МНС РФ) представляет собой единую централизованную и независимую систему инспекционных органов, входящую в систему центральных органов государственного управления. Структура МНС РФ организована по функциональному и территориальному признакам. Основными подразделениями налоговых органов являются отделы и сектора. Функциональные управления (отделы, сектора) образованы в зависимости от вида налога (например, Управление косвенных налогов), категории плательщика (Управление налогообложения физических лиц), сферы деятельности (Управление налогов и сборов от внешнеэкономической деятельности), формы собственности (Управление налогообложения негосударственных организаций), объема платежей и других факторов. Основные задачи МНС РФ: контроль за соблюдением налогового законодательства; проверка правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет налогов и других платежей, установленных законодательством РФ, субъектов РФ, органами местного самоуправления.

Финансовый контроль является практическим воплощением контрольной функции, присущей финансам как экономической категории.

Финансовый контроль обычно рассматривают в двух аспектах:

– строго регламентированную деятельность специально созданных контролирующих органов за соблюдением финансового законодательства и финансовой дисциплины всех экономических субъектов;

– неотъемлемый элемент управления финансами и денежными потоками на макро-, и микроуровне с целью обеспечения целесообразности и эффективности финансовых операций.

Оба аспекта контроля взаимосвязаны, но различаются целями, методами и субъектами контроля. Если в первом случае преобладает правовая и количественная сторона контроля, то во втором — упор делается на аналитическую сторону финансового контроля.

Финансовый контроль за состоянием экономики, развитием социально-экономических процессов в обществе является важной сферой деятельности по управлению народным хозяйством.

Таким образом, финансовый контроль, с одной стороны, является одной из завершающих стадий управления финансами, а с другой, он выступает необходимым условием эффективности управления ими.

Цель государственного финансового контроля состоит в обеспечении соблюдения бюджетного законодательства и других актов, регламентирующих бюджетные правоотношения [2].

В задачи финансового контроля входит:

- 1) Обеспечение безопасности государства и финансовой устойчивости субъектов хозяйствования;
- 2) Выполнение субъектами хозяйствования своих финансовых обязательств, в том числе перед органами государственной власти и органами местного самоуправления;
- 3) Рост финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях финансовой системы, обеспечение их рационального, эффективного и законного использования;
- 4) Соблюдение финансовых интересов всех субъектов хозяйствования, усиление их ответственности за результаты своей деятельности;
- 5) Повышение эффективности финансовой политики государства [48].

Соблюдение законодательства, предписаний, требований как организациями, так и органами государственной власти федерального и местного

самоуправления, должностными лицами, является частью финансового контроля и обязательным условием проведения социально-экономической политики [11].

1.2 Содержание и виды налогового контроля

Налоги — это обязательные платежи юридических и физических лиц в бюджет, устанавливаемые и принудительно изымаемые государством в форме перераспределения части общественного продукта, используемого на удовлетворение общегосударственных потребностей. Чтобы обеспечить надлежащее исполнение плательщиками своих налоговых обязательств, государство создает систему налогового контроля.

Что касается непосредственно понятия налогового контроля, то в современной научной литературе существует множество его трактовок. Так, для сравнения следует привести ряд наиболее часто встречающихся определений, даваемых этому виду контрольной деятельности российскими учеными.

Е.В. Поролло подходит к характеристике налогового контроля с двух точек зрения: «Сущность налогового контроля можно рассматривать с двух позиций: во-первых, как функцию или элемент государственного управления экономикой, во-вторых, как особую деятельность по исполнению налогового законодательства. Эти стороны налогового контроля находятся в неразрывном единстве что позволяет представить налоговый контроль в виде классической кибернетической системы, сочетающих в себе разнообразие статических элементов и их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие и совершенствование».

А.В. Брызгалин считает, что «налоговый контроль—это специализированный (только в отношении налогов и сборов) надведомственный (вне рамок ведомств) государственный контроль...».

«Налоговый контроль можно определить как установленную законодательством совокупность приемов и способов деятельности компетентных органов, обеспечивающую соблюдение субъектами налогового права налогового законодательства и правильность исчисления, полноту и своевременность внесения налога в бюджет или внебюджетный фонд». Е.Ю. Грачева и Э. Д. Соколова делают акцент на деятельности уполномоченных органов: «налоговый контроль относится к общегосударственному финансовому контролю и может быть определен как регламентированная нормами налогового права деятельность компетентных органов, обеспечивающих соблюдение налогового законодательства и правильность исчисления, полноту и своевременность внесения налогов и сборов в бюджет или внебюджетный фонд». Аналогичного мнения придерживается О. А. Макарова, понимая под налоговым контролем «деятельность должностных лиц налоговых органов в пределах своей компетенции и формах, предусмотренных Налоговым кодексом, с целью проверки правильности исчисления и уплаты налогов и сборов, а также выявления и устранения налоговых правонарушений и причин, их порождающих, соблюдения законодательства о налогах и сборах».

Из вышеприведенных определений налогового контроля можно сделать вывод, что авторы, раскрывая понятие данного феномена, сходятся в том, что налоговый контроль имеет целью обеспечить полноту, своевременность уплаты налогов и сборов в бюджет, соблюдение налогового законодательства, применение мер ответственности за эти нарушения. Также следует обратить внимание на то, что все авторы отмечают юридический аспект данной контрольной деятельности, подчеркивая, что она регламентируется соответствующими правовыми нормами.

Налоговый контроль – это элемент финансового контроля и часть налогового механизма. Налоговые контрольные действия охватывают всю систему налогообложения, а также осуществляются в разрезе отдельных налогов, налоговых групп, групп налогоплательщиков, территорий. Налоговый контроль

пронизывает всю экономику, обеспечивая соблюдение правил бухгалтерского учета и отчетности, законодательных основ налогообложения.

Необходимо отметить, что организация налогового контроля базируется на совокупности принципов, являющих собой базовые положения, которые определяют эффективное осуществление налогового контроля. Данными принципами должны руководствоваться субъекты налогового контроля при реализации ими контрольных мероприятий в сфере налогообложения

Прежде всего, это общеправовые принципы.

1. Принцип законности.

В общем плане этот принцип подразумевает строгое соблюдение предписаний законодательных актов и основанных на них предписаний иных правовых актов. Другими словами, любые действия в рамках налогового контроля должны базироваться на действующем законодательстве.

2. Принцип юридического равенства.

Применительно к налогообложению данный принцип выражается в том, что налоги и сборы не могут иметь дискриминационного характера и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.

3. Принцип соблюдения прав человека и гражданина.

Исходя из того, что права и свободы человека, согласно Конституции, являются наивысшей ценностью, органы и лица, уполномоченные осуществлять налоговый контроль, обязаны корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, не унижать их честь и достоинство.

4. Принцип гласности.

Данный принцип означает открытую и доступную для всех организаций и граждан деятельность государственных органов, а также получения информации.

5. Принцип ответственности.

Этот принцип заключается в том, что к лицу, совершившему правонарушение, применяются меры юридической ответственности. В ходе

налогового контроля происходит установление и документальная фиксация правонарушений в документах налогового контроля.

6. Принцип защиты прав.

Защита прав субъектов должна гарантироваться на любом этапе развития налоговых отношений, в том числе и при проведении мероприятий налогового контроля. Контролируемые субъекты могут обжаловать действия и акты налоговых органов на любой стадии осуществления контрольной деятельности. Принцип защиты прав проверяемой организации или физического лица в ходе осуществления налогового контроля предполагает также право соответствующего объекта не исполнять неправомерные требования должностных лиц или уполномоченных органов.

Кроме общеправовых принципов налоговому контролю присущи принципы, традиционно выделяемые авторами при рассмотрении контрольной деятельности как особого вида управленческой деятельности. Их также целесообразно перечислить и вкратце охарактеризовать.

1. Принцип независимости.

Лимская декларация руководящих принципов контроля устанавливает, что контрольные органы могут выполнять возложенные задачи объективно и эффективно только в том случае, когда они независимы от проверяемых ими организаций и защищены от постороннего влияния. Хотя государственные органы не бывают абсолютно независимы, так как они являются частью государства в целом, высший контрольный орган должен иметь функциональную и организационную независимость, необходимую для выполнения возложенных на него задач.

2. Принцип планомерности.

Этот принцип подразумевает, что любая контрольная деятельность, для которой характерно ее поэтапное осуществление, должна быть тщательно подготовлена и распланирована по конкретным временным рамкам. То есть мероприятия налогового контроля должным образом подготавливаются,

устанавливаются сроки и очередность проверок тех или иных субъектов хозяйствования.

3. Принцип регулярности (систематичности) контроля.

Согласно данному принципу, контрольная деятельность носит циклический характер и отдельные ее действия повторяются через определенные промежутки времени.

4. Принцип объективности и достоверности.

Принцип объективности и достоверности результатов налогового контроля предполагает, что решение руководителя уполномоченного органа должно соответствовать фактически существующим обстоятельствам, выявленным в ходе проведения мероприятий налогового контроля, и содержать вывод о соответствии/несоответствии налоговому законодательству совершенных налогоплательщиком действий.

5. Принцип документального оформления результатов контроля.

Здесь имеется в виду, что в ходе осуществления мероприятий налогового контроля все обнаруженные факты, действия и события должны фиксироваться в документах установленных видов и форм с обязательным наличием соответствующих реквизитов.

6. Принцип взаимодействия и обмена информацией с другими государственными органами.

Как правило, для реализации результатов контрольной деятельности, особенно в тех случаях, когда выявлены нарушения законодательства, контролирующим органам необходимо обращаться к другим государственным органам, которые имеют соответствующие полномочия по применению мер ответственности.

Следует отметить, что вышеперечисленные общеправовые принципы и принципы контрольной деятельности не исчерпывают систему принципов налогового контроля, но они являются основополагающими при его организации.

Целью налогового контроля является предупреждение и выявление налоговых правонарушений (в том числе налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство.

Цели налогового контроля реализуются путем решения определенных задач:

- обеспечение экономической безопасности государства при формировании публичных централизованных и децентрализованных денежных фондов;
- обеспечения надлежащего контроля за формированием государственных доходов и рациональным их использованием;
- улучшения взаимодействия и координации деятельности контрольных органов в Российской Федерации;
- проверки выполнения финансовых обязательств перед государством и муниципальными образованиями со стороны организаций и физических лиц;
- проверки целевого использования налоговых льгот;
- пресечения и профилактики правонарушения в налоговой сфере

(рисунок 3).



Рисунок 3 – Задачи налогового контроля

Объектами налогового контроля являются движение денежных средств в процессе аккумулирования публичных денежных фондов, а также материальные, трудовые и иные ресурсы налогоплательщиков.

Предметом налогового контроля выступают валютные и кассовые операции, сметы предприятий, налоговые декларации, использование налоговых льгот, бухгалтерская документация и т. д.

Налоговый контроль реализуется посредством процедурно-процессуальной деятельности налоговых органов, основу которой составляют обоснованные конкретные приемы, средства и способы, применяемые при осуществлении контрольных функций.

Форма налогового контроля — это способ конкретного выражения и организации контрольных действий.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных настоящим Кодексом (рисунок 4).

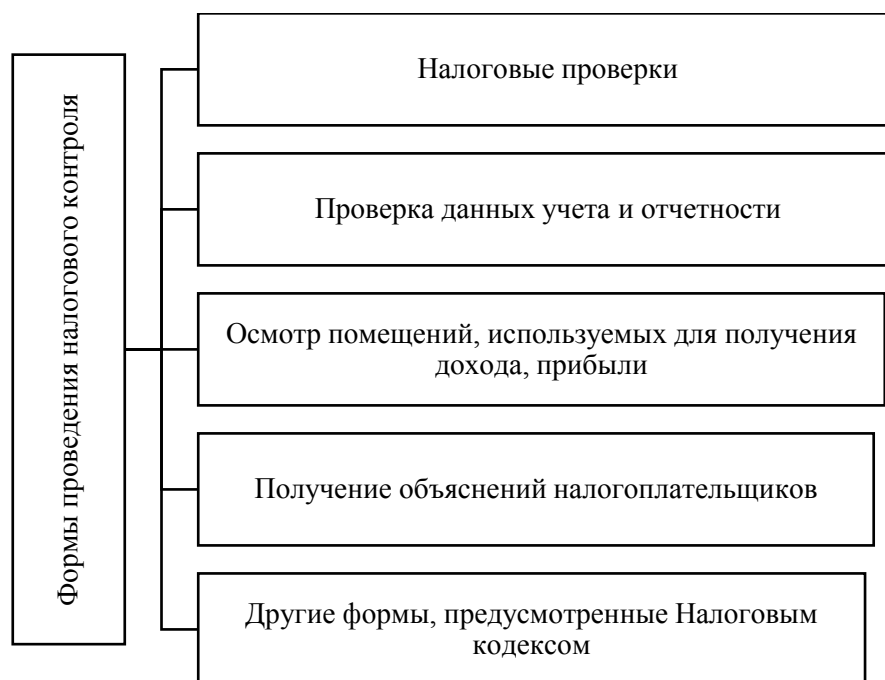


Рисунок 4 – Формы налогового контроля

При этом, при осуществлении налогового контроля не допускаются сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции Российской Федерации, Налогового Кодекса РФ, федеральных законов, а также в нарушение требования об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну, аудиторскую тайну.

Формы налогового контроля складываются из установленных НК РФ прав налоговых органов:

– требовать от налогоплательщика или налогового агента документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов;

- производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений, в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

- вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;

- осматривать (обследовать) любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;

- контролировать соответствие крупных расходов физических лиц их доходам;

- привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

- вызывать в качестве свидетелей и лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

- создавать налоговые посты в порядке, установленном НК РФ.

Так как налоговый контроль обычно рассматривается в качестве целостной системы его элементов, критерии классификации видов налогового контроля будут определяться, исходя из характеристики положенного в ее основу элемента контроля. Кроме этого, в качестве классификационных признаков в данном случае могут выступать также и внешние характеристики контрольной

деятельности, такие как место и время проведения контрольных мероприятий. Рассмотрим следующую классификацию налогового контроля.

В зависимости от субъектов, осуществляющих контрольную деятельность:

- налоговый контроль, осуществляемый налоговыми органами;
- налоговый контроль, осуществляемый таможенными и другими органами.

В зависимости от подведомственности и подчиненности контролирующих налоговых органов можно выделить:

- налоговый контроль, осуществляемый налоговыми органами, где налогоплательщик состоит на налоговом учете;
- налоговый контроль, осуществляемый вышестоящими налоговыми органами в отношении налогоплательщиков и иных лиц в порядке контроля за деятельностью нижестоящего контрольного органа, проводившего проверку соответствующего лица.

В зависимости от характеристики контролируемых лиц:

- налоговый контроль организаций;
- налоговый контроль индивидуальных предпринимателей;
- налоговый контроль физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

В зависимости от объема контролируемой деятельности проверяемого лица:

- комплексный налоговый контроль, подразумевающий исследование всего комплекса деятельности исследуемого лица по вопросам, касающимся налогообложения;
- тематический налоговый контроль, подразумевающий проверку отдельных вопросов уплаты определенных налогов и сборов и соблюдения налогового законодательства;
- целевой налоговый контроль, производимый по отдельным финансовым операциям налогоплательщика, например, по вопросам правильности применения налоговых льгот, правомерности возмещения сумм косвенных налогов из бюджета.

В зависимости от используемых методов и приемов проверки документов налоговый контроль делится на два подвида:

1) в зависимости от степени охвата предметов контроля:

– сплошной налоговый контроль (проверка всех имеющихся документов, связанных с вопросами налогообложения);

– выборочный налоговый контроль (проверка только части специально отобранных документов).

2) В зависимости от источников получения сведений и данных:

– документальный налоговый контроль (базируется на изучении документально зафиксированных данных);

– фактический налоговый контроль (основан на изучении фактического состояния объектов налогообложения, осуществляется посредством инвентаризации имущества, обследования помещений и т. д.);

– встречный налоговый контроль (предусматривает получение информации от контрагентов проверяемых лиц).

В зависимости от стадии осуществления мероприятий налогового контроля:

– предварительный контроль;

– текущий контроль;

– последующий контроль.

В зависимости от места проведения мероприятий налогового контроля:

– камеральный налоговый контроль (осуществляется по месту расположения налогового органа);

– выездной налоговый контроль (проводится по месту нахождения проверяемого субъекта).

В зависимости от плана проведения контрольных мероприятий:

– плановый налоговый контроль;

– внеплановый налоговый контроль.

Таким образом, российские финансовые школы предлагают классификацию налогового контроля, в основу которой положены принципы, характеризующие

данный феномен с разных сторон, что позволяет рассматривать контролируемую деятельность налоговых органов во многих аспектах. Однако следует иметь в виду, что представленная выше классификация ориентирована на государственный налоговый контроль. Кроме него, можно выделить еще и аудиторский налоговый контроль.

Основным видом налогового контроля является проверка. Такой вид финансового контроля, как ревизия, в полном смысле этого слова (комплексная проверка всей финансово-хозяйственной деятельности проверяемого субъекта хозяйствования с полной инвентаризацией и контролем постановки бухгалтерского учета и состояния внутриведомственного контроля), как правило, не применяется.

Налоговая проверка бывает комплексной и тематической.

Комплексная налоговая проверка предполагает проверку правильности исчисления и уплаты всех налогов и обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды за весь период от даты завершения предыдущей налоговой проверки до даты сдачи последнего налогового расчета к моменту завершения данной проверки.

Что же касается тематической налоговой проверки, то при ней изучаются вопросы правильности исчисления и уплаты отдельных видов налогов или обязательных платежей; это проверка некомплексная, то есть проверяется определенный круг вопросов.

Налоговые органы проводят следующие виды проверок:

- камеральные;
- выездные (документальные);
- рейдовые.

Камеральная налоговая проверка всегда предшествует документальной. Проводится она налоговыми органами по месту их нахождения, без привлечения первичных документов, на основе данных бухгалтерской отчетности, расчетов, налоговых деклараций и других документов, связанных с уплатой налогов,

представленных налогоплательщиком. При этом виде налогового контроля используются следующие методы:

- визуальный (формальный) метод контроля;
- проверка своевременности представления расчетов, отчетов, балансов;
- метод арифметической проверки;
- метод логической проверки;
- метод проверки обоснованности применения ставок и наличия документов, подтверждающих право на льготы;
- метод проверки полноты и своевременности поступления налогов.

Визуальный (формальный) метод предполагает контроль за правильностью оформления документов: наличие всех необходимых реквизитов, подписей и их расшифровки (указание фамилий, инициалов и должностей лиц, поставивших подпись), соблюдение установленных форм расчетов.

С помощью арифметического метода проверяется правильность арифметических расчетов, итогов, цифровой увязки показателей различных форм отчетности.

Логический метод предполагает использование всех данных, имеющихся у проверяющего. Производится сопоставление отчетных данных различных отчетных периодов, используется логическая зависимость одних данных от других, взаимная увязка показателей, отраженных в расчетах по различным видам налогов и внебюджетным фондам в течение одинаковых периодов.

По результатам вышеназванных методов контроля устанавливаются суммы к доплате (уменьшению).

Камеральная налоговая проверка является весьма эффективным методом налогового контроля, который позволяет решать его задачи. Кроме того, ее результаты обеспечивают качественный отбор налогоплательщиков для последующей выездной проверки.

Выездная (документальная) налоговая проверка проводится налоговыми органами по местонахождению (юридическому адресу) налогоплательщика и

предполагает обязательную проверку первичных бухгалтерских документов. Данная проверка отличается от камеральной прежде всего глубиной. Она проводится за период деятельности, последовавший после проведения предыдущей документальной проверки.

В ходе проверки применяется ряд методов контроля, которые избираются проверяющими самостоятельно исходя из ситуации.

Говоря о методах выездной налоговой проверки, можно выделить еще и следующие:

- проведение фактической проверки (инвентаризации);
- контрольный запуск сырья и материалов в производство;
- осмотр офиса, столов, сейфов с целью обнаружения накладных, черновых тетрадей учета и других не представленных к проверке документов;
- опрос служащих;
- получение информации извне (например, от таможенных органов о ввозе/вывозе товаров и продукции).

Кроме вышеназванных, может применяться и метод встречной проверки, предполагающий установление правильности проведения тех или иных операций на проверяемом объекте через участвующих в этих операциях контрагентов. И естественно, при документальной налоговой проверке применяется метод законности операций с целью установления соответствия их действующему законодательству.

Еще один вид налоговых проверок – рейдовые проверки. Такие проверки осуществляются налоговыми органами в местах деятельности субъектов хозяйствования и граждан, связанной с приемом наличных денежных средств от покупателей (клиентов), с целью проконтролировать соблюдение законодательства о налогах и предпринимательстве, обеспечение полноты отражения доходов от реализации товаров и оказания услуг за наличные деньги; выявить незарегистрированную предпринимательскую деятельность. Рейдовые проверки могут быть плановыми и внезапными. Первые проводятся по

специально разработанным планам, вторые же – вне плана, обычно группой проверяющих.

Таким образом, формы, методы и виды налогового контроля тесно взаимосвязаны и взаимообусловлены. Они представляют собой важнейшие характеристики контрольной деятельности, осуществляемой налоговыми органами, рассмотрение которых является необходимым для понимания сущности налогового контроля.

2 АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

2.1 Анализ динамики и структуры налоговых проверок

Инспекция Федеральной налоговой службы России № 6 по Курганской области (далее - Инспекция) является территориальным органом Федеральной налоговой службы (далее – ФНС России) и входит в единую централизованную систему налоговых органов.

Инспекция находится в непосредственном подчинении Управления ФНС России по Курганской области (далее - Управление) и подконтрольна ФНС России и Управлению.

Инспекция является территориальным органом, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, а также за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства Российской Федерации в пределах компетенции налоговых органов.

Инспекция осуществляет государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, представляет в делах о банкротстве и в процедурах банкротства требования об уплате обязательных платежей и требования Российской Федерации по денежным обязательствам.

Инспекция в своей деятельности руководствуется Конституцией Российской Федерации, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента Российской Федерации и Правительства

Российской Федерации, международными договорами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации, правовыми актами ФНС России, нормативными правовыми актами органов власти субъектов Российской Федерации и местного самоуправления, принимаемыми в пределах их полномочий по вопросам налогов и сборов, настоящим Положением.

Инспекция осуществляет следующие полномочия в установленной сфере деятельности (рисунок 5).



Рисунок 5 – Полномочия ИФНС России № 6 по Курганской области

Инспекция осуществляет свою деятельность во взаимодействии с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами

местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными организациями.

Инспекция с целью реализации полномочий в установленной сфере деятельности имеет право (рисунок 6).

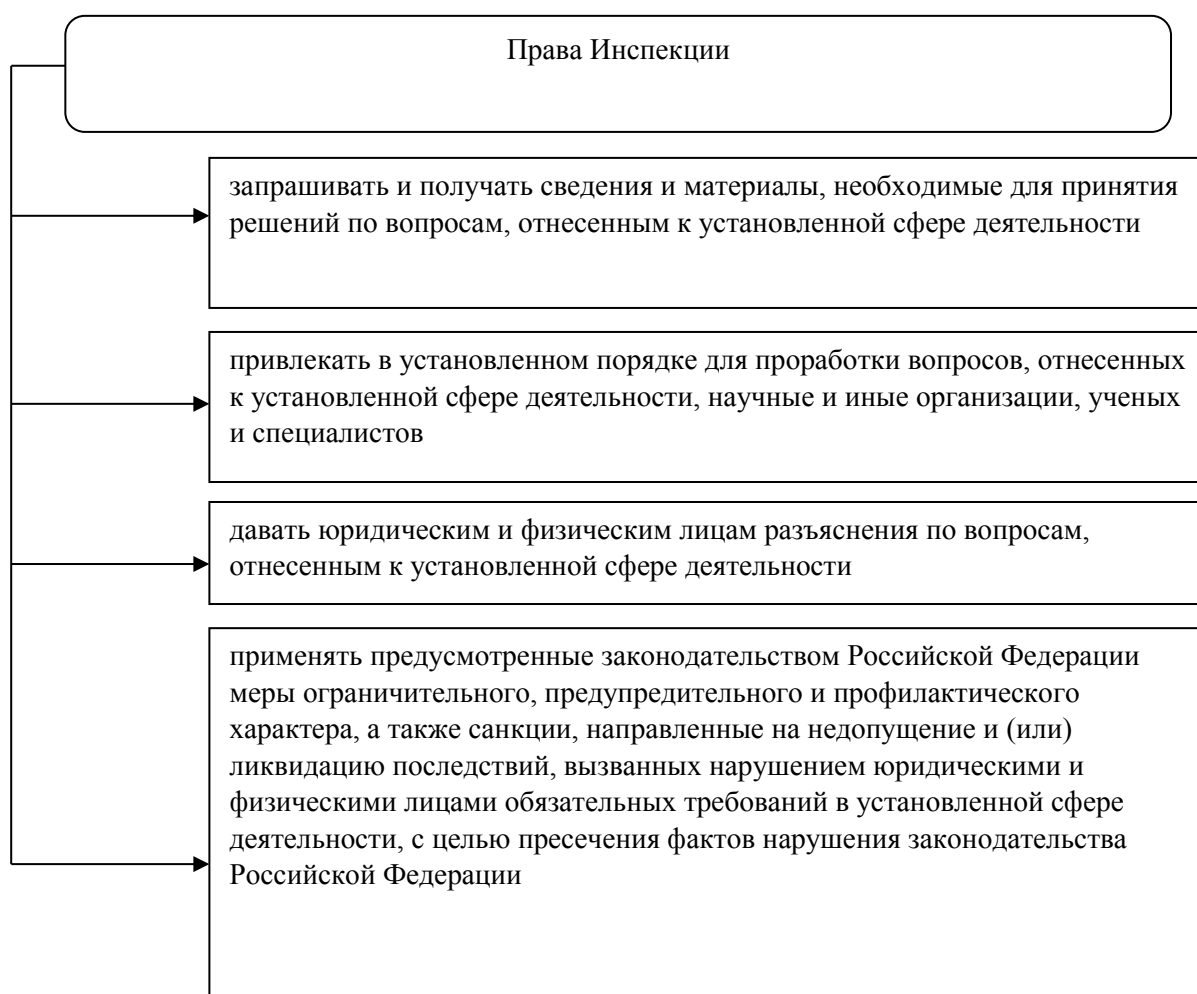


Рисунок 6 – Права ИФНС России № 6 по Курганской области

Инспекцию возглавляет руководитель, назначаемый на должность и освобождаемый от должности руководителем Управления ФНС по Курганской области.

Руководитель Инспекции несет персональную ответственность за выполнение возложенных на Инспекцию задач и функций.

Руководитель Инспекции имеет заместителей, назначаемых на должность и освобождаемых от должности руководителем Управления по представлению руководителя Инспекции.

В ИФНС разработаны положения об отделах, службах в объёмах, требуемых установленными стандартами.

Для обеспечения выполнения функций указанных подразделений разработаны должностные инструкции для всего персонала, обеспечивающего работу структурных подразделений. Указанные должностные инструкции вручаются под роспись каждому исполнителю. Особенностью должностной инструкции является то, что она составляется по ГОСТу.

Также деятельность регламентируется планом работы на предстоящий год.

Основным структурным элементом государственной налоговой инспекции являются отделы, которые исполняют обязанности в зависимости от направления деятельности или видов налогов.

Всего специалистов в инспекции 109.

В отделе камеральных проверок 31 специалист.

В отделе выездных проверок 9 специалистов.

Управление работой инспекции осуществляется руководством ИФНС. На него возложены функции по координации, планированию, регулированию, анализу, контролю за работой отделов налоговой инспекции. Основными функциями отделов камеральных проверок являются:

- мониторинг и проведение камеральных налоговых проверок налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов, основных налогоплательщиков с учетом сопоставления показателей представленной отчетности и косвенной информации из внутренних и внешних источников;

- проведение камеральных налоговых проверок налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов прочих налогоплательщиков;

- проведение камеральных налоговых проверок правомерности возмещения входного НДС, обоснованности применения налогоплательщиком налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов по НДС;
- осуществление мероприятий налогового контроля в рамках проведения проверки обоснованности применения налогоплательщиком налоговой ставки процентов и налоговых вычетов по НДС, анализ и систематизация полученных результатов;
- проведение предварительных (до представления налогоплательщиком в налоговый орган документов на возмещение НДС) контрольных мероприятий за соблюдением экспортерами законодательства о налогах и сборах;
- осуществление отбора налогоплательщиков для включения в план выездных налоговых проверок и анализ эффективности данного отбора по результатам проведенных выездных налоговых проверок указанных налогоплательщиков.

Отдел выездных проверок:

- подготовка и проведение выездных налоговых проверок налогоплательщиков – юридических лиц;
- предпроверочная подготовка выездной налоговой проверки;
- формирование требований о предоставлении документов;
- составление акта выездной налоговой проверки.

Эффективность контрольной работы налоговых органов выражается в соотношении поставленных контролирующим органом целей и достигнутого им результата. Данным результатом являются суммы доначисленных и взысканных сумм налогов, сборов и пени, по результатам проверок, однако эти доначисления должны быть правомерны, а штрафные санкции должны применяться правильно.

Одной из наиболее известных методик оценки эффективности контрольной работы налоговых органов является методика, разработанная Министерством по налогам и сборам в городе Москве[2].

По показателю количества налоговых проверок результаты ИФНС России № 6 по Курганской области представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Расчет темпов роста проверок, проводимых ИФНС России № 6 по Курганской области за 2017—2019 гг., единиц

Показатель	2017	2018	2019	2017	2018	2019
Камеральные проверки	48 374	67 635	65 679	100%	139%	135%
Выездные проверки, всего	58	12	11	100%	20%	19%
Итого проверок	48432	67647	65690	100%	139%	135%
Число сотрудников	38	37	40	100%	97%	105%
Число всех проверок в расчете на одного сотрудника	1274	1828	1642	100%	143%	128%
Число камеральных проверок в расчете на одного сотрудника	1273	1827	1641	100%	143%	128%
Число выездных проверок в расчете на одного сотрудника	1,5	0,3	0,3	100%	20%	20%

На базе данных таблицы 1 рассмотрим данные темпа роста камеральных проверок, % (рисунок 7)



Рисунок 7 – Темп роста камеральных проверок

График роста показывает увеличение количества камеральных проверок в 2018 году 139% по отношению к 2017 году, и в 2019 году на 135% по отношению к 2017 году.

На рисунке 8 графически представим данные темпа роста выездных проверок, %.

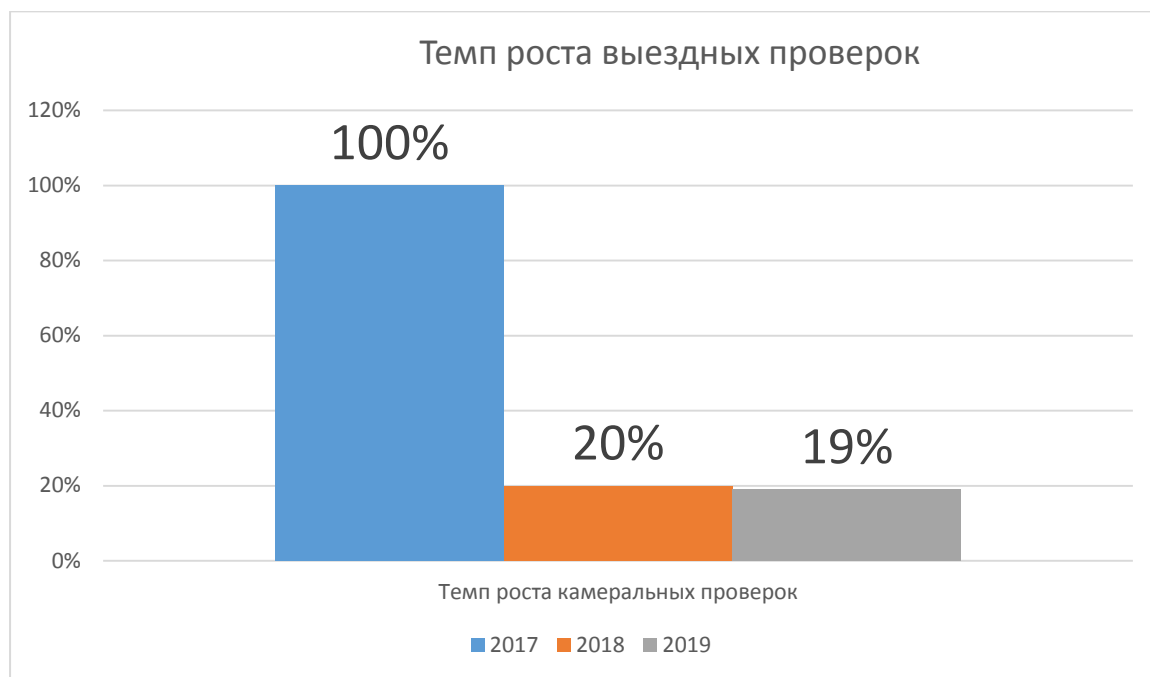


Рисунок 8 – Темп роста выездных проверок

Из графика можно сделать вывод, что количество выездных проверок снизилось. Темп роста со 100% в 2017 до 20% в 2018 и до 19% по отношению к 2017 году.

На рисунке 9 приведем графически данные темпа роста всех проверок, %.



Рисунок 9 – Темп роста всех проверок

Рисунок 10 демонстрирует количество всех проверок на одного сотрудника (ед/чел)

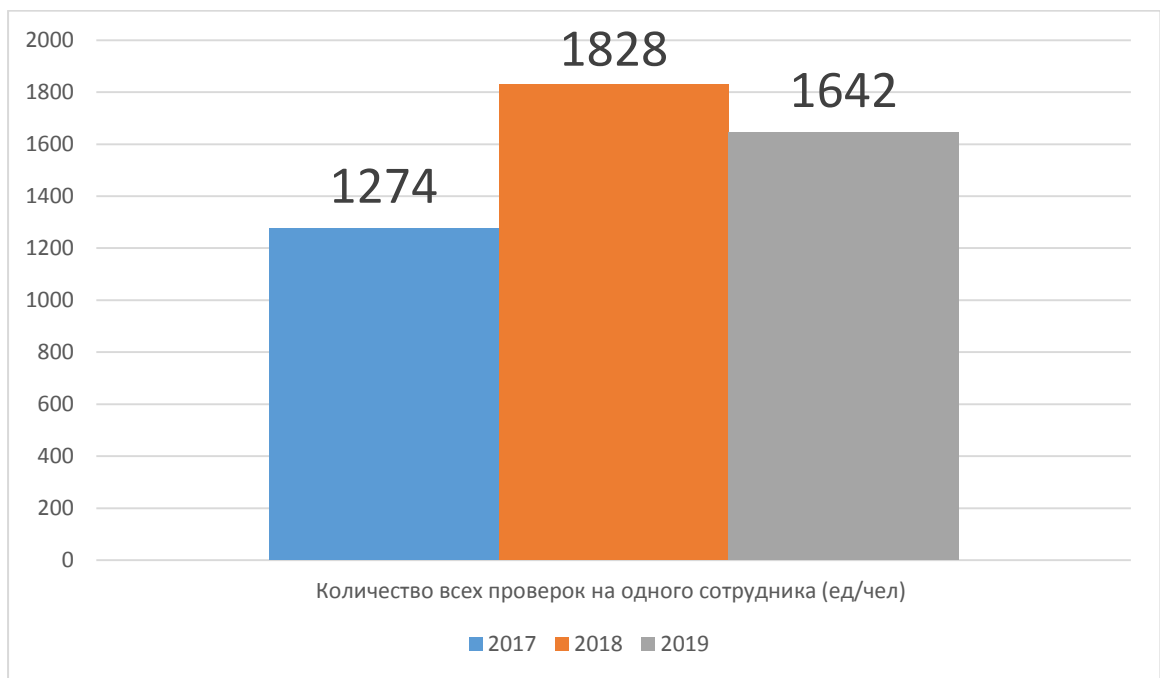


Рисунок 10 – Количество всех проверок на одного сотрудника (ед/чел)

Количество всех проверок на 1 сотрудника в 2018 году возросло с 1274 до 1828, однако, в 2019 году снизилось до 1642, что соответствует общей тенденции

снижения различных проверок в рамках создания для бизнеса благоприятных условий.

Далее на рисунке 11 рассмотрим количество камеральных проверок на одного сотрудника (ед/чел).

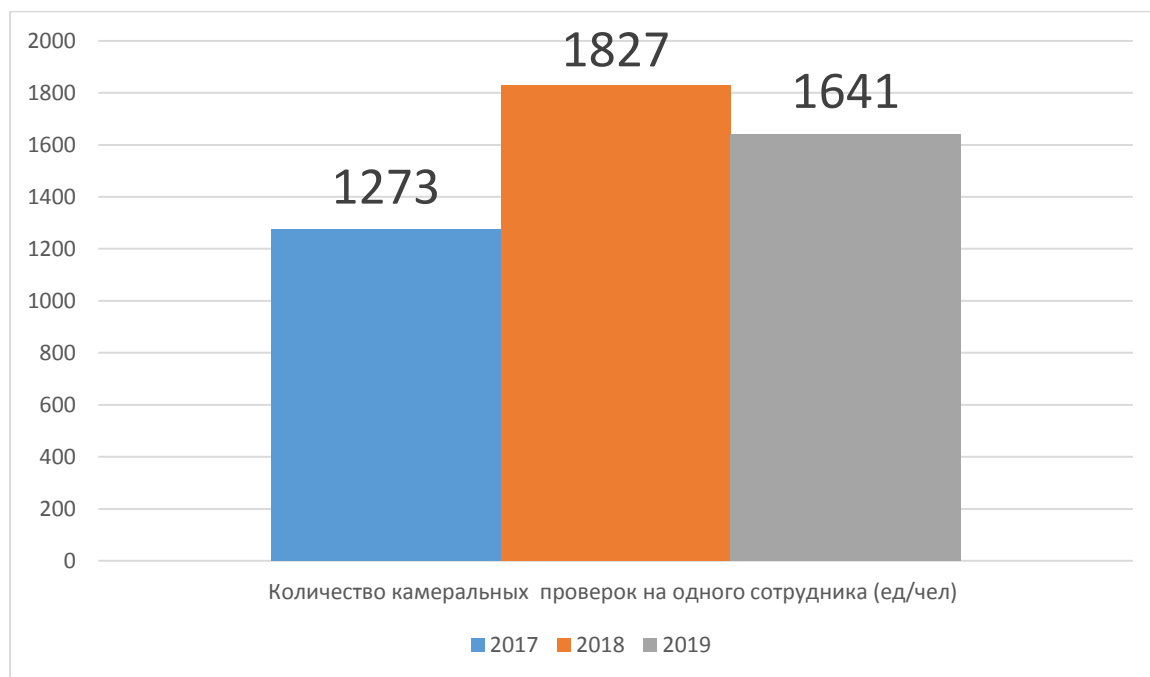


Рисунок 11 – Количество камеральных проверок на одного сотрудника (ед/чел)

Количество камеральных проверок на 1 сотрудника в 2018 году возросло с 1273 до 1827, однако, в 2019 году снизилось до 1641, что соответствует общей тенденции снижения различных проверок в рамках создания для бизнеса благоприятных условий.

На рисунке 12 представим количество выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел)

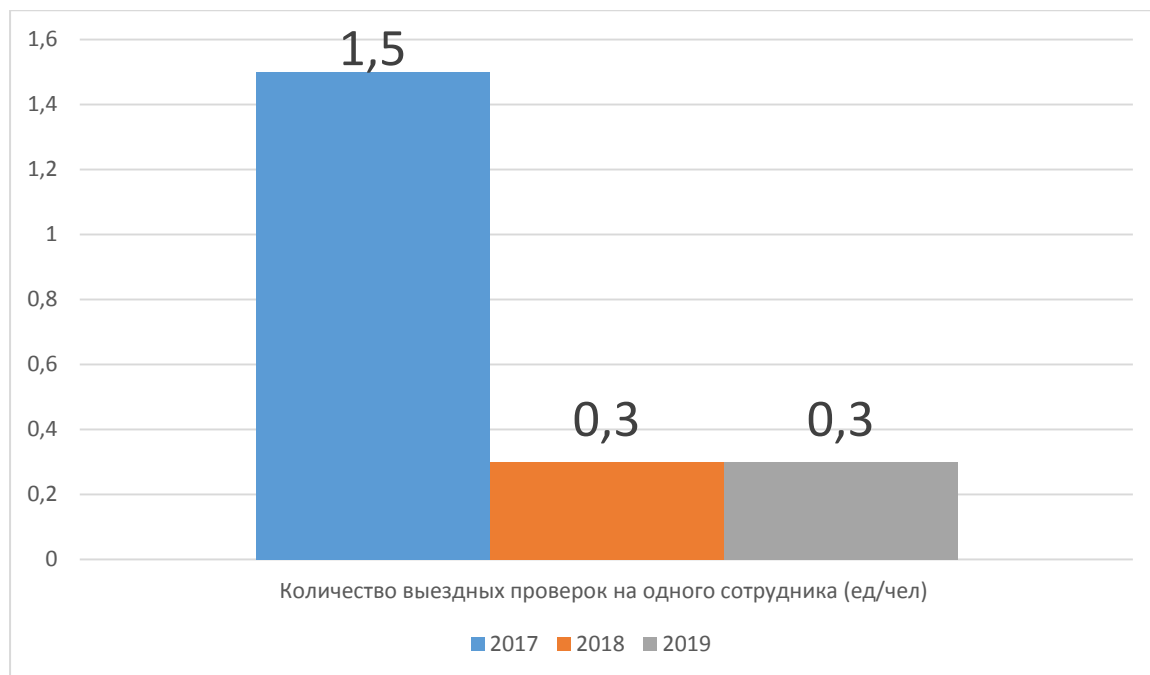


Рисунок 12 – Количество выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел)

Из приведенных данных можно сделать вывод о снижении количества проведенных выездных проверок на одного сотрудника отдела выездных проверок с 1,5 в 2017 году до 0,3 в 2018 и в 2019. Данное снижение связано с общей тенденцией снижения различных проверок в рамках создания для бизнеса благоприятных условий.

Рисунок 13 демонстрирует темп роста количества всех проверок на одного сотрудника (ед/чел).

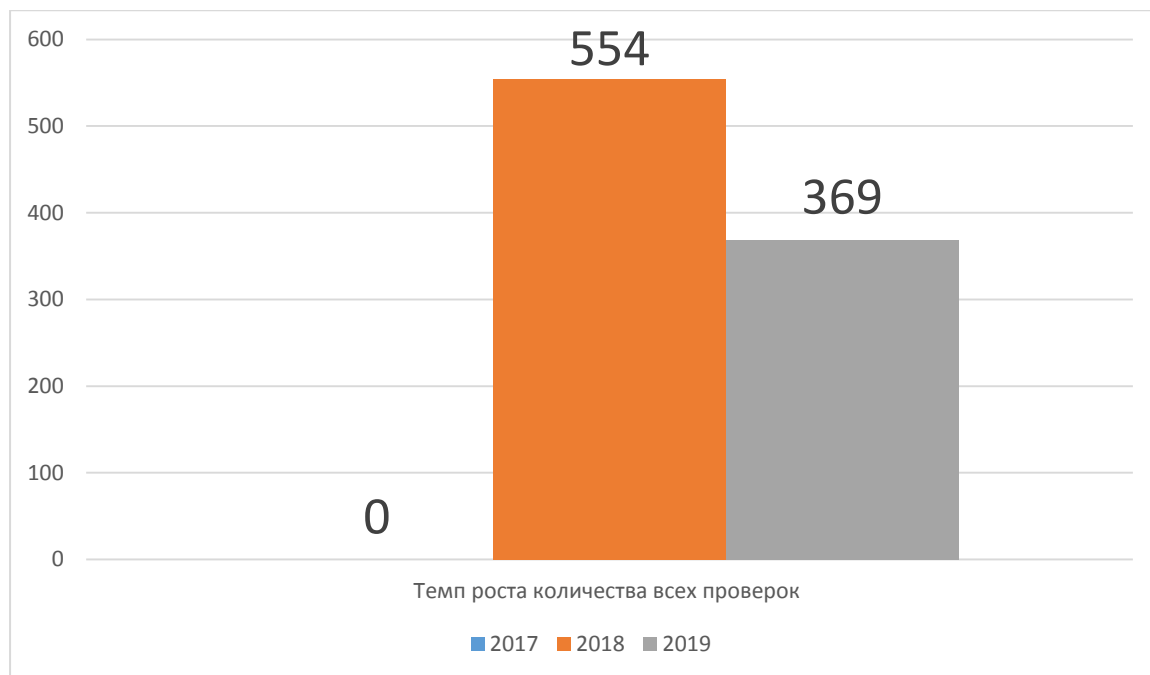


Рисунок 13 – Темп роста количества всех проверок на одного сотрудника (ед/чел)

Исходя из графика можно сделать вывод, что темп роста количества всех проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично меняется: в 2018 году он составил 554 ед/чел по отношению к 2017 году, а в 2019 году темп роста снизился и составил 369 ед/чел по отношению к 2017 году.

Далее на рисунке 14 приведем графически количество камеральных проверок на одного сотрудника (ед/чел).

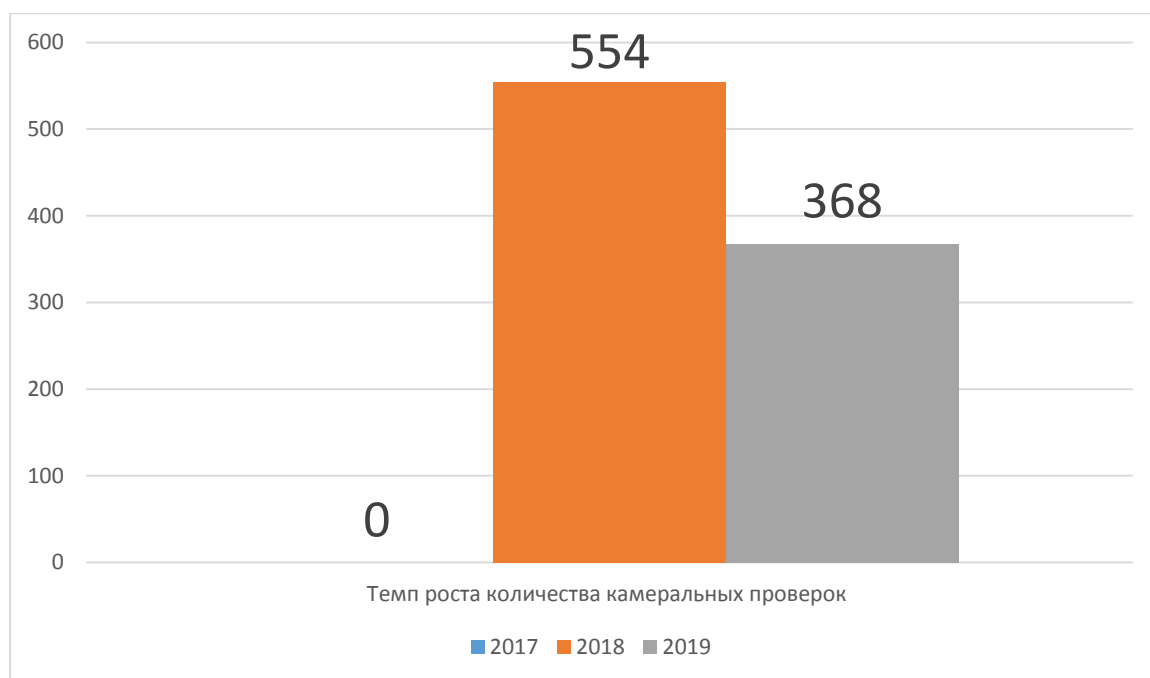


Рисунок 14 - Количество камеральных проверок на одного сотрудника
(ед/чел)

Исходя из графика можно сделать вывод, что темп роста количества камеральных проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично меняется: в 2018 году он составил 554 ед/чел по отношению к 2017 году, а в 2019 году темп роста снизился и составил 368 ед/чел по отношению к 2017 году.

Рисунок 15 демонстрирует количество выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел).

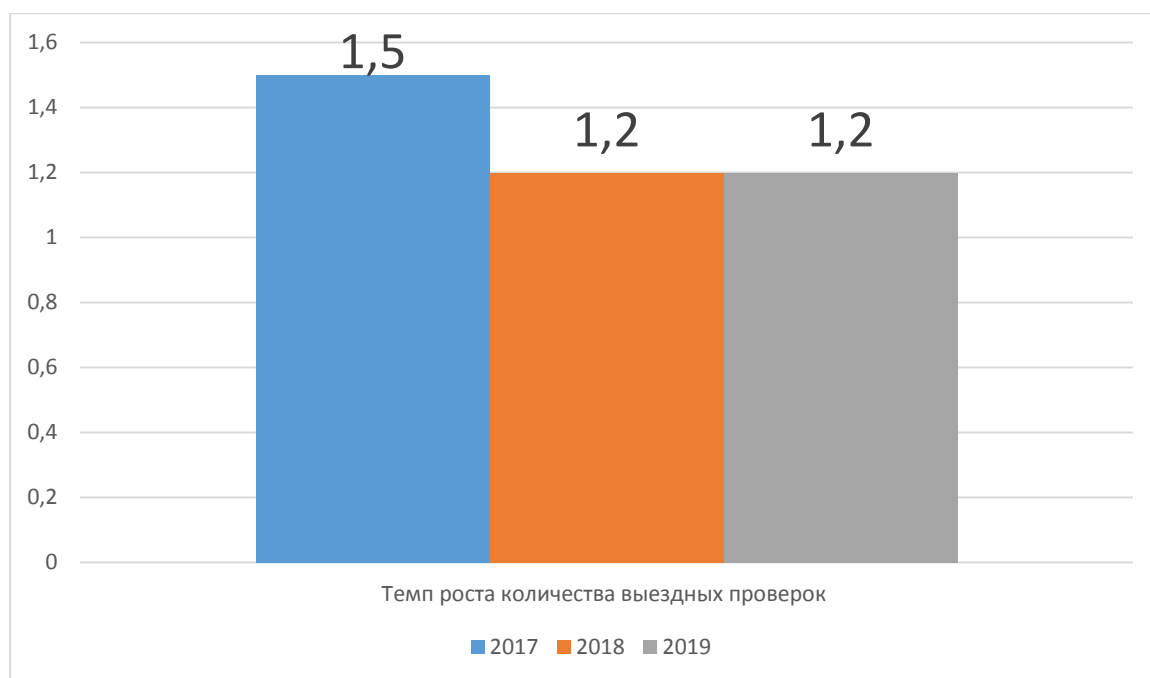


Рисунок 16 – Количество выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел)

Исходя из графика на рисунке 16 можно сделать вывод, что темп роста количества выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично снизился: в 2018 году он составил снижение на 1,2 ед/чел по отношению к 2017 году, и в 2019 году снижение на 1,2 ед/чел от показателя в 2017 году.

Рассчитаем долю камеральных и выездных проверок в таблице 2.

Таблица 2 – Расчет доли камеральных и выездных проверок роста

Показатель	2017	2018	2019	Уд.вес проверок в 2017, %	Уд.вес проверок в 2018, %	Уд.вес проверок в 2019, %
Камеральные проверки	48 374	67 635	65 679	99,9	99,9	99,9
Выездные проверки , всего	58	12	11	0,1	0,1	0,1
Итого проверок	48432	67647	65690	100	100	100

Удельный вес камеральных проверок в 2017 составил 99,9 %, а выездных 0,1%. Такие же результаты были выявлены и в 2018, и в 2019 годах: удельный вес

камеральных проверок в 2017 составил 99,9 %, а выездных 0,1%. На рисунке 17, 18, 19 покажем эти данные графически.

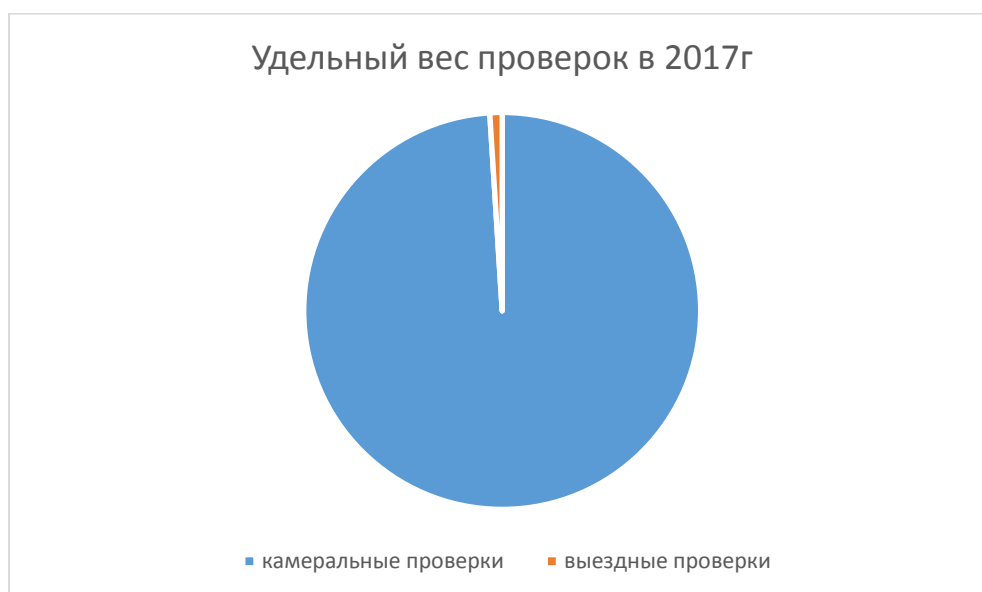


Рисунок 17 – Удельный вес проверок в 2017

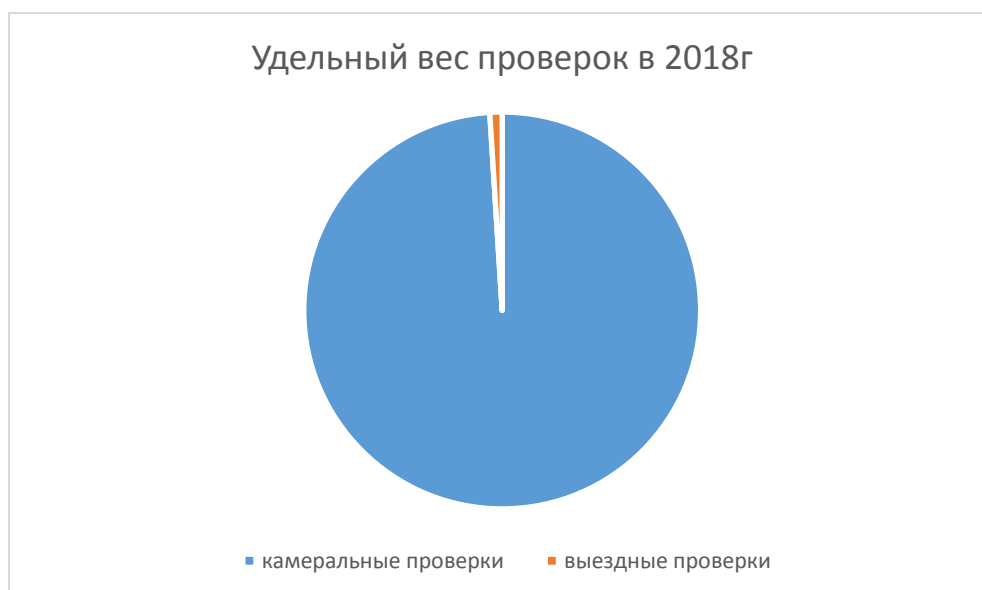


Рисунок 18 – Удельный вес проверок в 2018

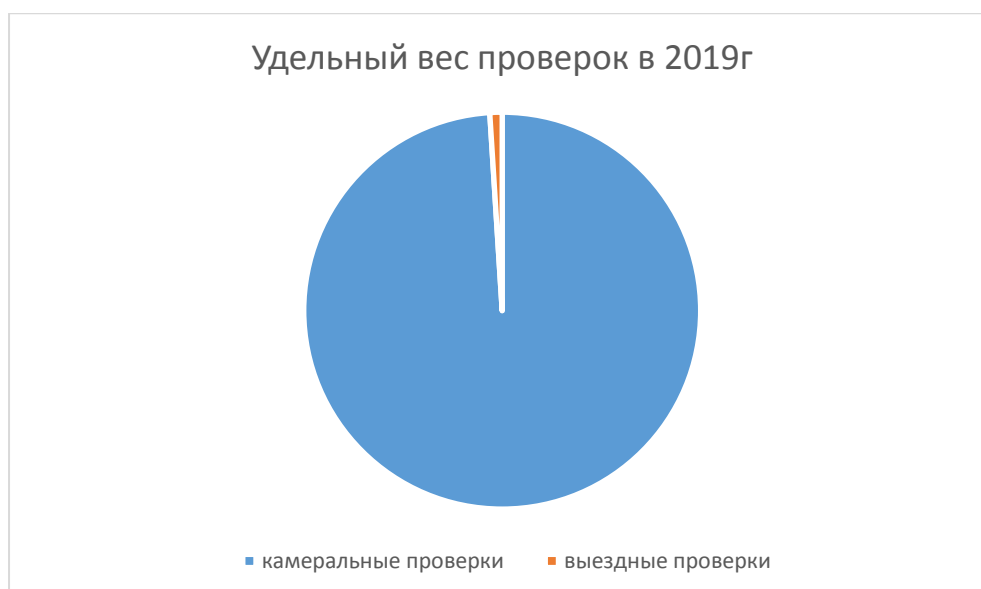


Рисунок 19 – Удельный вес проверок в 2019

Таким образом 99,9% от всех проверок Инспекции Федеральной налоговой службы России № 6 по Курганской области занимают камеральные проверки, 0,1% приходится на выездные проверки.

На первый взгляд за последний год эффективность контрольной работы Инспекции снижается. Но этот показатель без увязки с финансовыми результатами проверок не может объективно оценивать работу Инспекции, т.к. на количество может влиять, например, структура проверяемой организации (в зависимости от объемов производства, наличия обособленных подразделений и т.д.).

Таким образом, ИФНС России № 6 по Курганской области по графику роста показывает увеличение количества камеральных проверок в 2018 году 139% по отношению к 2017 году, и в 2019 году на 135% по отношению к 2017 году. Количество выездных проверок снизилось. Темп роста снизился со 100% в 2017 до 20% в 2018 и до 19% по отношению к 2017 году. График темпа роста показывает увеличение количества всех проверок в 2018 году 139% по отношению к 2017 году, и в 2019 году на 135% по отношению к 2017 году. Темп роста количества всех проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично меняется: в 2018 году он составил 143% по отношению к 2017 году, а в 2019 году

темпа роста снизился и составил 128% по отношению к 2017 году. Темп роста количества камеральных проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично меняется: в 2018 году он составил 143% по отношению к 2017 году, а в 2019 году темп роста снизился и составил 128% по отношению к 2017 году. Темп роста количества выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично снизился: в 2018 году он составил 20% по отношению к 2017 году, и в 2019 году 20% от показателя в 2017 году. Удельный вес камеральных проверок в 2017 составил 99,9 %, а выездных 0,1%. Такие же результаты были выявлены и в 2018, и в 2019 годах: удельный вес камеральных проверок в 2017 составил 99,9 %, а выездных 0,1%.

2.2 Анализ финансовых результатов налоговых проверок

Для более объективной оценки эффективности контрольной работы используем следующий показатель эффективности – суммы доначисленных платежей по результатам налоговых проверок (таблица 3).

Таблица 3 – Расчет темпов роста доначисленных платежей по результатам налоговых проверок (тыс. руб)

Наименование показателей	Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени)			Расчет темпов роста доначисленных платежей	Расчет темпов роста доначисленных платежей	Расчет темпов роста доначисленных платежей
	2017	2018	2019			
Камеральные проверки	73 572	41 936	16 305	100%	56%	22%
Выездные проверки организаций и физических лиц	184 319	107 069	41 698	100%	58%	22%
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками	66 754	112 656	113 649	100%	168%	170%

требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ						
--	--	--	--	--	--	--

Окончание таблицы 3

Сума доначислений по камеральным проверкам на 1 сотрудника (тыс. руб/чел)	1936	1133	408	100%	58%	21%
Сума доначислений по выездным проверкам на 1 сотрудника (тыс. руб/чел)	4850	3018	2841	100%	63%	58%
Сума доначислений по всем проверкам на 1 сотрудника (тыс. руб/чел)	6784	4151	3248	100%	61%	48%

Увеличение доначисленных сумм по общему количеству налоговых проверок и выездным проверкам свидетельствует о повышении эффективности контрольной работы инспекции.

Уменьшение доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам связано с повышением качества налоговых деклараций, в т.ч. в связи с представлением их в электронном виде, а так же с повышением налоговой дисциплины налогоплательщиков.

На рисунке 20 рассмотрим темп роста дополнительно начисленных платежей (включая налоговые санкции и пени) в ходе камеральных проверок.



Рисунок 20 – Темп роста дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени) в ходе камеральных проверок

Исходя из приведенных данных можно сделать вывод об уменьшении доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам с 100% р до 22% от данных за 2017 год за три года. Это связано с повышением качества налоговых деклараций, в т.ч. в связи с представлением их в электронном виде, а также с повышением налоговой дисциплины налогоплательщиков. Диаграмма показывает динамическое снижение дополнительно начисленных платежей (включая налоговые санкции и пени) в ходе камеральных проверок. Данное снижение говорит как об общем снижении количества камеральных проверок в связи с созданием благоприятного климата для развития бизнеса, так и с повышением качества налоговых деклараций, в т.ч. в связи с представлением их в электронном виде, а так же с повышением налоговой дисциплины налогоплательщиков.

Далее на рисунке 17 рассмотрим темп роста доначисленных налоговых платежей в ходе выездных проверок.

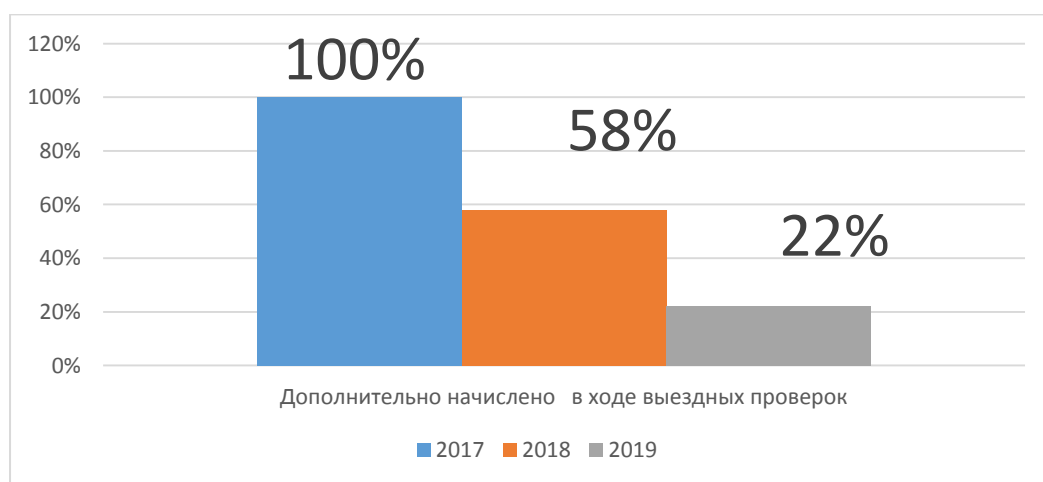


Рисунок 21 – Темп роста дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени) в ходе выездных проверок

Исходя из приведенных данных можно сделать вывод об уменьшении роста доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам с 100% в

2017 году до 58% в 2018, и до 22% в 2019 от данных за 2017 год. Это связано с повышением качества налоговых деклараций, в т.ч. в связи с представлением их в электронном виде, а также с повышением налоговой дисциплины налогоплательщиков.

Далее приведем темп роста пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ за три года в диаграмме на рисунке 22.



Рисунок 22 – Темп роста пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок

Исходя из диаграммы темп роста начисленных пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ значительный. В 2017 году – 100%, в 2018 году – 168%, а в 2019 году уже 170% к данным за 2017 год.

Диаграмма демонстрирует значительный рост начислений пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями

46, 60, 76, 86 НК РФ, что говорит об эффективности камеральных проверок, проводимых Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области.

Далее приведем данные с учетом разных видов доначисленных налогов в ходе всех налоговых проверок за период 2017 год в секторальной диаграмме на рисунке 23.



Рисунок 23 – Дополнительно начисленные налоговые платежи с учетом разных видов налогов в 2017 году

Далее приведем эти данные с учетом разных видов доначисленных налогов в ходе всех налоговых проверок за период 2018 год в секторальной диаграмме на рисунке 24.



Рисунок 24 – Дополнительно начисленные налоговые платежи с учетом разных видов налогов в 2018 году

Далее приведем эти данные с учетом разных видов доначисленных налогов в ходе налоговых проверок за период 2019 год в секторальной диаграмме на рисунке 25.



Рисунок 25 – Дополнительно начисленные налоговые платежи с учетом разных видов налогов в 2019 году

Доначисление проводится в рамках налоговой проверки. Оно предполагает увеличение суммы налогов относительно той суммы, которая изначально была указана плательщиком. Налогоплательщики оплачивают недоимку. Исходя из данных больше нарушений было выявлено при уплате налога на прибыль. Данная тенденция сохранялась на весь исследуемый период 2017 – 2019 годы.

На рисунке 26 рассмотрим суммы доначислений на 1 сотрудника по всем проверкам (тыс.руб/чел)

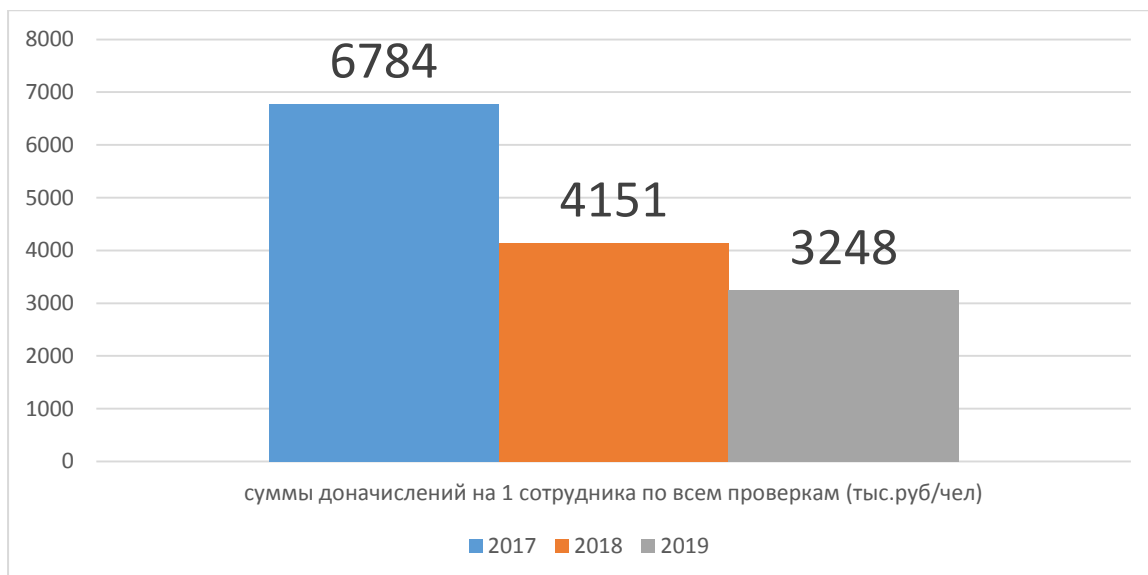


Рисунок 26 – Суммы доначислений на 1 сотрудника по всем проверкам (тыс.руб/чел)

Из диаграммы видно, что в 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по всем проверкам равнялась 6784 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 4151 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 3248 тыс.руб./чел.

На рисунке 27 приведем данные по суммам доначислений на 1 сотрудника по камеральным проверкам (тыс.руб/чел)

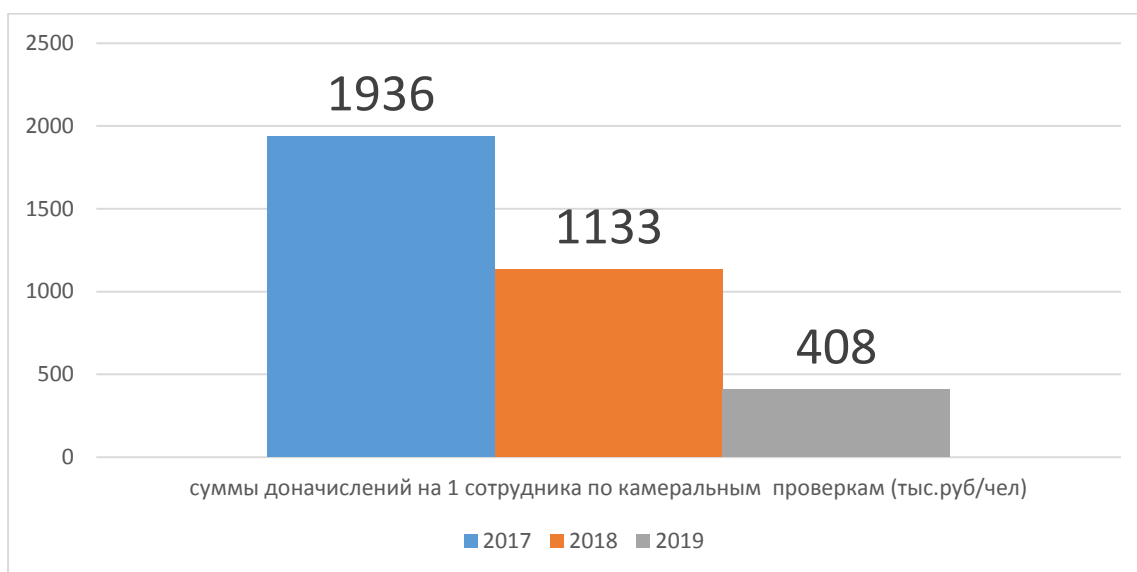


Рисунок 27 – Суммы доначислений на 1 сотрудника по камеральным проверкам (тыс.руб/чел)

Из диаграммы видно, что в 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по камеральным проверкам равнялась 1936 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 1133 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 408 тыс.руб./чел.

На рисунке 28 продемонстрируем суммы доначислений на 1 сотрудника по выездным проверкам (тыс.руб/чел)



Рисунок 28 – Суммы доначислений на 1 сотрудника по выездным проверкам (тыс.руб/чел)

Из диаграммы видно, что в 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по выездным проверкам равнялась 4850 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 3018 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 2841 тыс.руб./чел.

Это связано с повышением качества налоговых деклараций, в т.ч. в связи с представлением их в электронном виде, а также с повышением налоговой дисциплины налогоплательщиков.

Исходя из приведенных данных можно сделать вывод об уменьшении доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам с 100% р до 22% от данных за 2017 год за три года.

Так же можно сделать вывод об уменьшении роста доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам с 100% в 2017 году до 58% в 2018, и до 22% в 2019 от данных за 2017 год.

Темп роста начисленных пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ значительный. В 2017 году – 100%, в 2018 году – 168%, а в 2019 году уже 170% к данным за 2017 год.

В 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по всем проверкам равнялась 6784 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 4151 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 3248 тыс.руб./чел.

В 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по камеральным проверкам равнялась 1936 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 1133 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 408 тыс.руб./чел.

В 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по выездным проверкам равнялась 4850 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 3018 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 2841 тыс.руб./чел.

Таким образом, под эффективностью проведенной проверки подразумевается правомерность доначисленных и взысканных сумм налогов, сборов и пени, а также правильность применения штрафных санкций за совершение налоговых правонарушений. Наряду с показателями собираемости налогов, корректным критерием эффективности налогового контроля является оценка качества работы налоговых органов. Для оценки эффективности налогового контроля применяются количественные и качественные показатели. Источником информации для их получения и расчетов является отчетность налоговых инспекций.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

3.1 Основные направления совершенствования налогового контроля

В ходе налогового контроля возникают отношения, являющиеся составной частью налоговых экономико-правовых отношений, обладающих особыми признаками. Концептуально налоговый контроль выступает как процесс реализации продуктивной функции налоговой системы через институты налогового контроля. Таким образом, система налоговых отношений выступает частью финансовых отношений, связанных с перераспределением ВВП, в том числе в интересах экономической безопасности, проявляет свои функции в границах потока денежных средств из сферы «бизнес» в сферу «бюджет». Это ее трансфертная способность определяется как фискальная функция налогового контроля, действующая независимо от уровня развития экономики.

Налоговый контроль с позиций экономической безопасности находит свое выражение в налоговом механизме, позволяющем выявлять незаконные потоки движения финансовых ресурсов, их сокрытие. Сущность налогового контроля можно рассматривать с нескольких позиций, в том числе:

- как функцию, элемент государственного управления экономикой;
- как особую деятельность по исполнению налогового законодательства, осуществляемую уполномоченными органами государственной исполнительной власти, исполнительными органами местного самоуправления, другими уполномоченными органами и должностными лицами, вытекающую из сущности налоговых отношений.

Кроме того, важно определить конечную (стратегическую) цель налогового контроля. Контрольная деятельность государства ориентирована на создание совершенной системы налогообложения и достижение такого уровня налоговой дисциплины, при которой исключаются или сводятся к минимуму нарушения

налогового законодательства. Поэтому налоговый контроль должен быть нацелен на предотвращение нарушений налогового законодательства, а также на постоянное выявление и изъятие в бюджетную систему недоимок по налогам, о чём свидетельствуют широкие полномочия, предоставленные налоговым органам по принудительному взысканию, применению способов обеспечения и реструктуризации задолженности по налогам и сборам.

Основная стратегическая цель налогового контроля конкретизируется в следующих задачах:

- обеспечение правильности исчисления, своевременного и полного внесения налогов и сборов в бюджет,
- предупреждение нарушений налогового законодательства,
- возмещение ущерба, причиненного государству в результате налогового законодательства.

Для решения проблем налогового контроля целесообразно совершенствовать организацию налогового контроля в РФ для повышения его эффективности можно предложить:

- совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок (камеральных и выездных);
- внедрение комплекса мероприятий по снижению задолженности, предполагающих усилия не только налоговых, но и федеральных, и региональных органов законодательной власти;
- улучшение материально-технического и кадрового обеспечения налоговых органов, усиление информационно-разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения (рисунок 29).

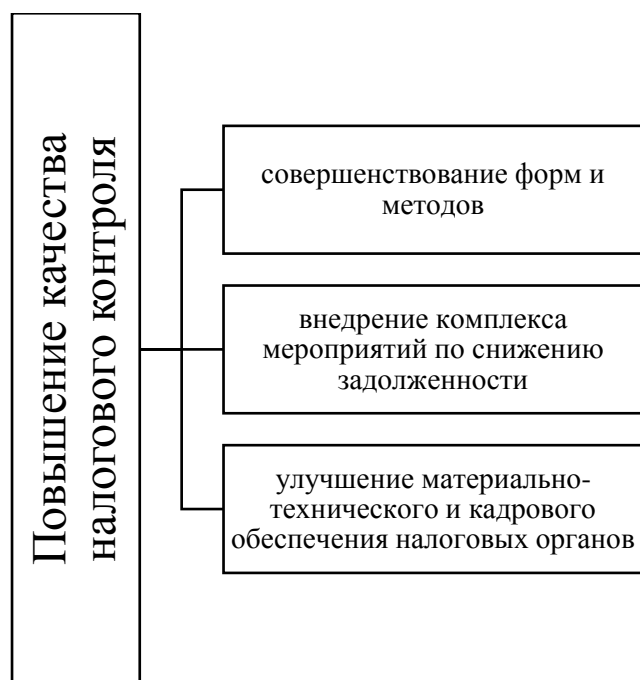


Рисунок 29 – Повышение качества налогового контроля

1. Совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок (камеральных и выездных).

Одним из направлений повышения эффективности налогового контроля является совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок. Эффективность налоговых проверок во многом зависит от правильного выбора объекта для контроля. Проблема рационального отбора налогоплательщиков для проведения налоговых проверок приобретает особую значимость в условиях частых нарушений налогового законодательства

2. Внедрение комплекса мероприятий по снижению задолженности, предполагающих усилия не только налоговых, но и федеральных, и региональных органов законодательной власти.

Обязанность по уплате налога (сбора) представляет собой главную обязанность налогоплательщиков или плательщиков сборов. Налогоплательщик должен самостоятельно уплатить налог в срок. В случае неуплаты или не полной

уплаты налога в установленный срок, невнесенная сумма считается недоимкой, подлежащей взысканию в установленном законодательством порядке.

В целях недопущения роста задолженности необходимо проводить работу с населением по разъяснению своевременности уплаты в бюджет транспортного налога с физических лиц, налога на имущество физических лиц, земельного налога. Для этого нужно осуществлять рейды в целях уведомления об уплате и информировании о состоянии задолженности по транспортному, земельному, имущественному налогу физическими лицами. Эффективно проведение индивидуальной работы с налогоплательщиками, имеющими задолженность по налогам и сборам посредством информационного ресурса.

Необходима организация мониторинга состояния недоимки по налогам и сборам, задолженности по уплате налоговых платежей в местный бюджет, в том числе по отдельным организациям и предпринимателям.

3. Улучшение материально-технического и кадрового обеспечения налоговых органов, усиление информационно-разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения.

На одно из первых мест по значимости выходит проблема подготовки, переподготовки и повышения квалификации профессиональных кадров для налоговых органов МНС России. В условиях введения нового налогового законодательства, структурной перестройки налоговых органов значительно возрастает требование к уровню квалификации, профессионализму работников налоговых органов, в том числе и как к государственным служащим.

Повышение качества налогового контроля и эффективность работы налоговых органов способствует увеличению налоговых доходов и стимулированию производства с целью компенсации издержек, возникающих при реформировании налогообложения, направленном на снижение налоговой нагрузки на налогоплательщиков. Осуществление преобразований в налоговой системе без ущерба для доходной базы бюджета возможно только в сочетании с эффективным налоговым контролем.

Важную роль играет современная практика применения риск-ориентированного подхода в налоговом контроле.

Применение риск-ориентированного подхода при планировании выездных налоговых проверок обусловлено необходимостью снижения административной нагрузки на бизнес, сокращением финансовых издержек для субъектов хозяйственной деятельности при одновременном повышении эффективности государственного контроля и обеспечении соблюдения действующего законодательства.

Переход на новую модель контрольно-надзорной деятельности в Федеральной налоговой службе связан с принятием в 2007 году Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. Целью концепции было создание единой, открытой и понятной для налогоплательщиков и налоговых органов системы планирования выездных налоговых проверок. Были разработаны и опубликованы 12 критериев, по которым проходила идентификация рисков и определение количества и направления планируемых контрольных мероприятий. Данные критерии и на сегодняшний день актуальны, на базе них формируется перечень налогоплательщиков для предпроверочного анализа.

Вместе с тем, за последние годы произошли значительные изменения в данном направлении. Если раньше мы считали, что налоговый контроль - это проверки, то сегодня, оценивая их последствия мы понимаем, что в случае включения механизмов контрольных мероприятий в отношении бизнеса, велики вероятности случаев его банкротства и ликвидации, что не является целью налоговой службы. Наша задача обеспечить уплату налогов и, в первую очередь, самостоятельно налогоплательщиками. Риск-ориентированный подход дает возможность расставлять приоритеты при определении объекта и цели проверки. В результате число выездных проверок сократилось более чем в 2 раза. Таким образом, теперь на тысячу предприятий приходится всего две проверки. При значительном снижении количества проведенных выездных проверок эффективность контроля выросла.

Сегодня существует ранжирование налогоплательщиков по уровню риска с учетом отраслевых особенностей (рассматриваем риски в основном применительно к отраслям, а не к конкретным налогоплательщикам). Налоговый орган проводит отбор для предпроверочного анализа в зависимости от уровня риска. Контрольные мероприятия могут быть назначены только исходя из рисков, установленных системным способом. Фактически принятие решений о проведении контрольных мероприятий было переведено на централизованный принцип, что исключило возможность субъективной оценки. Для выявления зон налоговых рисков, сотрудники отделов предпроверочного анализа используют программно-аналитические комплексы.

Таким образом, в настоящее время мероприятия по совершенствованию налогового администрирования должны способствовать увеличению числа налогоплательщиков, исполняющих обязанности перед государством согласно закону, и соответственно снижению числа тех, кто исполняет свои обязанности по уплате налогов не своевременно или вовсе стремится от них уйти.

Основная задача налоговых органов - обеспечить полноту поступления налоговых доходов в бюджетную систему. В связи с этим особую актуальность приобретают меры по созданию необходимых условий для максимально эффективного администрирования налогов. Эффективность системы налогового контроля означает ее возможность при минимальных трудозатратах инспекторского состава и материальных затратах налоговых органов обеспечивать проверку соблюдения налоговой дисциплины в сферах наибольшего налогового риска у максимально возможного числа налогоплательщиков в наименее обременительном для них режиме.

3.2 Оценка налоговых рисков при реализации риск-ориентированного подхода в налоговом контроле как мера по повышению эффективности налогового контроля

Для эффективного решения задач налогового контроля законодательными и исполнительными органами власти подготовлена Концепция системы планирования выездных налоговых проверок (утверждена Приказом ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333), которая предусматривает создание системы отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок.

Риск-ориентированный подход при налоговом администрировании впервые был затронут именно в данной концепции. Согласно Концепции планирование выездных налоговых проверок построено на отборе налогоплательщиков для проведения данной формы проверки по критериям риска совершения налогового правонарушения.

Стоит отметить, что ранее планирование данной формы проверки являлось сугубо внутренней конфиденциальной процедурой надзорного органа. Под внутренней информацией понимается информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами самостоятельно в процессе выполнения своих функции и полномочий, возложенных на налоговую службу.

В свою очередь, к информации из внешних источников относится информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами от контролирующих органов, правоохранительных органов, органов государственной власти, а также органов местного самоуправления и иная общедоступная информация.

Для обеспечения системного подхода по отбору объектов для последующего проведения выездной налоговой проверки Концепция определяет алгоритм такого отбора, который основан на качественном и всестороннем анализе всей доступной информации, которой располагает налоговые органы, в том числе

информацией из внешних источников. Далее на ее основе определения «зон риска» совершения налоговых правонарушений.

Для формирования и отбора налогоплательщиков проводится предварительный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика. Анализ, в свою очередь, содержит несколько уровней, в том числе:

- анализ сумм исчисленных налоговых платежей, а также их динамика за определенный промежуток времени, на основе которых возможно выявить налогоплательщиков, у которых уменьшаются суммы начислений налоговых платежей;

- анализ сумм уплаченных налоговых платежей и их динамика во временном промежутке по каждому типу и/или виду налога с целью полноты и своевременности перечисления налоговых платежей;

- анализ показателей бухгалтерской и/или налоговой отчетности налогоплательщиков, в которой можно обнаружить существенные отклонения показателей финансово-хозяйственной деятельности текущего отчетного периода от базисных или же отклонения от среднестатистических показателей отчетности по аналогичным отраслям деятельности и/или аналогичных экономических субъектов за определенный промежуток времени. А также расхождения в информации, представленной налогоплательщиком и имеющейся в налоговом органе;

- анализ факторов и первопричин, которые влияют на формирование налоговой базы.

Если по данным результата анализа был отобран объект для проведения проверки, тогда налоговый орган определяет целесообразность проведения проверки «зависимых» лиц отобранного объекта, таких как контрагенты объекта и его аффилированные лица. При включении в план выездных налоговых проверок приоритет отдается налогоплательщикам, о которых имеются советующие сведения об их участии в схемах ухода от налогообложения или

схемах минимизации налоговых обязательств и/или в результате проведенного многоэтапного анализа были выявлены факты, свидетельствующие о предполагаемых налоговых правонарушениях.

Помимо вышеперечисленных критериев оценки рисков налогоплательщика в налоговом органе существуют и внутренние критерии, которые имеют статус «для служебного пользования» и не подлежат раскрытию. С другой стороны, в настоящее время для налогоплательщиков в Концепции прописаны критерии, для самостоятельной оценки риска, которые доступны в личном кабинете налогоплательщика в том числе и юридических лиц:

- расчет налоговой нагрузки и ее сравнении со средними показателями экономических хозяйствующих субъектов по виду экономической деятельности;
- занижение прибыли или отражение убытков как в бухгалтерской, так и в налоговой отчетности на протяжении нескольких анализируемых периодов, как правило, 2 и более лет;
- отражение значительной величины (доли) вычетов по налогу на добавленную стоимость от суммы начисленного налога;
- выплата сотрудникам заработной платы через «белые конверты», иными словами, «черная» заработная плата. Несоразмерность «белой» заработной платы сотрудников со среднеотраслевыми показателями;
- несоответствие темпов роста расходной части налогоплательщика с темпами роста доходной части по данным налоговой отчетности с темпами роста расходной части по сравнению с темпами роста доходной части, которые отражены в бухгалтерской отчетности;
- неоднократное приближение к «кромке» – предельному значению величин показателей, предоставляющих право на применение специальных налоговых режимов;
- миграция между налоговыми органами, иными словами, налогоплательщик постоянно встает и снимается с учета в разных налоговых органах;

- осуществление деятельности с рентабельностью ниже среднеотраслевой или в сравнении с другими хозяйствующими субъектами;

- ведение финансово-хозяйственной деятельности с высокими налоговыми рисками.

Данные критерии самостоятельной оценки уровня риска проводятся на основе принципов полноты, своевременности, достоверности, реальности экономической деятельности, правомерности и т.д. Так, уровень риска может быть низким, высоким и средним. Предполагается, что данная информация, которая предоставляется налогоплательщику, поможет обеспечить профилактику и предупредить потенциально возможные нарушения законодательства о налогах и сборах.

Говоря о риск-ориентированном подходе, важно различать, что подразумевается под словами «результативность» и «эффективность». Так, под эффективностью данного подхода стоит понимать стоимостное выражение дополнительных начислений (включая налоговые санкции и пени) на частное количество выездных налоговых проверок, а под результативностью – количество выездных проверок, по которым были выявлены нарушения, к общему количеству таких выездных проверок.

Система контроля должна развиваться в сторону углубления и расширения риск-ориентированного подхода. Его принципы должны охватывать все большее количество операций и ситуаций. Уже сегодня есть не только технологии сплошного онлайн-контроля операций, но и конкретные технические средства.

Имея данные таможни, банковские данные о безналичных расчетах, информацию с онлайн ККТ и счетов-фактур из налоговых деклараций, ФНС в состоянии полностью контролировать всю цепочку формирования НДС в России.

Нужно лишь организовать применение этих технических возможностей на практике. Поэтому среднесрочное развитие системы необходимо направить по следующим направлениям (рисунок 30).



Рисунок 30 – Совершенствование риск-ориентированного подхода

1. Объединение товарного и безналичного денежного потока. Налоговые органы имеют договоренности с Центральным банком об обмене данными «массив на массив». То есть контролерам доступны все межбанковские операции. Поэтому сопоставить товарный и денежный оборот вполне реально. Нужно лишь проработать программное обеспечение сопоставления информации о движении денег и товаров.

2. Интеграция с онлайн-ККТ. После того как все поменяли кассовые аппараты налоговые органы должны провести интеграцию фискальных данных со своими базами.

3. Анализ связей и определение бизнес-периметра компаний. Для инспекторов всегда было не просто доказать недобросовестную согласованность. А новые требования к администрированию честных налогоплательщиков просто вынуждают сотрудников налоговых инспекций всерьез заняться наращиванием и систематизацией информации о связях компаний. Они обязательно будут анализировать и сопоставлять законные и

незаконные связи. Учитывать нужно все: от адресов размещения до биографий директоров.

4. Автоматизация процесса налогового контроля. Камеральная проверка пришла к полному бесконтактному общению с налогоплательщиком. Очевидно, что опыт НДС распространяется на другие налоги. Первым шагом в этом направлении обязательно будут контрольные соотношения по другим налоговым декларациям. Далее риск-ориентированный подход охватит контроль льгот. Затем в контрольную автоматику будут защиты типизированные схемы уклонения от уплаты всех налогов и т.д.

Как только контролеры решат эти вышеуказанные задачи о консолидации баз данных и автоматизации алгоритмов контроля, перед ними неизбежно возникнут новые глобальные цели. Так, если базы будут консолидированы, и налажена их автоматическая обработка, то очевидно, что налоговые органы смогут формировать декларации без участия налогоплательщиков.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В современных условиях создание прочной финансовой основы существования государства и общества в целом, успешное осуществление реформ в сфере налогообложения, проводимых в настоящее время, своевременное и полное формирование бюджетов всех уровней невозможны без создания системы эффективного налогового контроля, призванного обеспечить финансовые интересы государства при одновременном соблюдении прав организаций и физических лиц. Поэтому вопросы, связанные с изучением функции налогового контроля в практике управления финансовыми ресурсами (на примере Межрайонной ИФНС России № 6 по Курганской области), анализ эффективности работы контролирующих налоговых органов, а также определение путей совершенствования налогового контроля, являются актуальными.

Современная теория финансов рассматривает финансовый контроль как форму реализации контрольной функции финансов, определяя его как совокупность действий и операций по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации.

Система финансового контроля в странах с развитой рыночной экономикой, как правило, включает следующие элементы:

- ведомство главного ревизора-аудитора (счетная палата) с подчинением непосредственно парламенту или президенту страны. Главная цель этого ведомства - общий контроль за расходованием государственных средств;
- налоговое ведомство с подчинением правительству или министерству финансов страны, контролирующее поступление налогов;
- контролирующие структуры в составе ведомств, осуществляющие проверки и ревизии подведомственных учреждений;

- негосударственные контролирующие службы, осуществляющие на коммерческой основе проверку достоверности отчетной документации и законности финансовых операций;

- службы внутреннего контроля, основная задача которых - поиск путей снижения издержек и максимизации прибыли.

Налоговый контроль – это элемент финансового контроля и часть налогового механизма. Налоговые контрольные действия охватывают всю систему налогообложения, а также осуществляются в разрезе отдельных налогов, налоговых групп, групп налогоплательщиков, территорий. Налоговый контроль пронизывает всю экономику, обеспечивая соблюдение правил бухгалтерского учета и отчетности, законодательных основ налогообложения.

Целью налогового контроля является предупреждение и выявление налоговых правонарушений (в том числе налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство.

Объектами налогового контроля являются движение денежных средств в процессе аккумулирования публичных денежных фондов, а также материальные, трудовые и иные ресурсы налогоплательщиков.

Предметом налогового контроля выступают валютные и кассовые операции, сметы предприятий, налоговые декларации, использование налоговых льгот, бухгалтерская документация и т. д.

Основным видом налогового контроля является проверка. Налоговая проверка бывает комплексной и тематической. Налоговые органы проводят следующие виды проверок:

- камеральные;
- выездные (документальные);
- рейдовые.

Инспекция Федеральной налоговой службы России № 6 по Курганской области (далее - Инспекция) является территориальным органом Федеральной

налоговой службы (далее – ФНС России) и входит в единую централизованную систему налоговых органов.

Инспекция находится в непосредственном подчинении Управления ФНС России по Курганской области (далее - Управление) и подконтрольна ФНС России и Управлению.

ИФНС России № 6 по Курганской области по графику роста показывает увеличение количества камеральных проверок в 2018 году 139% по отношению к 2017 году, и в 2019 году на 135% по отношению к 2017 году. Количество выездных проверок снизилось. Темп роста снизился со 100% в 2017 до 20% в 2018 и до 19% по отношению к 2017 году. График темпа роста показывает увеличение количества всех проверок в 2018 году 139% по отношению к 2017 году, и в 2019 году на 135% по отношению к 2017 году. Темп роста количества всех проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично меняется: в 2018 году он составил 143% по отношению к 2017 году, а в 2019 году темп роста снизился и составил 128% по отношению к 2017 году. Темп роста количества камеральных проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично меняется: в 2018 году он составил 143% по отношению к 2017 году, а в 2019 году темп роста снизился и составил 128% по отношению к 2017 году. Темп роста количества выездных проверок на одного сотрудника (ед/чел) так же динамично снизился: в 2018 году он составил 20% по отношению к 2017 году, и в 2019 году 20% от показателя в 2017 году. Удельный вес камеральных проверок в 2017 составил 99,9 %, а выездных 0,1%. Такие же результаты были выявлены и в 2018, и в 2019 годах: удельный вес камеральных проверок в 2017 составил 99,9 %, а выездных 0,1%.

Исходя из полученных данных можно сделать вывод об уменьшении доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам с 100% р до 22% от данных за 2017 год за три года.

Так же можно сделать вывод об уменьшении роста доначисленных сумм платежей по камеральным налоговым проверкам с 100% в 2017 году до 58% в 2018, и до 22% в 2019 от данных за 2017 год.

Темп роста начисленных пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ значительный. В 2017 году – 100%, в 2018 году – 168%, а в 2019 году уже 170% к данным за 2017 год.

В 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по всем проверкам равнялась 6784 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 4151 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 3248 тыс.руб./чел.

В 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по камеральным проверкам равнялась 1936 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 1133 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 408 тыс.руб./чел.

В 2017 году суммы доначислений на 1 сотрудника по выездным проверкам равнялась 4850 тыс.руб/чел.. В 2018 году данный показатель снизился до 3018 тыс.руб. /чел. В 2019 году снижение продолжилось до 2841 тыс.руб./чел.

Для решения проблем налогового контроля целесообразно совершенствовать организацию налогового контроля в РФ для повышения его эффективности можно предложить:

- совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок (камеральных и выездных);
- внедрение комплекса мероприятий по снижению задолженности, предполагающих усилия не только налоговых, но и федеральных, и региональных органов законодательной власти;
- улучшение материально-технического и кадрового обеспечения налоговых органов, усиление информационно-разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения.

Применение риск-ориентированного подхода при планировании выездных налоговых проверок обусловлено необходимостью снижения административной

нагрузки на бизнес, сокращением финансовых издержек для субъектов хозяйственной деятельности при одновременном повышении эффективности государственного контроля и обеспечении соблюдения действующего законодательства.

Совершенствование риск-ориентированного подхода:

5. Объединение товарного и безналичного денежного потока.
6. Интеграция с онлайн-ККТ.
7. Анализ связей и определение бизнес-периметра компаний.
8. Автоматизация процесса налогового контроля.

ФНС по праву считается флагманом риск-ориентированного подхода – налоговики ввели для налогоплательщиков критерии рисков еще в середине 2016 года. В течение последующих 2-х лет концепция риск-ориентированного подхода к налоговым проверкам дополнялась и совершенствовалась.

В соответствии с концепцией, ФНС анализирует деятельность налогоплательщика в части исполнения требований налогового законодательства, после чего присваивает организации ту или иную категорию риска. Проверке подлежат документы (декларации, отчетные формы), предоставляемые налогоплательщиком в ФНС в стандартном порядке.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоги и налогообложение: учебник / под ред. И.А. Майбурова. - М.: Юнити, 2019. - 480 с.
2. Налоги и налогообложение: учебник / под ред. И.А. Майбурова. - М.: Юнити, 2016. - 375 с.
3. Налоги и налогообложение: учебник / под ред. Г.Б. Поляка. - М.: Юнити, 2016. - 384 с.
4. Налоги и налогообложение: учебное пособие / под ред. М. Романовского. - СПб.: Питер, 2015. - 16 с.
5. Налоги и налогообложение: учебное пособие / под ред. А.Е. Суглобова. - М.: Юнити, 2015. - 543 с.
6. Аронов, А.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.В. Аронов, В. А. Кашин. - М.: Магистр, 2015. - 239 с.
7. Власова, М.С. Налоги и налогообложение: учебное пособие / М.С. Власова, О.В. Суханов. - М.: КноРус, 2018. - 256 с.
8. Ворожбит, О.Ю. Налоги и налогообложение. Налоговая система РФ: учебное пособие / О.Ю. Ворожбит, В.А. Водопьянова. - М.: Риор, 2016. - 160 с.
9. Гончаренко, Л.И. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Л.И. Гончаренко. - М.: КноРус, 2017. - 1568 с.
10. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в РФ: учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. - М.: Юнити, 2018. - 352 с.
11. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в РФ: учебное пособие / А.З. Дадашев. - М.: Вузовский учебник, 2019. - 496 с.
12. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. - М.: Юнити, 2015. - 175 с.
13. Дмитриева, И.Н. Налоги и налогообложение: учебное пособие / И.Н. Дмитриева. - РнД: Феникс, 2017. - 587 с.

14. Евстигнеев, Е. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е. Евстигнеев. - СПб.: Питер, 2017. - 576 с.
15. Зарук, Н.Ф. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н.Ф. Зарук, М.Ю. Федотова, О.А. Тагирова, А. Носов. - М.: Инфра-М, 2018. - 432 с.
16. Иванова, Н.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / Н.В. Иванова. - Рн/Д: Феникс, 2018. - 384 с.
17. Иванова, Н.В. Налоги и налогообложение: учебник / Н.В. Иванова. - М.: Academia, 2015. - 224 с.
18. Иванова, Н.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н.В. Иванова. - РнД: Феникс, 2017. - 270 с.
19. Ильина, В.Н. Налоги и налогообложение / В.Н. Ильина. - М.: КноРус, 2018. - 416 с.
20. Качур, О.В. Налоги и налогообложение: учебник (для бакалавров) / О.В. Качур. - М.: КноРус, 2018. - 480 с.
21. Кондраков, Н.П. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах: учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. - М.: Проспект, 2016. - 224 с.
22. Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум / Л.Н. Лыкова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 353 с.
23. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 т том 1.: учебник и практикум для академического бакалавриата / В.Г. Пансков. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 336 с.
24. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 319 с.
25. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 т. том 2: Учебник и практикум для академического бакалавриата / В.Г. Пансков. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 398 с.
26. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: учебник для СПО / В.Г. Пансков. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 392 с.

27. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 382 с.
28. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие для вузов / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. - Люберцы: Юрайт, 2015. - 319 с.
29. Погорелова, М.Я. Налоги и налогообложение: Теория и практика: Учебное пособие / М.Я. Погорелова. - М.: Риор, 2018. - 144 с.
30. Сильвестрова, Т.Я. Налоги и налогообложение: учебник / Т.Я. Сильвестрова, С.Ю. Гурова, Я.Г. Шипеев и др. - М.: Инфра-М, 2018. - 384 с.
31. Скворцов, О.В. Налоги и налогообложение: учебник / О.В. Скворцов. - М.: Академия, 2015. - 224 с.
32. Яшина, Н.И. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие / Н.И. Яшина, М.Ю. Гинзбург, Л.А. Чеснокова. - М.: Риор, 2017. - 16 с.
33. Яшина, Н.И. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие / Н.И. Яшина, М.Ю. Гинзбург, Л.А. Чеснокова. - М.: Риор, 2017. - 32 с.
34. Яшина, Н.И. Налоги и налогообложение: Практикум для СПО: учебное пособие / Н.И. Яшина, Е.А. Иванова, Л.А. Чеснокова. - М.: Риор, 2017. - 16 с.