

## РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИИ И ОЦЕНКА ЕГО ЭФФЕКТИВНОСТИ

Комарова Е.И.

*ФГБОУ ВПО «Оренбургский государственный университет», Оренбург, Россия (460018, Оренбург, пр. Победы, 13), e-mail: elkomarova@mail.ru*

Статья посвящена актуальным вопросам осуществления налогового контроля в России. Рассмотрен зарубежный опыт налогового администрирования; проанализированы методологические подходы к оценке результативности и эффективности выездных налоговых проверок. Автор дает понятие эффективной налоговой проверки; обосновывает необходимость разработки и внедрения единой, в структуре налоговых органов системы показателей оценивания эффективности налогового контроля, и отражения таких показателей в официально публикуемой статистической отчетности Федеральной налоговой службы России. В статье обозначены наиболее перспективные направления совершенствования налогового контроля и повышения его эффективности; сделан акцент на наиболее востребованные в современных условиях мероприятия в рамках Дорожной карты «Совершенствование налогового администрирования».

Ключевые слова: налоговая политика, налоговый контроль, налоговые органы, налоговое администрирование, выездная налоговая проверка, камеральная налоговая проверка, дорожная карта, эффективность налогового контроля, налоговый мониторинг.

## THE DEVELOPMENT OF TAX CONTROL IN RUSSIA AND THE EVALUATION OF ITS EFFECTIVENESS

Komarova E.I.

*Orenburg State University, Orenburg, Russia (460018, Orenburg, Pobeda av., 13), e-mail: elkomarova@mail.ru*

The article is devoted to topical issues of implementation of tax control in Russia. The international practices of tax administration are considered; the methodological approaches to evaluating the effectiveness and efficiency of field tax audits are analyzed. The author gives the concept of effective tax audit; substantiates the necessity of developing and implementing uniform in the structure of the tax authorities of a system of indicators for evaluation of effectiveness of tax control and reflection of such indicators in officially published statistical reporting of Russian Federal tax service. The article outlines the most promising areas of tax control and improving its effectiveness; there is a focus on the most needed in the modern world activities under the Roadmap "Improving tax administration".

Keywords: tax policy, tax control, tax authorities, tax administration, on-site tax inspection, off-site tax inspection, road map, efficiency of tax control, tax monitoring.

Стимулирование позитивных структурных изменений в экономике, последовательное снижение налоговой нагрузки, качественное улучшение налогового администрирования и повышение собираемости налогов являются основными приоритетами налоговой политики нашей страны, которые определил Президент Российской Федерации на 2015–2017 гг. Налоговая система должна сохранить свою конкурентоспособность по сравнению с налоговыми системами государств, ведущих на мировом рынке борьбу за привлечение инвестиций, а процедуры налогового администрирования должны быть максимально комфортными для добросовестных налогоплательщиков [3].

Решением поставленных задач может стать дальнейшее развитие налогового контроля и повышение эффективности деятельности налоговых органов в России. Налоговый контроль играет ключевую роль в системе государственного контроля и представляет собой

контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет. Перечень мероприятий или форм налогового контроля достаточно обширен. В соответствии со ст. 82 НК РФ «Общие положения о налоговом контроле» налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов, плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода, в других формах, предусмотренных Налоговым кодексом РФ. Основной формой налогового контроля является налоговая проверка, которая представляет собой действие налогового органа по контролю за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью перечисления налоговых платежей в бюджет. Налоговые проверки в соответствии с российским законодательством о налогах и сборах подразделяются на камеральные и выездные и регламентируются ст. 88 «Камеральная налоговая проверка» (далее КНП) и ст. 89 «Выездная налоговая проверка» (далее ВВП). По своей эффективности и значимости именно налоговые проверки занимают ведущее положение среди контрольных мероприятий налогового контроля.

В современных условиях государством должны быть созданы условия для налогоплательщиков, которые позволят ему добросовестно исполнять обязанности по уплате налогов и сборов, уменьшить количество фактов уклонения от уплаты налогов. Актуальным сегодня является выявление, предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, а не тотальный налоговый контроль.

Следует заметить, что практика налогового контроля в различных странах весьма разнообразна. При этом важнейшей проблемой любой налоговой системы в целом и налогового администрирования в частности является проблема направленности деятельности налоговых органов на повышение собираемости налогов. Так, в иностранных государствах для осуществления налогового контроля создаются специализированные налоговые управления. В одних случаях эти ведомства обособлены от министерства финансов, например, в Японии и Швеции, а в других – являются его структурными подразделениями, например, в Италии, США, Великобритании.

В зарубежной практике организации налогового контроля большое внимание уделяется услугам и отдельным мероприятиям, направленным на добровольное исполнение налогоплательщиками своих обязанностей по уплате налогов – это активное информирование через средства массовой информации, использование Call-центров для консультирования и просвещения налогоплательщиков, распространение бесплатных буклетов по составлению налоговых деклараций и т.д. Налоговые органы многих стран, в

отличие от России, имеют больший круг полномочий, которые влияют, в конечном итоге, на эффективность налогового контроля. Так, например, во Франции, Швеции, Германии, проводя налоговые проверки, налоговые органы имеют право получить доступ к электронным базам данных бухгалтерского и налогового учета проверяемых налогоплательщиков. В ряде стран налоговые органы при проведении налоговых проверок имеют доступ к базам данных национальных банков, а также иных ведомств и организаций, обладающих необходимой для налогового контроля информацией. В Норвегии разрешено проведение осмотра территорий, помещений, документов и предметов налогоплательщика, а также проведение инвентаризации вне рамок выездных налоговых проверок [7].

В Российской Федерации в ходе налоговых реформ значительно изменен подход к организации и проведению налогового контроля. Налоговые органы постепенно отказались от всеохватывающего контроля и сделали акцент на комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, на контроль, основанный на критериях риска. Долгое время одним из основных показателей, характеризующих результативность и эффективность выездных (ранее документальных) налоговых проверок, был показатель «охвата» выездными налоговыми проверками. Данный показатель отражал долю проведенных выездных налоговых проверок в общем количестве налогоплательщиков, стоящих на учете в налоговой инспекции. Чтобы обеспечить рост данного показателя, требовалось постоянное увеличение количества проведенных выездных проверок, однако это снижало их качество. Сегодня данная проблема решена посредством применения налоговыми органами Концепции планирования выездных налоговых проверок [4]. Согласно данной Концепции, планирование выездных налоговых проверок – это процесс, построенный на отборе налогоплательщиков для проведения выездного контроля по общедоступным критериям риска совершения налогового правонарушения. Отбор налогоплательщиков, подлежащих проверке, производится на основе анализа финансово-экономических показателей деятельности организаций. Для планирования выездных проверок налоговые органы в настоящее время используют более чем 20 программных комплексов, среди которых: ЭОД – местный уровень, FIRA-Pro, ПК «Визуальный анализ информации», а также «Однодневка», «Схемы», «Досье рисков» и т.д.; ведется учет отраслевой принадлежности бизнеса. Большой объем информации специалисты налоговой службы получают из «открытых» источников, а также неофициальных источников, например, интернет-ресурсы, средства массовой информации. Таким образом, у налогоплательщиков и налоговых органов возникла некая общая цель – рост налоговой дисциплины и снижение количества и объема налоговых споров. Эффективность предпроверочного мониторинга налогоплательщиков показала практика его применения,

если рассматривать такие показатели, как увеличение доначислений по результатам выездных налоговых проверок и снижение количества проверок (таблица 1).

**Таблица 1**

Результаты проведения выездных налоговых проверок налоговыми органами  
Российской Федерации в 2012–2014 гг.

№ п/п	Год	Количество проведенных ВВП (ед.)	Сумма доначислений по результатам ВВП (млн р.)	Сумма доначислений в расчете на одну проверку, тыс. р.	Сумма фактических поступлений налоговых доходов, млн р.	Удельный вес доначисленных платежей в сумме фактических налоговых поступлений, %
1	2012	55 940	311 355	5 566	10 954 009	2,84
2	2013	39 762	279 290	7 024	11 325 853	2,47
3	2014	34 246	288 446	8 422	12 606 342	2,29
4	Темп роста показателей, % (базисн.)	0,61	0,93	1,51	1,15	0,81

В перспективе для достижения социально-экономической и бюджетной эффективности налогового контроля необходимо не только проведение комплекса контрольных мероприятий, осуществляемых налоговым органом, которые направлены на всестороннее изучение информации о налогоплательщике, соотношений финансовых результатов налоговой проверки и трудозатрат на ее осуществление, но и формирование адекватной системы оценки результативности и эффективности таких мероприятий. В настоящее время ведомственный регламент организации и проведения налоговых проверок практически не предусматривает анализ и оценку результатов проведенных проверок. В Федеральной налоговой службе оценка деятельности налоговых органов осуществляется в соответствии с Методикой оценки эффективности деятельности территориальных органов ФНС России. По итогам контрольной работы налоговые органы формируют и публикуют отчет по форме 2-НК «Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов», который позволяет только по определенным критериям оценить результативность контрольных мероприятий:

- количество проведенных камеральных и выездных налоговых проверок (в том числе количество проверок, выявивших нарушения);

- сумма дополнительно начисленных налогов, пени, санкций по итогам проверок.

Как видно, статистическая отчетность, публикуемая на сайте ФНС России, отражает отдельные результаты камеральных и выездных налоговых проверок, в то время как официальная отчетность, которая указывала бы на эффективность проводимых контрольных

мероприятий, отсутствует. В связи с этим назрела необходимость разработки и внедрения системы показателей для оценки эффективности налогового контроля с целью принятия обоснованных управленческих решений по его дальнейшему развитию.

Оценка эффективности налоговых проверок является достаточно многоаспектным процессом, но индикатор эффективности определяется соотношением экономического эффекта (результата) и затрат, породивших этот эффект (результат). Иными словами, чем меньше объем затрат и чем больше величина результата контрольной деятельности, тем выше эффективность. Исходя из этого, эффективной налоговой проверкой можно считать такую проверку, по результатам которой суммы дополнительно начисленных налогов, пеней и штрафов значительно превышают затраты на ее проведение, а также имеются достаточные обеспечительные меры для реального взыскания с налогоплательщика доначисленных сумм налога за счет его денежных средств и имущества.

Выбор методик или отдельных показателей для оценки эффективности налоговой проверки предопределяется целями проводимого анализа, назначением результатов, формой их представления, группой пользователей, глубиной и периодичностью исследования, характером анализируемой статистической информации. Результаты исследования могут быть использованы как внешними, так и внутренними пользователями для оценки эффективности деятельности органов государственной власти и для выработки рекомендаций по совершенствованию налоговой политики с учетом региональных особенностей, а также для проведения независимой оценки факторов, оказывающих влияние на формирование налогового потенциала регионов.

В настоящее время для оценки эффективности выездных налоговых проверок, как правило, используют отдельные показатели контрольной работы налогового органа, например:

- общее количество и динамика проведенных выездных налоговых проверок;
- показатель нагрузки, определяемый как отношение количества налогоплательщиков, стоящих на учете в инспекции к численности специалистов налогового органа по основной деятельности;
- количество проверок, в ходе которых выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах;
- общая сумма и динамика сумм доначисленных налоговых платежей по результатам контрольной работы и др.

Оценить в полном объеме не только результативность, но и эффективность контрольной работы налоговых органов позволяют качественные показатели организации и проведения налоговых проверок, которые отражают:

- степень охвата налогоплательщиков проверками (отношение количества налогоплательщиков, проверяемых в отчетном периоде к общему количеству налогоплательщиков, стоящих на учете в инспекции);

- нагрузку на специалистов налогового органа (отношение количества проведенных ВПП к численности специалистов налогового органа по основной деятельности);

- удельный вес дополнительно начисленных налогов и сборов в общей сумме налоговых поступлений в бюджет за определенный период времени;

- удельный вес взысканных налогов и сборов из всего объема доначисленных проверкой налогов и др.

Следует отметить, что эффективность контрольной работы налоговых органов предполагает не только определенный объем выявленных налоговых правонарушений законодательства о налогах и сборах; строго регламентированную в соответствии с нормами права организацию налогового контроля, но и рациональное соотношение затрат (финансовых, трудовых и др.) на осуществление налоговых проверок и полученных результатов (таблица 2).

**Таблица 2**

Экономическая эффективность выездных налоговых проверок Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Оренбургской области,  
тыс. руб.

Наименование показателей	2011 г.	2012 г.	2013 г.
Взыскано из сумм дополнительно начисленных платежей по результатам выездных налоговых проверок	59 788	83 560	142 870
Затраты на содержание Инспекции	45 000	47 000	49 000
Экономический результат	1,32	1,77	2,91

Однако, очевидно, что, если учитывать соотношение затрат на планирование, проведение налоговой проверки и затраты государства на финансовое содержание сотрудника налогового органа, то оценить представляется возможным только эффективность проведенных налоговых проверок в целом по налоговому органу за определенный период времени. При этом затраты на содержание налогового органа определены государством и регламентированы соответствующими нормативными актами [1].

Эффективная система налогового контроля, с одной стороны, должна формировать такие условия уплаты налогов, которые были бы менее обременительны для бизнеса, а с другой стороны, иметь аналитические инструменты налогового контроля, позволяющие пресечь практику уклонения от налогообложения. В современных условиях экономического развития России происходит формирование принципиально новых форм налоговых отношений, направленных на совершенствование налогового контроля и повышение его

эффективности. В этих целях реализуется Дорожная карта «Совершенствование налогового администрирования» [6], которая представляет собой план мероприятий, направленных на достижение следующих целей:

- формирование оптимальной для Российской Федерации модели института предварительного налогового разъяснения на основе проведенного анализа. Повышение прозрачности правоприменения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах (п. 3 раздела II «Взаимодействие налогоплательщиков и налоговых органов» Дорожной карты);

- выработка критериев оценки эффективности заключенных соглашений о расширенном информационном взаимодействии налоговых органов и налогоплательщиков. Подготовка предложений по совершенствованию законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в части внедрения режима «расширенного информационного взаимодействия». Повышение эффективности существующего порядка налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков п. 4 раздела II);

- повышение эффективности деятельности налоговых органов за счет обеспечения более грамотной работы налогоплательщиков и сохранения добровольности института налогового консультирования (п. 5 раздела II);

- повышение объективности рассмотрения результатов налоговых проверок. Снижение нагрузки на систему арбитражных судов в Российской Федерации (п.9 раздела II).

Перспективным направлением налогового контроля в России является проведение налогового мониторинга, который основан на соглашениях о сотрудничестве между государством и налогоплательщиком. Применение такой формы взаимодействия как налоговый мониторинг позволит не только налоговым органам повысить эффективность налоговых проверок, но и крупнейшим налогоплательщикам снизить налоговые риски, количество судебных разбирательств, повысить инвестиционную привлекательность.

### **Список литературы**

1. Дорофеева Н.А. О показателях оценки эффективности деятельности налоговых инспекций // *Налоги и налоговое планирование*. – 2010. – № 8.
2. Красницкий В.А. Выездные налоговые проверки: показатели эффективности; организация и планирование // *Налоговая политика и практика*. – № 9. – 2008. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.garant.ru](http://www.garant.ru). Источник: информационно-правовой портал ГАРАНТ.РУ.

3. «Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов» (одобрены Правительством РФ 01.07.2014) (01 июля 2014 г.) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>©КонсультантПлюс, 1992-2015.
4. Приказ ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.garant.ru](http://www.garant.ru). Источник: информационно-правовой портал ГАРАНТ.РУ.
5. Приказ ФНС России от 23.05.2012 № ММВ-7-4/349@ «Об утверждении Методических рекомендаций по комплексной оценке федеральных государственных гражданских служащих территориальных органов Федеральной налоговой службы» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.garant.ru](http://www.garant.ru). Источник: информационно-правовой портал ГАРАНТ.РУ.
6. Распоряжение Правительства РФ от 10.02.2014 № 162-р (ред. от 02.07.2014) Об утверждении плана мероприятий («дорожной карты») «Совершенствование налогового администрирования» [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru> ©КонсультантПлюс, 1992-2015.
7. Савин Д. А. Зарубежный опыт организации служб налогового контроля // Сервис в России и за рубежом. – 2012. – № 7(34). – С. 138-144.

**Рецензенты:**

Парусимова Н. И., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой банковского дела и страхования Оренбургского государственного университета, г. Оренбург;

Боброва В. В., д.э.н., доцент, заведующий кафедрой таможенного дела Оренбургского государственного университета, г. Оренбург.