Иванова Е.А.

Сущность и пути повышения эффективности налогового контроля

Глубинные изменения политико-экономической системы России требуют адекватной системы финансового контроля. К числу таких изменений, по нашему мнению, можно отнести: переустройство политической системы на основе принципа разделения властей; построение взаимоотношений между центром и регионами на основе принципов федерализма; коренное преобразование отношений собственности.

Усложнение финансовых аспектов деятельности государства в условиях рынка обуславливается, прежде всего: активным привлечение рыночных структур к удовлетворению общественных нужд; использованием финансово-кредитных учреждений для обсуждения движения государственных средств; выходом государства на рынок в качестве собственника имущества и производителя товаров и услуг.

Считаем, что необходимо основное внимание акцентировать на усилении урегулирования денежно-кредитной сферы.

По мнению автора, в зависимости от существующих подходов к финансовой системе государственный финансовой контроль можно подразделить на два типа: финансово-хозяйственный (контроль государством хозяйствующих субъектов) и финансово-бюджетный (контроль в сфере бюджетного процесса). По содержанию отношений, складывающихся в определенных сферах государственного управления, можно выделить бюджетный, налоговый, банковский, валютный и таможенный контроль.

Одной из составляющих финансового контроля является налоговый контроль, охватывающий сферу образования, распределения и использования денежных фондов.

Возникает проблема разграничения финансового бюджетного и налогового контроля. Налоговый контроль осуществляется в сфере отношений, складывающихся в процессе уплаты налогов и сборов, вплоть до момента зачисления налоговых доходов на счета бюджета. Таким образом, он включает и действия банков по исполнению платежных поручений налогоплательщиков.

Финансовые органы отвечают за подготовку и исполнение бюджета. Финансовый (бюджетный) контроль налоговых доходов, осуществляемый финансовыми органами, заключается, прежде всего, в учете поступлений налоговых доходов на основе расчетных документов налогоплательщиков, а так же контроле возврата излишне уплаченных сумм.

По нашему мнению, изучение вопроса сущности налогового контроля необходимо рассматривать с нескольких позиций, в том числе:

1. как функцию, элемент государственного управления экономикой;
2. как особую деятельность по исполнению налогового законодательства, осуществляемую уполномоченными органами государственной исполнительной власти, исполнительными органами местного самоуправления,

другим уполномоченными лицами и должностными лицами, вытекающую из сущности налоговых отношений.

Другими словами, налоговый контроль представляет собой деятельность обладающих соответствующей компетенцией субъектов с использованием специальных форм и методов, ориентированную на создание совершенной системы налогообложения, достижения такого уровня налоговой дисциплины, при которой сводятся к минимуму нарушения налогового законодательства.

По мнению автора, основная стратегическая цель налогового контроля может быть достигнута посредством реализации следующих основных задач:

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

Для раскрытия содержания налогового контроля необходимо, прежде всего, определить его субъект, объект, предмет и направления контроля.

Основным субъектом налогового контроля являются налоговые органы, имеющие всеобъемлющие контрольные полномочия, - Федеральная налоговая служба и ее территориальные органы. Таможенные органы имеют полномочия налоговых органов в случаях, предусмотренных налоговым законодательством, в отношении налогов и сборов, уплачиваемых при пересечение таможенной границы РФ. Органы Внебюджетных фондов (ВБФ), согласно законодательству, пользуются правами и несут обязанности налоговых органов в тех случаях, когда налоговое законодательство возлагает на них обязанности по осуществлению налогового контроля. С введением ЕСН (с 01.01.2001 года) органы ВБФ утратили свои контрольные полномочия. Данные органы сохранили свои контрольные полномочия в неналоговой сфере при уплате страховых взносов (в ходе реализации отношений по обязательному социальному страхованию).

На наш взгляд, объект налогового контроля целесообразно рассматривать в широком плане, по аналогии с объектом финансового контроля, как разновидность денежных отношений публичного характера, возникающих в процессе взимания налогов и привлечения виновных к ответственности.

С определенной степенью условности, к основным направлениям налогового контроля можно отнести: контроль правильности исчисления, полноты уплаты налогов и сборов; контроль законности применения налоговых льгот; контроль правомерности возмещения косвенных налогов из бюджета; контроль соблюдения специальных налоговых режимов; контроль постановки на налоговый учет и исполнения с этим обязанностей; контроль правильности ведения налогового учета, своевременности представления налоговых деклараций и достоверности содержащихся в них сведений; контроль свое-

временности уплаты налогов; контроль исполнения налоговыми агентами обязанностей по исчислению, удержанию и перечислению налогов в соответствующий бюджет; проверка соблюдения банками обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством; контроль полноты учета денежной выручки; проверка правильности применения контрольно-кассовой техники; предупреждение и пресечение нарушений налогового законодательства; выявление проблемных категорий налогоплательщиков; выявление резервов увеличения налоговых поступлений; анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика; контроль крупнейших налогоплательщиков и др.

Направления налогового контроля – это относительно обособленные сферы контрольной деятельности, охватывающие однородные по своему содержанию действия налогоплательщиков и иных лиц по исполнению возложенных на них обязанностей.

Практика стран с развитой рыночной экономикой и опыт РФ доказывают необходимость использования специфических методов борьбы с уклонением от уплаты налогов. В ряде развитых стран мира действуют специальные оперативные службы органов налогового розыска, налоговой полиции, занимающиеся поиском экономических субъектов, скрывающих свои доходы от налогообложения. По нашему мнению, данный вид деятельности также можно отнести к сфере налогового контроля, так как в ее основе лежит проверка достоверности информации, поступающей в налоговые органы, которая осуществляется различными методами.

Таким образом, содержание налогового контроля включает в себя не только контроль соблюдения налогового законодательства, но и выявление экономических объектов, фальсифицирующих информацию о своей деятельности, оценку степени достоверности этой информации, получение достоверной информации на основе косвенных (расчетно-аналитических) методов определения налоговых обязательств.

Для полноценного раскрытия сущности налогового контроля, считаем целесообразным определение специфических характеристик налогового контроля как элемента налогового администрирования, среди которых можно выделить:

1. Государственный властный характер. Он обуславливается спецификой налоговых отношений, поскольку налоги - один из атрибутов суверенитета государства, которые устанавливаются им в одностороннем порядке.

2. Регламентированность. Налоговый контроль реализуется только в определенных законодательством формах. Односторонний фискальный характер налоговых правоотношений требует прочной правовой основы. Поэтому все виды налогов, права и обязанности объектов контроля устанавливаются только законодательными актами.

3. Независимость и объективность. Данные принципы относиться к основным принципам финансового контроля. Субъекты контроля должны обладать законодательной, организационной, финансовой независимостью от тех, кого они проверяют. Объективность означает достоверность, беспри-

страстность, исключение предвзятости со стороны уполномоченных органов. Выявление фактов правонарушений должно быть результатом тщательно проведенной проверки. Эти факты должны быть подтверждены документами. Решение руководителя по результатам проверки должно соответствовать фактическим обстоятельствам, выявленным в ходе проверки.
Независимость и объективность предполагают реализацию на практике налоговой политики на основе норм налогового законодательства, а не субъективных решений.

4. Информативность. Налоговый контроль должен быть основан на сборе максимально полной информации о налогоплательщике, умении выбрать для проверки тех из них, которые вызывают наибольшие сомнения в их добросовестности. При этом необходимо в полной мере обеспечить соблюдение законных прав налогоплательщиков (налоговую тайну).

В процессе осуществления налогового контроля налоговые органы, органы государственных внебюджетных фондов (ВБФ) в порядке, определяемом соглашением между ними, должны информировать друг друга об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства о налогах и сборах, осуществляют сбор другой необходимой информации. При этом не допускается сбор, хранение, распространение и использование информации о налогоплательщике в нарушение законодательства РФ.

5. Непрерывность. Ее можно рассматривать, во-первых, с точки зрения необходимости обеспечения бесперебойной работы механизма сбора налогов, и, во-вторых, как постоянное совершенствование форм, методов налогового контроля.

Проблема повышения эффективности системы налогового контроля и налогового администрирования в целом актуальна как в России, так и за рубежом. Но в России из-за несовершенства налогового законодательства и нестабильности экономической обстановки она стоит особенно остро. С одной стороны, выявляются массовые схемы уклонения налогоплательщиков от выполнения своих налоговых обязательств, в качестве примеров могут выступать известные случаи занижения налоговых выплат особо крупными компаниями, с другой стороны, существующие в России формы и методы налогового контроля недостаточно совершенны и эффективны.

Одним из приоритетных направлений налоговой политики, проводимых ФНС России на сегодняшний день, является повышение эффективности контрольной работы налоговыми органами. В целях улучшения налогового администрирования проводится детальный анализ всех направлений контрольной работы, что способствует выявлению определенных тенденции налоговых правонарушений и разработке практических мероприятий для устранения выявляемых недостатков и нарушений действующего налогового законодательства в целом.

Считаем, что наиболее эффективными формами налогового контроля на сегодняшний день являются: постоянный мониторинг начислений и поступлений налоговых платежей в бюджеты разных уровней и внебюджетные фонды; анализ динамики налоговых обязательств с целью контроля за вы-

полнением бюджетных назначений; налоговый контроль за достоверностью формируемой налоговой базы с использованием прямых и косвенных показателей.

По нашему мнению, реализация содержания основных форм и методов контроля налоговыми органами должна осуществляется следующим образом:

1. Разрабатываются и применяются в работе внутренние методические стандарты по осуществлению налогового контроля. При этом учитываются особенности государственной регистрации и постановки на учет налогоплательщиков, способы представления налоговых деклараций, порядок проведения камеральных, выездных и встречных проверок;

2. В отношении субъектов налогообложения необходимо осуществлять камеральные проверки с обязательным истребованием дополнительных сведений и документов, подтверждающих правильность исчисления и своевременность уплаты сумм налоговых платежей, а также проводится анализ изменений финансово-экономических показателей деятельности данных субъектов относительно пространственно-временного аспекта (за различные налоговые (отчетные) периоды). Считаем, что камеральные проверки позволяют решать две самостоятельные задачи налогового контроля.

Во-первых, камеральная налоговая проверка является формой налогового контроля по проверке правильности и достоверности сведений, указанных в налоговой декларации. При этом не просто осуществляется контроль за правильностью арифметических подсчетов, а именно оценивается достоверность показателей налоговой отчетности на основе всей имеющейся в налоговом органе информации о налогоплательщике, в том числе полученной из внешних источников и применения методов, базирующихся на системе косвенных индикаторов налоговой базы.

Во-вторых, камеральная налоговая проверка выступает как основное средство целенаправленного отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

3. Выездные налоговые проверки специалистами отделов документального контроля налоговых органов планируются с учетом соблюдения периодичности их проведения с одновременным назначением проверок обособленных подразделений. В свою очередь, Управление ФНС должно обеспечивать координацию проверочных мероприятий.

Таким образом, совершенствование системы налогового контроля, прежде всего, возможно непосредственно путем повышения эффективности камерального и документального налогового контроля, что может быть достигнуто в результате реализации следующих мероприятий:

- создание единой информационной базы налоговых органов, включающей данные о налогоплательщиках и социально-экономическом состоянии регионов, среднестатистические данные по отраслям и категориям налогоплательщиков, а также другие сведения, характеризующие финансово-хозяйственные показатели деятельности субъектов рыночных отношений;

- разработки методики проведения анализа сопоставимости данных налогового учета с данными финансового учета (междокументальный контроль);

- разработка и внедрение автоматизированной системы отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок;

- разработка эффективных методов определения налоговой базы в отношении различных видов деятельности и косвенных параметров, характеризующих деятельность организаций;

- совершенствование порядка определения очередности налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок и выявление приоритетных отраслей экономики, в отношении которых необходимо разработать методики камеральных проверок;

- создание базы данных налоговых нарушений, выявленных в результате проведения камерального контроля, для использования в выездных налоговых проверках;

- в качестве самостоятельного вида налоговой проверки выделить встречную проверку, которая проводится в целях подтверждения действительности документов, представленных проверяемым налогоплательщиком (договоров, актов приема-передачи, накладных, и т.д.), а также достоверности сведений, содержащихся в указанных документах.

По мнению автора, реализация выше перечисленных предложений будет способствовать повышению эффективности налогового контроля и существенно повысит эффективность налогового администрирования в целом.

Библиографический список

1. Попонова Н.А. и др. Организация налогового учета и налогового контроля: Учебное пособие/ Н.А. Попонова, Г.Р. Нестеров, А.В. Терзиди.-М.: Изд-ВО Эксимо, 2006-624 с.-(Высшее экономическое образование)

2. Дмитриева Н.П., Дмитриев Д.Д. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для Вузов.-Ростов н/Д: Феникс, 2004-512с.