

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации

НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)

Институт экономики и менеджмента
Учебный офис высшей школы бизнеса

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ В ГЭК

Руководитель ООП

канд. экон. наук, доцент

Каргин И.П. Каргин
«07» марта 2019 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА БАКАЛАВРА

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ НА ОСНОВЕ ПОВЫШЕНИЯ
ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

по основной профессиональной образовательной программе подготовки бакалавров
направление подготовки
38.03.01 Экономика

Брюханова Виктория Дмитриевна

Руководитель ВКР

канд. экон. наук, доцент

Рюмина Ю.А. Рюмина
«06» «03» 2019 г.

Автор работы

студент группы 229155

Брюханова В.Д. Брюханова

Томск 2019

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации

НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)

Институт экономики и менеджмента
Учебный офис высшей школы бизнеса

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель ООП

канд. экон. наук, доцент

Каргин И.П. Каргин

« 25 » 10 2018

ЗАДАНИЕ

по подготовке выпускной квалификационной работы бакалавра
студентке Брюхановой Виктории Дмитриевне группы № 229155

1. Тема ВКР: «Совершенствование налогового контроля на основе повышения эффективности налоговых проверок»

2. Срок сдачи студентом выпускной квалификационной работы бакалавра

в деканат 05. 03. 2019 г.

в ГЭК 11. 03. 2019 г.

3. Исходные данные к работе: Целью данной работы является разработка мероприятий по совершенствованию организации и повышению эффективности налоговых проверок в сфере налогового контроля в РФ. Для достижения цели исследования представляется целесообразным решить следующие задачи:

- рассмотреть понятие налогового контроля в системе финансового контроля;
- изучить зарубежный опыт осуществления налогового контроля;
- описать современное состояние системы налогового контроля в РФ: выявить проблемы и предложить пути совершенствования;
- изучить организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации;
- провести анализ и оценку результативности проведения налоговых проверок (на примере ИФНС России по г. Томску);
- предложить направления повышения результативности проведения налоговых проверок.

Объект исследования – система налогового контроля в Российской Федерации.

Предмет исследования – механизм организации налоговых проверок, как формы налогового контроля.

В ходе выпускной квалификационной работы использовались следующие методы исследования: наблюдение, обобщение, сравнение, системный анализ.

4. Краткое содержание работы: Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников и литературы. Во введении обосновывается выбор темы, ее актуальность. В первой главе описываются теоретические аспекты осуществления налогового контроля. Во второй главе изучаются организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации. В третьей главе проводится анализ и оценка результативности проведения налоговых проверок на примере ИФНС России по г. Томску. В заключении обобщаются результаты и формулируются основные выводы всей работы.

5. Указать предприятие, организацию по заданию или на примере которого выполняется работа: ИФНС России по г. Томску.

6. Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей, рисунков, таблиц) 3 таблицы, 4 рисунка.

7. Дата выдачи задания « 23 » 10 2018 г.

Руководитель ВКР

Доцент ИМ

Должность

[подпись]

подпись

Романова Ю.А.

инициалы, фамилия

Задание принял к исполнению

[подпись]

дата, подпись студента

АННОТАЦИЯ

В данной выпускной квалификационной работе исследовано, совершенствование налогового контроля на основе повышения эффективности налоговых проверок.

Актуальность настоящего исследования обусловлена, значимостью налогового контроля в том, что посредством его регулируются все поступления в бюджет. Именно налоговый контроль обеспечивает главную цель сборов - пополнение доходной части государственного бюджета, которая создается в основном за счет налогов и сборов.

При помощи механизма налогового контроля налоговые органы проверяют соблюдение налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, в частности по уплате налогов, выявляют допущенные правонарушения, выставляют требования по уплате налогов, пени и штрафных санкций.

Целью данной работы является разработка мероприятий по совершенствованию организации и повышению эффективности налоговых проверок в сфере налогового контроля в РФ.

Выпускная квалификационная работа состоит: из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников и литературы.

Во введении обосновывается выбор темы, ее актуальность.

В первой главе описываются теоретические аспекты осуществления налогового контроля.

Во второй главе изучаются организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации.

В третьей главе проводится анализ и оценка результативности проведения налоговых проверок на примере ИФНС России по г. Томску.

В заключении обобщаются результаты и формулируются основные выводы всей работы.

В работе использовано 3 таблицы, 4 рисунка, список литературы содержит 53 источника.

Общий объем выпускной квалифицированной работы содержит 72 страницы.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1 Теоретические аспекты осуществления налогового контроля	5
1.1 Налоговый контроль в системе финансового контроля: понятие и сущность	5
1.2 Зарубежный опыт осуществления налогового контроля	8
1.3 Современное состояние системы налогового контроля в РФ: проблемы и пути совершенствования	13
2 Организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации	17
2.1 Формы и методы налогового контроля	17
2.2 Налоговые проверки – как один из методов налогового контроля	19
2.2.1 Камеральные налоговые проверки	21
2.2.2 Выездные налоговые проверки	26
2.2.3 Налоговый контроль за трансфертным ценообразованием	30
3 Анализ и оценка результативности проведения налоговых проверок (на примере ИФНС России по г. Томску)	35
3.1 Характеристика контрольной деятельности налогового органа за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов	35
3.2 Оценка контрольной работы ИФНС России по г. Томску	40
3.2.1 Анализ динамики проведения проверок в г. Томске	40
3.2.2 Анализ показателей результативности проведения налоговых проверок	49
3.3 Основные направления повышения результативности проведения налоговых проверок	55
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	68
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ	72

ВВЕДЕНИЕ

Конституцией Российской Федерации закреплена обязанность уплаты установленных налогов и сборов. Налоги и сборы являются неотъемлемой частью любого государства и, вместе с тем, необходимым условием существования самого государства. Они позволяют государству выполнять его функции, в том числе социально-значимые. Обязанность по уплате налогов является безусловной, т.е. каждый обязан платить установленные виды налогов и сборов. Данная обязанность адресована как физическим, так и юридическим лицам. Для обеспечения обязанности по уплате налогов и сборов созданы специализированные государственные органы, уполномоченные по контролю и надзору в сфере налоговых правоотношений.

Бесперебойное финансирование предусмотренных бюджетами мероприятий требует систематического пополнения финансовых ресурсов на федеральном и местных уровнях. Это достигается в основном за счет уплаты юридическими и физическими лицами налогов и других обязательных платежей. В соответствии с действующим налоговым законодательством и другими нормативными актами плательщики обязаны уплачивать указанные платежи в установленных размерах и в специально предусмотренные сроки.

Налоговый контроль на сегодняшний день представляет собой важный метод надзора государственных органов за исполнением лицами обязанности уплатить налоги в бюджет, согласно нормам налогового законодательства. Налоговый контроль ориентирован на то, чтобы обеспечить правильное исчисление, своевременное и полное внесение налогов и сборов в бюджет.

Налоговый контроль заключается в том, чтобы предупреждать и выявлять налоговые правонарушения, в том числе, привлекать к ответственности лиц, которые нарушили налоговое законодательство.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых или таможенных органов в пределах своей компетенции посредством: налоговых проверок; получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов; проверки данных учета и отчетности; осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода.

Актуальность настоящего исследования обусловлена значимостью налогового контроля в том, что посредством его регулируются все поступления в бюджет. Именно налоговый контроль обеспечивает главную цель сборов - пополнение доходной части государственного бюджета, которая создается в основном за счет налогов и сборов. При помощи механизма налогового контроля налоговые органы проверяют соблюдение

налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, в частности по уплате налогов, выявляют допущенные правонарушения, выставляют требования по уплате налогов, пени и штрафных санкций.

Проблемами при осуществлении налогового контроля является отсутствие четкости в определении основных понятий налогового законодательства, необходимых для применения участниками налогового контроля. Данные проблемы имеют место по причине существующих недоработок в налоговом законодательстве.

Новизна выбранной темы заключается именно в тщательной проработке вышеуказанных проблем.

Целью данной работы является разработка мероприятий по совершенствованию организации и повышению эффективности налоговых проверок в сфере налогового контроля в РФ.

Для достижения цели исследования представляется целесообразным решить следующие задачи:

- рассмотреть понятие налогового контроля в системе финансового контроля;
- изучить зарубежный опыт осуществления налогового контроля;
- описать современное состояние системы налогового контроля в РФ: выявить проблемы и предложить пути совершенствования;
- изучить организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации;
- провести анализ и оценку результативности проведения налоговых проверок (на примере ИФНС России по г. Томску);
- предложить направления повышения результативности проведения налоговых проверок.

Объект исследования – система налогового контроля в Российской Федерации.

Предмет исследования – механизм организации налоговых проверок, как формы налогового контроля.

В ходе выпускной квалификационной работы использовались следующие методы исследования: наблюдение, обобщение, сравнение, системный анализ.

Выпускная квалификационная работа содержит: введение, три основных главы, заключение, список литературы из 53 источника.

1. Теоретические аспекты осуществления налогового контроля
- 1.1 Налоговый контроль в системе финансового контроля: понятие и сущность

Налоги являются главным источником формирования государственного бюджета и важным инструментом регулирования социально-экономических процессов. Однако, вместе с этим, налоги оказывают существенное влияние на финансово-хозяйственную деятельность предприятий, поэтому у руководителей экономических субъектов появляется желание минимизировать налоговые платежи всеми возможными способами: иногда планируя хозяйственную деятельность таким образом, чтобы налоговые обязательства не возникали или были минимальными.¹

Из-за уклонения от уплаты налогов в государственный бюджет не поступает значительная сумма денежных средств, что приводит к увеличению масштабов теневой экономики и созданию угроз экономической безопасности страны. Кроме того, налоговые правонарушения и преступления снижают конкурентоспособность предпринимательской деятельности законопослушных налогоплательщиков.

При ситуации, когда существует уклонение налогоплательщиков от своих налоговых обязанностей, государству приходится устанавливать дополнительное налоговое бремя, которое несут добросовестные налогоплательщики. В итоге получается, что уклонившийся от уплаты налогов находится в более выгодном положении, потому что он получает двойную выгоду: неуплаченные государству налоги и повышение конкурентоспособности бизнеса за счет экономии оборотных средств. Тем самым уклонисты провоцируют социальную напряженность, которая, в свою очередь, приводит к увеличению масштабов уклонения от уплаты налогов. При этом сокращаются финансовые ресурсы государства.

Под финансовым контролем подразумевается процедура либо совокупность процедур, направленных на оценку соответствия деятельности той или иной организации в области управления денежными средствами нормам, установленным в законодательных правовых актах, утвержденных на различных уровнях.

Противодействие налоговым правонарушениям и преступлениям возможно при создании эффективной системы налогового контроля.

От эффективности организации налогового контроля зависят прочность государственной финансовой системы, своевременность и полнота формирования бюджета и, как следствие, благосостояние страны. Поэтому вопросы исследования организации

¹Безруков Г. Г. Сущность налогов и налогового контроля // Известия Уральского государственного экономического университета.-2016.-№1.- 47-52 с.

налогового контроля, анализ эффективности деятельности налоговых органов в данной сфере и определение путей совершенствования налогового контроля являются актуальными.

Налоговый контроль – это профессиональная деятельность уполномоченных органов, реализуемая в определенных формах для получения информации по вопросу соблюдения норм соответствующего законодательства с последующей проверкой своевременности и полноты уплаты обязательств плательщиками.²

Налоговый контроль – это форма учета, воздействие которой направлено на решение задач по учету субъектов хозяйствования, имеющих определенные налоговые обязательства, а также на достижение других целей, имеющих огромное значение для налогообложения.

В широком смысле налоговый контроль охватывает все сферы деятельности уполномоченных органов, включая ведение налогового учета, налоговых проверок, а также все сферы деятельности контролируемых субъектов, связанные с уплатой налогов и сборов, предоставлением налоговой отчетности и т.д.

В узком смысле под налоговым контролем подразумевается проведение налоговых проверок уполномоченными органами.

Перед налоговым контролем стоят следующие задачи:

1. обеспечить полноту и своевременность выполнения налоговых обязательств перед бюджетом;
2. содействовать правильному ведению бухгалтерского и составлению налогового учета и отчетности;
3. обеспечить соблюдение действующего налогового законодательства;
4. выявить и пресечь налоговые правонарушения.

Методы налогового контроля — это совокупность приемов и способов, с помощью которых контролирующие органы осуществляют налоговый контроль. При проведении налогового контроля уполномоченные органы применяют общенаучные методы:

1. диалектический подход;
2. принципы логического и системного анализа;
3. методы экономического анализа и статистических группировок;
4. визуальный осмотр;

² Владыка, М.В. Налоги и налогообложение: Учебник / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина; Под общ. ред. В.Ф. Тарасова. - М.: КноРус. -2017. - 488 с.

5. выборочная проверка документов и др.

Субъектами налогового контроля выступают участники налоговых правоотношений: налоговые, таможенные, финансовые органы; сборщики налогов; органы государственных внебюджетных фондов, которые действуют в рамках своей компетенции.

Объектами налогового контроля выступают действия (бездействие) налогоплательщиков, налоговых агентов, сборщиков налогов и сборов.³

Налоговые органы обязаны поставить на учет организацию или индивидуального предпринимателя в течение пяти дней после подачи заявления и предусмотренных законодательством документов и выслать по почте уведомление о постановке на учет в налоговом органе по формам, которые устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, и в порядке, утвержденном Минфином России.

В случае ликвидации или реорганизации организации, открытия или закрытия филиала или обособленного подразделения налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган, который проводит снятие с учета, в течение 14 дней.

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН). Каждому налогоплательщику присваивается единый идентификационный номер, который необходимо указывать во всех документах, подаваемых в налоговый орган, в том числе в декларациях, отчетах и заявлениях. Сведения о налогоплательщике с момента постановки на налоговый учет являются налоговой тайной. Законодательством также предусмотрен код причины постановки на налоговый учет (КПП), который присваивается в зависимости от вида деятельности, осуществляемой организацией.

Функции налогового контроля тесно взаимодействуют с функциями налогов. Другими словами, контроль в сфере налогообложения должен осуществлять фискальную, экономическую и контролирующие функции. Так, его фискальная функция заключается в использовании специальных методов проведения контроля с целью сведения к минимуму количества плательщиков, которые уклоняются от уплаты своих обязательств.

Экономическая функция заключается в своевременном определении высокой вероятности возникновения рисков по снижению налоговых поступлений в доходную часть бюджетов различных уровней. Контролирующая функция не требует дополнительных пояснений и расшифровок, ее сущность заключается в самом названии.

³Поролло Е. В. Налоговый контроль: сущность и место в системе государственного финансового контроля // Terra Economicus.- 2016.- №3.- С. 84-90

Подытоживая выше сказанное, можно сделать вывод, что налоговый контроль – это совокупность специальных элементов общей системы, в числе которых находятся и налоговые органы, и инструменты, с использованием которых он осуществляется (начиная от математических методов и заканчивая аудитом). Данное понятие относится к эффективным механизмам государственной налоговой политики.

1.2 Зарубежный опыт осуществления налогового контроля

В каждом государстве на различных этапах развития его истории, государственный аппарат выбирал свои специфические способы осуществления контроля, применял различные методы в зависимости от существующей формы правления, государственного устройства и политического режима и обуславливался организацией государственного управления и задачами, стоящими перед ним.

Исторически наиболее важным становится организация финансового контроля (в широком смысле), а в узком - налогового, как его важнейшей разновидности, направленной на обеспечение экономической безопасности государства, ведь, как известно, в подавляющем большинстве стран мира, формирование бюджета в основном осуществляется за счет поступления налоговых платежей, а сами налоги неразрывно связаны с возникновением государства и необходимостью изыскания им способов и средств для самофинансирования.

История развития основных мировых цивилизаций оставила достаточно сведений о налогах и процедурах их взимания. Одни налоговые конструкции сохранились практически в неизменном виде до настоящего времени, другие претерпели существенные изменения или были упразднены под влиянием социальных, экономических, политических и других процессов. В связи с этим представляется полезным проследить становление систем налогообложения, и, как следствие, развитие контроля за ее исполнением в отдельных странах в историческом аспекте.

Во многих зарубежных странах со стабильной налоговой системой с конца прошлого века проводится реформа налоговых органов. Франция, Германия, США и другие развитые страны модернизируют свои отношения с налогоплательщиками. Помимо традиционного «кнута» (принуждения к исполнению налогового законодательства посредством различных санкций), стал широко применяться «пряник», т.е. предоставление налогоплательщику необходимых услуг. В качестве услуг предлагается консультирование по вопросам налогообложения, обучение налогоплательщиков порядку составления налоговой отчетности, предоставление прочей информации и оказание иной помощи.

Налоговое консультирование в каждой стране понимается по-своему. Например, в Дании в составе налогового органа, которым является Министерство финансов, создан департамент налоговых консультаций. Консультационные подразделения налоговых органов Великобритании оказывают услуги только собственным оперативным подразделениям, а не плательщикам налогов.

В Канаде с целью придания налогообложению характера услуг, оказываемых налоговыми органами плательщикам налогов, вместо упраздненного Министерства доходов создано Агентство таможен и сборов. В функции Агентства входит взимание налогов и сборов от имени Правительства Канады и осуществление налогового контроля, в том числе проведение проверок налогоплательщиков. В отношении крупных компаний с доходами более 250 млн. долларов, которых в Канаде насчитывается около 880, предусмотрен особый порядок проверок. Примерно 200 таких компаний заключили с Агентством соглашения, в которых оговорены условия проведения проверок - время, средства, способы разрешения разногласий и др.

Основой налогового законодательства Великобритании служат законодательные акты о подоходном налоге с населения и корпораций, о налоге на добавленную стоимость и о налоге с корпораций. При этом очередным законом о бюджете страны, принимаемым британским парламентом, обычно вносятся поправки к действующим законодательным актам. Право регулировать вопросы применения налогового законодательства принадлежит специальным органам - Тайному совету, министерствам и Управлению внутренних доходов. Полномочия этих органов определяются парламентом.

Функция организации налоговой службы возложена на два правительственных департамента, подчиненных казначейству.

Управление внутренних доходов (УВД) контролирует взимание налогов и сборов с юридических и физических лиц:

- подоходного налога;
- налога с корпораций;
- налога на прибыль;
- налогообложения нефти;
- налога с наследства;
- национальных вкладов страхования;
- пошлин и акцизов.

Кроме этого, под контролем УВД находится оплата рабочих и детских налоговых кредитов.

Управление пошлин и акцизов (УПА) ведает системой косвенного налогообложения.⁴

В США взаимоотношения налогоплательщиков с налоговыми органами по вопросам исполнения налоговых обязательств строятся на основе применения сбалансированной системы сдержек и противовесов.

Налоговые органы США оказывают большой спектр налоговых услуг, направленных на добровольное исполнение налоговых обязательств: консультирование и просвещение налогоплательщиков посредством Call-центров, тесная работа с ассоциациями, распространение бесплатных буклетов по составлению налоговых деклараций и т.д.

Порядок применения мер ответственности в отношении недобросовестных налогоплательщиков отличается определенной жесткостью. Меры ответственности не зависят от размера причиненного ущерба государству, а определяются характером нарушения. Процедуры применения мер ответственности упрощены. К примеру, за неуплату налогов к такому неплательщику могут быть применены меры взыскания в виде административного ареста. Неуплата налогов как основной признак несостоятельности такого лица для банков является основанием для отказа в предоставлении кредита.

В структуре налоговой службы США имеется подразделение по криминальным расследованиям, приравненное к правоохранительным органам, которому доступна вся информация при расследовании налоговых преступлений, а также по делам, связанным с наркотиками, проституцией и отмыванием денег. Это обеспечивает мобильность и результативность работы с пресечением отклонения от налоговых обязательств, а также соблюдение в полной мере сохранности налоговой тайны.

Налоговые органы обладают широкими правами. В частности, по представленным декларациям в случае нахождения ошибок при проведении камерального контроля инспектор вправе самостоятельно произвести доначисление налогов и информировать о сумме налоговых обязательств налогоплательщика. В случае непредставления налогоплательщиком декларации, но поступления сведений из других источников по полученным таким налогоплательщиком доходам, инспектор вправе произвести начисление налогов. В случае уклонения от уплаты налогов налоговые органы имеют право наложить взыскание на имущество и при этом самостоятельно произвести оценку и реализовать имущество.

Наиболее распространенным методом выбора налоговых деклараций для дальнейшей проверки является метод «отличительного параметра». Суть его заключается в математическом методе, используемом налоговой службой США. Метод позволяет

⁴ Савин Д.А. Зарубежный опыт организации служб налогового контроля // Сервис в России и за рубежом. – 2017. – № 7. – С. 138-144.

классифицировать налоговые декларации по степени вероятности возникновения несовпадений или ошибок.

Применяя этот метод, сотрудники налоговых органов делят декларации на группы. К примеру, декларации физических лиц подразделяются на группы в зависимости от общей величины дохода, указанного в декларации, в то время как специальная формула задает параметры классификации налоговых деклараций. Указанные параметры суммируются в целях получения определенного количественного показателя - «отличительного параметра». В результате вероятность проведения проверки декларации увеличивается с ростом значения показателя. Для того чтобы исключить возможные сбои в программе, окончательное решение о проверке принимается в процессе ручного отбора деклараций.

Камеральные проверки проводятся в США налоговыми аудиторами. В инициативном письме, направляемом налогоплательщику, содержится просьба о встрече с налоговым аудитором в офисе налоговой службы. Как правило, в письме указывается, какие конкретно документы должен представить налогоплательщик налоговому аудитору

Выездные налоговые проверки предназначены для оценки наиболее сложных налоговых деклараций физических и юридических лиц и проводятся в месте осуществления налогоплательщиком своей деятельности. Выездные проверки

предполагают комплексный анализ правильности и полноты уплаты нескольких видов налогов. Подобные проверки проводят налоговые инспекторы, которые по сравнению с налоговыми аудиторами являются более опытными и квалифицированными специалистами.

Изучение опыта, накопленного зарубежными странами, позволяет отметить ряд общих признаков, присущих развитым налоговым системам:

- наличие налогового законодательства, обеспечивающего баланс интересов государства и субъектов предпринимательства;
- стандартная, законодательно закреплённая, процедура налогового контроля;
- информирование предпринимателей по вопросам налогового законодательства, консультирование или оказание иной помощи, так называемое «сервисное обслуживание» налогоплательщиков;
- эффективная система отбора налогоплательщиков для углубленного налогового контроля с выходом на предприятие, позволяющая целесообразно использовать ограниченные кадровые ресурсы налоговых органов и получать максимально возможные результаты;
- применение разнообразных форм и методов налогового контроля, в том числе широкое использование компьютерных программ для своевременного выявления

нарушителей налогового законодательства и предпроверочного анализа налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности налогоплательщика.

Зарубежный опыт государственного налогового контроля широко изучался законодателями нашей страны, специалистами Минфина РФ и Федеральной налоговой службой с целью его использования в законотворчестве и практического применения.

В России полномочия налоговых органов при проведении камеральных налоговых проверок были серьезно ограничены (в частности, ограничена возможность истребования документов у налогоплательщика при проведении камеральных налоговых проверок; запрещено повторное истребование ранее представленных в ходе налоговых проверок документов и др.).

У налоговых администраций ряда стран - участниц ОЭСР имеются значительные полномочия, позволяющие им проводить камеральные налоговые проверки эффективно. 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 (органов статистики, монопольных перевозчиков и пр.), обладающих необходимой для налогового контроля информацией. В Швеции, Норвегии при проведении камеральных проверок любых деклараций у налогоплательщика можно истребовать первичные документы (в Российской Федерации - только в случае, если сумма вычетов по декларации по НДС превысила сумму исчисленного налога). В Норвегии разрешено проведение осмотра территорий, помещений, документов и предметов налогоплательщика, а также проведение инвентаризации вне рамок выездных налоговых проверок.

В США, Великобритании, Германии, Канаде налоговые органы могут проводить оперативно-розыскную деятельность.

Наличие в российском законодательстве подобных мер контроля позволит снизить объем получаемых от налогоплательщиков документов в бумажном виде, уменьшить число мошеннических схем и в конечном итоге приведет к своевременному поступлению платежей в бюджетную систему и повышению эффективности налогового администрирования. Необходимо соблюдение баланса интересов государства и бизнеса. С одной стороны, необходимо снижать давление на добросовестных налогоплательщиков, с другой - не допускать сознательного уклонения от уплаты налогов. Поэтому сегодня налоговые органы выходят на проверки к налогоплательщикам только в том случае, если в их действиях просматриваются признаки схем уклонения от налогообложения либо минимизации

налоговых обязательств. Если раньше проверялся каждый десятый налогоплательщик, то теперь проверками охвачен только один налогоплательщик из 100. В странах ОЭСР этот показатель составляет 3%.

При снижении количества выездных налоговых проверок выросла их эффективность. Это результат серьезной аналитической работы, которая предшествует выездным проверкам. Если раньше результативными были только 60% проверок, то сейчас нарушения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах устанавливаются более чем в 99% выездных налоговых проверок.⁵

1.3 Современное состояние системы налогового контроля в РФ: проблемы и пути совершенствования

Принятие и действие большого количества законодательных актов, регулирующих отношения в сфере налогообложения, частые их изменения, неоднозначность толкования их норм создают значительные проблемы в практической деятельности, как для субъектов налогообложения, так и для контролирующих органов.

Уклонение от уплаты налогов путем нарушений налогового законодательства на сегодня является одним из основных каналов незаконного обогащения. Большинство этих нарушений связаны с несовершенством, перегруженностью налогового законодательства и постоянными его изменениями и многочисленностью налогов.

Исследование вопросов, связанных с противодействием преступности, в том числе организованной, в сфере налогообложения обусловлена тем, что на фоне динамичных и сложных процессов, которые сегодня происходят в России, своевременное и полное взыскание налогов в бюджет государства является одной из самых острых проблем современного социально экономической жизни страны.

Значительно сложнее стала структура операций, совершаемых преступниками, особенно организованными преступными группами и организациями, с целью уклонения от налогообложения, получения сверхприбылей и укрытия источников происхождения этих средств.

В современной ситуации становится очевидным, что теневая экономика играет огромную роль в развитии нашей страны, влияя почти на все экономические, социальные и политические процессы. Теневые отношения сказываются на качестве налоговой системы страны, препятствуя поступлениям налогов в бюджеты всех уровней в полном объеме.

⁵ Шешукова Т. Г. Развитие налогового контроля: опыт зарубежных стран // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика.- 2017.- №3.- С. 122-128

Теневая деятельность отрицательно влияет на состояние государственных финансов, сокращает возможности формирования государственного бюджета, деформирует его структуру, негативно сказывается на всей бюджетной сфере, приводит к искажениям в инвестиционных отношениях.

На сегодня остаются не решенными проблемы переориентации действующей налоговой системы в направлении гармонизации отношений налогоплательщиков с налоговыми органами, а состояние дел, которое сложилось в сфере налогов и налоговой политики, противоречит принципам эффективной работы по контролю налоговых органов.

Таким образом, используя мировой опыт администрирования налогов, который предпочитает добровольной уплате налогоплательщиками, можно предложить меры, которые будут способствовать не только решению проблемы гармонизации отношений контролирующих органов в сфере налогообложения, но и установление между ними партнерских принципов деятельности. К таким предложениям относятся:⁶

1. заблаговременное и обязательное информирование общественности о предстоящих законах налогового законодательства. Такое информирование должно предусматривать участие Министерства образования и науки Российской Федерации, а также государственных средств массовой информации как общегосударственного, так регионального и местного уровней;

2. усиление консультативной работы налоговых органов с повышением и персонализацией ответственности консультантов – налогоплательщиков;

3. следует восстановить в полном объеме совместные контрольные полномочия органов Федеральной налоговой службы РФ и правоохранительных органов в сфере совместного оперативного контроля исполнения бюджета в части сбора налоговых доходов, поступающих от отдельных крупных налогоплательщиков;

4. совершенствование механизмов и методов осуществления налогового контроля с целью уменьшения проверок субъектов хозяйствования и повышение их качества.

В целях совершенствования налогового контроля и снижения количества налоговых правонарушений и преступлений необходимо проведение следующих мероприятий:

1. Информирование граждан – потенциальных налогоплательщиков о развитии правоприменительной практики по делам о налоговых правонарушениях и преступлениях;

⁶ Саркисянц Г.В. Современные проблемы в организации налогового контроля и пути повышения эффективности налоговых проверок // Молодой ученый. – 2018. – № 4. – С. 421-423.

2. увеличение риска привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений и преступлений;
3. разработка специальных мер воспитательного характера налогоплательщиков;
4. постепенное повышение правовой и налоговой культуры граждан;
5. разработка уголовно-правовой политики по борьбе с налоговыми правонарушениями и преступлениями; поощрение добросовестных налогоплательщиков;
6. создание равных условий для всех категорий налогоплательщиков;
7. улучшение материальной обеспеченности сотрудников налоговых и иных контролирующих органов, а также накопление высококвалифицированного персонала.

В целях расширения и усиления налогового контроля предусмотрено, что:

1. Плательщики, которые сдают отчетность в электронном виде, должны так же электронно уведомить инспекцию о получении от нее требований, выставив квитанцию о получении. Иначе налоговая инспекция может заблокировать расчетный счет организации.
2. В течение 3 лет инспекция может приостановить расчеты в банках, если организацией или ИП не будет предоставлена налоговая отчетность (подп. 1 п. 3 ст. 76 НК).
3. Налоговый контроль затрагивает и декларацию по НДС. При установленных несоответствиях проверяющие в рамках налогового контроля вправе потребовать любые документы по операциям, отраженным в декларации, а также проводить осмотр территории и помещений организации.
4. Если гражданин, имея в собственности различные объекты имущества, не получает извещения об уплате налогов, он должен сам сообщить об этом в инспекцию для целей налогового контроля (п. 2.1 ст. 23 НК РФ).
5. Налоговый контроль теперь охватит и сбор такой информации, как факты заключения и расторжения браков, а также случаи установления и прекращения опеки (абз. 1 п. 3 ст. 85 НК РФ).

Таким образом, предложения по улучшению налогового контроля в сфере налогообложения позволят налоговым органам легализовать доходы теневого сектора экономики и тем самым увеличить доходную часть бюджета России.

Важно отметить, чтобы развитие налогового контроля не препятствовало соблюдению прав и интересов налогоплательщиков, а способствовало обеспечению самостоятельного и добросовестного выполнения налогоплательщиками своих обязанностей.

Таким образом, неэффективность налогового контроля способствует увеличению налоговых правонарушений, и как следствие, создает угрозу экономической безопасности государства.

В связи с этим возникает необходимость совершенствования системы налогообложения, в частности, налогового контроля. Уверенность граждан в то, что их действия по незаконному уходу от налогообложения с высокой вероятностью будут обнаружены, приведет к тому, что налогоплательщики добровольно будут выполнять свои обязанности по уплате налогов.

Вывод: налоги являются главным источником формирования государственного бюджета и важным инструментом регулирования социально-экономических процессов. Под финансовым контролем подразумевается процедура либо совокупность процедур, направленных на оценку соответствия деятельности той или иной организации в области управления денежными средствами нормам, установленным в законодательных правовых актах, утвержденных на различных уровнях.

Налоговый контроль – это профессиональная деятельность уполномоченных органов, реализуемая в определенных формах для получения информации по вопросу соблюдения норм соответствующего законодательства с последующей проверкой своевременности и полноты уплаты обязательств плательщиками.

В целях совершенствования налогового контроля и снижения количества налоговых правонарушений и преступлений необходимо проведение следующих мероприятий: информирование граждан – потенциальных налогоплательщиков о развитии правоприменительной практики по делам о налоговых правонарушениях и преступлениях; увеличение риска привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений и преступлений; разработка специальных мер воспитательного характера налогоплательщиков и др.

2. Организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации

2.1 Формы и методы налогового контроля

Налоговый контроль - это деятельность уполномоченных органов ФНС по контролю над исполнением налогового законодательства налогоплательщиками, проводимая с помощью определенных средств и методов. Под налоговым контролем понимается вид финансового контроля государства с объектами, методами и формами осуществления, так как налоговые поступления – один из важнейших источников пополнения государственного бюджета. Существуют несколько форм налогового контроля:

Налоговые проверки — форма налогового контроля, которая на сегодняшний день является более эффективной. Налоговые проверки бывают: камеральные и выездные. Камеральные проверки осуществляются в налоговой инспекции, а выездные — у налогоплательщика. При камеральной налоговой проверке проверяется только тот налог, по которому подана декларация. Камеральная проверка не может быть назначена по истечении 3 месяцев со дня сдачи декларации. При выездной проверке налоговым контролем могут охватываться все налоги, которые налогоплательщик обязан уплачивать в зависимости от выбранной формы налогообложения.⁷

Получение объяснений - следующая форма налогового контроля. Налоговые органы вправе вызвать налогоплательщиков для дачи пояснений по любому вопросу в рамках исполнения законодательства. Пояснения предоставляются в устной или письменной форме и в ходе проведения налогового контроля протоколируются.

Следующая форма налогового контроля — проверка данных учета и отчетности. В требовании налоговой инспекции, направленном налогоплательщику, перечисляются необходимые документы для налогового контроля, которые должны быть предоставлены налоговикам в течение 10 дней. В ходе выездной проверки в рамках налогового контроля может быть назначена инвентаризация, осуществление которой регламентируется положением, утвержденным приказом Минфина РФ и МНС РФ от 10.03.99 № ГБ-3-04/39.

Осмотр помещений и территорий — еще одна форма налогового контроля. Налоговый инспектор вправе проводить его согласно ст. 92 НК РФ в рамках проводимой проверки. Осмотр происходит в присутствии понятых, при необходимости при этом мероприятии налогового контроля производится фото- и видеосъемка.

Налоговый мониторинг — новая форма налогового контроля, введенная с 1 января 2015 года. Период, проверяемый в ходе данного вида налогового контроля, проверяющие не

⁷ Курбатов Т.Ю. О формах и методах налогового контроля // Финансовое право. - 2018. - № 4. - С. 46-48

вправе включать в план проверок (п. 1.1 ст. 88, п. 5.1 ст. 89 НК РФ). Организация при проведении налогового контроля в форме мониторинга становится «прозрачной», но любые бухгалтерские и юридические документы инспекция вправе затребовать.

Налоговый контроль базируется на утвержденном регламенте, по которому инспекция может в течение года проверять хозяйственные операции, а организация сможет обезопасить себя от возможных ошибок при начислении налогов, ведь налоговая служба еще до момента сдачи деклараций даст разъяснения по интересующим вопросам.⁸

Налоговый контроль базируется на следующих методах (Таблица 1).

Таблица 1- Методы налогового контроля

Методы налогового контроля	
Документальный налоговый контроль	Фактический налоговый контроль
включает следующие приемы: - формальная и арифметическая проверка; - юридическая оценка; - экономический анализ	включает следующие приемы: - учет налогоплательщиков; - показания свидетелей; - проведение инвентаризации; - привлечение экспертов

В Налоговом кодексе нет точной классификации налогового контроля, поэтому можно выделить такие виды налогового контроля, как в (Таблице 2):

Таблица 2- Виды налогового контроля

Виды налогового контроля			
Налоговый контроль по времени проведения	Налоговый контроль по способу проверки	Налоговый контроль по месту проведения	Налоговый контроль по периодичности
- текущий - предварительный - последующий	- сплошной - выборочный	- выездной - камеральный	- первичный - повторный

Все перечисленные формы и методы налогового контроля способствуют достижению его главных задач: обеспечение полного и своевременного поступления

⁸ Майбуров И.А. Налоговая политика. Теория и практика / Под редакцией И.А. Майбунова. – М.: Юнити, 2016. – 360 с.

налогов, сборов и страховых взносов в бюджет, выявление налоговых правонарушений и их пресечение, содействие правильному ведению налогового и бухгалтерского учета.

2.2 Налоговые проверки – как один из методов налогового контроля

Налоговая проверка – совокупность действий налогового органа по отслеживанию документальной, фактической законности расчета, удержания и выплаты налогов и сборов налогоплательщиками. Вышеупомянутая инстанция имеет право осуществлять контроль над компаниями с любой организационно-правовой формой, составом учредителей, формой собственности, ведомственной подчиненностью и т.д.⁹

Определение необходимости всех видов налоговой проверки связано с несколькими причинами:

1. Нормативные налоговые акты учета в некоторых случаях не согласовываются с правилами бухгалтерского учета.
2. Частный бизнес развивается без создания юридического лица. Его собственники скрываются от налогообложения или подают документы с заниженными данными по доходам, таким образом, платят меньше. Это связано со сложностью отслеживания их работы из-за мобильности таких лиц и постоянной смены их местонахождения.
3. Нестабильность, несовершенство законов в области налогообложения ведут к неоднозначности понимания законодательных актов управленцами и главными бухгалтерами организаций.
4. Предприниматели преднамеренно уходят от уплаты налогов или занижают налоговую базу, то есть налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, имущество организаций.

Налоговые органы проводят следующие виды налоговых проверок: камеральная, встречная, выездная; повторная.

Камеральная налоговая проверка осуществляется по территориальному принципу — в зависимости от местонахождения проверяющих органов. Она направлена на отслеживание выполнения организацией-налогоплательщиком законов о налогах и сборах РФ

⁹ Курбатов Т.Ю. О формах и методах налогового контроля // Финансовое право. - 2018. - № 4. - С. 46-48

Выездная налоговая проверка – это форма контроля и соответствующие виды налоговых проверок, определяющие верность внесения налогов, сборов, исполнение обязанностей организацией-налогоплательщиком

В основном повторные мероприятия ведутся Налоговой инспекцией в случае реорганизации или ликвидации компаний. Организация вторичных мероприятий по тем же налогам за календарный год запрещена законом. От повторных проверок следует отличать встречные, применяющиеся для контроля финансово-хозяйственной деятельности компании. Такие мероприятия по статье 89 НК РФ должны проходить на общих основаниях

Повторная проверка осуществляется, чтобы проконтролировать деятельность организации, проводившей первую проверку. Если мероприятия проводят только те работники ИФНС, которые проводили первоначальную проверку, то повторная проверка теряет смысл проведения. Получается, что это не контроль над инспекторами, а просто перепроверка самой компании, не описанная в законе. А вот участие в повторной проверке сотрудников инспекции, проводивших первоначальную проверку наряду с сотрудниками УФНС, законом не запрещено.

Выделяются следующие виды налоговых проверок по НК РФ по объему работ:

1. Сплошные налоговые проверки (комплексные) рассматривают все существующие документы компаний без каких-либо ограничений. Они обычно проходят в организациях с небольшим объемом документации и там, где нужно возобновить учет.
2. Выборочный (тематический) вид налоговой проверки рассматривает не все документы компании. В тематическую проверку входит анализ таких пунктов:
 - Исполнение налогового обязательства по конкретному виду налога и другого обязательного платежа в бюджет;
 - Исполнение уполномоченными органами функций по расчету и приему налогов и других платежей в бюджет;
 - Исполнение органами переданных им обязанностей, определенных статьей 47 НК РФ;
 - Исполнение банками, другими финансово-кредитными организациями, осуществляющими банковские операции, функций, указанных настоящим Кодексом;
 - оборот некоторых категорий подакцизных товаров и ведение некоторых типов подакцизной деятельности.

Целевые налоговые проверки (экспресс-проверки) следят за соблюдением законов по некоторым направлениям финансово-хозяйственной работы компании и определенным финансово-хозяйственным процессам. Сюда входят взаиморасчеты с поставщиками и потребителями, внешнеэкономические операции и т. п. Чаще всего они включены в комплексные или выборочные мероприятия, но могут проходить и отдельно.

2.2.1 Камеральные налоговые проверки

Камеральная налоговая проверка проводится территориальным налоговым органом по месту нахождения ИФНС. Инспекция подвергает контролю предприятия всех форм собственности и организационных структур. Мероприятие характеризуется:

1. Ограниченным предметом контроля. Преимущественно проверяется соответствие законодательству одного налога.
2. Четко оговоренным в Налоговом кодексе периодом проверки (3 месяца).
3. Возможностью выемки документов и проверкой их на территории органа.
4. Широкими правами инспекторов по проведению мероприятия – истребование документов у лица и партнеров, проведение осмотров, допросов, экспертизы.

Право проведения контроля установлено в ст. 88 НК РФ. Процедура может проводиться:

1. Без участия налогоплательщика по данным отчетности, представленной в ИФНС. О начале проведения лицо может узнать только при запросе пояснений или ряда документов по ограниченному перечню.
2. В углубленном варианте с участием плательщика налогов. Проверка осуществляется при предъявлении проверяемому лицу решения и требования, подписанных начальником ИФНС или равнозначными должностными лицами – заместителями руководителя.

Контроль может охватывать деятельность предприятия за 3 предшествующих года. Документы более раннего периода не подлежат проверке в связи с вступлением в силу исковой давности. При указании в требовании несоответствующего законодательству периода лицо может оспорить право не представлять документы в установленном порядке – обращение к руководству ИФНС и обжалование в судебных органах.

Проверка проводится на основании анализа, проводимого одноименным отделом ИФНС. Причиной начала мероприятия могут стать:

1. Нестыковка данных деклараций внутри одного отчетного периода.

2. Несоответствие показателей одного вида отчетов, представленных по нескольким срокам.

3. Заявление льготы по налогу.

4. Представление декларации по НДС, по результатам которой заявлено возмещение из бюджета или значительный по сумме вычет.

5. Подача отчетности, содержащей данные об использовании природных ресурсов.

Кроме мероприятий внутреннего контроля ИФНС проводит камеральные проверки, заменяющие выездные для малых и микро предприятий. Процедура осуществляется в отношении компаний:

1. Применяющих специальные режимы ЕНВД или ПСН.

2. С отсутствием имущества и транспортных средств.

3. Представляющих нулевую отчетность.

Все декларации проходят автоматизированную проверку по контрольным соотношениям, независимо от того, как они представлены - на бумаге или в электронном виде. Кроме того, сведения из декларации сопоставляются с данными из другой отчетности и отчетности контрагентов.

Отдельные декларации инспекция проверяет углубленно. В этом случае в течение трехмесячного срока камеральной проверки ИФНС может истребовать у налогоплательщика дополнительные документы или пояснения. А в отдельных случаях при проверке декларации по НДС - провести осмотр территорий (помещений). Например, если по декларации заявлен налог к возмещению.

В случае проведения углубленной проверки основанием для мероприятия выступает решение руководителя ИФНС. Документ свидетельствует о начале мероприятия и должен быть вручен должностному лицу предприятия под подпись с указанием даты получения.

К решению прилагается требование о представлении документов согласно указанному перечню. В большинстве случаев список не является достаточно конкретным или содержит фразу «иные документы», что позволяет инспектору произвести дополнительный запрос. На подготовку и подачу документов отводится 10 дней. В случае пропуска срока, заявленного в требовании, или отказа от представления документации, ИФНС имеет право наказать проверяемое лицо в соответствии со ст. 126 НК РФ.

Данная форма проверки не имеет ограничений по числу проведения у одного лица. Необходимо иметь отличие по условиям – налогам, вопросам либо периодам контроля.

Дважды по одному налогу в одном и том же периоде мероприятие не производится.

На практике в ходе углубленной камеральной проверки налоговые служащие зачастую проводят следующие мероприятия налогового контроля:¹⁰

- истребование документов у налогоплательщика, а также у третьих лиц, обладающих документами или информацией о деятельности налогоплательщика;
- допрос свидетелей;
- назначение экспертизы;
- привлечение специалиста, переводчика;
- выемку документов;
- осмотр помещений, территорий, документов и предметов.

Инспектор имеет право на основании ст. 92 НК РФ производить осмотр территории или проверяемого объекта, если документального подтверждения недостаточно. Осмотр территорий производится только в присутствии руководителя или иного должностного лица. Аналогично в исключительном случае может производиться допрос должностных лиц с целью получения пояснений по вопросам, касающимся проверки.

Природа камеральной проверки, а также некоторые формулировки Налогового кодекса РФ дают основания сомневаться в том, что все перечисленные мероприятия могут проводиться в ходе камеральной проверки. Например, речь идет о таком мероприятии, как выемка документов и др.

Ответственность за проведение мероприятий лежит на камеральных отделах ИФНС. Внутри этой структуры имеется несколько отделов, разделенных функционально по налогам. Наибольшую численность проверяющих имеют отделы камерального контроля по НДС. К проверке привлекают одного инспектора, который проводит все этапы – составление требования, проверку документов, проведение дополнительных мероприятий, оформление результата.

Процедура камеральная налоговая проверка имеет четко отработанный и законодательно установленный механизм. При контроле осуществляются этапы:

1. Определение органом ИФНС слабого места в отчетности или получение декларации о возмещении из бюджета.

¹⁰ Письмо ФНС России от 16.07.2013 № АС-4-2 (ред. от 28.06.2016) «О рекомендациях по проведению камеральных налоговых проверок». - [Электронный ресурс]-Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 27.11.2018)

2. Принятие решения и формирование требования о необходимости представления документов.
3. Ознакомление налогоплательщика с решением и требованием.
4. Получение документов.
5. Непосредственно проверка.
6. Составление акта и решения по нему.
7. Вручение документов налогоплательщику в соответствии со сроками.

Работа предприятия сводится к подготовке документов по заявленному списку.

Подготовленные согласно правилам бумаги представляются в территориальный орган ИФНС и передаются проверяющему инспектору через отдел приема входящей корреспонденции. Документация представляется в заверенных копиях с сопроводительным письмом-описью. Формы сшиваются между собой или подаются в папке. Инспектор имеет право затребовать оригиналы для сравнения с дубликатами.

По результатам проведения процедуры инспектор составляет справку о факте окончания камеральной налоговой проверки и акт. Если материалы показали соответствие исчисления налога требованиям законодательства, акт налогоплательщику не вручается.

При проверке правомерности заявления в декларации возмещения НДС лицо получает решение с указанием суммы. Размер НДС может отличаться от заявленного при частичном подтверждении вычета. При обнаружении расхождения данных все нарушения отражаются в акте. Может быть установлено:

1. Нарушение действующего налогового законодательства, в результате чего обязательство было занижено.
2. Неправомочность заявления льготы или налогового вычета.
3. Отсутствие основания для возмещения НДС.
4. Несвоевременность представления отчетности.

Если нарушения при проверке не выявлены, то она завершается. Извещать налогоплательщика об этом ИФНС не обязана делать.

Возможна ситуация, когда налогоплательщик не представил в срок декларацию, а у инспекции есть информация, согласно которой объект налогообложения у налогоплательщика возник и, возможно, он должен уплатить налог. На практике в такой ситуации налоговики могут решить провести камеральную проверку.

Например, организация "Мираж" не подала в срок налоговую декларацию по налогу на прибыль за I квартал 2018г. При этом из представленной за тот же период декларации по НДС видно, что организация получила выручку от реализации в размере 2 000 000 руб.

Налоговый инспектор после проведения камеральной проверки по налогу на прибыль и доначисляет организации указанный налог, а также рассчитывает пени и штрафы. Эти суммы он определяет на основании выписки об операциях организации по счетам, которую истребует у банка в рамках камеральной проверки.¹¹

В данном примере действия налогового инспектора неправомерны, поскольку он не имел основания для проведения камеральной проверки. Ведь такая проверка проводится только тогда, когда вы представили в налоговый орган декларацию или расчет по соответствующему налогу за конкретный период. И если у налогового органа декларации нет, он вправе проводить иные мероприятия налогового контроля, но не камеральную проверку. Эту позицию поддерживают Минфин России и арбитражные суды.

В том случае, если налогоплательщик не подал декларацию в установленный срок, налоговики вправе приостановить операции по его счетам в банке и переводы его электронных денежных средств. Такое решение принимается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в течение 10 дней по истечении срока представления декларации.

Также за непредставление декларации в установленный срок предусмотрена налоговая ответственность по ст. 119 НК РФ. За несвоевременную подачу налоговых расчетов вас могут привлечь к ответственности по ст. 126 НК РФ. Кроме того, если вы так и не представите декларацию (расчет), то высока вероятность того, что вам назначат выездную налоговую проверку.

На составление акта после окончания мероприятия и подготовки справки отводится 10 дней. Документ вручается должностному лицу предприятия в срок не позднее 5 дней. Если для получения акта лицо не явилось в ИФНС, документ переправляется налогоплательщику почтой.

Датой его вручения считается 6-й день со дня отправки корреспонденции. Важность даты вручения обоснована возможностью оспаривания результатов контроля в течение 10 дней. Возражения представляются в письменном виде и рассматриваются налоговым органом в течение месяца, по окончании которого выносится решение. В случае отсутствия возражений и представленных разногласий решение по акту принимается по окончании

¹¹ Цвилий-букланова А. А. Камеральная налоговая проверка: вопросы правового регулирования // Наука и современность. - 2017.- №25.- С. 184-195.

срока обжалования. В дальнейшем результат может быть оспорен налогоплательщиком в судебном органе первой и вышестоящей инстанций.

2.2.2 Выездные налоговые проверки

В соответствии со ст. 82 НК РФ, проверка выездного типа – это процедура налогового контроля.¹² Ее основной целью является сверка своевременности, правильности и полноты исчисления и выплаты платежей налогоплательщиками. При этом осуществляется анализ бухгалтерских документов и фактическое состояние налогооблагаемых объектов плательщика.

На основании имеющихся у контролирующей структуры данных о налогоплательщике, полученных при проведении камеральных проверок, прошлых выездов, мер налогового контролирования, проводится разработка программы соответствующей проверки. Она согласуется с руководителем налоговой инспекции для индивидуального плательщика налогов, находящегося в плане проверок выездного типа. Контроль юридических лиц, осуществляемый налоговым органом по согласованному плану выездных проверок, называется плановым. Составление и согласование такого плана осуществляется каждый квартал.

Налоговым кодексом не установлены критерии отбора налогоплательщиков для проведения в отношении них выездных налоговых проверок. Поэтому до недавнего времени налоговые органы при назначении выездных проверок руководствовались внутренними документами ФНС России. При этом налогоплательщики не имели представления, по каким принципам налоговой инспекции производят отбор. С мая 2007 г. ФНС России издала Приказ от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@, в котором пояснила налогоплательщикам, с учетом каких обстоятельств назначаются выездные проверки.

Теперь вся общедоступная информация о критериях и порядке отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок собрана в Приложениях к этому Приказу. В частности:

- в Приложении № 1 приведена Концепция системы планирования выездных налоговых проверок (далее - Концепция);

- в Приложении № 2 содержатся Общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора

¹² Письмо ФНС России от 25.07.2013 N AC-4-2/13622 "О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок". - [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 27.11.2018)

объектов для проведения выездных налоговых проверок (далее - Общедоступные критерии оценки рисков);

-в Приложениях № 3-5 содержатся расчетные показатели для сравнения и рекомендуемая форма пояснительной записки, которые относятся к отдельным критериям оценки рисков.

Согласно Концепции отбор налогоплательщиков для выездных проверок основан на анализе всей информации, которой располагают налоговые органы о налогоплательщике.

Исходя из объема видов платежей и взносов, подвергающихся контролю, налоговые органы могут осуществлять следующие виды выездных проверок:

1. Комплексные – в процессе их реализации контролируются все сборы, уплачиваемые контролируемым лицом;
2. тематические – в ходе их выполнения осуществляется контроль некоторых видов сборов, которые выбирает контролирующий орган.

Основанием для осуществления выездной проверки в отношении юридического лица служит решение, утвержденное руководителем контролирующего органа по месторасположению компании. Исключением могут быть случаи, если решение было вынесено налоговой инспекцией, в которой компания находится на учете (независимо от месторасположения) и является крупным налогоплательщиком.

Также может осуществляться имущественная инвентаризация, просмотр территории и помещений, принадлежащих плательщику налогов. Решение о выполнении налоговой проверки включает в себя следующие сведения:

1. Наименование компании в сокращенном и полном виде;
2. предмет контроля с перечнем определенных налогов. В ходе проверки может проводиться оценка правильности учета и своевременности налоговых выплат. Может проверяться один тип сбора или несколько разновидностей. Также при самостоятельной проверке налоговой инспекцией может контролироваться правильность учета и выплат местных и региональных взносов;
3. период выполнения работ;
4. должность и инициалы проверяющего инспектора.

У налоговых органов есть право на изъятие документации, свидетельствующей о правовом правонарушении, привлечение понятых, специалистов и назначение экспертизы.

Периодичность контроля налоговыми органами ограничена. Контролирующие структуры не могут осуществлять более 1 проверки по одному сбору за один период. Не

должно проводиться свыше 2-х выездных проверок в отношении 1 плательщика за календарный год.

При установлении числа проверок не берется во внимание количество выполненных выездных мероприятий филиалов или представительств налогоплательщика. Периодичность контроля не ограничена в следующих ситуациях:

1. При реорганизации или ликвидации юридического лица;
2. при контрольной проверке вышестоящими налоговыми структурами;
3. при подаче компанией уточненной декларации с указанием меньшей суммы.

Проверка осуществляется на территории плательщика сборов в соответствии с решением начальника налоговой структуры. Если проверяемое лицо не в силах выделить помещение для выполнения выездного контроля соответствующим органом, то ее осуществляют по месту второго лица.

В п. 2 ст. 89 НК есть уточнение относительно органа, утверждающего решение о проверке. Установлено, что налогоплательщиков может контролировать лишь инспекция, которая располагается по месту пребывания компании. В ситуациях, определенных законодательством, действует установленный порядок определения периода охвата проверки, распространяемый на:

1. Выполнение первичного выездного контроля, связанного с предоставлением компанией уточненной декларации. Может проверяться период, за который предоставляется декларация, даже если его срок превышает 3 года;
2. контроль осуществляется в компании, использующей спец. режим при реализации соглашения об имущественном разделе;
3. повторную проверку, связанную с поданной компанией декларацией с меньшей суммой налога.

Налоговая инспекция может осматривать помещения, принадлежащие компании. В ходе осмотра должны присутствовать понятые лица, проводиться видео- и фотосъемка.

Итоги осмотра записываются в протокол. К контрольным процедурам относятся:

1. Изъятие у плательщика налогов документации согласно ст. 93 Налогового кодекса России;
2. изъятие документации о плательщике или данных о выполненных сделках по ст. 93.1 НК РФ;
3. выполнение выемки (по ст. 94 Налогового кодекса);
4. осуществление имущественной описи (по п.13 ст.89 НК России);

5. проверка земельных участков, офисов и документации;
6. вызов налогоплательщика для предоставления показаний по выплатам (начислению, удержанию) налоговых отчислений и сборов или для налоговой проверки;
7. опрос свидетелей;
8. задействование экспертов, переводчиков и специалистов;
9. применение других прав согласно действующему законодательству.

Завершение выездного контроля проверяющими структурами заносится в справку о выполненных работах с указанием предмета и времени выполнения мероприятий. Справка предоставляется плательщику налогов или его доверенному лицу, где указывается дата завершения мероприятия.

Справка о выполненном контроле играет важную процессуальную роль и служит началом отсчета срока, который был отведен для завершающего оформления итогов выездного контроля с оформлением акта.

В п. 8 ст. 89 Налогового кодекса сказано, что срок проведения контроля исчисляется со дня, когда было вынесено решение о выполнении контроля налоговой инспекцией, т.е. проверка начинается до того, как об этом узнает плательщик налогов. Длительность налогового контроля выездного типа не может превышать 2-х месяцев, но его можно продлить на 4 или 6 месяцев.

Часто налоговые инспекции приостанавливают выездной контроль, чему причиной может быть:

1. Потребность в изъятии документации по п. 1 ст. 93.1 Налогового кодекса;
2. потребность в приобретении сведений от информационных госорганов в сфере международных договоров РФ;
3. потребность в проведении экспертной оценки. Согласно ст. 95, для ее проведения следует привлекать эксперта;
4. потребность в русскоязычном переводе документации, предоставленной налогоплательщиком. Может привлекаться переводчик.

Приостановка и начало контроля указываются в утвержденном руководителем налоговой структуры решении. Проверяющий орган может выполнять не более одной приостановки проверки по каждому налогоплательщику. Общий срок приостановления не должен быть более полугода. При этом налоговый орган не требует документацию у налогоплательщика, который получает все ранее истребованные подлинники.

При выявленном факте нарушения в сфере налогового законодательства налоговая инспекция выносит решение о наложении ответственности на налогоплательщика. По итогам рассмотрения документов руководитель ФНС принимает решение об отказе или наложении ответственности за правонарушение.

Перед принятием решения руководитель инспекции рассматривает акт выполненного контроля, остальную документацию и письменные возражения налогоплательщика по акту. При анализе материалов определяется:

1. Было ли совершено юридическим лицом нарушение налогового законодательства;
2. имеются ли основания для наложения на лицо ответственности за совершенное правонарушение;
3. имеются ли другие обстоятельства, исключаящие вину или налагающие ответственность за правонарушение.

По итогам проверки выносится решение, которое принимается за 10 дней. Решение об отказе или наложении ответственности за правонарушение налогоплательщик может обжаловать в вышестоящей налоговой структуре согласно ст. 101.2 НК России. Не вступившее в силу решение может обжаловаться в апелляционном порядке. Если вышестоящая налоговая инспекция не отменит решение нижестоящего органа, то первое решение вступает в силу после вынесенного вердикта.

2.2.3 Налоговый контроль за трансфертным ценообразованием

Трансфертное ценообразование - это установление трансфертных цен, которые отличаются от рыночных цен, для сделок между взаимозависимыми лицами, как правило, входящими в один холдинг (группу компаний).

Таким образом, под трансфертной ценой принято понимать цену, устанавливаемую в хозяйственных операциях между различными участниками единой группы компаний.

Установление цен между такими компаниями называется трансфертным ценообразованием.

В каких целях применяется трансфертное ценообразование.

Трансфертные цены позволяют перераспределять общую прибыль группы лиц в пользу лиц, находящихся в государствах (территориях) с более низкими налогами.¹³

¹³ Чайковская Л. А. Налоговый контроль за трансфертным ценообразованием: проблемы, новации законодательства и тенденции повышения эффективности, №40/2016 г.- С. 35-49.

Это наиболее простая и распространенная схема минимизации уплачиваемых налогов, что неизбежно требует повышенного внимания со стороны любого государства.

Налоговый контроль.

Центральный аппарат ФНС России, а именно Управление трансфертного ценообразования, осуществляет налоговый контроль следующих трех групп сделок:

1) Сделок между взаимозависимыми лицами, сумма по которым превышает установленный размер:

а) любых сделок в совокупности, превышающих 1 млрд руб. в год;

б) одна из сторон сделки является налогоплательщиком НДС и предметом сделки является добытое полезное ископаемое, если сумма сделок превышает 60 млн руб.;

в) одна сторона сделки является налогоплательщиком ЕСХН или ЕНВД (если соответствующая сделка заключена в рамках такой деятельности), другая сторона - лицо, не применяющее указанные специальные налоговые режимы, если сумма сделок превышает 100 млн руб.;

г) одна из сторон сделки либо освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль, либо является участником проекта "Сколково" и применяет налоговую ставку 0%, другая сторона не освобождена от этих обязанностей и не применяет налоговую ставку 0%, если сумма сделок превышает 60 млн руб.;

д) одна сторона сделки является резидентом (участником) особой (свободной) экономической зоны, налоговый режим в которых предусматривает специальные льготы по налогу на прибыль организаций (по сравнению с общим налоговым режимом в соответствующем субъекте РФ), другая сторона не является резидентом таких зон, если сумма сделок превышает 60 млн руб.;

е) одна сторона сделки осуществляет деятельность, связанную с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, и исчисляет налог на прибыль согласно ст. 275.2 НК РФ, другая сторона не применяет положения ст. 275.2 НК РФ, если сумма сделок превышает 60 млн руб.;

ж) одна из сторон сделки является участником регионального инвестиционного проекта, применяющим ставку по налогу на прибыль в федеральный бюджет 0% и (или) пониженную ставку в бюджет субъекта РФ, если сумма сделок превышает 60 млн руб.

2) Сделок, приравненных к сделкам между взаимозависимыми лицами:

а) сделок между взаимозависимыми лицами, проводимых с участием независимых лиц в качестве промежуточного звена;

б) сделок в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли (нефтью, черными и цветными металлами, минеральными удобрениями, драгоценными металлами и камнями), если сумма сделок с одним лицом превышает 60 млн руб.;

в) офшорных сделок.

3) Сделок, признанных судом контролируруемыми.

2. Признание сделок контролируруемыми (помимо формального попадания сделки в вышеназванный перечень) осуществляется при выполнении положения п. 11 ст. 105.14 НК РФ, согласно которому "признание сделок контролируруемыми производится с учетом положений пункта 13 статьи 105.3 настоящего Кодекса".

В соответствии с п. 13 ст. 105.3 НК РФ правила, предусмотренные настоящим разделом, распространяются на сделки, осуществление которых влечет необходимость учета хотя бы одной стороной таких сделок доходов, расходов и (или) стоимости добытых полезных ископаемых, что приводит к увеличению и (или) уменьшению налоговой базы по следующим налогам:

1) По налогу на прибыль организаций;

2) по НДФЛ, уплачиваемому предпринимателями, нотариусами, занимающимися частной практикой, адвокатами, учредившими адвокатские кабинеты, и другими лицами, занимающимися частной практикой, - по суммам доходов, полученных от такой деятельности;

3) по НДС (в случае, если одна из сторон сделки является налогоплательщиком указанного налога и предметом сделки является добытое полезное ископаемое, признаваемое для налогоплательщика объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых, при добыче которых налогообложение производится по налоговой ставке, установленной в процентах);

4) по НДС (в случае, если одной из сторон сделки является организация (индивидуальный предприниматель), не являющаяся (не являющийся) налогоплательщиком налога на добавленную стоимость или освобожденная (освобожденный) от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС).

Если в результате трансфертного ценообразования окажутся заниженными НДС, налог на прибыль, НДС или НДФЛ, то налоговый орган доначислит налоги с пенями и штрафами.

Порядок определения цен для целей налогообложения.

При проведении налогового контроля за ценами в контролируемых сделках цены в анализируемых сделках необходимо сравнить с ценами, которые применяются для целей налогообложения.

Цены, которые рассчитываются для целей налогообложения определяются на основании методов, указанных в п. 1 ст. 105.7 НК РФ.

Методы, регулирующие процесс трансфертного ценообразования.

В гл. 14.3 НК РФ рассмотрены общие положения, касающиеся методов определения рыночных цен, порядок расчета интервала рентабельности, описаны способы и условия применения всех методов.

В частности, НК РФ установлены методы ТЦО в целях налогообложения, которые должны быть использованы ФНС России и ее территориальными органами при налоговом контроле в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами:

- 1) Метод сопоставимых рыночных цен;
- 2) метод цены последующей реализации;
- 3) затратный метод;
- 4) метод сопоставимой рентабельности;
- 5) метод распределения прибыли;
- 6) метода цены независимой оценки.

Данный перечень является исчерпывающим, однако приоритет отдан методу сопоставимых рыночных цен.

Применение данного метода обязательно: для определения соответствия цены, примененной в контролируемой сделке, если на соответствующем рынке существует хотя бы одна сопоставимая сделка, предметом которой являются идентичные либо однородные товары (работы, услуги); при наличии достаточной информации о контролируемой сделке.

Однако допускается, что, если применение метода сопоставимых рыночных цен невозможно, либо оно не позволяет обоснованно сделать вывод, о соответствии или несоответствии цен, примененных в сделках, рыночным ценам, для целей налогообложения применяются другие методы, например те, которые с учетом фактических обстоятельств и условий контролируемой сделки дают возможность наиболее обоснованно судить о соответствии или несоответствии цены, примененной в сделке, рыночной цене.

Причем допустимо использование комбинации двух и более методов.

При этом в отношении остальных методов будет действовать принцип выбора "лучшего метода", т.е. такого, который с учетом фактических обстоятельств и условий сделки позволит сделать наиболее обоснованный вывод о соответствии примененной цены рыночной цене.

При выборе метода должны учитываться полнота и достоверность исходных данных, а также обоснованность корректировок, осуществляемых в целях обеспечения сопоставимости сделок с анализируемой сделкой.¹⁴

Очередность применения методов определения цен.

1) Приоритетные методы применяются в первую очередь вне зависимости от желания налогоплательщика или налогового органа:

- метод сопоставимых рыночных цен является приоритетным во всех случаях, за исключением сделок по покупке товаров для целей их перепродажи без переработки в адрес не взаимозависимых лиц;

- метод цены последующей реализации является приоритетным по сделкам покупки товаров для целей их перепродажи без переработки в адрес не взаимозависимых лиц;

2) Если нельзя применить приоритетный метод, то применяется метод цены последующей продажи или затратный метод в зависимости от того, какой из этих методов с учетом фактических обстоятельств и условий контролируемой сделки позволяет наиболее обоснованно сделать вывод о соответствии или несоответствии цены, примененной в сделке, рыночным ценам;

3) Если нельзя применить метод цены последующей продажи или затратный метод, то используется метод сопоставимой рентабельности;

4) Если нельзя применить метод цены последующей продажи, затратный метод или метод сопоставимой рентабельности, то используется метод распределения прибыли;

5) Если по разовой сделке нельзя применить вышеназванные методы, то используется метод цены независимой оценки.

¹⁴ Безруков Г. Г. Налоговый контроль трансфертного ценообразования // Управленец. - 2017.- №1.- С. 28-32

3. Анализ и оценка результативности проведения налоговых проверок (на примере ИФНС России по г. Томску)

3.1 Характеристика контрольной деятельности налогового органа за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов

В современных условиях управление налогообложением в России представляет собой единую централизованную систему, построенную по многоуровневому иерархическому принципу: - инспекции федерального, межрегионального, республиканского краевого, областного, краевого и районного (межрайонного) уровней.

При этом каждый уровень имеет свои функции и специфику.

Можно выделить следующие направления контрольной деятельности налогового органа:

- Учет организаций и физических лиц;
- налоговый контроль за своевременностью уплаты налогов и сборов.
- налоговый контроль за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов и сборов, за надлежащим учетом доходов, расходов и объектов налогообложения;
- налоговый контроль за законностью использования налоговых льгот;
- налоговый контроль за своевременностью и правильностью удержания сумм налогов налоговыми агентами;
- налоговый контроль за своевременным перечислением налоговых платежей и исполнением платежных поручений налогоплательщиков и инкассовых поручений налоговых органов в кредитных организациях;
- налоговый контроль над правомерностью возмещения сумм налогов из бюджета.
- организация и контроль над соблюдением налоговых режимов.

Налоговые органы на местах строят свои отношения с налогоплательщиками на действующей законодательной и нормативной основе, несмотря на наличие недостатков и противоречий. В этой связи несовершенство и нестабильность налогового законодательства напрямую влияют на эффективность налогового контроля. Практика организации налогового контроля показывает, что нечеткие формулировки в законах и других нормативных актах приводят к затягиванию проверок, длительным согласованиям и разногласиям.

В том случае, когда материалы проверок рассматриваются в судах, нередко решения принимаются на основе логических умозаключений, а не в соответствии с законодательно-нормативной базой. В результате этого теряется много рабочего времени, возникают

конфликтные ситуации в отношениях с налогоплательщиками. В связи с выше изложенным создание совершенной системы законодательно- нормативной базы является одним из условий эффективной организации налогового контроля.

В настоящее время деятельность налоговых органов как участников налоговых правоотношений регулируется многочисленными нормативными актами, основными из которых можно назвать Конституцию РФ, Налоговый кодекс РФ и Закон РФ от 21 марта 1991 г. «О налоговых органах Российской Федерации».¹⁵

Конституция РФ является актом высшей юридической силы и потому ее положения обязательны к исполнению всеми государственными органами и должностными лицами.

Налоговый кодекс РФ, часть первая вступила в силу с 1 января 1999 г. (с последующими изменениями и дополнениями), содержит нормы, устанавливающие основные права и обязанности налоговых органов и их должностных лиц. Налоговый кодекс закрепляет формы и методы налогового контроля: устанавливает порядок проведения налоговых проверок, оформление их результатов и др.¹⁶

Закон РФ «О налоговых органах РФ» является единственным актом законодательства, специально посвященным регулированию различных аспектов деятельности налоговых органов. Следует иметь в виду, что отдельные нормы данного Закона, не соответствующие Налоговому кодексу - основному акту налогового законодательства, применению не подлежат.

Введение в действие первой части Налогового кодекса РФ во поступивших многом изменило содержание контрольной работы налоговых органов по субъектам Федерации и местных инспекций. У налоговых инспекторов появились новые функции, такие, как разъяснение налогового законодательства и принятых в соответствии с ним нормативных актов, оказание помощи налогоплательщикам в уплате налогов и сборов, информирование налогоплательщиков об налоговых изменениях в налоговом законодательстве и т.д.

В результате этих и ряда других положений НК РФ, у налоговых органов несколько ослабилась фискальная функция и существенно усилилась функция разъяснительной работы с налогоплательщиками.

Недостаточно глубокая проработка законов соответствующими органами власти вызывает необходимость последующих изменений и дополнений, изданий методических

¹⁵ О налоговых органах Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 27.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 14.01.2019)

¹⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс]: федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 25.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)

рекомендаций их применению. Подобное затрудняет адаптацию к налоговой системе субъектов и объектов налогового контроля, создает громоздкое налоговое законодательство. В этой связи, налоговые органы вынуждены отвлекаться на изучение положений налогового законодательства, проведение разъяснительной работы с налогоплательщиками, вести переписку с вышестоящими налоговыми органами по вопросу налогового применения законодательства.

В 4 квартале 2018 года в УФНС России по Томской области (далее Управление) поступило 215 обращений граждан, что на 62,8% меньше, чем в аналогичном периоде прошлого года (578 обращений).

78 направленных в Управление обращений граждан составляют Интернет-обращения, из них обращения из Личного кабинета налогоплательщика физического лица - 9, что составляет 4,6% от всех поступивших в Управление. Из ФНС для рассмотрения в Управление было перенаправлено 32 обращения граждан, из Приемной Президента Российской Федерации в Томской области – 2 обращения, из органов Прокуратуры Российской Федерации Томской области и следственных органов – 21 обращение, из органов региональной и муниципальной власти – 10, из МИ ФНС по ЦОД – 2, из Приемной Президента Российской Федерации в Томской области – 2, с сайта Госуслуг – 4, через интернет – сервис «Обратиться в ФНС» поступило 69 обращений. В 4 квартале 2018 года анонимных обращений не зафиксировано.¹⁷

Анализ поступивших обращений граждан показал, что основную часть обращений в 4 квартале, составляли вопросы администрирования имущественных налогов, задолженности по налогам и сборам, организации работы с налогоплательщиками, уклонение от налогообложения, возврат или зачет излишне взысканных сумм налогов, сборов, взносов, пеней и штрафов.

Значительное количество обращений граждан касалось вопросов возврата или зачета излишне взысканных сумм налогов, сборов, взносов, пеней и штрафов (10 обращений или 4,6% от общего количества обращений), существенный удельный вес обращений граждан составляли вопросы администрирования имущественных налогов (47 обращений граждан или 22 % от общего числа, в том числе по вопросу исчисления и уплаты налога на имущество поступило 23 обращения (11%), транспортного налога – 19 обращений (9%), земельного налога – 5 обращений (2,3%).

¹⁷ Статистика и аналитика [Электронный ресурс]. // Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. – Электрон. дан. – М., 2019. – URL: https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/ (дата обращения 29.02.2019)

В текущем периоде заявители в своих обращениях все также высказывали несогласие с выставленной к уплате суммой налога и обращались с уточнением сведений об объектах налогообложения в едином налоговом уведомлении на уплату имущественных налогов. Граждане просили пересчитать сумму налога к уплате в связи с прекращением права собственности на объект налогообложения, направляли сведения для предоставления им льгот по уплате налога. Высокую обеспокоенность граждан вызвало несвоевременное отражение информации об уплаченном имущественном налоге в сервисе «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц».

Граждан интересовала проблема образования задолженности по уплате налогов по данным «Личного кабинета налогоплательщика физического лица» после того как они своевременно оплатили суммы начисленных налогов. Особую озабоченность заявителей вызывает вопрос исчисления пени за несвоевременную уплату налогов. По вопросам задолженности по налогам и сборам, зачету и возврату излишне уплаченных сумм налогов поступило 24 обращения, что составляет 11 % от общего числа.

В 6 обращениях (3 % от общего числа обращений) заявители обжаловали решения налоговых органов Томской области и должностных лиц, что на 87,5% ниже, чем аналогичном периоде 2017 года (48 обращений).

Заявители в своих обращениях информировали налоговые органы о различных нарушениях, допущенных организациями и индивидуальными предпринимателями в финансово-хозяйственной деятельности. В 23 (11%) обращениях граждане сообщают о случаях налоговых правонарушений, уклонения от налогообложения.

Отдельные обращения, поступившие в 4 квартале 2018 года в Управление, содержали вопросы по организации работы с налогоплательщиками (40 обращений или 19% от общего числа), контроль исполнения налогового законодательства физическими и юридическими лицами (10 обращений или 5% от общего числа обращений), регистрация юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств (6 обращений или 3%), по остальным вопросам – 48 обращений.

Заместителями руководителя в 4 квартале 2018 года были проведены выездные приемные в городах и районах Томской области в режиме видеоконференцсвязи. В ходе проведения общероссийского дня приема граждан 12 декабря 2018 года на прием в Управление обратились 5 граждан. Всем обратившимся в ходе личного приема были даны разъяснения.

Из 215 поступивших обращений граждан на контроль было поставлено 207 обращений (что составляет 96% от общего числа обращений). 8 обращений не требовали ответа: дополнения к ранее направленным обращениям, повторные обращения.

Управлением в Инспекции в 4 квартале 2018 года для рассмотрения было направлено 10 обращений. Обращения граждан, направленные на рассмотрение в Инспекции, в обязательном порядке ставятся на контроль и считаются исполненными только при поступлении в Управление копии ответа заявителю по существу поставленных вопросов. Все обращения граждан, поставленные на контроль, исполнены в установленные законодательством сроки.

Состояние исполнительской дисциплины в инспекциях ФНС России по Томской области

В 4 квартале 2018 года в Межрайонные ИФНС России по Томской области и ИФНС России по Томской области (далее - Инспекции) поступило 11888 обращений граждан, что на 12% меньше чем в аналогичном периоде 2017 года (13482 обращений), в том числе 5350 обращений из ЛК-2, 163 (1,37%) формализованных обращений граждан поступило через интернет - сервис «Обратиться в ФНС» из специального выделенного подсервиса, содержащего дополнительный набор полей (реквизитов), предполагаемых для заполнения, в соответствии с типовыми «Жизненными ситуациями».¹⁸

На контроль поставлено 9267 обращений (что составляет 78%). Инспекциями подготовлено 8512 ответов. Эффективность управления во многом определяется тем, насколько правомерно распределены ответственность за принятие и реализацию решений отдельными элементами системы управления. Каждое управление специализируется на одном из сегментов налогообложения.

На УФНС РФ по Томской области возлагаются задачи: организация работы нижестоящих налоговых инспекций по осуществлению контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах; анализ отчетов нижестоящих инспекций о проделанной ими работе; подготовка методических рекомендаций по совершенствованию системы налогового контроля на основе данных, представленных нижестоящими инспекциями; организация взаимодействия налоговых органов с другими государственными органами и др.

Нижнюю ступеньку в налоговой иерархии занимают налоговые инспекции по районам и городам без районного деления, которые несут основную нагрузку по контролю за исполнением налогового законодательства всеми физическими и юридическими лицами на подведомственной территории.

В соответствии с НК РФ они обеспечивают учет налогоплательщиков, правильность начисления ими налогов и сборов, а основным также поступление средств в бюджеты всех

¹⁸ Статистика и аналитика [Электронный ресурс]. // Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. – Электрон. дан. – М., 2019. – URL: https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/ (дата обращения 29.02.2019)

уровней и внебюджетные фонды. Они также контролируют своевременность предоставления плательщиками налогов и сборов бухгалтерских отчетов, налоговых деклараций и других документов, связанных с исчислением и перечислением платежей в бюджет. Кроме того, на аналитические отделы этих подразделений возложены обязанности по составлению отчетности, анализу экономической ситуации и предоставлению районным и городским финансовым органам сведений о фактически поступивших в бюджет суммах налогов.

Анализ действующего налогового законодательства позволяет выделить вопросов налоговые проверки как основную форму налогового контроля. В условиях принятия и введения в действие Налогового кодекса налоговые проверки подверглись значительным изменениям в позитивном направлении. В то же время проведенное исследование свидетельствует о необходимости дальнейшего совершенствования нормативно - правовой базы налоговых проверок, что позволит более целенаправленно и эффективно организовать работу налоговых органов. Однако обосновывать предложения по дальнейшему совершенствованию законодательной и нормативной основы организации налоговых проверок целесообразно на основе анализа результатов контрольной деятельности налоговых органов РФ в условиях действующего налогового законодательства, а также изучения прогрессивных элементов зарубежного опыта организации налогового контроля.

3.2 Оценка контрольной работы ИФНС России по г. Томску

3.2.1 Анализ динамики проведения проверок в г. Томске

Многие вопросы организации проведения налогового контроля, взаимодействия налоговых органов с другими контролирующими структурами, совершенствования контрольной работы налоговых органов в условиях компьютеризации их деятельности изучены недостаточно. Малоисследованными остаются также вопросы комплексной оценки результативности контрольной деятельности налоговых органов. Центральным аппаратом и Управлениями ФНС России применяются различные внутриведомственные критерии и показатели оценки нижестоящих российской инспекций. Однако в настоящее время в России не существует единой методики налоговой оценки результативности контрольной работы налоговых органов в целом.

Анализ работы российской налоговых органов выражается в эффективности их контрольной работы. Под эффективностью контрольной деятельности налоговых органов понимается соотношение поставленных контролирующим органом целей и достигнутого им

результата, а именно суммы доначисленных и взысканных сумм налогов, сборов и пени, по результатам проверок, однако эти доначисления должны быть правомерны, а штрафные санкции должны применяться правильно.

В 2007 г. разработана Методика оценки эффективности деятельности территориальных органов ФНС РФ и утверждена приказом от 15 ноября 2007 г. №ББ425/3131. Лишь в данной Методике, разработанной в 2007 г. обращаются к оценке эффективности деятельности налоговых органов в целом.¹⁹

Эффективность работы налогового органа в данной Методике основывается на достижении плановых показателей по начислениям и доначислениям в результате выездных и камеральных проверок, использованию электронных сервисов, урегулирования спорных вопросов в досудебном порядке. Плановые показатели формируются на основе результатов предыдущего периода и не ставятся ниже предыдущих плановых показателей. На основе данных показателей распределяются средства материального стимулирования. Безусловно, материальное стимулирование должно присутствовать при формировании заработной платы сотрудников, однако его зависимость от плановых доначислений вынуждает налоговых инспекторов к обязательному доначислению, что при камеральных проверках не может быть обязательным. Цель проведения камеральных проверок – аудиторскими проверками правильности осуществления начислений и ведения налоговой отчетности, а не назначение доначислений налогоплательщикам.

Таким образом, анализируемая методика имеет как положительные, так и отрицательные стороны, но самое главное не дает комплексной оценки деятельности налоговых органов и не учитывает особенности взаимосвязи в работе отделов налоговых органов и соответственно требует пересмотра.

В Методике оценки эффективности контрольной работы разработанной и внедренной в 2002 году действий, произошло разделение на количественные и качественные показатели оценки деятельности налоговых органов.

В качестве количественных показателей были выделены:

- Удельный вес доначислений по камеральным проверкам в общей сумме взысканий;
- удельный вес доначислений по выездным проверкам в общей сумме взысканий;

¹⁹Антипова О. М. Анализ эффективности контрольной работы налоговых органов /О. М. Антипова //Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. XIX междунар. студ.науч.-практ. конф. – 2017. – № 4(19). [Электронный ресурс]- Режим доступа: <http://sibac.info> (Дата обращения 15.01.2019)

- рост дополнительно начисленных в ходе проверок федеральный налогов и сборов в общей сумме налоговых поступлений.

К качественным показателям были отнесены:

- Сумма доначислений на одного проверенного налогоплательщика;
- сумма доначислений на одного работника налоговых органов.

В настоящее время для оценки работы налоговой инспекции применяются различные количественные и качественные показатели. Источником информации для их получения и расчетов является отчетность налоговых инспекций. В отчетности основные количественные показатели приводятся в абсолютном выражении населения. Наибольший интерес на верхнем уровне управления налоговой системы проявляется к следующим количественным показателям:²⁰

- Сумма поступлений налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации на контролируемой территории – в целом и по видам бюджетов;
- сумма, доначисленная инспекцией в ходе контрольной эффективной работы, – в целом и по видам проверок (выездные и камеральные), характеру начисления платежей (налоги, пеня, санкции);
- сумма, взысканная в бюджет по результатам контрольной работы (всего и в том же разбиении);
- сумма недоимки и задолженности по налогам, пени и штрафам – всего и по видам бюджетов;
- количество налогоплательщиков, состоящих на учете,- всего и по отдельным категориям.

Качественные показатели деятельности налоговой инспекции рассчитываются по результатам ее работы в относительном выражении. К основным из них относятся:

- Темп роста поступлений в бюджет к уровню соответствующего периода прошлого года;
- соотношение суммы платежей, доначисленной в ходе контрольной работы, и суммы поступлений в бюджет за отчетный период. Характеризует эффективность анализа контрольной работы инспекции с учетом реальной налоговой базы;

²⁰ Бельх О. И. Совершенствование налогового администрирования: очередной этап // Молодой ученый. – 2018. – №20. – С. 266–269.

- соотношение суммы платежей, фактически поступившей в бюджет в результате контрольной работы, и суммы поступлений за отчетный период;
- процент взыскания доначисленных сумм;
- количество выездных налоговых проверок;
- сумма доначислений, приходящихся на одну налоговую проверку;
- удельный вес проверок, в ходе которых были выявлены нарушения налогового законодательства, показывает эффективность выбора объектов для камеральных проверки и качество их проведения.

При изучении исследований в области оценки деятельности налоговых органов по собираемости налогов и сборов также было обнаружено, что остаются практически неизученным понятие результативности этих действий. Однако если толкование понятия эффективности собираемости налогов остается и перечень аналитических показателей встречаются в публикациях ФНС России и некоторых научных работах, то понятие результативности деятельности налоговых органов не было найдено ни в энциклопедических изданиях, ни в научных исследованиях, ни в статьях по данной тематике

Исходя из того, что результатом работы является конечный итог, следствие, завершающее какое-либо действие, может быть сформулировано следующее определение термина «результативность указанные способов доначисления исполнения обязанности по уплате налогов и сборов» – степень точности выполнения поставленных задач, определяемая как количественная характеристика, отражающая эффект от проведения работы по взысканию налогов и сборов, а также меру достигнутой ею эффективности.

Каким образом налоговые органы справляются с поставленными задачами на региональном и местном уровне, рассмотрим на примере контрольной работы УФНС РФ по Томской области.

В рамках совершенствования контрольно-надзорной деятельности ФНС с июля 2017 года сокращен до двух месяцев срок проверки деклараций по НДС с возмещением — для налогоплательщиков с безупречной «налоговой историей». В Томской области возмещение получили уже 20 налогоплательщиков.

Формирование достоверного Единого государственного реестра юридических лиц и создание Единого реестра субъектов успешно малого и среднего предпринимательства стали важными мерами в ходе поддержки бизнеса.

На территории Томской области месту 3,7 тыс. налогоплательщиков зарегистрировали более 10 тыс. единиц ККТ, из них 98 % через «Личный кабинет». Новый

порядок избавляет от необходимости вести на бумаге девять форм отчетности по каждому аппарату, а информация о расчетах поступает в налоговые органы в режиме онлайн. Для комфортного перехода на онлайн-кассы представителей малого организация бизнеса в Государственную Думу РФ внесен законопроект о переносе сроков «второй волны кассовой реформы» до 1 июля 2019 года.

Рассмотрим динамику проведения налоговых проверок на территории Томской области и динамику поступления налогов.

Общая сумма поступлений с территории Томской области за 2018 год составила 284241,7 миллиона рублей, что на 35,2% или на 74017,1 миллиона рублей больше относительно данных за 2017 год. В том числе поступление доходов по страховым взносам на обязательное социальное страхование в Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами, составило 44315 миллионов рублей с темпом роста 113,8%, прирост на 5363,6 миллиона рублей.

I. В консолидированный бюджет Российской Федерации за 2018 год поступления составили 239926,3 миллиона рублей, что на 40,1% или на 68654 миллиона рублей больше, чем за 2017 год. Формирование всех доходов за отчетный год на 92,2% обеспечено за счет поступлений четырех налогов: НДС – 47,6%, НДФЛ – 27,5%, налог на прибыль организаций – 8,9%, налог на имущество организаций – 8,2%. В 2017 году на долю указанных налогов приходилось 90,5% поступлений.

Налог на прибыль организаций – за 2018 год поступило 19650,4 миллиона рублей. В том числе в федеральный бюджет поступления составили 2296,6 миллиона рублей с темпом роста 149,9% или больше на 765 миллионов рублей. Поступления в бюджет Томской области за 2018 год составили 17353,8 миллиона рублей с ростом к 2017 году на 47,4% или на 5577,1 миллиона рублей.

Налога на доходы физических лиц в консолидированный бюджет Томской области за отчетный период перечислено 21400,7 миллиона рублей, или на 7% больше, чем за 2017 год. Прирост в абсолютном выражении на 1401,3 миллиона рублей.

Налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет за 2018 год поступило 66081,8 миллиона рублей, что в 1,6 раза или на 23606 миллионов рублей больше по сравнению с данными за 2017 год.

Налога на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, в федеральный бюджет за отчетный период поступило 342,1 миллиона рублей, рост по сравнению с 2017 годом в 2 раза или на 176,9 миллиона рублей.

Поступления по сводной группе акцизов по товарам, производимым на территории РФ, в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2018 год составили 4800,1 миллиона рублей, что на 5,9% или на 267,1 миллиона рублей больше, чем в 2017 году.

Имущественных налогов в консолидированный бюджет субъекта за 2018 год поступило 9947,2 миллиона рублей. К уровню 2017 года поступления увеличились на 15,4% или на 1325,2 миллиона рублей. В том числе налога на имущество организаций поступило 6994,1 миллиона рублей, к 2017 году поступления увеличились на 15% или на 912,5 миллиона рублей.

Налогов на добычу полезных ископаемых в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2018 год перечислено 114234,1 миллиона рублей. По сравнению с данными за 2017 года темп роста составил 144,4%, увеличение на 35117 миллионов рублей.

II. В федеральный бюджет за 2018 год перечислено 183678,9 миллиона рублей, что на 48,6% больше по сравнению с данными за 2017 год. Увеличение поступлений в абсолютном выражении составило 60049 миллионов рублей.

III. В консолидированный бюджет Томской области за 2018 год поступило 56247,4 миллиона рублей, что на 18,1% или на 8605 миллионов рублей больше относительно 2017 года. Формирование доходов консолидированного бюджета Томской области за 2018 год на 88,8% обеспечено следующими налогами: НДФЛ – 38%, налог на прибыль организаций – 30,9%, налог на имущество организаций – 12,4%, акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации – 7,5%. В 2017 году на долю указанных налогов приходилось 88,6%.

Общая сумма поступлений с территории Томской области за 2017 год составила 210224,6 миллиона рублей, в том числе поступление доходов по страховым взносам на обязательное социальное страхование в Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами, составило 38951,4 миллиона рублей.

I. В консолидированный бюджет Российской Федерации за 2017 год поступления составили 171272,3 миллиона рублей, что на 18% или на 26170,1 миллиона рублей больше, чем в 2016 году.

Формирование всех доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2017 год на 90,5% обеспечено за счет поступлений четырех налогов: НДС – 46,2%, НДС – 24,8%, НДФЛ – 11,7%, налог на прибыль организаций – 7,8%. За 2016 год на долю указанных налогов приходилось 89,5% поступлений.

Налог на прибыль организаций – за 2017 год поступило 13308,3 миллиона рублей, что составило 69% от уровня 2016 года. В том числе в федеральный бюджет поступления

составили 1531,6 миллиона рублей с темпом роста 107,8%, рост на 111,1 миллиона рублей. Поступления в бюджет Томской области за 2017 год составили 11776,7 миллиона рублей, что ниже уровня 2016 года на 34,1% или на 6083,6 миллиона рублей.

Налога на доходы физических лиц в консолидированный бюджет Томской области за 2017 год перечислено 19999,4 миллиона рублей, или на 6,7% больше, чем за 2016 год. Прирост в абсолютном выражении на 1260,1 миллиона рублей.

Налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет за 2017 год поступило 42475,8 миллиона рублей, что на 18,3% или на 6579,7 миллиона рублей больше по сравнению с данными за 2016 год.

Налога на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, в федеральный бюджет за отчетный период поступило 165,2 миллиона рублей, рост по сравнению с 2016 годом в 1,9 раза или на 80,2 миллиона рублей.

Поступления по сводной группе акцизов по товарам, производимым на территории РФ, в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2017 год составили 4533 миллиона рублей, что на 2,2% или на 97,5 миллиона рублей больше, чем в 2016 году.

Имущественных налогов в консолидированный бюджет субъекта за 2017 год поступило 8622 миллиона рублей, или на 10,1% (на 788,5 миллиона рублей) больше уровня 2016 года.

В том числе налога на имущество организаций поступило 6081,6 миллиона рублей, к 2016 году поступления увеличились на 8,9% или на 494,9 миллиона рублей.

Налога на добычу полезных ископаемых в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2017 год перечислено 79117,1 миллиона рублей. По сравнению с данными за 2016 год поступления по налогу выросли в 1,4 раза или на 23085 миллиона рублей.

II. В федеральный бюджет за 2017 год перечислено 123629,9 миллиона рублей, что на 32,1% больше по сравнению с данными за 2016 год. Увеличение поступлений в абсолютном выражении составило 30050,2 миллиона рублей.

III. В консолидированный бюджет Томской области за 2017 год поступило 47642,4 миллиона рублей, что на 7,5% или на 3880,1 миллиона рублей меньше относительно того же периода 2016 года.

Формирование доходов консолидированного бюджета Томской области за 2017 год на 88,6% обеспечено следующими налогами: НДФЛ – 42%, налог на прибыль организаций – 24,7%, налог на имущество организаций – 12,8%, акцизы по подакцизным товарам

(продукции), производимым на территории Российской Федерации – 9,1%. В 2016 году на долю указанных налогов приходилось 90,4%.

I. В консолидированный бюджет Российской Федерации за 2016 год поступления составили 145102,2 миллиона рублей, что на 5,5% или на 8398,6 миллиона рублей меньше, чем в 2015 году. Без учета нефтегазовых доходов рост поступлений на 4,2% или на 3618,5 миллиона рублей. Поступления составили 89070,1 миллиона рублей. Формирование всех доходов за 2016 год на 89,5% обеспечено за счет поступлений четырех налогов: налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) – 38,6%, налога на добавленную стоимость (НДС) – 24,7%, налог на прибыль организаций – 13,3%, НДФЛ – 12,9%. В 2015 году на долю указанных налогов приходилось 90,9% поступлений.

Налогов на прибыль организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2016 год поступило 19280,8 миллиона рублей, рост к 2015 году на 17,1%, увеличение на 2817,8 миллиона рублей. В том числе поступления в федеральный бюджет составили 1420,5 миллиона рублей с темпом роста 113,5%. Увеличение в абсолютном выражении на 169,4 миллиона рублей. В бюджет Томской области перечислено 17860,3 миллиона рублей, что на 17,4% или на 2648,4 миллиона рублей больше по сравнению с данными за 2015 год.

Налогов на доходы физических лиц в консолидированный бюджет Томской области за 2016 год перечислено 18739,3 миллиона рублей, или на 7,7% больше, чем за 2015 год. Прирост в абсолютном выражении на 1344,8 миллиона рублей.

Налогов на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет за 2016 год поступило 35896,1 миллиона рублей, что на 4,6% или на 1729,2 миллиона рублей меньше по сравнению с данными за 2015 год. Налог на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, в федеральный бюджет за 2016 год поступило 85 миллионов рублей, рост по сравнению с 2015 годом в 1,6 раза или на 31,2 миллиона рублей.

Поступления по сводной группе акцизов по товарам, производимым на территории РФ, в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2016 год составили 4435,5 миллиона рублей, или на 17,9% больше, чем в 2015 году. Формирование доходов по сводной группе акцизов в отчетном периоде на 79,1% обеспечено за счет поступлений акциза на пиво, поступило за 2016 год 3508,6 миллиона рублей с темпом роста к 2015 году – 108,1%.

Имущественных налогов в консолидированный бюджет субъекта за 2016 год поступило 7833,5 миллиона рублей, или на 4,1% (на 308,3 миллиона рублей) больше уровня 2015 года. В том числе налога на имущество организаций поступило 5586,7 миллиона рублей, темп роста составил 101,7%, дополнительно поступило 93,3 миллиона рублей.

Налога на добычу полезных ископаемых в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2016 год перечислено 56032,1 миллиона рублей. По сравнению с данными за 2015 год поступления по налогу сократились на 17,7% или на 12017,1 миллиона рублей.

II. В федеральный бюджет за 2016 год перечислено 93579,7 миллиона рублей, что на 12,6% меньше по сравнению с 2015 годом. Снижение поступлений в абсолютном выражении составило 13518 миллионов рублей.

III. В консолидированный бюджет Томской области за 2016 год поступило 51522,5 миллиона рублей, темп роста 111%, увеличение на 5119,4 миллиона рублей. Формирование доходов консолидированного бюджета Томской области в отчетном периоде 2016 года на 90,4% обеспечено следующими налогами: налог на прибыль – 34,7%, НДС – 36,4%, налог на имущество организаций – 10,8%, акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации – 8,5%. В 2015 году на долю указанных налогов приходилось 90,2%.²¹

За последние три года количество налоговых проверок в регионе сократилось в 1,9 раза, а доначисления выросли в 1,3 раза.

Геннадий Геннадьевич Морозов подчеркнул, что одна из основных задач налоговых органов является построение эффективного контроля, в том числе в целях обеспечения свободы предпринимательства и создания честной конкурентной среды для бизнеса.

«Достижение поставленных задач в налоговой службе осуществляется за счет внедрения риск-ориентированного подхода, понятной и прозрачной системы обязательных требований для налогоплательщиков, — сказал он. — Основной целью является проведение налогоплательщиком самостоятельной оценки рисков по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности и уточнение налоговых обязательств без проведения проверок».

С 2016 года налогоплательщиками Томской области в связи с самостоятельной оценкой рисков подано более 500 уточненных деклараций на общую сумму 485 млн руб. Это четвертая часть от суммы поступлений по результатам контрольной работы налоговых органов. Такой подход позволил налоговым органам снизить количество проверок. Кроме того, ежегодно уменьшается число жалоб и судебных споров.

В рамках совершенствования контрольно-надзорной деятельности ФНС с июля 2017 года сокращен до двух месяцев срок проверки деклараций по НДС с возмещением — для налогоплательщиков с безупречной «налоговой историей». В Томской области ускоренное возмещение получили 20 налогоплательщиков.

²¹ Федеральная налоговая служба Российской Федерации [Электронный ресурс] / Официальный сайт. — Электрон. дан. — М., 2019. — URL: https://www.nalog.ru/rn70/news/activities_fts/5704219/ (дата обращения: 12.02.2019).

Руководитель УФНС по Томской области отметил, что формирование достоверного Единого государственного реестра юридических лиц и создание Единого реестра субъектов малого и среднего предпринимательства также стали важными мерами в стратегии поддержки бизнеса. «Единый реестр серьезно упрощает жизнь бизнесу. Через поисковую систему на сайте налоговой службы можно найти любой субъект малого предпринимательства и сформировать выписку, которая будет приниматься всеми органами государственной власти», — пояснил он.

Существенно уменьшить количество налоговых проверок с помощью нового порядка применения контрольно-кассовой техники (ККТ), которая позволяет передачу данных о расчетах в налоговые органы в электронном виде через Интернет. С этого момента регистрация кассовых аппаратов осуществляется только по новым правилам. Данный закон по переходу вступил в силу 3 июля 2016 года, который носил добровольный порядок перехода. С 1 февраля 2017 года регистрация носила уже новый порядок. С 1 июля 2017 года обязательства по применению ККТ стало применимо по отношению к торговле. С 1 июля 2018 года обязательный переход на ККТ будет возложен для налогоплательщиках по ЕНВД, ПСН и общепита. С 1 июля 2019 года для предпринимателей сферы услуг.

Реализация мероприятий по совершенствованию контрольно-надзорной деятельности приведет к повышению уровня доверия между налоговыми органами, предпринимателями, обществом в целом и позволит сформировать дополнительные условия для инвестиционной привлекательности нашего региона.

3.2.2 Анализ показателей результативности проведения налоговых проверок

Методика оценки эффективности (результативности) контрольной работы управлений ФНС России разработана в целях усиления налогового контроля, увеличения темпов и объемов налоговых поступлений в бюджетную систему РФ, изыскания резервов существенного улучшения организации контрольной работы и методов ее проведения. Данные показатели результативности работы налоговых органов позволяют комплексно и объективно оценить деятельность ИФНС России по г. Томску.

Практическое применение методики расчета эффективности проведено на основе данных ИФНС России по г. Томску. Для расчетов указанных коэффициентов понадобятся следующие последние данные о результатах контрольной работы ИФНС России по г. Томску по итогам 2018 года (таблица 3).

Таблица 3 - – Результаты контрольной работы ИФНС России по г. Томску по итогам 2016 - 2018 года в руб. (составлена автором на основании отчета о результатах контрольной работы налоговых органов за 2016 - 2018 год).²²

Показатель	2016 год	2017 год	2018 год
Количество выездных проверок всего	214	192	121
Количество выездных проверок, выявивших нарушения, всего	213	192	121
Количество камеральных проверок, всего	340 316	468 369	521 001
Количество камеральных проверок, выявивших нарушения	22 410	29 517	27 948
Сумма платежей, дополнительно начисленных в результате налоговых проверок	1 907 537	1 764 043	1 883 222
В том числе:			
В ходе проведения выездных проверок	1 691 855	1 470 741	1 476 842
В ходе проведения камеральных проверок	215 682	293 302	406 380

По данной таблице видно, что с каждым годом уменьшается количество выездных налоговых проверок, но увеличивается количество камеральных налоговых проверок. Это было связано, с изменением налоговой политики. Не смотря, на уменьшение выездных проверок, результат выявленных нарушений увеличился, так же и увеличилась сумма налоговых доначислений в 2018 году.

По данным приведенной в таблице выше, рассчитаем некоторые показатели за 3 последних года, которые позволят, сделать выводы об эффективности налоговой политики:

- Коэффициент дополнительного начисления платежей по камеральным проверкам (Кд.н.к.п.), который рассчитывается по следующей формуле (1):

$$\text{Кд.н.к.п.} = (\text{Сд.н.к.} / \text{Сд.н.п.}) \times 100 \quad (1),$$

где Сд.н.к. – суммы дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных проверок,

Сд.н.п – суммы дополнительно начисленных платежей по результатам выездных и камеральных проверок соответственно.

²² Статистика и аналитика [Электронный ресурс]. // Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. – Электрон. дан. – М., 2019. – URL: https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/ (дата обращения 29.02.2019)

Рассчитаем данный коэффициент на примере поступлений ИФНС по г. Томску за:

2016 год

$$- \text{Кд.н.к.п} = (215\,682 \text{ руб.} / 1\,907\,537 \text{ руб.}) * 100\% = 11,3\%$$

2017 год

$$- \text{Кд.н.к.п} = (293\,302 \text{ руб.} / 1\,764\,043 \text{ руб.}) * 100\% = 16,6\%$$

2018 год

$$- \text{Кд.н.к.п} = (406\,380 \text{ руб.} / 1\,883\,222 \text{ руб.}) * 100\% = 21,5\%$$

Доля сумм дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных проверок в общей сумме доначисленных платежей в ходе контрольных мероприятий ИФНС России по г. Томску за последние 3 года заметно увеличивается. Это говорит о том, что организация камеральных проверок усиливает меры по проведению камерального контроля.

- Коэффициент дополнительного начисления платежей на одну проверку по результатам камеральных проведения проверок (Кд.н.п), который рассчитывается следующим образом (2):

$$\text{Кд.н.п} = \text{Сд.н.к} / \text{Nк} \quad (2),$$

где Сд.н.к - сумма дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных проверок;

Nк – количество камеральных проверок за отчетный период.

Расчет данного коэффициента на примере ИФНС по г. Томску будет выглядеть следующим образом:

2016 год

$$- \text{Кд.н.п} = 215\,682 \text{ руб.} / 340\,316 \text{ шт.} = 0,63 \text{ копеек (0,63 коп. приходится на 1 камеральную проверку)}$$

2017 год

$$- \text{Кд.н.п} = 293\,302 \text{ руб.} / 468\,369 \text{ шт.} = 0,63 \text{ копеек (0,63 коп. приходится на 1 камеральную проверку)}$$

2018 год

$$- \text{Кд.н.п} = 406\,380 \text{ руб.} / 521\,001 \text{ шт.} = 0,77 \text{ копеек (0,77 коп. приходится на 1 камеральную проверку)}$$

Значения данных коэффициентов говорит о том, что суммы приходящихся на 1 камеральную проверку крайне не велики. Следовательно, данные коэффициенты отражают, что у камеральных проверок есть пробелы, которые требуют особого внимания.

- Коэффициент выявления нарушений законодательства о налогах и сборах по результатам камеральных проверок (Кв.н.), который рассчитывается по следующей формуле (3):

$$Кв.н.=(N_{к.в}/N_{к.})\times 100 \text{ (3)},$$

где, $N_{к.в}$ – количество камеральных проверок, выявивших нарушения;

$N_{к.}$ – количество камеральных проверок за отчетный период.

Рассчитаем данный коэффициент на примере ИФНС России по г. Томску:

2016 год

$$- Кв.н.= (22\,410 \text{ шт.} / 340\,316 \text{ шт.}) \times 100 = 6,6 \%$$

2017 год

$$- Кв.н.= (29\,517 \text{ шт.} / 468\,369 \text{ шт.}) \times 100 = 6,3 \%$$

2018 год

$$- Кв.н.= (27\,948 \text{ шт.} / 521\,001 \text{ шт.}) \times 100 = 5,3 \%$$

То есть, в ходе всех проведенных камеральных проверок за 3 последних года с 2016 по 2018 года свидетельствует о низком процентном показателе выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах со стороны налогоплательщиков. Это говорит о достаточно низкой осведомленности налоговых органах о налогоплательщиках в сфере налогового законодательства РФ.

- Коэффициент дополнительного начисления платежей по камеральным проверкам (Кд.н.к.п.), который рассчитывается по следующей формуле (4):

$$Кд.н.к.п.=(C_{д.н.в.п}/C_{д.н.п})\times 100 \text{ (4)},$$

где $C_{д.н.к.}$ –суммы дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных проверок,

$C_{д.н.п}$ – суммы дополнительно начисленных платежей по результатам выездных и камеральных проверок соответственно.

Расчет данного коэффициента на примере ИФНС России по г. Томску будет выглядеть следующим образом:

2016 год

$$- \text{Кв.в.п} = (1\,691\,855 \text{ руб.} / 1\,907\,537 \text{ руб.}) \times 100 = 88,7 \%$$

2017 год

$$- \text{Кв.в.п} = (1\,470\,741 \text{ руб.} / 1\,764\,043 \text{ руб.}) \times 100 = 88,4 \%$$

2018 год

$$- \text{Кв.в.п} = (1\,476\,842 \text{ руб.} / 1\,883\,222 \text{ руб.}) \times 100 = 78,4 \%$$

Коэффициент дополнительно начисленных платежей по результатам выездных проверок в ходе контрольных мероприятий ИФНС России по г. Томску незначительно снизился, в сравнении с тремя последними годами, но данный коэффициент достаточно высок. Это говорит о том, что организация выездных проверок занимает лидирующие позиции, по сравнению с камеральными, средний процент, которых составляет всего 16,6 %.

- Коэффициент дополнительного начисления платежей на одну проверку по результатам выездных проведения проверок (Кд.н.п), который рассчитывается следующим образом (5):

$$\text{Кд.н.п} = \text{Сд.н.в.п.} / \text{Nв} (5),$$

где Сд.н.в - сумма дополнительно начисленных платежей по результатам выездных проверок;

Nв – количество выездных проверок за отчетный период.

2016 год

$$- \text{Кд.н.п} = 1\,691\,855 \text{ руб.} / 214 \text{ шт.} = 7\,905,9 \text{ рублей}$$

2017 год

$$- \text{Кд.н.п} = 1\,470\,741 \text{ руб.} / 192 \text{ шт.} = 7\,660,1 \text{ рублей}$$

2018 год

$$- \text{Кд.н.п} = 1\,476\,842 \text{ руб.} / 121 \text{ шт.} = 12\,205,3 \text{ рублей}$$

Значения данных коэффициентов говорит о том, что сумма приходящихся на 1 выездную проверку достаточно высока. Сумма, приходящая на одну выездную проверку в 2017 году не значительно уменьшилась. Далее в 2018 году сумма увеличилась в 2 раза. Следовательно, данные коэффициенты отражают, что у выездных налоговых проверок достаточно высокие показатели результативности доп.начислений, по сравнению с камеральными, где средняя сумма за последние 3 года составляет 0,63 копейки.

- Коэффициент выявления нарушений законодательства о налогах и сборах по результатам выездных проверок (Кв.н.), который рассчитывается по следующей формуле (6):

$$\text{Кв.н.} = (\text{Нв.в} / \text{N}) \times 100 \text{ (6)},$$

где, Нв.в – количество камеральных проверок, выявивших нарушения;

Нк – количество камеральных проверок за отчетный период.

Рассчитаем данный коэффициент на примере ИФНС России по г. Томску:

2016 год

$$\text{Кв.н.} = (213 \text{ шт.} / 214 \text{ шт.}) \times 100 = 99,5 \%$$

2017 год

$$\text{Кв.н.} = (192 \text{ шт.} / 192 \text{ шт.}) \times 100 = 100 \%$$

2018 год

$$\text{Кв.н.} = (121 \text{ шт.} / 121 \text{ шт.}) \times 100 = 100 \%$$

В ходе всех проведенных выездных налоговых проверок за 3 последних года с 2016 по 2018 года свидетельствует о подъеме процентном показателе выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах со стороны налогоплательщиков. Это говорит о достаточно высокой осведомленности налоговых органах о налогоплательщиках в сфере налогового законодательства РФ. Что абсолютно, противоположно со стороны камеральных проверок, где средний процент 6,3%.

В целом, проведенный анализ результативности о проведении камеральных и выездных налоговых проверок по итогам 2016-2018 года свидетельствуют о том, что налоговые органы достаточно осведомлены о налоговых нарушениях налогоплательщиков и принимают в отношении их меры ответственности. Но также есть и некоторые пробелы в организации по камеральным проверкам, которые находятся на базе исправления.

Проведенное исследование позволяет выделить и сформулировать следующие предложения в целях повышения эффективности контрольной работы налоговых органов:

- Усилить контроль над соблюдением налогового законодательства;
- разработать и принять меры совершенствования налогового контроля в области камеральных налоговых проверок.

3.3 Основные направления повышения результативности проведения налоговых проверок

Проводимая в настоящее время модернизация налоговых органов направлена на реализацию следующих взаимосвязанных целей. Во-первых, необходимо добиться стабильных налоговых поступлений счет повышения собираемости налогов и сокращения случаев их неуплаты. Во-вторых, улучшить обслуживание налогоплательщиков, можно создать им комфортные условия для исполнения налоговых обязанностей. В-третьих, повысить рентабельность функционирования самой налоговой службы: она должна стать ограничением дешевле и эффективнее.

Эффективно организованный налоговый контроль позволяет организациям уменьшать:

- Размер сумм налогов, не уплаченных в результате сокрытия налоговой базы;
- размер сумм налогов, не уплаченных из-за сокрытия денежных средств и имущества, на которое должно быть обращено взыскание;
- масштаб неуплаты налогов в результате неправильного (ошибочного) применения налогового законодательства;
- масштаб потерь от применения схем налоговой оптимизации.

На состояние системы налогового контроля влияет много составляющих, к которым следует отнести:

- 1) Оптимизацию налоговой нагрузки;
- 2) улучшение уровня методологического, технического и информационного обеспечения деятельности налоговых органов, профессионализма их сотрудников;
- 3) уровень координации взаимодействия налоговых органов с другими контролирующими и правоохранительными органами;
- 4) предоставленные документы налогоплательщиками;
- 5) уровень правовой культуры налогоплательщиков, их готовность к сотрудничеству с налоговыми органами.

В Налоговом кодексе РФ значительное место отведено регламентированию налогового администрирования. С введением в действие Налогового кодекса упорядочены процедуры налоговых проверок, постановки на налоговый учет. Впервые установлена ответственность за налогоплательщиками обязанности по постановке на учет,

регламентирован порядок обмена информацией между налоговыми и иными органами в процессе осуществления налогового контроля.

Не все изменения, предусмотренные Налоговым кодексом, представляются бесспорными. Налоговым кодексом РФ устанавливаются определенные сроки постановки на учет, как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов. Получив от налогоплательщика комплект документов, налоговая инспекция фактически не имеет право отказывать ему в постановке на учет, если даже располагает сведениями о том, что в документах указана недостоверная информация. В результате этого представление налогоплательщиком неверной информации при постановке на налоговый учет, усложняет работу налоговых органов, приводит к большим затратам ресурсов на розыск налогоплательщиков и их должностных лиц, позволяет уводить от налогообложения значительные денежные суммы.

В настоящее время получили широкое распространение факты уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов посредством не ведения бухгалтерского учета, ведения его с нарушениями установленного порядка, которые делают невозможным использовать данные учета и отчетности для качественного и достоверного определения размера налоговой базы.

Основная сложность работы налоговых органов с данной категорией налогоплательщиков связана с отсутствием эффективных механизмов борьбы с подобными явлениями.

С либерализацией экономической деятельности в РФ продолжает увеличиваться количество вновь создаваемых предприятий, усложняется их деятельность, и это требует дополнительных затрат на содержание государственных налоговых инспекций. Изученный опыт зарубежных стран, а также опыт контрольной деятельности налоговых органов г. Томска, свидетельствуют, что контроль, осуществляемый только со стороны налоговых органов за деятельностью предприятий на предмет исчисления и уплаты ими налогов в бюджет, недостаточно гибок и требует больших затрат. Эта проблема может решаться, например, с помощью письменного подтверждения аудиторами финансовой отчетности предприятий после проверки их деятельности.

Для устранения преступлений и нарушений, связанных с созданием и использованием фиктивных фирм, будет необходимо принять ряд мер законодательного и организационного характера:

1. Ужесточить контроль над качеством и достоверностью представленных документов связанных, с тем, чтобы выявлять нарушения до регистрации нового юридического лица.

Гражданина, выступавшего в качестве учредителя, необходимо проверять по базе данных о МВД России на предмет реальности их паспортов. Когда в качестве учредителя выступает юридическое лицо, от него следует требовать справку из налоговой инспекции о сдаче отчетности, отсутствии задолженности перед бюджетом по налогам и штрафам, наличии на а балансе имущества достаточного для формирования уставного фонда нового предприятия.

2. Усилить контроль над деятельностью «юридических» фирм и отдельных граждан, занимающихся вознаграждением, созданием и регистрацией в различных государственных организациях новых предприятий, для чего нужно ввести лицензирование деятельности по регистрации предприятий.

Важной проблемой повышения эффективности налогового контроля является отсутствие культуры уплаты налогов. Одной из основных задач должно быть целенаправленное воспитание у населения налоговой культуры.

Важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы налоговых органов является совершенствование действующих процедур контрольных проверок. Из практического опыта, накопленного зарубежными странами следует отметить, что необходимыми признаками любой высокоразвитой системы контроля налогового законодательства являются:

- Наличие эффективной системы отбора налогоплательщиков для проведения контрольных проверок, дающей возможность выбрать наиболее оптимальное направление использования при ограниченных кадровых и материальных ресурсах налоговых органов, добиться максимальной результативности налоговых проверок при минимальных затратных усилий и средств, затрачиваемых на их проведение за счет отбора налогоплательщиков, вероятность обнаружения налоговых правонарушений у которых представляется наибольшей;
- применение эффективных форм, приемов и методов налоговых проверок, основанных на разработанной налоговым органом единой комплексной процедуре организации контрольных проверок, на прочной законодательной базе, предоставляющей

налоговым органам широкие полномочия в сфере контроля для воздействия на недобросовестных налогоплательщиков.

Эффективность процедур налоговых проверок является неременным условием обеспечения четкого функционирования всей системы налогового контроля. В связи с этим совершенствование применяемых в процессе контрольной работы, а методик является, по моему мнению, одной из важнейших задач. Разработка единой комплексной процедуры контрольных проверок, также охватывающей все этапы их проведения - от налогового выбора объектов проверок до оформления и реализации их результатов - позволит улучшить организацию контрольной работы проверку налоговых органов.

Исследование показало, что значительные резервы улучшения контрольной деятельности налоговых органов кроются в методических аспектах организации камеральных налоговых проверок. В действующем современном налоговом законодательстве предусмотрены весьма жесткие сроки их проведения. НК РФ сократил сроки камеральных проверок и, тем самым, ухудшил условия работы налоговых органов. Невозможно в течение трех месяцев провести камеральную проверку деклараций и в этом смысле Налоговый кодекс серьезно мешает усилиям налоговых органов России, направленным на повышение налоговой дисциплины налоговым путем осуществления камеральных проверок.

Перенос центра тяжести в сфере налогового контроля на камеральные налоговые проверки не только рационален с точки зрения оптимизации работы самих налоговых органов, но и способствует повышению эффективности налогового контроля с точки зрения профилактики налоговых правонарушений и преступлений. Осознание того, что вся налоговая отчетность подвергается регулярному контролю со стороны налоговых органов, дисциплинирует налогоплательщиков и заставляет их более ответственно подходить к ее составлению.²³

Центральным аппаратом ФНС России также установлено требование к территориальным налоговым органам: обеспечить регулярный полный охват камеральными налоговыми проверками всей представляемой налогоплательщиками налоговой отчетности.

²³ Саркисянц Г.В. Современные проблемы в организации налогового контроля и пути повышения эффективности налоговых проверок // Молодой ученый. – 2018. – № 4. – С. 421-423.

Выполнение поставленной ФНС России задачи в полном объеме компьютерную возможно лишь на базе создания унифицированных методик компьютерной обработки представляемой бухгалтерской и налоговой отчетности с целью выявления возможного несоответствия отдельных показателей и освобождения налоговых сотрудников от необходимости рутинной работы по проверке правильности исполнения арифметических подсчетов.

В 2016 году было проведено 39 977 882 камеральных проверок, в 2017 году этот показатель возрос до 55 859 332 проверок, а уже на 2018 год данное число проверок увеличилось до 67 889 196. Это говорит о том, что по сравнению с 2016 годом количество камеральных проверок увеличилось почти в двое, а точнее на 58,88%.

В результате раскрытых махинаций по уклонению от уплаты налогов либо неправильному исчислению в ходе камеральных проверок доначислено 55 659 611 рублей в 2018 году. По сравнению с 2016 годом произошло увеличение доп. начислений также почти вдвое или на 52,25 %.²⁴

На рисунке 1, изображена схема проведения камеральных налоговых проверок.

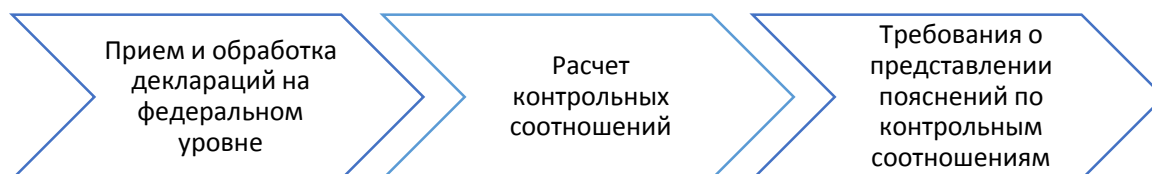
Ряд прогрессивных элементов, внесенных налоговым законодательством, в процесс налогового администрирования увеличило роль камеральных налоговых проверок.

Главным стратегическим направлением работы налоговых органов является внедрение в практику новых, основанных на передовых информационных и технологиях, форм и методов налогового контроля.

²⁴ Федеральная налоговая служба Российской Федерации [Электронный ресурс] / Официальный сайт. – Электрон. дан. – М., 2019. – URL: https://www.nalog.ru/rn70/news/activities_fts/5704219/ (дата обращения: 12.02.2019).

Порядок проведения камеральных проверок с 2015 года

1. Автоматический процесс расчета контрольных соотношений



2. Ручная отработка расхождений (ИФНС)



3. Выявление получателя необоснованной налоговой выгоды

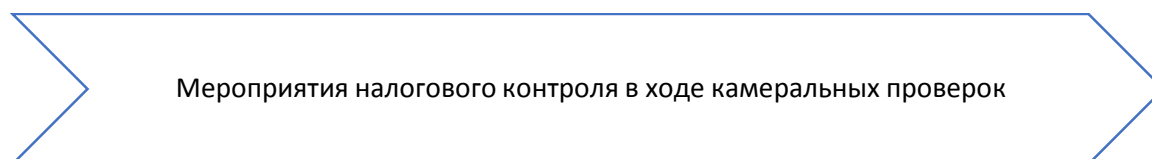


Рисунок 1 - Схема проведения камеральных налоговых проверок

Помимо стандартного способа поиска компаний с высоким налоговым риском на основе предпроверочного анализа, появились новые программные экономической комплексы для эффективности применяемых камеральных проверок.

Декларации по НДС проверяет деятельность специальная программа АСК НДС. Сейчас это вторая версия автоматизированной системы контроля за уплатой налога на добавленную стоимость. Первую версию внедрили еще в 2013 году, вторую - в январе 2015-го. В программе АСК НДС-2 инспекторы видят расхождения в отчетности между контрагентами. Далее компьютер автоматически выставляет требования, если находит расхождения.

В 2015 году в инспекциях появилась АСК НДС-2 – программа налоговых органов, которая отслеживает транзакции, а именно сколько НДС составляет для продавца, сколько заплатил поставщик и за какой товар.

Принцип работы АСК НДС-2 является, то что, к примеру, фирма-однодневка, созданная специально для получения налоговой выгоды не законным путем, покупает товар и продает другой фирме, товар который должен облагаться налогом. Но фирма-однодневка налог не платит, а выводит деньги. Компании купившая товар предъявляет НДС к возмещению, тогда АСК НДС-2 сверяет сделку пунктов продажи и покупки двух фирм. Если обнаруживается «налоговая яма» начинается углубленная налоговая проверка местной инспекции.

Прежняя программа АСК НДС-1 помогала лишь делать предположения о существовании такой схемы, новая дает возможность увидеть ее целиком.

АСК НДС-2 все детали в режиме реального времени. Фактически - это история налоговых операций всех налогоплательщиков России, причем не только юридических лиц, но и физических. Ведь конечным потребителем являются покупатели.

Рассмотреть эффективность работы АСК НДС-2 поможет график сбора до введения данной программы и после (Рис.2).



Рисунок 2 - Поступления НДС в консолидируемый бюджет РФ за 2014-2018 года.

По выше упомянутым данным из диаграммы видно, что поступления НДС в консолидируемый бюджет РФ с каждым годом растут. Особенно за последний 2018 год налоговых поступлений по НДС возросло на 2 800 млн.руб., что показывает эффективную работу программы АСК НДС-2.

Кроме того, АСК НДС-2 позволяет формировать отчет «Дерево связей», в которой налоговики могут определить роль налогоплательщика при построении схемы от поставщика до покупателя, что позволяет найти «финансовые прокладки».

На рисунке 3, изображен сформированный отчет, АСК НДС-2 «Дерево связей».



Рисунок 3 - Сформированный отчет АСК НДС-2 «Дерево связей»

По результатам камеральной проверки согласно Концепции "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок" принимается решение о включении организации-налогоплательщика в план выездных проверок.

Одной из первостепенных задач, направленных на повышение результативности деятельности налоговых органов, является приоритет качества проводимых контрольных мероприятий над их количеством. Залогом качества является тщательное детальное планирование, основанное на построении рациональной системы отбора налогоплательщиков, уклоняющихся от уплаты налогов, для проведения выездных налоговых проверок.

Данная проблема была актуализирована выше упомянутом приказом, утвердившим Концепцию планирования выездных налоговых проверок, согласно которой планирование представляет собой открытый процесс, построенный на отборе налогоплательщиков на выездную налоговую проверку по определенным критериям.

Приложение к Концепции содержит 12 базовых критериев, по которым налогоплательщики включаются в план выездных проверок.

В результате деятельности Федеральной налоговой службы за 2018 год отмечается повышение аналитической составляющей при планировании налоговых проверок в целом по России, что позволяет обеспечить рост результативности налоговых проверок.

Налоговыми органами изменен подход к планированию выездных налоговых проверок. В качестве объекта проверки ФНС России рассматривает не отдельно взятого налогоплательщика, а в целом отрасль может (сегменты рынка).

В современных условиях основные схемы уклонения от налогообложения основаны на использовании двойной бухгалтерии, а также сложных механизмов сокрытия объектов налогообложения, связанных с использованием посреднических фирм. Выявить такие схемы на основе использования одного метода проверки учетной документации просто невозможно.

Поэтому, в настоящее время главная задача налоговых органов, на решение которой должны быть направлены их усилия - это задача усиления аналитической составляющей работы налоговых органов.

К числу первостепенных задач, направленных на повышение результативности глубокого контрольно-проверочного анализа деятельности, можно отнести работу с кадровым потенциалом.

Поэтому, важное значение имеет создание коллектива единомышленников, которые нацелены на выполнение задач, поставленных перед инспекцией. Обучение коллектива должно стать одним из условий в работе с кадрами налоговых органов. Чтобы реализовать все эти кадровые аспекты, необходимо разработать концепцию долгосрочной кадровой политики.

С момента образования и до настоящего времени налоговая служба решала вопросы, связанные с профессиональным образованием кадров. Однако, как показывает практика, эта проблема остается одной из причин снижения эффективности контрольной деятельности. Положительным моментом в работе с кадрами должны стать организация и проведение действенной формы аттестации работников налоговых органов.

Кроме того, для повышения результативности работы контролирующих органов необходимо повышать ответственность сотрудников налоговых органов за принимаемые ими решения. Внедрение в налоговую сферу практики компенсации ущерба налогоплательщикам, причиненного незаконными действиями или решениями контролирующих органов, повысит ответственность государственных органов.

Также необходимо отметить, что к глубокому заметному повышению результативности контрольно-проверочной деятельности может привести создание налоговых мобильных офисов налоговой службы. Это ноу-хау может позволить работникам налоговых органов

региона, находящимся в любой точке области, работать с информационными внешними базами межрайонных инспекций.

Для повышения результативности контрольных мероприятий и борьбы с налоговыми правонарушениями также является эффективным информационное взаимодействие ФНС РФ, ГТК РФ и МВД РФ.

В настоящее время еще одним из основных способов повышения результативности контрольной деятельности должно стать активное использование средств вычислительной техники, механизма компьютерных программ обработки данных по налогоплательщикам.

Создание национальной электронной системы сбора и обработки данных облегчит проведение налоговых проверок.

Таким образом, рассмотрев приоритетные направления развития контрольно-проверочной работы налоговых органов, представим их на комплексном, показывающем механизм реализации и эффективность каждого предложенного (рис. 4).

Многие проблемы повышения результативности контрольно-проверочной деятельности налоговых органов можно решить без внесения каких-либо кардинальных изменений в законодательстве.

Высококвалифицированные специалисты, активное использование средств вычислительной техники, компьютерных программ, качественный отбор налогоплательщиков для проведения выездных проверок, согласованное взаимодействие с правоохранительными и другими контролирующими органами — вот те приоритеты, к которым должна осуществляться стремиться идеология организации и проведения налогового контроля, направленная на усиление его результативности.

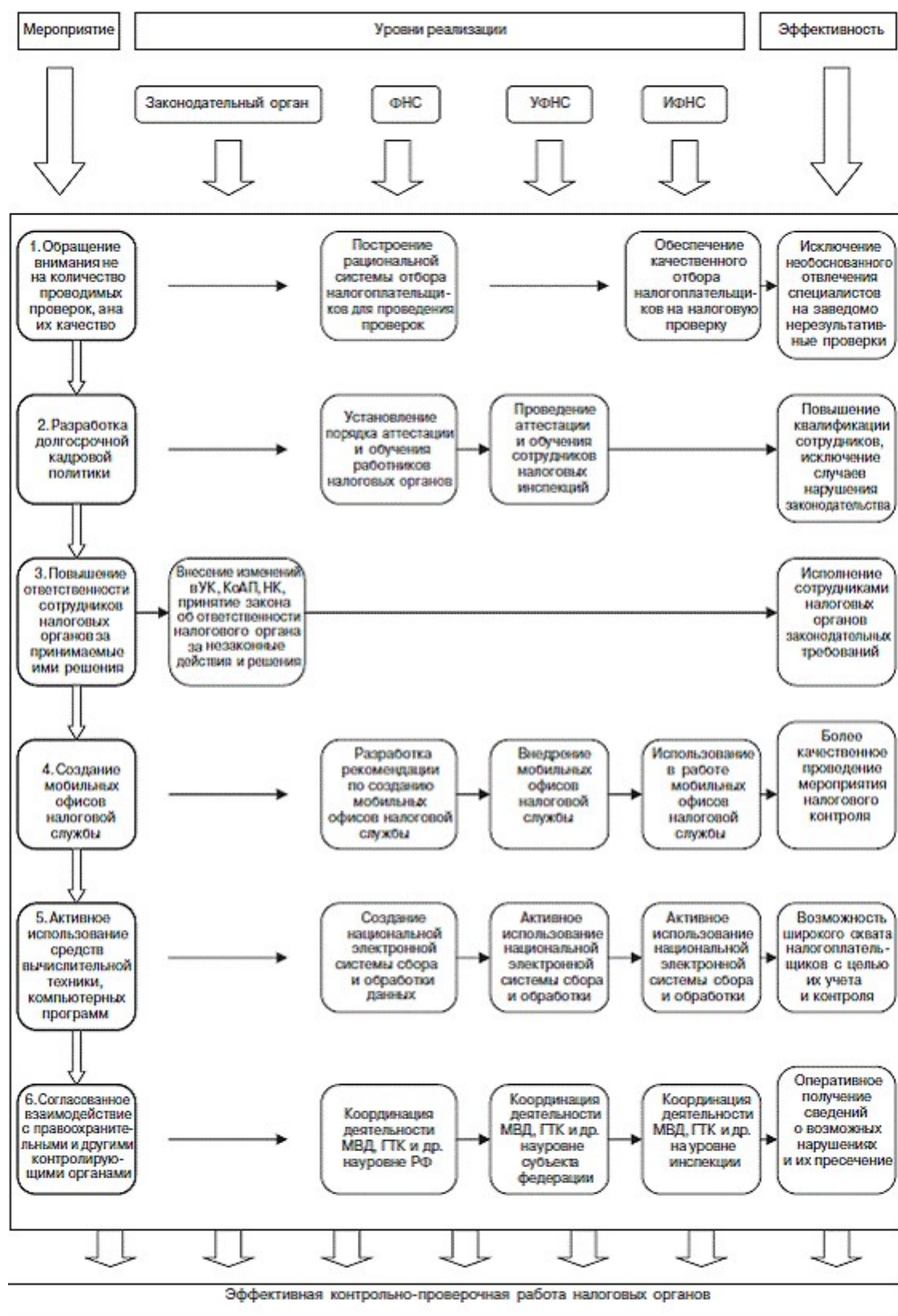


Рисунок 4 - Эффективность реализации направлений развития налогового контроля.²⁵

²⁵ Витязева Т.А. Налоговая система Российской Федерации и пути ее совершенствования / Т.А. Витязева, К.Н. Абдуллаева // Молодой исследователь Дона. – 2018. – № 1 (10). – С. 113-115.

Предлагаемые меры не только позволяют увеличить собираемость налогов, но и будут способствовать устранению противоречия между государством и налогоплательщиком.

Проведенное исследование позволяет выделить следующие основные направления совершенствования организации налогового контроля в РФ, в целях повышения его результативности:

- дальнейшее совершенствование механизма законодательной и нормативной основы налогового администрирования;
- совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок (камеральных и выездных) как основного вида налогового контроля;
- улучшение деятельности материально-технического и кадрового обеспечения налоговых органов;
- усиление информационно - разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения;
- уточнение показателей оценки деятельности налоговых органов и использование их для объективного учета результатов деятельности налоговых органов и эффективного распределения нагрузки в процессе планирования налогового контрольной работы.

В завершении хочется отметить, что эффективность налоговых проверок в рамках налогового контроля характеризуется не только уровнем поступления налогов и сборов в бюджетную систему, но и полнотой учета налогоплательщиков и объектов налогообложения, снижением недоимок и задолженности по налогам, снижением числа судебных разбирательств и жалоб налогоплательщиков на действия налоговых органов.

Выводы: в современных условиях управление налогообложением в России представляет собой единую централизованную систему, построенную по многоуровневому иерархическому принципу: - инспекции федерального, межрегионального, республиканского краевого, областного, краевого и районного (межрайонного) уровней. При этом каждый уровень имеет свои функции и специфику.

Недостаточно глубокая проработка законов соответствующими органами власти вызывает необходимость последующих изменений и дополнений, изданий методических рекомендаций их применению. Подобное затрудняет адаптацию к налоговой системе субъектов и объектов налогового контроля, создает громоздкое налоговое законодательство.

В третьей главе было подробным образом рассмотрено, каким образом налоговые органы справляются с поставленными задачами на региональном и местном уровне на примере контрольной работы УФНС РФ по Томской области и ИФНС России по г. Томску.

Проведенное исследование позволяет выделить и сформулировать следующие предложения в целях повышения эффективности контрольной работы налоговых органов УФНС России по Томской области, так и ИФНС России по г. Томску:

- Усилить контроль за соблюдением налогового законодательства;
- в процессе организации налогового контроля расширить взаимодействие с правоохранительными органами и другими контролирующими органами;
- разработать комплексную методику выбора объектов для проведения выездных проверок и таким образом активизировать внедрение в практику контрольной работы процедур целенаправленного отбора ходе налоговых проверок, предпроверочного анализа информации о налогоплательщике и его деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоги являются главным источником формирования государственного бюджета и важным инструментом регулирования социально-экономических процессов. Однако, вместе с этим, налоги оказывают существенное влияние на финансово-хозяйственную деятельность предприятий, поэтому у руководителей экономических субъектов появляется желание минимизировать налоговые платежи всеми возможными способами: иногда планируя хозяйственную деятельность таким образом, чтобы налоговые обязательства не возникали или были минимальными.

Четкое, логичное и доступное изложение положений Налогового кодекса одинаково важно как для налогоплательщиков для исчисления налоговых баз, так и для работников налоговых органов в их контрольной работе.

До сих пор остаются неразработанными положения Налогового кодекса, касающиеся методологии налоговых проверок, которые являются самым главным элементом в правоотношениях налоговых органов и налогоплательщиков. Налоговое законодательство становится все запутанней, и налогоплательщику все трудней найти верное решение.

Под финансовым контролем подразумевается процедура либо совокупность процедур, направленных на оценку соответствия деятельности той или иной организации в области управления денежными средствами нормам, установленным в законодательных правовых актах, утвержденных на различных уровнях. Налоговый контроль – это профессиональная деятельность уполномоченных органов, реализуемая в определенных формах для получения информации по вопросу соблюдения норм соответствующего законодательства с последующей проверкой своевременности и полноты уплаты обязательств плательщиками.

Анализ зарубежного опыта помогает, оценить последствия тех или иных нововведений в других странах, узнать действующие механизмы налогового контроля, методы борьбы с правонарушениями. Результат выявления слабых мест и положительных тенденций в деятельности органов налогового контроля РФ в сравнении с аналогичной деятельностью органов других стран может служить основополагающим фактором, определяющим дальнейшую динамику совершенствования налогового контроля в РФ.

Принятие и действие большого количества законодательных актов, регулирующих отношения в сфере налогообложения, частые их изменения, неоднозначность толкования их норм создают значительные проблемы в практической деятельности, как для субъектов налогообложения, так и для контролирующих органов.

Уклонение от уплаты налогов путем нарушений налогового законодательства на сегодня является одним из основных каналов незаконного обогащения. Большинство этих нарушений связана с несовершенством, перегруженностью налогового законодательства и постоянными его изменениями и многочисленностью налогов.

В целях совершенствования налогового контроля и снижения количества налоговых правонарушений и преступлений необходимо проведение следующих мероприятий:

1. Информирование граждан – потенциальных налогоплательщиков о развитии правоприменительной практики по делам о налоговых правонарушениях и преступлениях;
2. увеличение риска привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений и преступлений;
3. разработка специальных мер воспитательного характера налогоплательщиков;
4. постепенное повышение правовой и налоговой культуры граждан;
5. разработка уголовно-правовой политики по борьбе с налоговыми правонарушениями и преступлениями;
6. создание равных условий для всех категорий налогоплательщиков;
7. улучшение материальной обеспеченности сотрудников налоговых и иных контролирующих органов, а также накопление высококвалифицированного персонала.

Налоговые проверки — основная и наиболее эффективная форма налогового контроля. Они подразделяются на камеральные и выездные. Камеральные проверки проходят в налоговой инспекции, а выездные — у налогоплательщика. При выездной проверке налоговым контролем могут охватываться все налоги.

Трансфертная цена — это цена, устанавливаемая в хозяйственных операциях между различными подразделениями единой компании или между участниками единой группы компаний. Деятельность по установлению цен между такими компаниями называется трансфертным ценообразованием. Трансфертные цены позволяют перераспределять общую прибыль группы лиц в пользу лиц, находящихся в государствах с более низкими налогами. Методы, которые применяются при осуществлении налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, определены п. 1 ст. 105.7 НК РФ.

Трансфертное ценообразование является одним из самых распространенных способов минимизации налогов. Им пользуются как крупные промышленные и торговые компании,

так и малые предприятия. Актуальность вопроса о контроле в области трансфертного ценообразования объясняется фискальным значением этого направления контрольной деятельности. Проверка соответствия цен товаров определенному среднерыночному уровню, налоговые органы преследуют цель выявления заниженных или завышенных цен, используемых налогоплательщиками для снижения налоговых выплат.

В современных условиях управление налогообложением в России представляет собой единую централизованную систему, построенную по многоуровневому иерархическому принципу: - инспекции федерального, межрегионального, республиканского краевого, областного, краевого и районного (межрайонного) уровней.

При этом каждый уровень имеет свои функции и специфику.

Недостаточно глубокая проработка законов соответствующими органами власти вызывает необходимость последующих изменений и дополнений, изданий методических рекомендаций их применению. Подобное затрудняет адаптацию к налоговой системе субъектов и объектов налогового контроля, создает громоздкое налоговое законодательство.

В третьей главе было подробным образом рассмотрено, каким образом налоговые органы справляются с поставленными задачами на региональном и местном уровне на примере контрольной работы УФНС РФ по Томской области и ИФНС России по г. Томску.

Проведенное исследование позволяет выделить и сформулировать следующие предложения в целях повышения эффективности контрольной работы налоговых органов УФНС России по Томской области, так и ИФНС России по г. Томску:

- Усилить контроль над соблюдением налогового законодательства;
- в процессе организации налогового контроля расширить взаимодействие с правоохранительными органами и другими контролирующими органами;
- разработать комплексную методику выбора объектов для проведения выездных проверок и таким образом активизировать внедрение в практику контрольной работы процедур целенаправленного отбора ходе налоговых проверок, предпроверочного анализа информации о налогоплательщике и его деятельности.

Проведенное исследование позволяет выделить следующие основные направления совершенствования организации налогового контроля в РФ, в целях повышения его результативности:

- Дальнейшее совершенствование механизма законодательной и нормативной основы налогового администрирования;

- совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок (камеральных и выездных) как основного вида налогового контроля;
- улучшение деятельности материально-технического и кадрового обеспечения налоговых органов;
- усиление информационно - разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения;
- уточнение показателей оценки деятельности налоговых органов и использование их для объективного учета результатов деятельности налоговых органов и эффективного распределения нагрузки в процессе планирования налогового контрольной работы.

В результате проведенного исследования были решены следующие задачи:

- Введено понятие налогового контроля в системе финансового контроля;
- изучен зарубежный опыт осуществления налогового контроля;
- описано современное состояние системы налогового контроля в РФ: выявлены проблемы и предложены пути совершенствования;
- изучены организационные и методические основы налогового контроля в Российской Федерации;
- проведен анализ и оценка результативности проведения налоговых проверок (на примере ИФНС России по г. Томску);
- предложены направления повышения результативности проведения налоговых проверок.

Эффективность налоговых проверок в рамках налогового контроля характеризуется не только уровнем поступления налогов и сборов в бюджетную систему, но и полнотой учета налогоплательщиков и объектов налогообложения, снижением недоимок и задолженности по налогам, снижением числа судебных разбирательств и жалоб налогоплательщиков на действия налоговых органов.

Опираясь на использованные в работе литературные источники, включая законодательные акты, инструктивный материал, отечественные публикации, было освещено и в достаточной степени проработаны рассматриваемые проблемы.

Таким образом, основная цель дипломной работы достигнута и поставленные задачи выполнены.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс]: принята всенародным голосованием 12 дек. 1993 г.: (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30 дек. 2008 г. № 6-ФКЗ, от 30 дек. 2008 г. № 7-ФКЗ, от 5 февр. 2014 г. № 2-ФКЗ, от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 27.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс]: федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 25.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс]: федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 25.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)
5. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 27.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)
6. О налоговых органах Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 27.12.2018) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 14.01.2019)
7. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования [Электронный ресурс]: федер. закон от 27 июля 2006 г № 137-ФЗ (ред. от 2 мая 2015 г.; изм. от 3 июля 2016 г.) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 11.01.2019)
8. О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти [Электронный ресурс]: указ Президента РФ от 9 марта 2004 г. № 314 (ред. от 7 дек. 2016 г.) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 14.01.2019)
9. О структуре федеральных органов исполнительной власти [Электронный ресурс]: указ Президента РФ от 21 мая 2012 г. № 636 (ред. от 3 апр. 2017 г.) // «Консультант

Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 14.01.2019)

10. О внесении изменения в Положение о Федеральной налоговой службе [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 05.02.2016 № 75: // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 14.01.2019)

11. Приказ ФНС России от 30.05.2007 N MM-3-06/333@ (ред. от 10.05.2015) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». - [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.nalog.ru> (Дата обращения 29.10.2018)

12. Письмо ФНС России от 16.07.2013 № AC-4-2 (ред. от 28.06.2016) «О рекомендациях по проведению камеральных налоговых проверок». - [Электронный ресурс]- Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 27.11.2018)

13. Письмо ФНС России от 10.03.2016 N ЕД-4-2/3936@) «О сроке вручения налогоплательщику решения о проведении выездной налоговой проверки (повторной проверки)». - [Электронный ресурс]- Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 27.11.2018)

14. Письмо ФНС России от 16.04.2009 № ШТ-22-2/299@ «О рассмотрении материалов выездных налоговых проверок, в ходе которых не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах». - [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 27.11.2018)

15. Письмо ФНС России от 25.07.2013 N AC-4-2/13622 "О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок". - [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 27.11.2018)

16. Айтхожина Г. С. Реформирование налогового контроля в РФ // Вестник Омского университета. Серия: Экономика, №4/2018 г., С. 5-10

17. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран / И.М. Александров. – М.: Боратор-Пресс, 2016. – 191 с.

18. Анисимов А.Л. Эффективность налогового администрирования в налоговой системе Российской Федерации // Известия Уральского государственного экономического университета. – 2015. – №1 (57). – С. 24–30.

19. Антипова О. М. Анализ эффективности контрольной работы налоговых органов /О. М. Антипова //Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. XIX междунар. студ. науч.- практ. конф. – 2017. – № 4(19). [Электронный ресурс]- Режим доступа: <http://sibac.info> (Дата обращения 15.01.2019)

20. Баташаева Ф. А. Понятие и роль налоговых проверок в системе налогового права // Молодой ученый. -2017.-№21.- С. 353-355
21. Безруков Г. Г. Налоговый контроль трансфертного ценообразования // Управленец. - 2017.- №1.- С. 28-32
22. Безруков Г. Г. Сущность налогов и налогового контроля // Известия Уральского государственного экономического университета. -2016.-№1.- С. 47-52
23. Белых О. И. Совершенствование налогового администрирования: очередной этап // Молодой ученый. – 2018. – №20. – С. 266–269.
24. Бондарева Н.А. Трансформация территориальных налоговых органов // «Актуальные вопросы теории и практики налогообложения: интеграция российского и зарубежного опыта». Международная научно-практическая конференция. Издательский дом «Научное обозрение». - 2018. - С. 105 - 121.
25. Витязева Т.А. Налоговая система Российской Федерации и пути ее совершенствования / Т.А. Витязева, К.Н. Абдуллаева // Молодой исследователь Дона. – 2018. – № 1 (10). – С. 113-115.
26. Владыка, М.В. Налоги и налогообложение: Учебник / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина; Под общ. ред. В.Ф. Тарасова. - М.: КноРус. -2017. - 488 с.
27. Выездные налоговые проверки // Имущественные отношения в РФ. Экономика и экономические науки. -2017.- №5.-С. 60-64
28. Государственная политика в части противодействия налоговой преступности получила новый импульс [Интервью с И.Н. Соловьевым] // Налоговый вестник - Консультации. Разъяснения. Мнения. 2018. - № 9.- С.10- 17.
29. Карелина О.И. Концептуальные вопросы развития внешнего и внутреннего государственного финансового контроля в России. — М.: Успехи современного естествознаний. – 2016– №1. – С. 48–52.
30. Коноваленко С.А. Учетно-аналитическое обеспечение выявления фактов нарушения налогового законодательства / С.А. Коноваленко, Н.Н. Борычева // Вестник Рязанского филиала Московского университета МВД России. – 2018. – №7. – С. 164-168.
31. Курбатов Т.Ю. О формах и методах налогового контроля // Финансовое право. - 2018. - № 4. - С. 46-48.
32. Кучеров И. И., Судаков О. Ю., Орешкин И. А. Налоговый контроль и ответственность за нарушение налогового законодательства. М. : Норма, 2018.
33. Лукин А. Г. Основные проблемы государственного финансового контроля, осуществляемого исполнительной властью в РФ — М.:Финансовая аналитика. –2017. – № 235. – С. 64-70.

34. Майбуров И.А. Налоговая политика. Теория и практика / Под редакцией И.А. Майбурова. – М.: Юнити, 2016. – 360 с.
35. Малис Н.И. Новые направления налогового контроля и доходная база бюджетов всех уровней / Н.И.Малис, Л.П.Грундел // Финансы. - 2017. - № 10. - С.45-50.
36. Мигачева Е. В Налоговый мониторинг как способ обеспечения финансовой безопасности // Финансовое право. – 2018. – № 1. – С. 30 - 33.
37. Миллер А.Е. Влияние налоговой культуры на формирование государственного бюджета / А.Е. Миллер, Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. – 2017. – №4. – С. 22-25
38. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник и практикум для академического бакалавриата / В. Г. Пансков. — 6-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2018. — 363 с.
39. Попова Г.Л Факторы формирования задолженности по налогам и сборам, пени и налоговым санкциям: анализ и оценка / Г.Л Попова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2017. - № 9. – С. 187-191.
40. Поролло Е. В. Налоговый контроль: сущность и место в системе государственного финансового контроля // TerraEconomicus.- 2016.- №3. - С. 84-90
41. Расулов И.Г. Налоговый контроль как особая форма деятельности налоговых органов // Финансовое право. - 2016. - № 7. - С.25-29.
42. Савин Д.А. Зарубежный опыт организации служб налогового контроля // Сервис в России и за рубежом. –2017. – № 7. –С. 138-144.
43. Саркисянц Г.В. Современные проблемы в организации налогового контроля и пути повышения эффективности налоговых проверок // Молодой ученый. – 2018. – № 4. – С. 421-423.
44. Статистика и аналитика [Электронный ресурс]. // Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. – Электрон. дан. – М., 2019. – URL: https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/ (дата обращения 29.02.2019)
45. Федеральная налоговая служба Российской Федерации [Электронный ресурс] / Официальный сайт. – Электрон. дан. – М., 2019. – URL: https://www.nalog.ru/rn70/news/activities_fts/5704219/ (дата обращения: 12.02.2019).
46. Филатова А.В. Регламенты и процедуры в сфере реализации государственного контроля (надзора) / Под ред. Н.М. Кони́на. Саратов: Научная книга, 2016. – С.280.
47. Цви́лий-букла́нова А. А. Камеральная налоговая проверка: вопросы правового регулирования // Наука и современность. - 2017.- №25.- С. 184-195.

48. Чайковская Л. А. Налоговый контроль за трансфертным ценообразованием: проблемы, новации законодательства и тенденции повышения эффективности, №40/2016 г.- С. 35-49.
49. Чулкова Л. Результаты налогового контроля //Налоговый вестник. - 2016. - № 6. - С.102-108.
50. Чеканова В. И. Совершенствование налоговых камеральных проверок // Инновационная наука. Экономика и экономические науки.-2018.- №6-1.- С. 281-283.
51. Шешукова Т. Г. Развитие налогового контроля: опыт зарубежных стран // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика.- 2017.- №3.- С. 122-128
52. Щербов А. ФНС отправила в банкротство предприятия Челябинской области// Правда УрФО. - [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.pravdaurfo.ru> (Дата обращения 11.02.2019)
53. Яровая И.Н. Финансовый контроль в государстве // Финансовое право. – 2017. - №9. – С.10



Введите текст:

...или загрузите файл:

Файл не выбран...

Выбрать файл...

Укажите год публикации: 2019 ▼

Выберите коллекции

- | | | |
|-------------------------|------------------------|------------------------|
| Все | Википедия | Российские журналы |
| Рефераты | Российские конференции | Энциклопедии |
| Авторефераты | Иностранные журналы | Англоязычная википедия |
| Иностранные конференции | | |
| PubMed | | |

Анализировать

 Проверить по расширенному списку коллекций системы Руконтекст (<http://text.rucont.ru/like>)

Обработан файл:

Брюханова В.Д. ВКР Совершенствование налогового контроля на основе повышения эффективности налоговых проверок.docx.

Год публикации: 2019.

Оценка оригинальности документа - 79.1%

Процент условно корректных заимствований - 0.0%

Процент некорректных заимствований - 20.9%

Просмотр заимствований в документе

Время выполнения: 37 с.

Документы из базы

Источники заимствования

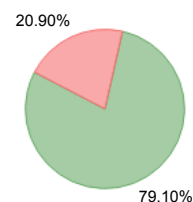
1. Реферат: Налоговый контроль и пути его совершенствования (<http://www.bestreferat.ru/files/11/bestreferat-250511.docx>)

Год публикации: 2016. Тип публикации: реферат.

<http://www.bestreferat.ru/files/11/bestreferat-250511.docx><http://www.bestreferat.ru/files/11/bestreferat-250511.docx>[Показать заимствования \(14\)](#)

2. Реферат: Налоговый контроль 8 (<http://www.bestreferat.ru/files/40/bestreferat-228940.docx>)

Год публикации: 2016. Тип публикации: реферат.

<http://www.bestreferat.ru/files/40/bestreferat-228940.docx><http://www.bestreferat.ru/files/40/bestreferat-228940.docx>[Показать заимствования \(17\)](#)

В списке литературы	Источники
	Заимствования

—	2.85%
---	-------

—	2.78%
---	-------