

ПЛАНИРОВАНИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ: СТРАТЕГИЧЕСКИЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ

Айтхожина Гульнар Сейтахметовна,

канд. экон. наук,

доцент кафедры экономика, налоги и налогообложение,
Омский государственный университет им. Ф.М. Достоевского

e-mail: ags8@mail.ru

Рассматриваются наиболее приоритетные, стратегически значимые направления развития системы планирования налоговых проверок в России. Раскрываются основные задачи и меры, обеспечивающие реализацию указанных направлений развития.

Ключевые слова: планирование налоговых проверок, стратегические направления.

В октябре 2012 г. в ФНС России состоялось заседание Бюро Форума Организации экономического сотрудничества и развития по проблемам налогового администрирования с участием налоговых администраций 13 государств (США, Канады, Австралии, Японии, ЮАР, Индии и других). Этот международный орган определяет приоритетные направления развития в координации усилий стран-участниц в налоговой сфере по вопросам налогового администрирования. Соответственно, вынесенные вопросы на повестку дня, определены в качестве наиболее актуальных. А это: взаимодействие с крупным бизнесом, контроль за соблюдением налогового законодательства малыми и средними предприятиями, повышение эффективности взаимосогласительной процедуры в рамках исполнения соглашений об избежании двойного налогообложения. То есть, вопросы налогового контроля и взаимодействия с налогоплательщиками выделены на первый план.

ФНС России последние годы акцентирует усилия на создании налоговой системы, отвечающей современным требованиям времени, на внедрении инноваций в налоговом администрировании, включая налоговый контроль. Однако проблематика налогового контроля сохраняет свою актуальность. Руководством службы подчеркивается важность международных усилий на поиске баланса между снижением административных затрат на выполнение требований налогового законодательства и эффективностью налогового контроля.

Учитывая актуальность проблематики налогового контроля, в ходе исследования действующего состояния, резервов, точек роста системы планирования налоговых проверок в России, были определены стратегия и основные направления ее развития.

Основная идея предлагаемой стратегии развития системы планирования налоговых проверок заключается в преобразовании данной системы, обеспечивающей повышение качества налоговых отношений в целом. Отказ от узкого понимания планирования налогового контроля как функции организации контрольных мероприятий в пользу более широкого подхода, как системы, обеспечивающей задачи налогового контроля в полном объеме, включая профилактику и предупреждение налоговых правонарушений.

Стратегической целью системы планирования налоговых проверок определено повышение качества налоговых отношений на основе реализации принципов справедливости, равенства и всеобщности налогообложения в планировании налогового контроля, создании условий неотвратимости выявления налоговых рисков, а также профилактики и предупреждения налоговых правонарушений.

Тактической целью планирования налоговых проверок рассматривается повышение эффективности налогового контроля и воспитание законопослушных налогоплательщиков.

Обозначенная двойственность цели налогового контроля всегда отмечалась учеными-теоретиками в области налогообложения. Обобщая государственную политику развитых стран в сфере налогового контроля, В.А. Кашин отмечает, что главной задачей налоговых проверок является профилактика правонарушений. Помимо профилактической роли налоговые проверки могут играть и репрессивную роль.[2]

И.А. Майбуров определяет в качестве основной цели налогового контроля – обеспечение исполнения налогового законодательства налогоплательщиками, налоговыми агентами и другими субъектами налоговых правоотношений, а в качестве сопряженных целей – выявление налоговых правонарушений и их предупреждение. [3, с.124]

Вместе с тем, практики только в последние годы стали акцентировать внимание на необходимость соблюдения правильного баланса между фискальной и регулятивной функцией, предоставлением услуг и контролем, обеспечением благоприятного инвестиционного климата и противодействием налоговым злоупотреблениям.[4]

Для достижения стратегической цели на основе результатов исследования определены основные направления совершенствования системы планирования налоговых проверок, ориентированные на развитие «ключевых точек роста» исследуемой системы.

Первое. В качестве стратегически значимого направления развития исследуемой системы определена дальнейшая модернизация налоговых органов.

В современных условиях модернизация налоговых органов является объективной необходимостью, вызванной требованием соответствовать условиям внешней среды, уровню деятельности субъектов налогообложения, использующих передовые информационные технологии, гармонизации налогообложе-

ния в условиях глобализации экономики, активного международного перемещения капиталов.

В 2011 г. налоговой службой России начато внедрение концепции комплексной модернизации налоговых органов, направленной на полную модернизацию информационной инфраструктуры и существующих IT-систем налоговых органов, а также на развитие информационного сопровождения налогоплательщиков посредством электронных сервисов и услуг.

Реализация концепции обеспечит переход на качественно новый технологический уровень налогового администрирования, включая бесконтактное взаимодействие налогоплательщиков с налоговыми органами за счет создания широкого набора электронных сервисов и услуг для субъектов налогообложения.

В числе первоочередных сервисов - «Личный кабинет» на официальном сайте ФНС России, с существенным расширением информационного пакета для налогоплательщиков. После ввода своего идентификационного номера налогоплательщика (ИНН) или паспортных данных, налогоплательщик получает информацию о своей налоговой истории, источниках дохода, которые подлежат декларации, налогооблагаемом имуществе и другое. Также будет расширена справочная база, необходимая для правильного оформления налоговой отчетности, и предоставлены ответы на наиболее часто возникающие вопросы, связанные с налогообложением.[6]

Данный сервис является превентивным инструментом в системе контроля за исполнением законодательства о налогах и сборах.

Основой решения данных задач станут переход на новые IT-технологии и централизация информационных ресурсов в единое федеральное хранилище данных. Механизм реализации данных задач определен соответствующей концепцией Федеральной налоговой службы Российской Федерации (на 2011-2014гг).

Развитие данных процессов ведет к изменению функций специалистов налоговых органов, с повышением значимости аналитической составляющей, повышением их квалификации. Это обуславливает актуальность и неотъемлемость такого направления как повышение квалификации кадров налоговых органов в соответствии с предъявляемыми требованиями в составе модернизации налоговых органов. Механизм реализации данного направления уже определен ФНС России в Концепции кадровой политики федеральной налоговой службы (Приказ ФНС России от 11.07.11 № ММВ-7-4/436@).

В качестве стратегически значимого направления определена и оптимизация полномочий и взаимодействия всех субъектов налогового контроля. Приоритетной задачей в рамках обозначенного направления является правовое оформление расширения полномочий налоговых органов в части видов налоговых проверок. Как самостоятельные формы налогового контроля они должны позволять субъектам контроля выявлять полный круг установленных законодательством видов налоговых правонарушений. В противном случае, декларативный характер видов налоговых правонарушений и ответственности за их со-

вершение только наносят вред, демонстрируя безнаказанность отдельных видов противоправных деяний со стороны хозяйствующих субъектов и бессилие налоговых органов против них.

Второй задачей в рамках оптимизации полномочий субъектов контроля является правовое оформление расширения полномочий налоговых органов по применению косвенных методов определения налоговой базы и налоговых обязательств. Решение названной задачи позволит уже на этапе планирования налоговых проверок с достаточной степенью достоверности определять величину налоговых рисков.

Совершенствование полномочий налоговых органов в части контроля за ценообразованием. Оптимизация данных полномочий повышает эффективность налогового контроля в целом, и, в первую очередь, за счет правильного отбора объектов контроля и сфер контроля.

В настоящее время, с 1 января 2012 г. в России введена новая система контроля за ценообразованием. Не все ее положения однозначны, уже на первом этапе видны недоработки, огрехи. Но, практика ближайшего времени покажет потребности и пути ее модификации.

В части оптимизации взаимодействия субъектов налогового контроля наиболее приоритетной видится задача решения вопросов межведомственного информационного взаимодействия налоговых органов с органами внутренних дел, таможенными органами, органами государственных внебюджетных фондов, службой судебных приставов, и другими заинтересованными государственными органами исполнительной власти, а также координации взаимодействия различных ведомств на этапе планирования налогового контроля и его реализации.

Третье стратегически важное направление развития исследуемой системы - улучшение информационного обеспечения. В качестве первоочередных приоритетных мер выделены следующие:

- ✓ оптимизация информационного взаимодействия налоговых органов с другими государственными регистрирующими контролирующими органами.

Источниками информации об осуществлении хозяйственно–финансовой деятельности налогоплательщиками служат сведения, поступающие из внешних источников. В системе планирования налоговых проверок данные информационные ресурсы подлежат дальнейшей обработке и анализу. Соответственно, поступающая информация должна соответствовать требованиям актуальности, достоверности, регулярности, идентификации, единым форматам формирования и передачи данных и т.д.. Только в этих условиях информационное взаимодействие будет обеспечивать повышение эффективности контрольной работы налоговых органов;

- ✓ совершенствование правовой базы информационного обеспечения системы;

- ✓ совершенствованию методической основы информационного обеспечения системы;

- ✓ централизация информационных ресурсов.

Организационно-технический аспект развития данного направления определен концепцией развития налоговых органов АИС «Налог-3».

Рационализация технологии планирования также выделена в числе основных направлений развития системы планирования налогового контроля. Реализации указанного направления предусмотрена посредством решения таких задач как:

- ✓ Оптимизация принципов выбора приоритетов контроля в системе планирования налоговых проверок.

Для повышения эффективности налогового контроля необходимо уточнить принципы отбора объектов предстоящего контроля и формирования плана выездных налоговых проверок. Особый акцент на уточнение принципа обязательного включения и включение принципа случайной выборки. Игнорирование при отборе объектов для контроля принципа случайной выборки, сводит на нет преимущества открытости процесса планирования контрольной работы налоговых органов. Укрепление налоговой дисциплины, воспитание добросовестности, законопослушности налогоплательщиков, невозможно достичь без практической реализации принципа создания условий неотвратимости привлечения к ответственности за совершенные налоговые правонарушения. Таким инструментом является случайная выборка в деятельности государственных налоговых органов. При этом случайная выборка является элементом инструмента обратной связи.

Система отбора объектов предстоящего налогового контроля должна обеспечивать равные условия в отношении всех налогоплательщиков, независимо от масштабов бизнеса, организационно-правовой формы ведения предпринимательской деятельности, применяемых систем (режимов) налогообложения, форм собственности и т.п.

- ✓ Оптимизация состава и последовательности процедур (этапов) планирования с целью включения инструментов саморазвития системы.

Решение обозначенной задачи возможно через включение в технологию планирования процедур увязки критериев отбора с видами налоговых рисков, идентификации налоговых правонарушений и оценки рисков. Расширение элементов обратной связи укрепит исследуемую систему подсистемой саморазвития.

Данную позицию поддерживают и другие ученые. Так, В.А. Кашин отмечает, что одним из ключевых моментов является анализ рисков, так как повышает эффективность и производительность работы, дает возможность работникам налоговых органов уделять внимание налогоплательщикам пропорционально их финансовой значимости и коэффициенту финансового риска. И делает акцент на то, что необходимо разработать и систематизировать единые правила, чтобы критерии работы с различными категориями налогоплательщиков были единообразны.[2]

✓ Повышение качества целенаправленного выявления налоговых рисков и отбора объектов для включения в план.

Возможно на основе внедрения алгоритма и методики, основанных на применении комплексной модели оценки налоговых рисков, сочетающей бинарный, рейтинговый и экспертный подходы с учетом кластеризации налогоплательщиков по различным критериям.

Сущность предлагаемого подхода заключается в том, что в бинарную модель двоичного отклика встраиваются определяемые экспертным путем наиболее существенные факторы – критерии налоговых рисков, увязанные с видами налоговых правонарушений. Обработка данных в модели предусматривает также ранжирование и дифференциацию налогоплательщиков по вероятности и материальности риска, а также по категориям.

Такой подход позволит с достаточно высокой степенью вероятности не только идентифицировать риски, но и проранжировать приоритет налогоплательщиков с повышенным риском уклонения от уплаты налогов, а по отдельным видам рисков – определить ориентировочные суммы сокрытого/заниженного налога. В случае сохранения норм периодичности проведения контрольных мероприятий на существующем уровне (не реже 1 раза в 3 года) – определить налогоплательщиков с минимальными рисками для контроля по упрощенной схеме. Не менее важная решаемая задача - проведение качественного отбора объектов для повторного контроля, осуществляемого вышестоящим налоговым органом в порядке надзора за деятельностью нижестоящего налогового органа.

Необходимо учитывать, что развитие системы планирования налогового контроля по данной модели естественным образом приведет к определенной организационной реструктуризации существующих налоговых органов. Приоритетное развитие получают структурные подразделения, связанные с обеспечением высокотехнологичной обработки данных, науки и образования, культуры, информирования и консультирования налогоплательщиков, включая call-центры налоговых органов, системы управления рисками.

Наиболее приоритетным стратегически значимым направлением развития исследуемой системы является развитие комплекса превентивных мер. Именно усиление данной составляющей системы позволит перевести на качественно новый уровень и ее, и налоговые отношения в государстве в целом.

Зарубежная практика налогового администрирования демонстрирует широкий спектр инструментов предупреждения нарушений в сфере налогов и сборов. От широкого консультирования, публичного доведения критериев налоговых рисков, до практики составления налоговых деклараций гражданами налоговыми органами с последующим согласованием и уточнением непосредственно с налогоплательщиком (Швеция, Норвегия, Нидерланды и другие), либо уведомлением о налоговых обязательствах и возможностью ознакомиться с декларацией он-лайн на сайте налоговой службы при наборе налогоплательщиком личного кода (Дания).[5]

Для оптимального развития мультикомплекса превентивных мер выделены следующие задачи:

- ✓ разработка и правовое оформление инструментов социального партнерства;
- ✓ внедрение широкой сети консультирования;
- ✓ развитие публичности процедур планирования;
- ✓ внедрение инструментов визуализации, в том числе как метода Data Mining.

Более детально предложения по развитию данного направления изложены в другой статье автора. [1] В рамках реализации превентивных мер в начале 2013 года Федеральной налоговой службой России утверждена методика оценки эффективности деятельности руководителя ФНС России по созданию благоприятных условий ведения предпринимательской деятельности (Приказ № ММВ-7-12/95@). Оценка эффективности налогового администрирования с позиций предпринимателей будет обеспечивать формирование более конструктивного взаимодействия сторон налогового контроля.

Реализация данного стратегического направления развития системы планирования налоговых проверок направлена на обеспечение интересов всех сторон налоговых отношений: и государства, и субъектов налогообложения, что ведет к укреплению устойчивости в обществе.

Таким образом, указанная стратегия развития системы планирования налогового контроля базируется на существенном усилении внимания к таким элементам системы как:

- информационная база;
- нормативная база;
- техническая база;
- система отбора налогоплательщиков для включения в план проверок;
- методологическая база;
- технология планирования.

Совершенствование данных элементов системы планирования налоговых проверок позволит трансформировать действующую систему в модернизированную, многофункциональную, открытую, устойчивую, саморазвивающуюся.

Поскольку модернизация системы планирования налогового контроля предусматривает новые подходы, развитие системы планирования налоговых проверок по перечисленным основным направлениям требует и совершенствования методологического обеспечения. А так как налоговые отношения носят правовое оформление, то все эти направления нуждаются в законодательном закреплении (развитии правового обеспечения).

Обобщая вышеизложенное, следует отметить, что предлагаемая стратегия развития системы планирования налоговых проверок в России, с учетом тенденций развития, с учетом модернизации налоговых органов, ориентирована на повышение качества налоговых отношений в стране и может стать логическим следствием совершенствования существующей системы планирования в рамках

российской государственной концепции, нейтрализовав существующие недостатки исследуемой системы.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Айтхожина, Г.С. ИНСТРУМЕНТЫ ПРЕВЕНТИВНОГО ХАРАКТЕРА В СИСТЕМЕ ПЛАНИРОВАНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ / Г.С. Айтхожина // МОДЕРНИЗАЦИЯ СОВРЕМЕННОГО ОБЩЕСТВА: ПРОБЛЕМЫ, ПУТИ РАЗВИТИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ: СБОРНИК ТРУДОВ III МЕЖДУНАРОДНОЙ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКОЙ КОНФЕРЕНЦИИ. - СТАВРОПОЛЬ: ЦЕНТР НАУЧНОГО ЗНАНИЯ «ЛОГОС», 2012. - С. 129-134.
2. КАШИН, В.А. НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ. АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ И НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ. – УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ / В.А. КАШИН. – М., 2009. – 419 с.
3. МАЙБУРОВ, И.А. НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ. УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ. - 4-е изд., ПЕРЕРАБ. И ДОП. / И.А. МАЙБУРОВ. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 558 с.
4. ОБЛАКО В НАЛОГАХ. МИХАИЛ МИШУСТИН О ЗЕМЛЕ НА РУБЛЕВКЕ, ДОХОДАХ ЧИНОВНИКОВ И УВОЛЬНЕНИЯХ ЗА ХАМСТВО // РОССИЙСКАЯ ГАЗЕТА. 21.11.2011. №5637 (261).
5. ПРОГРАММА МОДЕРНИЗАЦИИ РОССИИ [ЭЛЕКТРОННЫЙ РЕСУРС] // РЕЖИМ ДОСТУПА: [HTTP://WWW.PARTYADELA.RU/LENTA/ WP-CONTENT/UPLOADS/2011/08/.PDF](http://www.partyadela.ru/lenta/wp-content/uploads/2011/08/.pdf).
6. [HTTP://WWW.NALOG.RU](http://www.nalog.ru)

TAX PLANNING CONTROL: STRATEGIC TRENDS

Aytkhozhina Gulnar Seitahmetovna,

*PhD, Assistant professor of chair of economics, tax and taxation,
Omsk State University a.n. F. M. Dostoevsky*

Considered the highest priority, the strategically important areas of planning tax audits in Russia. Reveals the basic objectives and measures to ensure the implementation of these directions.

Key words: tax audits scheduling, strategic trends.