

## **ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ КРУПНЕЙШИХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ**

**Алабина Е. Ф.**

*Студентка 5 курса специальности «Налоги и налогообложение»  
ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева»*

В статье рассмотрены особенности налогового администрирования и контроля крупнейших налогоплательщиков в России и за рубежом. Выявлены общие тенденции в работе национальных налоговых служб стран мира. Раскрыта объективная необходимость создания специальных подразделений по работе с крупнейшими налогоплательщиками.

**КРУПНЕЙШИЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ, НАЛОГОВОЕ  
АДМИНИСТРИРОВАНИЕ, НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ, СПЕЦИАЛЬНЫЕ  
ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ, УЧЕТ**

В современных рыночных условиях налоги являются основным источником доходов государственного бюджета. Одновременно они являются необходимым условием существования государства, а обязанность их платить – безусловное его требование. Именно налог выступает средством упорядочения финансовых отношений налогоплательщика и государства (налогоплательщику он указывает меру его обязанности (должного поведения), а налоговому органу – меру дозволенного поведения).

Комплекс прав и обязанностей каждой стороны спорного правоотношения в идеале должен быть увязан в хорошо отлаженную систему взаимодействия налоговой администрации и налогоплательщика.

При этом задача повышения эффективности налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков, как комплексной системы мероприятий по налоговому контролю и применению мер налоговой ответственности, часто решается не только благодаря разработке для них особых процедур налогового

учета и контроля, но и посредством выделения или создания соответствующих специализированных структур в системе налоговой администрации<sup>1</sup>.

Отметим, что в течение последних 20-30 лет к организации внутренней структуры национальных налоговых администраций отчетливо выделились три подхода:

- модель «вид налога»;
- функциональная модель;
- модель «вид налогоплательщика».

Наиболее ранняя модель организационной структуры налоговых органов основана на критерии «вида налога» (модель «вид налога»). Ее применение привело к созданию отдельных подразделений для каждого налога, независимых друг от друга. Организация налогового администрирования на основе вида налога осуществляется в Португалии, Швеции, Турции.

Однако, наряду с достоинствами данной модели, в числе которых высокий уровень правовой специализации сотрудников, простота поддержки информационных технологий для отдельных подразделений, в практике ее применения было выявлено множество недостатков.

При функциональной модели организация налоговых администраций ведется по выполняемым функциям (учет, обработка информации, налоговые проверки, сбор налогов, обжалование и др.). Данный подход был введен в целях стандартизации рабочих процессов, компьютеризации и удобства налогоплательщиков, увеличения эффективности.

Явно выраженная тенденция, направленная на организацию налогового администрирования на функциональной основе, существует в странах – участницах Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). Данная модель легла в основу структуры налоговых администраций Канады, Исландии, Нидерландов, Словацкой Республики.

Тем не менее, функциональная модель также не безупречна, поскольку функциональная фрагментация может привести к непоследовательности, стан-

дартизация может оказаться несостоятельной в силу многообразия поведения налогоплательщиков и ситуаций.

Отметим, что последняя тенденция в развитых странах заключается в организации налогового администрирования по «виду налогоплательщиков» – крупных, средних, малых. Основанием деления налогоплательщиков выступает то, что каждая группа налогоплательщиков имеет различные характеристики, в частности требования к предоставлению налоговой отчетности, и, таким образом, представляет различные налоговые риски.

На практике, как правило, организационная структура налоговых администраций представляет собой сочетание различных моделей, например, на уровне центрального управления – функциональная модель, а на местном уровне – модель, ориентированная на вид налогоплательщика. Так, более двух третей стран – участниц ОЭСР установили функциональную модель как базисный подход с добавлением многофункционального подразделения для администрирования крупных налогоплательщиков.

Обратим внимание, что опыт построения и функционирования многих национальных налоговых администраций показывает, что часто относительно небольшое число налогоплательщиков обеспечивает уплату большей части налоговых поступлений государства. При этом для большинства крупных налогоплательщиков характерно участие в сложных налоговых правоотношениях, обладающих одной или несколькими из следующих черт:

- множество взаимодействующих субъектов (организаций, подразделений), которые при этом географически существенно разрознены;
- участие в разнообразных сделках, которые связаны со сложностью / необычностью применяемого законодательства;
- значительное число сделок с участием оффшорных компаний, часто с заинтересованностью (взаимозависимыми лицами);
- множество сделок в ежедневной деятельности;
- использование сложных финансовых инструментов;
- привлечение налоговых консультантов.

Выделение этих особенностей неизбежно приводит к пониманию того, что крупнейшие налогоплательщики одновременно создают риск для эффективного налогового администрирования. Осознавая данный риск, многие страны создали специальные многофункциональные подразделения для администрирования крупных налогоплательщиков, ответственные, в частности, за регистрацию, ведение счетов, информационный процесс, налоговые проверки, взыскание налогов.

Специальные подразделения по крупным налогоплательщикам созданы в 21 из 30 стран – участниц ОЭСР. Так, во Франции был создан Директорат по крупным организациям, цель которого – повышение эффективности в разрешении фискальных проблем в связи с феноменом глобализации. Специальные подразделения для администрирования крупных налогоплательщиков образованы в США, Соединенном Королевстве Великобритании и Северной Ирландии, Австралии, Дании, Финляндии. Вместе с тем подобных подразделений нет в Бельгии, Чешской Республике, Португалии, Швейцарии<sup>2</sup>.

Подобные тенденции можно выявить и в большинстве стран – участниц СНГ. Специальные подразделения по работе с крупнейшими налогоплательщиками созданы в Азербайджанской Республике, Республике Казахстан, Кыргызской Республике, Республике Молдова, Республике Таджикистан, на Украине.

Что касается отечественного опыта, начало системе администрирования крупнейших налогоплательщиков в России было положено в 2001 г. В рамках Федеральной программы развития налоговых органов на период до 2004 г. предусматривалось внедрение прогрессивных форм организации налоговых органов, в том числе разработка системы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков.

В настоящее время созданы отраслевые межрегиональные инспекции по крупнейшим налогоплательщикам, которые осуществляют контроль за данными организациями как на федеральном, так и на региональном уровнях. При этом постоянно совершенствуются формы и методы контроля, включающие в

себя сопоставительный анализ макро- и микроэкономических показателей и технологическую экспертизу.

Обратим внимание, что к базовым, принятым в международной практике критериям определения налогоплательщиков в качестве крупнейших относятся:

- годовой объем продаж (оборот);
- годовой доход;
- стоимость активов;
- объем импорта/экспорта;
- специфические отраслевые показатели;
- сумма налогов, уплаченных в прошлом.

При этом в целях отнесения налогоплательщиков к категории крупнейших применяются следующие критерии:

1. Показатели финансово-экономической деятельности за отчетный год из бухгалтерской и налоговой отчетности организации;
2. Отношения взаимозависимости между организациями<sup>3</sup>.

При этом организация относится к категории крупнейших по названным критериям за любой год из предшествующих трех лет, не считая последнего отчетного года, и сохраняет данный статус в течение трех лет, следующих за годом, в котором она перестала соответствовать установленным критериям.

Отметим, что в России для работы с крупнейшими налогоплательщиками создан Департамент крупнейших налогоплательщиков, цель работы которого состоит в контроле за полнотой и своевременностью уплаты налогов и сборов в бюджет. В связи с тем, что риски неисполнения доходной части бюджета замыкаются на организациях, осуществляющих более 50 % налоговых платежей, они, соответственно, требуют особого внимания со стороны налоговых органов.

Основные функции Департамента заключаются в следующем. Департамент координирует и контролирует организацию и осуществление налогового администрирования и налогового контроля в отношении крупнейших налогоплательщиков, осуществляет мониторинг начислений и поступлений от налогов

и сборов. Сотрудники Департамента разрабатывают и внедряют прогрессивные формы и методы налогового контроля в отношении этой категории налогоплательщиков с учетом их организационной и отраслевой особенностей. Также разрабатывают предложения по мерам, направленным на выявление, пресечение и устранение причин и факторов, позволяющих организациям снижать налоговые платежи. Департамент организует и принимает непосредственное участие в проведении выездных налоговых проверок и иных контрольных мероприятий в отношении как крупнейших налогоплательщиков, так и их основных контрагентов.

В свою очередь, на Департамент возложены непосредственная координация и контроль за деятельностью межрегиональных инспекций ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, число которых на сегодняшний момент равно десяти. Данные межрегиональные инспекции осуществляют контроль за крупнейшими налогоплательщиками, осуществляющими деятельность в следующих отраслях: нефтяной; газовой; в сфере основных видов обрабатывающих производств, строительства, торговли и других видов деятельности; энергетики; металлургии; в сфере оказания транспортных услуг; услуг связи; машиностроения; в финансово-кредитной сфере; оборонно-промышленного комплекса<sup>4</sup>.

Таким образом, опыт многих стран с развитой, а также развивающейся экономикой показывает: создание специализированных механизмов контроля над деятельностью крупных налогоплательщиков привело к более полному соблюдению налогового законодательства и повышению эффективности работы налоговых ведомств, в том числе за счет оптимизации выполняемых функций. Такие специальные механизмы дают налоговым ведомствам возможность сосредоточить усилия на относительно небольшой группе налогоплательщиков, на которую приходится большой процент всех налоговых сборов.

#### ПРИМЕЧАНИЯ

<sup>1</sup> *Верстова, М. Е.* Основные пути и перспективы совершенствования способов обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов в современной России/ М. Е. Верстова// Законодательство и экономика. 2008. № 3. С. 65-66.

<sup>2</sup> *Тулубенский, Е.* Организационная структура налоговых органов зарубежных стран/ Е. Тулубенский// Налоговый вестник. 2004. № 11. С. 16-19.

<sup>3</sup> Приказ ФНС России от 16.05.2007 г. № ММ-3-06/308 «О внесении изменений в Приказ МНС России от 16.04.2004 г. № САЭ-3-30/290 «Об организации работы по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков и утверждению критериев отнесения российских организаций - юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию на федеральном и региональном уровнях»»

<sup>4</sup> Интервью и.о. Департамента крупнейших налогоплательщиков Т.В. Шевцовой // Экономика и жизнь – московский выпуск. 2004. № 12 (309). С. 16-17.