Введение

Как известно, для нормального функционирования государства с рыночной экономикой необходимо наличие сбалансированной налоговой системы.

Налоговая система РФ претерпевает в настоящее время серьёзные изменения. Это вызвано определёнными проблемами в применении законодательства о налогах и сборах, которые выражаются, в том числе, и в достаточно высоком проценте неуплаты налогов налогоплательщиками. Поэтому сейчас государство в лице законодательных органов производит нововведения, стараясь наиболее адекватно отразить сложившуюся экономическую ситуацию.

В настоящий момент налоговое бремя налогоплательщиков остаётся ещё достаточно высоким. Вместе с нестабильной экономикой это осложняет положение хозяйствующих субъектов. В результате этого у них часто возникает соблазн «улучшить» своё положение путём уменьшения налоговых платежей в бюджет. Для устранения таких ситуаций не является достаточным определить лишь законодательную базу. Необходимо обеспечить исполнение законодательства.

На сегодняшний день обеспечение исполнения законодательства о налогах и сборах является одной из наиболее важных задач государственного регулирования, так как от исполнения налоговых обязанностей налогоплательщиками зависит наполнение государственного бюджета и, как следствие, функционирование государства в целом как единой системы. В такой ситуации необходимость действенного налогового контроля становится просто очевидной.

Налоговые проверки – это важнейшая из форм налогового контроля как вида государственного регулирования, они являются очень важной и значимой частью государства (в лице налоговых органов).

Актуальность темы заключается в совершенствовании налогового

контроля и функций налоговых органов.

Целью настоящей работы является всестороннее изучение налогового контроля и выявление резерва повышения его эффективности.

Предметом исследованиявыпускной квалификационной работы является налоговый контроль и пути его совершенствования

Объектом изучения является организационная деятельность инспекции по налогам и сборам Канавинского района.

Задачи исследования**:**

1. Рассмотрение налогового контроля как элемента государственного контроля, определение его места в системе государственного управления, анализ его влияния на экономику страны в целом.
2. Изучение форм и методов налогового контроля.

Разрешение указанных задач нашло отражение в соответствующих разделах настоящей работы.

Методология исследования **–** для изучения налогового контроля в работе были использованы общеэкономические методы, метод анализа, метод финансового контроля, статистические методы, бухгалтерские методы.

Краткая характеристика используемых источников**:** выпускная квалификационная работа основана на материалах Министерства России по налогам и сборам, нормативных документах.

Эффективный налоговый контроль является необходимым условием функционирования любой налоговой системы. При его отсутствии или малой эффективности трудно рассчитывать на то, что налогоплательщики будут своевременно и в полном объеме уплачивать причитающиеся налоги и сборы, что может поставить под угрозу экономическую безопасность

государства.

Целью налогового контроля должна стать неотвратимость привлечения к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство. Уверенность налогоплательщиков в том, что уклонение от налогообложения будет обнаружено, приводит в странах со сложившимися налоговыми традициями к добровольному выполнению налогоплательщиками обязанностей, возложенных на них налоговым законодательством.

Правильно организованный налоговый контроль основан на сборе максимально полной информации, умении проработать и проанализировать ее, выбрать тех налогоплательщиков, которые вызывают наибольшее сомнение в их добросовестности, и провести квалифицированную проверку таких налогоплательщиков. Это требует с одной стороны, широких полномочий налоговых органов в доступе к информации с гарантированным сохранением ее конфиденциальности и высоко квалифицированных кадров, с другой – уважение к налогоплательщику как к партнеру государства и порядочному клиенту налоговых органов и строгого соблюдения всех предписанных законом правил и процедур.

Дипломная работа включает введение, три главы, заключение, список используемой литературы и приложение.

В первой главе дипломной работы исследованы экономическое содержание и организация налогового контроля.

Во второй главе дипломной работы рассматривается организация налогового контроля на примере налоговой инспекции Канавинского района.

Теоретической и методологической базой исследования послужили труды ученых – экономистов по налоговому менеджменту, статьи в научных сборниках и периодической печати по проблемам налогообложения.

Информационной базой исследования послужили законодательные акты федеральных и местных органов РФ, данные Министерства финансов, УФНС РФ, МРИ по ЦОД по Нижегородской области, ИФНС по Канавинскому району г.Н.Новгорода.

**Глава 1** **Экономическое содержание и организация налогового контроля**

## Необходимость и содержание налогового контроля.

Контроль является обязательной функцией государства и представляет собой один из элементов государственного управления. Современный этап развития Российской Федерации характеризуется тенденциями укрепления государственной власти, повышением роли государства в системе управления экономикой, усилением борьбы с правонарушениями в экономической сфере. В этой связи объективно возрастает значение и роль финансового контроля в системе государственного управления.

Налоговый контроль осуществляется в отношении следующих субъектов:

* Министерства, ведомства, государственные учреждения и организации;
* Коммерческие предприятия и организации;
* Некоммерческие организации и учреждения;
* Граждане РФ, иностранные граждане, лица без гражданства.

В качестве объекта налогового контроля могут выступать:

* Денежные документы, бухгалтерские регистры и отчетность;
* Планы, сметы, договоры;
* Приказы, деловая переписка;
* Декларации и другие документы, связанные с исчислением и уплатой налоговых платежей.

В составе государственного финансового контроля выделяются надведомственный и ведомственный финансовый контроль. Государственный надведомственный финансовый контроль осуществляется следующими контрольными органами:

Главным контрольным управлением Президента РФ, Счетной палатой

РФ и контрольно-счетными органами субъектов РФ, Департаментом государственного финансового контроля Минфина России, Главным управлением федерального казначейства Минфина России, Центральным банком РФ, Министерством РФ по налогам и сборам, Государственным таможенным комитетом РФ и государственными внебюджетными фондами, службы финансового мониторинга. Внутриведомственный контроль выполняется контрольно-ревизионными службами министерств и ведомств на государственном (федеральном и региональном) уровне и управлениями и отделами — на муниципальном уровне.

Важную роль государственного контроля в сфере налоговых правоотношений заключается в том, что, с одной стороны (схема 1), он обеспечивает рациональное функционирование бюджетной системы (основную часть доходов бюджетов составляют налоги), и с другой – регулирует деятельность хозяйствующих субъектов (посредством налогообложения государство может направлять развитие экономики страны). А с учетом того, что все социальные программы государства финансируются из бюджета, можно говорить о социальной значимости налогового контроля.

С точки зрения государственного контроля, финансовую систему РФ можно представить следующим образом (схема 1).

**ФИНАНСОВАЯ СИСТЕМА РФ**

Бюджетная система

### Внебюджетные фонды

### Государственный кредит

### Страхование

Финансы предприятий и организаций

Схема 1 Модель финансовой системы РФ

1.2 **Органы, осуществляющие налоговый контроль в РФ, их функции и развитие**

Налоговый контроль осуществляется различными субъектами: налоговыми органами, таможенными органами, Федеральным казначейством

и другими. За каждым из таких субъектов законодательство закрепляет определенные функции по осуществлению налогового контроля. Так, например, таможенные органы реализуют свои контрольные функции в момент перемещения товаров и иных объектов налогообложения через границу РФ; на Федеральное казначейство РФ возложены функции контроля за фактическими поступлениями налоговых платежей на счета соответствующих бюджетов и внебюджетных фондов. Но, безусловно, основные обязанности по осуществлению налогового контроля возложены государством на налоговые органы РФ.

В нормативных документах, определяющих статус и функции налоговых органов, установлено, что Министерство по налогам и сборам (МНС) представляет собой единую систему контроля за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налоговых платежей. Структура налоговых органов является трехуровневой:

Министерство России по налогам и сборам (МНС);

Управления МНС России по субъекту РФ (УМНС);

Инспекции МНС России по городам и районам (ИМНС).

В зависимости от уровня налогового органа, он участвует в налоговом контроле особенным образом. Наглядно это представлено на схеме 2.

Из схемы видно, что непосредственно налоговый контроль за деятельностью налогоплательщиков (плательщиков сборов и налоговых агентов, далее – налогоплательщиков) осуществляется на уровне ИМНС. На этом же уровне происходит первичный анализ полученной информации, ее

обобщение.

**МНС**

**УМНС**

-Анализ информации, полученной в ходе налогового контроля

-Разработка предложений в Правительство РФ и в Госдуму РФ

-Анализ информации, полученной в ходе налогового контроля

-Разработка методик по осуществлению налогового контроля

-Формализация процедур налогового контроля

-Координация работы налоговых органов

-Координация работы ИМНС

-Разработка методик по осуществлению налогового контроля в данном регионе

-контроль за деятельностью ИМНС и, через это, – за налогоплательщикам

Учёт конкретных нарушений

Выявление виновных и привлечение их к ответственности

Учет налогоплательщиков

Наблюдение за функционированием подконтрольных объектов

Анализ собранной информации

Принятие мер по предотвращению нарушений налогового законодательства

**ИМНС**

НЕПОСРЕДСВЕННОЕ ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Схема 2 Участие налоговых органов в налоговом контроле.

На уровне УМНС происходит более подробный анализ информации, полученный в результате осуществления налогового контроля инспекциями МНС по городам и районам субъекта, выявляются общие тенденции. С учетом этого происходит корректировка осуществления форм налогового контроля. Также УМНС производит контроль за деятельностью налогоплательщиков, но только в процессе контроля над нижестоящими налоговыми органами (то есть повторно проверяют налогоплательщиков). Обобщенные данные о результатах проведения налогового контроля передаются в МНС России, которое производит сводный анализ по всей Федерации в целом. При этом выявляются проблемные вопросы в осуществлении налогового контроля и разрабатываются пути их решения. Результаты этого анализа направляются в налоговые органы других уровней (в конечном итоге – в ИМНС) для практического применения с целью усовершенствования самого налогового контроля. Таким образом, процесс осуществления налогового контроля является непрерывным.

Контрольные функции в деятельности налоговых органов и их развитие.

Центральный аппарат Государственной налоговой службы Российской Федерации выполняет следующие основные функции:

1. Проводит непосредственно и организует работу государственных налоговых инспекций по осуществлению контроля за соблюдением законодательства о налогах и других платежах в бюджет;
2. Осуществляет возврат излишне взысканных и уплаченных налогов и других обязательных платежей в бюджет через банки и иные финансово – кредитные учреждения;
3. Анализирует отчетные, статистические данные и результаты проверок на местах, подготавливает на их основе предложения о разработке инструктивных методических указаний и других документов по применению законодательных актов о налогах и других платежах в бюджет;
4. Участвует в установленном порядке совместно с Министерством экономики и финансов Российской Федерации в разработке налоговой политики и налогового законодательства;
5. Осуществляет контроль за изданием министерствами, ведомствами и другими организациями нормативных документов, связанных с налогообложением, и в необходимых случаях ставит вопрос об отмене указанных документов, как несоответствующих действующему законодательству;
6. Разрабатывает формы налоговых расчетов, отчетов, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других платежей в бюджет, а также формы отчетов о проведенной государственными налоговыми инспекциями работе;
7. Обобщает практику применения нормативных актов по налогам и другим платежам в бюджет, организует проведение этой работы государственными налоговыми инспекциями и подготавливает предложения

по ее совершенствованию;

1. Производит в министерствах и ведомствах, на предприятиях, в учреждениях и организациях, основанных на любых формах собственности, включая совместные предприятия, объединения и организаций с участием российских и иностранных юридических лиц и граждан, у граждан Российской Федерации, иностранных граждан и лиц без гражданства (в дальнейшем – предприятия, учреждения, организации и граждане) проверки денежных документов, регистров бухгалтерского учета, отчетов, планов, смет, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других платежей в бюджет;
2. В случаях непосредственного осуществления контроля за плательщиками налогов и других обязательных платежей в бюджет выполняет в отношении этих плательщиков те же функции, что и налоговые инспекции по городам без районного деления и районам в городах;
3. Организует работу государственных налоговых инспекций: по учету, оценке и реализации конфискованного, бесхозяйного имущества, имущества, перешедшего по праву наследования к государству, и кладов;
4. Координирует проведение с правоохранительными и контролирующими республиканскими органами мероприятий по усилению контроля за соблюдением законодательства о налогах и других платежах в бюджет;
5. Получает, обобщает и анализирует отчеты государственных налоговых инспекций о проделанной работе и разрабатывает предложения по ее совершенствованию;
6. Проводит обследования и проверки организации работы налоговых инспекций на всех уровнях, принимает меры к устранению выявленных недостатков и нарушений, а также заслушивает в необходимых случаях отчеты руководителей проверенных инспекций о состоянии контрольной работы, оказывает методическую и практическую помощь в ее организации, изучает постановку работы и распространяет положительный опыт среди

работников налоговой службы;

1. Осуществляет контроль за состоянием инспекторской работы государственных налоговых инспекций по республикам в составе Российской Федерации, краям, областям, автономным образованиям и городам с районным делением;
2. Проводит мероприятия по профессиональной подготовке и переподготовки кадров;
3. Осуществляет связи с налоговыми службами СНГ, иностранных государств и международными налоговыми организациями в соответствии с имеющимися соглашениями, изучает опыт организации деятельности налоговых служб зарубежных стран и разрабатывает предложения по его практическому использованию в деятельности Государственной налоговой службы Российской Федерации;
4. Подготавливает совместно с Министерством экономики и финансов Российской Федерации и реализует межправительственные соглашения во избежание двойного налогообложения доходов и имущества юридических и физических лиц стран – участниц;
5. Осуществляет меры по созданию информационных систем, автоматизированных рабочих мест и других средств автоматизации и компьютеризации работ государственных налоговых инспекций;
6. Координирует работу по взаимодействию с органами государственной власти и управления всех уровней по вопросам обеспечения налоговых органов Российской Федерации служебными помещениями, транспортом, вычислительной техникой, другими материально – техническими средствами, а их работников - жильем, дошкольными и школьными учреждениями в порядке, установленном Правительством Российской Федерации и правительствами республик в составе Российской Федерации.

Государственные налоговые инспекции по районам, городам без районного деления и районам в городах выполняют следующие функции:

1. Осуществляют контроль за соблюдением законодательства о налогах и других платежах в бюджет;
2. Обеспечивают современный и полный учет плательщиков налогов и других платежей в бюджет, правильность исчисления платежей гражданам Российской Федерации, иностранным гражданам и лицам без гражданства, а также поступление этих платежей в соответствующий бюджет;
3. Контролируют своевременность представления плательщиками бухгалтерских отчетов и балансов, налоговых расчетов, отчетов, деклараций и других документов, связанных с исчислением и уплатой платежей в бюджет, а также проверяют достоверность этих документов в части правильности определения прибыли, дохода, иных объектов обложения и исчисления налогов и других платежей в бюджет;
4. Осуществляют возврат излишне взысканных и уплаченных налогов и других обязательных платежей в бюджет через банки и иные финансово – кредитные учреждения;
5. Осуществляют свою контрольную работу во взаимодействии с соответствующими органами исполнительной власти, правоохранительными и финансовыми органами, банками, органами казначейства; (в ред. Указа Президента РФ от 16.12.1994 № 2180)
6. Передают правоохранительным органам материалы по фактам нарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность;
7. Предъявляют в суд и арбитражный суд иски:

О ликвидации предприятия любой организационно – правовой формы по основаниям, установленным законодательством Российской Федерации, о признании регистрации предприятия недействительной в случаях нарушения установленного порядка создания предприятия или несоответствия учредительных документов требованиям законодательства и взыскании доходов, полученных в этих случаях;

О признании сделок недействительными и взыскании в доход государства всего полученного пот таким сделкам;

О взыскании неосновательно приобретенного не по сделке, а в результате других незаконных действий.

1. Обеспечивают правильность применения финансовых санкций,

предусмотренных законодательством Российской Федерации и республик в ее составе за нарушение обязательств перед бюджетом, административных штрафов за эти нарушения, допущенные должностными лицами предприятий, учреждений, организаций, и своевременность взыскания средств по ним;

1. Производят осмотр, фиксацию содержания и изъятия у предприятий, учреждений, организаций документов, свидетельствующих о сокрытии (занижении) прибыли (дохода) или иных объектов от налогообложения. Объем и состав изымаемых документов определяются инструкцией Государственной налоговой службы Российской Федерации.

Основанием для изъятия соответствующих документов является письменное мотивированное постановление должностного лица налоговой инспекции;

1. Осуществляют работу по учету, оценке и реализации конфискованного, бесхозяйного имущества и имущества, перешедшего по праву наследования к государству и кладов;
2. Получают от предприятий, учреждений, организаций, финансовых органов и банков документы, на основании которых ведут оперативно – бухгалтерский учет (по каждому плательщику и виду платежа) сумм налогов и других платежей, подлежащих уплате и фактически поступивших в бюджет, а также сумм финансовых санкций и административных штрафов;
3. Приостанавливают операции предприятий, учреждений, организаций и граждан по расчетным и другим счетам в банках и иных финансово- кредитных учреждениях в случаях непредставления (или отказа представить) государственным налоговым инспекциям и их должностным лицам бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов, деклараций и других документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и иных обязательных платежей в бюджет;
4. Составляют, анализируют и представляют вышестоящим государственным налоговым органам установленную отчетность, а районным и городским органам казначейства – ежемесячные сведения о фактически поступивших суммах налогов и других платежей в бюджет
5. Осуществляют работу по подбору и расстановке кадров и проводят мероприятия по повышению их квалификации;
6. Ведут в установленном порядке делопроизводство, учет поступающей корреспонденции и бланков документов строгой отчетности;
7. Рассматривают заявления, предложения, жалобы граждан, предприятий, учреждений и организаций по вопросам налогообложения и жалобы на действия должностных лиц государственных налоговых инспекций;
8. Привлекают в соответствии с действующим законодательством к дисциплинарной ответственности должностных лиц государственных налоговых инспекций за нарушения, допущенные ими в работе, если за эти нарушения не предусмотрена административная или уголовная ответственность.

В ближайшие два года в работе более чем трети налоговых инспекций страны, обеспечивающих львиную долю поступления налогов и сборов в бюджет, произойдут большие перемены. Они связаны с реализацией масштабной программы модернизации налоговых органов, утвержденной около полутора года назад.

1. Необходимо добиться стабильных налоговых поступлений за счет собираемости налогов и сокращения случаев их неуплаты;
2. Улучшить обслуживания налогоплательщиков, создать им комфортные условия для исполнения налоговых обязанностей;
3. Повысить рентабельность функционирования самой налоговой службы: она должна стать дешевле и эффективнее.

Необходимость реформирования назрела давно, но при системе работы налоговой службы, которая существовала, достичь этих целей невозможно. Эта система, в которой сколько налоговых инспекций столько и вариантов их структур. В которой использовалось множество различных программных продуктов. В которой одни и те же функции выполняли разные структурные подразделения инспекций, и одному инспектору приходилось выполнять по нескольку десятков налоговых процедур: принимать отчетность, вводить данные в компьютер и т.д. в результате зачастую до налогоплательщика руки доходили в последнюю очередь.

Почти вся информация, с которой работал инспектор, имела бумажный вид и обрабатывалась вручную. Не было методик для проведения автоматизированного комплексного анализа деятельности налогоплательщиков, отбора их для проверки, определения фактической налоговой базы по косвенным данным, получаемым из различных источников. Наконец, отсутствовали специализированные подразделения, ответственные за информирования налогоплательщиков. А без них налогоплательщикам трудно грамотно исполнять свои обязанности.

Модернизация должна решить эти проблемы. Функциональный принцип состоит в том, что каждый должен заниматься своим делом. Для этого была разработана не только типовая структура инспекции, участвующие в программе модернизации, но и типовые должностные инструкции на каждое рабочее место. К маю 407 инспекций, участвующих в программе модернизации должны завершить переход на новую структуру. Наряду с внедрением комплексной системы электронной обработки данных это заложит фундамент для дальнейших преобразований.

Это система, которая объединяет все направления деятельности

инспекции: регистрация юридических лиц, учет налогоплательщиков, камеральный контроль, выездные проверки. Она ориентирована на функциональный принцип работы и хождение всех документов в электронном виде. Для этого система имеет модуль регистрации прохождения любого документа: будь то декларация, заявление, запрос, постановление и т.д. в любой момент можно увидеть, где находится документ и в каком он состоянии. И это очень важно. Без электронного документооборота не может быть усилена контрольная функция, и мы попросту захлебнемся в бумагах.

Система электронной обработки данных предполагает, что налогоплательщик будет сдавать отчетность в электронном виде. Сейчас стоит сложная задача: убедить налогоплательщиков сдавать отчетность в электронном виде. Функции приема отчетности передаются специальным отделам по работе с налогоплательщиками. Эти отделы не выполняют никаких контрольных функций. Они не будут проверять декларацию ни на этапе ее приема, ни в дальнейшем. Их задача – принять пакет документов и передать его для последующей обработки. Это называется принципом самоначисления – сам начислил, сам отправил декларацию и никаких контактов с инспектором, который будет ее проверять. Расчет сделан на то, что в таких условиях хождение в инспекцию и стояние в очереди потеряют смысл. На первый план выйдет удобство передачи отчетности в электронном виде. Выгоды для налогоплательщиков очевидны. Никаких очередей, декларацию можно отослать в любой день. Прежде чем отправлять, ее можно проверить с помощью специальной программы. Наконец, в перспективе налогоплательщик сможет оперативно получить информацию о состоянии расчетов с бюджетом, наличии или отсутствии задолженности и т.д.

Перейдя на функциональную структуру, камеральные отделы освобождаются от несвойственных им функций: они не будут ни принимать отчетность, ни вводить ее в систему, ни консультировать налогоплательщиков. Их задача контроль и анализ отчетности. Для этого в их распоряжении будет специальная система автоматизированной камеральной проверки, входящая в систему электронной обработки данных. Вся отчетность будет проходить автоматизированный внутридокументный и междокументный контроль. В систему заложены контрольные соотношения между отдельными показателями отчетности. Если они нарушаются – программа подает сигнал. Тогда инспектор запрашивает у налогоплательщика дополнительные данные, вызывает его для объяснений и предпринимает другие действия.

Задачи на текущий год: инспекции, участвующие в модернизации**,**

должны завершить переход на единую структуру. В них должна быть внедрена система электронной обработки данных, а сотрудники - пройти все ступени обучения новым технологиям работы.

К концу года мы должны убедить значительную часть налогоплательщиков представлять декларации в электронном виде. В этом году начинает настраиваться автоматизированный камеральный контроль в части информации из внешних источников. И конечно в текущем году нужно сформировать полноценные структуры по работе с налогоплательщиками, чтобы начать серьезную работу в этой области.

**1.3. Налоговые проверки**

## Налоговые органы проводят камеральные и выездные налоговые проверки налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов. Налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествовавшие году проведения проверки.

Если при проведении камеральных и выездных налоговых проверок у налоговых органов возникает необходимость получения информации о деятельности налогоплательщика, связанной с иными лицами, налоговым органом могут быть истребованы у этих лиц документы, относящиеся к деятельности проверяемого налогоплательщика.

Запрещается проведение налоговыми органами повторных выездных налоговых проверок по одним и тем же налогам, подлежащим к уплате или уплаченным налогоплательщиком за уже проверенный налоговый период, за исключением случаев, когда такая проверка проводится в связи с реорганизацией или ликвидацией организации - налогоплательщика или вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

Повторная выездная налоговая проверка в порядке контроля за деятельностью налогового органа проводится вышестоящим налоговым органом на основании мотивированного постановления этого органа с соблюдением требований настоящей статьи.

Существует несколько видов налоговых проверок. НК РФ выделяет только 4 вида (камеральные, выездные, встречные, повторные), но практика применения налогового контроля заставляет расширить этот перечень. Наиболее рациональным, на наш взгляд, является такое разграничение налоговых проверок по видам, которое представлено на схеме 3.

**Налоговые проверки**

**По методу установление достоверности**

**По количеству проверяемых налогов**

**По методу контроля**

**По форме проведения**

документальные

комплексные

сплошные

камеральные

фактические

тематические

выборочные

выездные

повторные

встречные

Схема 3 Виды налоговых проверок.

Дадим краткое описание этих видов:

* Камеральны*е* – проводятся по месту нахождения налогового органа;
* Выездные – проводятся по месту нахождения налогоплательщика;
* Повторные – по тем же налогам за тот же период;
* Комплексные – проводятся по всем налогам;
* Тематические – проводятся по одному или нескольким налогам;
* Документальные – проверяются только документы;
* Фактические – кроме документов может проверяться ещё и, например, фактическое наличие объектов налогообложения, их количество и т. п.
* Встречные – проверяются документы «третьей» организации, относящиеся к деятельности налогоплательщика, в отношении которого проводится основная проверка;
* Сплошные– проверяются все документы налогоплательщика, относящиеся к теме проверки;
* Выборочные– документы налогоплательщика проверяются выборочно.

Любую проверку можно классифицировать сразу по нескольким видам

(в зависимости от основания классификации). Основное деление налоговых проверок происходит по форме проведения, т. е. на камеральные и выездные.

Камеральная налоговая проверка – это такая налоговая проверка, которая проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Целью камеральной проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательных и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, выявление и предотвращение налоговых правонарушений, взыскание сумм неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов по выявленным нарушениям, привлечение виновных лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений, а также подготовка необходимой информации для обеспечения рационального отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

Камеральная проверка имеет свои специфические задачи. К ним относятся:

1. Проверка полноты и своевременности представления налоговых расчётов в налоговый орган. Причём, в данном случае полнота раскрывается в двух аспектах: должны быть представлены все необходимые документы и все налогоплательщики должны представить налоговые расчёты и отчётность;
2. Определение необходимых доначислений сумм налога и пени;
3. Проверка правильности исчисления сумм налоговых деклараций и выявление ошибок;
4. Проверка правомерности применения налоговых ставок и вычетов, а также налоговых льгот;
5. Обеспечение накопления информации о налогоплательщике.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными

должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального разрешения на то руководителя налогового органа. Срок проведения камеральной проверки – три месяца со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и (или) документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. Налоговые органы обязаны обеспечивать полноту охвата камеральными проверками всей налоговой отчетности, представляемой налогоплательщиками в налоговый орган. При этом камеральной проверкой должны быть охвачены только те показатели документов, входящих в состав налоговой отчетности, которые имеют значение для правильного исчисления налогоплательщиком объектов налогообложения, сумм налогов, причитающихся к уплате в бюджет.

Организация налогового контроля в форме камеральной налоговой проверки – это процесс достаточно сложный и, можно сказать, непрерывный, состоящий из ряда отдельных камеральных проверок по конкретным налогам.

В процессе осуществления налогового контроля наиболее серьезные противоречия между налоговыми органами и налогоплательщиками наблюдаются при проведении выездных налоговых проверок. Именно выездные налоговые проверки в большинстве случаев приводят к различного рода санкциям в отношении налогоплательщиков и большому количеству судебных споров.

Под выездной налоговой поверкой понимается проверка налогоплательщика по месту его нахождения. Она может проводиться как по одному налогу, так и по нескольким (комплексная).

Иногда выездная налоговая проверка проводится в налоговом органе, но в таком случае она не становится камеральной, так как информационная база, методы проверки документов и права налоговых органов остаются теми же, что и при выездной налоговой проверке. (Такой вариант проведения выездной налоговой проверки отдельно в законодательстве не отражен.)

Целью выездной налоговой проверки является осуществление контроля за соблюдением налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, а также документальное подтверждение налоговыми органами фактов выявленных налоговых правонарушений.

В отличие от камеральной налоговой проверки, выездная проверка осуществляет контроль за деятельностью налогоплательщика на другом уровне – за прошедшие налоговые периоды, по которым налогоплательщик уже отчитался, причем в ходе такой проверки выявляются нарушения, которые не могут быть выявлены посредством камеральной проверки.

Выездная налоговая проверка – это достаточно сложное мероприятие по осуществлению налогового контроля. Можно выделить 4 её составляющих:

1. Планирование выездной проверки;
2. Подготовка выездной проверки;
3. Собственно выездная проверка;
4. Оформление результатов и вынесение решения.

Качественное исполнение всех этих этапов является основой для эффективного функционирования такой формы налогового контроля как выездная проверка. На законодательном уровне закреплены основные правила проведения последних двух этапов, первые же регламентируются только внутренними документами налоговых органов (законодательное регулирование для них не обязательно).

Планирование выездных налоговых проверок состоит в определении перечня объектов, подлежащих проверкам в предстоящем отчетном периоде, сроков и объемов указанных проверок, кадровых ресурсов, необходимых для их проведения. Важнейшими составными частями процесса планирования и подготовки проверок соблюдения налогового законодательства являются следующие процедуры:

1. формирование информационного массива данных о налогоплательщике;
2. камеральная проверка бухгалтерской отчетности и расчетов по налогам;
3. анализ уровня и динамики основных финансовых показателей деятельности налогоплательщиков в региональном и отраслевом разрезах;
4. выбор объектов для проведения выездных налоговых проверок;
5. предварительная подготовка предложений о предполагаемых затратах времени и необходимом количестве привлекаемых к проверке работников налоговых и других контролирующих органов;
6. подготовка и утверждение планов выездных проверок на предстоящий отчетный период;
7. предпроверочный анализ информации о налогоплательщиках, отобранных для проведения проверок;

Конечным результатом планирования выездных налоговых проверок является отбор налогоплательщиков, подлежащих проверке в отчётном периоде. Для этого все налогоплательщики делятся на 3 группы:

1. Налогоплательщики, которые подлежат обязательной выездной налоговой проверке. (По поручению правоохранительных органов, вышестоящих органов, ликвидирующиеся и реорганизующиеся организации, а также те налогоплательщики, в отношении которых имеется информация о серьёзных правонарушениях.)
2. Крупные налогоплательщики;
3. Все остальные налогоплательщики.

Конечным результатом всей работы по планированию выездных налоговых проверок является составление плана, в котором указываются налогоплательщики, подлежащие выездной налоговой проверке в предстоящем году, сроки проведения каждой из намеченных проверок и выделенный на их проведение кадровый ресурс с закреплением за каждым должностным лицом соответствующего налогоплательщика. После отбора налогоплательщиков начинается этап подготовки выездной налоговой проверки (предпроверочный анализ).

На данном этапе проводится, в соответствии с тематикой предстоящей проверки, углубленный анализ представленной организацией бухгалтерской отчетности и налоговых расчетов (деклараций) за последний отчетный период. При установлении существенных изменений в уровне показателей финансово-хозяйственной деятельности организации, а также иных фактов, вызывающих сомнение и требующих дополнительного изучения, проводится анализ динамики указанных показателей за ряд отчетных периодов, а также их сравнительный анализ с данными по аналогичным налогоплательщикам.

Результатом предпроверочной подготовки является выработка конкретной концепции проверки, учитывающая все последующие проверочные действия. Данная концепция включает в себя предположительные основные задачи проверки, а по возможности должна указывать на то, какие вопросы не должны затрагиваться в процессе проверки (например, в случае, когда они подробно рассматривались во время прошлой проверки и нет отправных точек для предположения о наличии нарушений по данным вопросам). На основе выработанной концепции предстоящей проверки осуществляется формирование примерного перечня вопросов, подлежащих проверке в организации.

При подготовке указанного перечня используются результаты всех предыдущих этапов процедуры отбора объектов для проведения проверки и предпроверочного анализа: данные о налогоплательщике, содержащиеся в информационном массиве, заключения отделов камеральных проверок, анализ уровня и динамики основных показателей финансово-хозяйственной деятельности за ряд лет и их сравнительный анализ с данными по другим аналогичным организациям-налогоплательщикам.

По итогам предпроверочного анализа работником, ответственным за проведение выездной налоговой проверки, составляется программа проверки, которая утверждается начальником отдела контрольной работы.

По завершении подготовительных мероприятий проводится сама выездная налоговая проверка.

Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. При проведении выездных проверок организаций, имеющих филиалы и представительства, срок проведения проверки увеличивается на один месяц на проведение проверки каждого филиала и представительства. Его продолжительность не может превышать 5 дней. Форма требования о представлении документов приведена в приложении 2

Согласно НК РФ, срок проведения проверки включает в себя время фактического нахождения проверяющих на территории проверяемого налогоплательщика.

Собственно выездная налоговая проверка начинается с прибытия уполномоченных должностных лиц налогового органа на объект проверки, и предъявления ими руководителю проверяемой организации или индивидуальному предпринимателю (их представителю) служебные удостоверения, а также решение (постановление) руководителя налогового органа (его заместителя) о проведении выездной налоговой проверки (приложение20). Факт предъявления решения (постановления) удостоверяется подписью руководителя организации или индивидуального предпринимателя на экземпляре данного решения (в случае отказа от подписи делается соответствующая запись). В первый день проверки обычно решаются организационные вопросы, а также объявляется перечень тех документов, которые потребуются проверяющим (они могут также истребовать необходимые документы, согласно ст.93¹ НК РФ; ненадлежащее исполнение данного требования влечет ответственность по ст. 126² НК РФ).

В ходе проведения проверки, прежде всего, контролируется:

а) полнота устранения выявленных предыдущей проверкой нарушений

правил учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения, а

также иных нарушений законодательства о налогах и сборах;

б) соответствие показателей, отраженных в налоговых декларациях, данным бухгалтерской отчетности с учетом их корректировки для целей налогообложения;

в) полнота и правильность отражения в бухгалтерском учете финансово-хозяйственных операций, влияющих на формирование налоговой базы;

г) обоснованность применения предусмотренных законодательством налоговых ставок, льгот, правильность исчисления сумм налогов, подлежащих уплате.

В случаях выявления в ходе выездной налоговой проверки фактов отсутствия у налогоплательщика учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения этого учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги, то суммы налогов, подлежащие внесению в бюджет, определяются расчетным путем (на основании имеющейся у налогового органа информации о налогоплательщике или данных об иных аналогичных налогоплательщиках). Это право дается проверяющим статьей 31 НК РФ, однако порядок расчета таких сумм он не предусматривает, что является существенным упущением законодательства. Данный порядок разрабатывает и утверждает МНС России.

Все проводимые в ходе выездной проверки мероприятия налогового контроля и выявленные нарушения должны фиксироваться проверяющими, а также ими должны быть приняты необходимые меры по формированию доказательной базы по этим фактам и обеспечению их документального подтверждения.

После завершения выездной налоговой проверки происходит

оформление её результатов. Этому этапу уделяется очень большое внимание, так как ответственность у налогоплательщика за совершенные налоговые нарушения, выявленные в ходе выездной проверки, возникает после вынесения решения по этой проверке.

.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

*1налоговый кодекс Статья 93 «Истребление документов при проведении налоговой проверки»*

2 *налоговый кодекс статья 126 «непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля»*

Процедура оформления результатов и вынесения решения по выездной проверке достаточно полно раскрыта в НК РФ. Непосредственно после окончания выездной налоговой проверки проверяющими выписывается справка о её завершении и вручается налогоплательщику (приложение 21). После этого составляется акт выездной налоговой проверки (образец такого акта приведен в приложении 22), на составление которого НК РФ отводится два месяца с момента завершения проверки (вручения справки).

После составления проверяющими акта выездной налоговой проверки копия его вручается руководителю организации-налогоплательщика (или индивидуальному предпринимателю) лично под роспись либо иным способом, свидетельствующим о дате получения. С этого дня начинает течение двухнедельный срок **(**неделей в НК РФ признается 5 рабочих дней, следующих подряд. Срок исчисляемый неделями истекает в последний день недели), во время которого налогоплательщик имеет право представить в налоговый орган возражения по Акту. По окончании этого срока руководитель (его заместитель) налогового органа в течение 14 дней выносит Решение по результатам рассмотрения данного Акта приведен в приложении. В том случае, если были представлены возражения, налогоплательщик должен быть извещен о дате рассмотрения Акта и имеет право присутствовать при нем.

В свою очередь налогоплательщик при несогласии с решением налогового органа по акту выездной налоговой проверки может обжаловать его в административном и (или) судебном порядке.

В первом случае налогоплательщик подает жалобу на решение по Акту (в течение одного месяца с момента получения копии решения) в вышестоящий налоговый орган. Он может оставить принятое решение в силе, отменить его либо принять собственное, а также назначить дополнительную проверку (но только в рамках спорных вопросов). Практика показывает, что такой способ обжалования не является действенным для налогоплательщика (две трети жалоб остаются без удовлетворения).

Вне зависимости от того, будет налогоплательщик обжаловать решение по акту выездной налоговой проверки или нет, комплекс мероприятий по проведению выездной проверки считается завершенным с момента вынесения такого решения (либо решения об отказе в привлечении к налоговой ответственности).

Выездная налоговая проверка

Проверка документов

Выемка документов

Осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения прибыли

Инвентаризация

Экспертиза

Привлечение специалистов и переводчиков

Опрос свидетелей

Участие понятых

Организация встречных проверок

**Схема 4 Формы налогового контроля, проводимые в ходе выездной налоговой проверки.**

Комментируя схему, следует сказать, что в большинстве случаев выездная проверка ограничивается исследованием документов. Но если этого становится недостаточно, то применяются другие формы налогового контроля.

1.4 **Проблемы налогового контроля на современном этапе развития налоговой системы в Р.Ф.**

# Налоговая система Российской Федерации, к сожалению, далека от идеала. Возможно, это связано с тем, что современная российская налоговая система существует очень короткий период времени, но факт остаётся фактом - в ней имеется много проблем. Однако из наиболее острых и сложно разрешимыхпроблем является уклонение от уплаты налогов*.*

По данным Министерства РФ по налогам и сборам, исправно и полном объёме платят в бюджеты причитающиеся налоги примерно 16-17% налогоплательщиков. Около 60 % налогоплательщиков налоги платят, но всеми доступными им законными, а чаще всего незаконными способами минимизируют свои налоговые обязательства. Остальные налогоплательщики не платят налоги вообще.

Для определения направлений реформирования налоговой системы России в деле борьбы с уклонением от уплаты налогов и сборов необходимо выявление причин уклонения от уплаты налогов.

Результаты экспертных опросов налогоплательщиков и работников контролирующих органов, позволили определить основные причины уклонения от уплаты налогов. В ходе опроса мнения налогоплательщиков сложились следующим образом:

-если не будешь уклоняться, то прибыльную деятельность осуществлять просто не сможешь (69,9 % опрошенных);

-налогоплательщики не желают отдавать свои деньги, не видя реальной отдачи от государства (65,9 %);

-никто не желает ухудшать свое материальное положение (32,9 %);

-наличие законодательных пробелов и организационных нестыковок (32,9%);

-сложность налогового законодательства (23, 6%);

-налогоплательщики не желают афишировать своё имущественное положение, когда кругом разгул преступности (16,5%).

Очевидно, что важнейшей причиной уклонения от уплаты налогов и сборов являются экономические мотивы (сохранение и упрочение своего материального положения). Решением этой проблемы может стать определение и применение оптимального размера налоговой нагрузки, при которой в определенной степени будут удовлетворятся потребности государства в финансовых ресурсах, и не подрываться финансовое состояние налогоплательщика.

Следующими, по значимости, причинами ухода налогоплательщиков от налогообложения являются несовершенство и сложность налогового законодательства. Основным документом регламентирующим порядок осуществления выездных проверок является Налоговый Кодекс РФ, попробуем выделить в нем наиболее спорные правовые установления.

В силу ст. 87 налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, плательщика сбора и налогового агента, непосредственно предшествовавших году проведения проверки. Мнения по поводу того, может ли быть охвачен налоговой проверкой год ее проведения, у налогоплательщиков и налоговых органов разделились. Так, по мнению одних, эта норма однозначно исключает из проверки текущий год. По мнению других, указание на три календарных года деятельности налогоплательщика, которые могут быть охвачены проверкой налогового органа в какой-то степени компенсирует отсутствие в НК РФ правил в отношении сроков, в течение которых государство вправе требовать исполнения обязанности по уплате налогов, не давая возможности выставить требования об уплате налогов за давно прошедшие налоговые периоды, что само по себе не исклю­чает права налогового органа на проверку года деятельности нало­гоплательщика, в котором прово­дится проверка.

Запрещается проведение на­логовым органом повторных на­логовых проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплатель­щиком за уже проверенный нало­говый период, за исключением случаев, когда такая проверка проводится в связи с реорганиза­цией или ликвидацией организа­ции либо вышестоящим налого­вым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку. Очевидно, что условия проведе­ния налоговыми органами по­вторных документальных прове­рок носят слишком ограничительный характер. Понятна озабоченность российских налогоплательщиков, которых досаждали повторными проверками по одним и тем же налогам за уже проверенный период. Тем не менее запреты, подобные предусмотренным ст. 87¹ НК РФ, не являются подходящим средством для решения этой проблемы.

Здесь, налоговые органы должны как минимум иметь право на повторную проверку в тех случаях, когда впоследствии обнаруживаются противоправные действия плательщика.

В соответствии со ст. 89² НК РФ выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Здесь нужно отметить, что широкомасштабные проверки некоторых категорий налогоплательщиков, особенно крупнейших из них, со сложной организационной структурой, невозможно провести за два-три месяца.

Наличие указанного временного ограничения означает, что у них никогда не удастся провести полноценную налоговую проверку. А такое положение только на руку недобросовестным налогоплательщикам.

В НК РФ принятие мотивированного решения о приостановлении проверки не предусмотрено. В случае если проверка приостанавливается по инициативе налогоплательщика (например, болезнь главного бухгалтера или другие уважительные причины), то и тогда она не может продолжаться более двух месяцев (при увеличении продолжительности проверки вышестоящим органом - более трех месяцев).

С учетом изложенного, налоговым органам и налогоплательщикам, скорее всего, надо не оставлять без документирования выездные проверки с хорошим результатом, т.е. когда не выявлено никаких налоговых нарушений.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

*1Налоговый кодекс статья 87 «Налоговые проверки»*

*2Налоговый кодекс статья 89«Выездные налоговые проверки»*

Составление в подобных случаях акта по результатам проверки — не просто целесообразно, но и обязательно.

Это вытекает из п. 2 ст. 100, в которой сказано, что в акте налоговой проверки должно быть отражено и отсутствие фактов налоговых правонарушений.

Проблемы могут возникать и по поводу двухнедельного срока, который установлен в п. 5 ст. 100. В этот срок (со дня получения акта проверки) налогоплательщик вправе представить в налоговый орган письменное объяснение мотивов отказа подписать акт или возражения по акту в целом или по его отдельным положениям. Буквальное понимание этой нормы может привести к недоразумениям: налоговой орган может не принять возражения по истечении срока, а налогоплательщик может впасть в заблуждение, будто он не вправе подать возражения по истечении срока. И то, и другое будет ошибкой. Двухнедельный срок в данном случае призван, с одной стороны, обеспечить быстрое реагирование налогоплательщика на спорный акт налоговой проверки, а с другой - предупредить поспешные меры реагирования со стороны налогового органа. Он может рассматривать акт проверки и применять санкции за нарушения лишь по истечении двухнедельного срока. Но все это не может служить препятствием к оспариванию акта проверки и после истечения указанного срока и даже после рассмотрения и принятия решения налоговом органом. Оспаривание в таком случае может оказаться более хлопотным и связанным с необходимостью отмены решения налогового органа.

Существуют спорные моменты и в п.6 ст.108 НК РФ (норма о презумпции невиновности налогоплательщика). Согласно ей, налогоплательщик считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет установлена вступившим в законную силу решением суда. Это означает, что налоговые органы и даже налоговая полиция не вправе самостоятельно привлекать налогоплательщика к ответственности за налоговые правонарушения. По любому налоговому правонарушению налоговый орган обязан предоставить материалы в суд.

Таким образом, для повышения эффективности налогового контроля, сокращения продолжительности выездных налоговых проверок на время разбирательств в судах, где противоборствующими сторонами выступают налоговые органы и налогоплательщики, представительным органам власти следует пересмотреть множество норм Налогового Кодекса РФ.

Среди проблем налогового контроля хотелось бы отметить проблемы, возникающие при проверках малых предприятий.

Сфера малого бизнеса относится к числу тех сфер предпринимательской деятельности, которые наименее поддаются налоговому контролю. Если финансовые потоки организации, являющейся крупным налогоплательщиком, всегда находятся под пристальным вниманием налоговых органов, а текущие налоговые платежи являются объектом постоянного мониторинга, то в отношении малых предприятий налоговый контроль объективно не может носить столь глобального всеобъемлющего характера.

Структура налоговых поступлений в Федеральный бюджет характеризуется тем, что их большая часть приходится на относительно небольшое количество организаций, являющихся крупными налогоплательщиками. Так за 9 месяцев 2000 г. на долю указанных налогоплательщиков приходилось более 75% поступлений в Федеральный бюджет. Вместе с этим такое положение отнюдь не приуменьшает важность проблемы налогового контроля в отношении малых предприятий:

-во-первых, малые предприятия, составляющие подавляющее большинство налогоплательщиков-организаций, играют решающую роль в формировании общего уровня налоговой дисциплины в стране;

-во-вторых, данная сфера предпринимательской деятельности сосредотачивает в себе огромный налоговый потенциал, в значительной части, не использованной в настоящее время.

**Глава2** **Организация налогового контроля на примере налоговой инспекции Канавинского района**

**2.1.Организационно – экономическая характеристика налоговой инспекции.**

ИМНС России по Канавинскому району в своей деятельности руководствуется Конституцией Российской Федерации, Налоговым кодексом Российской Федерации и другими федеральными законами, настоящим Законом и иными законодательными актами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, а также нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, принимаемыми в пределах их полномочий по вопросам налогов и сборов.

Структура инспекции:

1. Руководство;

2.Юридический отдел;

3.Отдел работы с налогоплательщиками;

4.Отдел камеральных проверок;

5.Отдел выездных проверок.

Обязательными для выполнения всеми отделами инспекции являются следующие функции:

- Участие в подготовке ответов на письменные запросы по предмету деятельности отдела.

- Формирование установленной ФНС России отчетности по предмету деятельности отдела.

На Отдел регистрации и учета налогоплательщиковвозложены следующие функции:

1. Государственная регистрация юридических лиц, в том числе принятие решения о внесении соответствующей записи в Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ) либо об отказе в государственной регистрации.

2. Ведение территориального раздела ЕГРЮЛ, в том числе анализ полноты и достоверности включенных в реестр сведений и ежедневное формирование массивов для передачи данных на вышестоящий уровень.

3. Учет налогоплательщиков, в том числе постановка на учет налогоплательщиков с применением ИНН/КПП, ИНН, снятие с учета налогоплательщиков, внесение изменений в их учетные данные, привлечение к постановке на учет налогоплательщиков, не состоящих на учете.

4. Ведение территориального раздела ЕГРН, в том числе анализ полноты и достоверности включенных в реестр сведений и ежедневное формирование массивов для передачи данных на вышестоящий уровень.

5. Подготовка и передача в юридический отдел материалов для обеспечения производства по делам о налоговых правонарушениях, нарушениях законодательства о налогах и сборах и государственной регистрации.

6. Участие в производстве по делам об административных правонарушениях (составление протоколов об административных правонарушениях).

7. Координация работ по инициированию процедуры ликвидации юридических лиц.

8. Подготовка информации о налогоплательщиках для предъявления исков в судебные органы о ликвидации юридического лица или признании недействительной государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя.

9. Предоставление сведений о государственной регистрации юридических лиц в соответствующие государственные органы.

10. Формирование для публикации сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, а также сведений об ИНН налогоплательщиков, сериях и номерах свидетельств, признанных недействительными.

11. Предоставление сведений из ЕГРЮЛ, в том числе копий документов, содержащихся в регистрационном деле, а также предоставление сведений из ЕГРН.

12. Участие в подготовке ответов на письменные запросы по вопросам государственной регистрации юридических лиц и учета налогоплательщиков.

13. Регистрация договоров коммерческой концессии.

14. Работа с информацией об открытии (закрытии) банковских счетов налогоплательщиков, поступающей из банков и от налогоплательщиков.

Инспекции ФНС России межрайонного уровня могут создавать территориально обособленные структурные подразделения и рабочие места в пределах штатной численности и фонда оплаты труда с возложением на них отдельных функций по государственной регистрации и учета налогоплательщиков.

Отдел работы с налогоплательщикамиосуществляет:

1. Прием налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему Российской Федерации, и бухгалтерской отчетности на бумажных и электронных носителях записи. Прием сведений о доходах физических лиц по налогу на доходы физических лиц от налоговых агентов и их обработку. Прием заявлений о регистрации копий счетов-фактур, копий счетов-фактур, заявлений о выдаче справок налогоплательщикам - экспортерам для представления в таможенный орган для таможенных целей и других документов, представленных экспортерами. Прием других документов, представленных организациями и физическими лицами. Прием от налогоплательщиков электронных носителей записи и выдачу программных продуктов, предназначенных для налогоплательщиков. Прием заявлений о проставлении отметок на счетах-фактурах, счетов-фактур и их копий, представляемых лицами, совершающими операции с нефтепродуктами.

2. Визуальный контроль налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему Российской Федерации, представленных на бумажных носителях. Входной контроль налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему Российской Федерации, представленных на электронных носителях записи.

3. Регистрацию представленных документов, фиксацию соответствия представленных документов установленным требованиям. Регистрацию копий счетов-фактур, представляемых налогоплательщиками-экспортерами.

4. Сортировку принимаемых документов, формирование пачек, их регистрацию и оперативную передачу их в соответствующие подразделения.

5. Выдачу налогоплательщикам-экспортерам справок для представления в таможенный орган для таможенных целей, зарегистрированных копий счетов-фактур. Выдачу лицам, совершающим операции с нефтепродуктами, счетов-фактур с отметкой налогового органа или с отказом о проставлении отметки.

6. Выдачу налогоплательщикам по их запросам справок и иных документов по вопросам, относящимся к компетенции налоговых органов.

7. Информирование налогоплательщиков о состоянии их расчетов с бюджетной системой Российской Федерации.

8. Сверку расчетов налогоплательщика с бюджетом и государственными внебюджетными фондами.

9. Персональное и публичное информирование по сдаче деклараций и иных документов, уплате налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему Российской Федерации, а также другим вопросам общего характера. Взаимодействие с отделами инспекции с целью привлечения специалистов для участия в информационно-разъяснительной работе с налогоплательщиками.

10. Информирование отдела регистрации и учета налогоплательщиков о наличии оснований для инициирования ликвидации налогоплательщиков - юридических лиц.

11. Подготовку ответов на письменные запросы налогоплательщиков. Регулярное проведение инструктивных совещаний и тематических семинаров с налогоплательщиками по применению законодательства Российской Федерации. Обеспечение налогоплательщиков необходимой информацией для правильного оформления платежных документов и зачисления на бюджетные счета налоговых платежей.

12. Взаимодействие со СМИ, общественными организациями, органами исполнительной власти в рамках проводимых информационно-разъяснительных мероприятий по утвержденным программам управления МНС России по субъекту Российской Федерации. Организацию и проведение в рамках работы, проводимой управлениями МНС России, мероприятий, способствующих формированию позитивного отношения налогоплательщиков к налоговым органам.

13. Организацию публикации сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, а также сведений об ИНН налогоплательщиков, сериях и номерах свидетельств, признанных недействительными.

14. Регистрацию, снятие с учета и другие работы по учету ККТ в денежных расчетах с населением.

Инспекции ФНС России межрайонного уровня могут создавать территориально обособленные структурные подразделения и рабочие места в пределах штатной численности и фонда оплаты труда с возложением на них отдельных функций по работе с налогоплательщиками. Допускается создание номерного отдела работы с налогоплательщиками.

На Отдел камеральных провероквозложены следующие функции:

1. Мониторинг и проведение камеральных налоговых проверок налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов основных налогоплательщиков инспекции, с учетом анализа косвенной информации из внутренних и внешних источников. Проведение камеральных налоговых проверок налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов прочих налогоплательщиков. Камеральная налоговая проверка деклараций о доходах физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, частных нотариусов, детективов, охранников и других лиц, в т.ч. сдающих имущество в аренду.

2. Проведение камеральной налоговой проверки правомерности возмещения входного НДС. Проведение камеральной проверки обоснованности применения налогоплательщиком налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов по НДС. Осуществление мероприятий налогового контроля в рамках проведения проверки обоснованности применения налогоплательщиком налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов по НДС, анализ и систематизация полученных результатов. Формирование информации о проведенных мероприятиях налогового контроля по проверке обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость при экспорте товаров.

3. Проведение камерального анализа налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов.

4. Оформление результатов камеральной налоговой проверки.

5. Налоговый контроль за расходами физического лица и учет сведений об операциях на сумму, превышающую установленную законодательными и нормативными актами.

6. Контроль за правильностью исчисления регулярных платежей за пользование недрами и иных обязательных платежей при пользовании природными ресурсами.

7. Контроль за правильностью исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

8. Передача отделу урегулирования задолженности имеющейся информации о движении денежных средств на счетах налогоплательщика в банках, по которым налоговым органом вынесено решение о взыскании налога за счет денежных средств либо о приостановлении операций.

9. Принятие мер к налогоплательщикам, не представившим налоговые декларации в установленный срок. Приостановление операций по счетам налогоплательщиков - организаций и налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей в случае непредставления или отказа в представлении налоговых деклараций.

10. Передача в юридический отдел материалов камеральных налоговых проверок для обеспечения производства по делам о налоговых правонарушениях. Подготовка и передача в юридический отдел материалов для производства дел о нарушениях законодательства о налогах и сборах.

11. Участие в производстве по делам об административных правонарушениях (составление протоколов об административных правонарушениях).

12. Подготовка налоговых уведомлений индивидуальным предпринимателям на уплату авансовых платежей по единому социальному налогу, налогу на доходы физических лиц.

13. Исчисление имущественных налогов с физических лиц, налога на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения, земельного налога с физических лиц, транспортного налога с физических лиц, а также подготовка налоговых уведомлений и формирование платежных документов на уплату указанных налогов.

14. Проведение работы по проставлению отметок на счетах-фактурах, представляемых лицами, совершающими операции с нефтепродуктами.

15. Подготовка справок налогоплательщикам - экспортерам для представления в таможенный орган для таможенных целей.

16. Анализ схем ухода от налогообложения, в т.ч. крупнейших и основных налогоплательщиков, выработка предложений по их предотвращению.

17. Отбор налогоплательщиков для включения в план выездных налоговых проверок и анализ эффективности данного отбора налогоплательщиков по результатам проведенных выездных налоговых проверок.

18. Информирование отдела регистрации и учета налогоплательщиков о наличии оснований для инициирования ликвидации налогоплательщиков - юридических лиц.

19. Взаимодействие с правоохранительными органами и иными контролирующими органами по предмету деятельности отдела.

20. Работа с органами, уполномоченными лицами, обязанными в соответствии с законодательством о налогах и сборах представлять в налоговые органы информацию, необходимую для налогового контроля.

Допускается создание нескольких отделов камеральных проверок. К наименованию отдела добавляется порядковый номер 1, 2, 3 и т.д. При этом один из отделов камеральных проверок осуществляет контроль крупнейших и основных налогоплательщиков инспекции.

Отдел выездных проверок реализует следующие функции:

1. Планирование и предпроверочная подготовка выездных налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов.

2. Проведение выездных налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов в бюджетную систему Российской Федерации, налоговых агентов.

3. Оформление результатов выездных налоговых проверок.

4. Рассмотрение представленных налогоплательщиками возражений (объяснений) по актам выездных налоговых проверок.

5. Взаимодействие с правоохранительными органами и иными контролирующими органами по предмету деятельности отдела.

6. Передача в юридический отдел материалов выездных налоговых проверок для обеспечения производства по делам о налоговых правонарушениях. Подготовка и передача в юридический отдел материалов для производства дел о нарушениях законодательства о налогах и сборах.

7. Участие в производстве по делам об административных правонарушениях (составление протоколов об административных правонарушениях).

8. Передача отделу урегулирования задолженности имеющейся информации о движении денежных средств на счетах налогоплательщика в банках, состоящих на учете в данном налоговом органе, по которым налоговым органом вынесено решение о взыскании налога за счет денежных средств либо о приостановлении операций.

9. Проведение встречных проверок по запросам налоговых органов.

10. Анализ схем уклонения от налогообложения, в т.ч. крупнейших и основных налогоплательщиков, выработка предложений по их предотвращению.

11. Анализ эффективности проведенных выездных налоговых проверок.

12. Информирование отдела регистрации и учета налогоплательщиков о наличии оснований для инициирования ликвидации налогоплательщиков - юридических лиц.

13. Обеспечение контроля за исполнением законодательства о применении ККТ при осуществлении денежных расчетов с населением. Проверка полноты учета выручки с использованием ККТ. Обеспечение контроля за производством, оборотом нефтепродуктов.

14. Работа по учету и оценке имущества, перешедшего в собственность государства в порядке наследования.

15. Осуществление проверки правильности уплаты и исчисления государственной пошлины.

Допускается создание нескольких отделов выездных проверок. К наименованию отдела добавляется порядковый номер 1, 2, 3 и т.д. При этом один из отделов выездных проверок осуществляет контроль крупнейших и основных налогоплательщиков инспекции.

При создании нескольких отделов выездных проверок функции контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации о применении ККТ осуществляют все отделы. Закрепление данных функций за одним из отделов не допускается.

**2.2. Анализ результатов камеральных проверок.**

Деятельность налоговых органов по проведению конкретной камеральной проверки представлена на схеме 5.

ИНСТРУКЦИИ, ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

Формы налоговой отчетности

Информация о приходе денег

**ПРИЕМ ДОКУМЕНТОВ**

Налоговые начисления и авансы

**ОБРАБОТКА РЕЗУЛЬТАТОВ КАМЕРАЛЬНОЙ ПРОВЕРКИ**

**КАМЕРАЛЬНАЯ ПРОВЕРКА**

ОТДЕЛЫ КАМЕРАЛЬНЫХ ПРОВЕРОК

**Схема 5 Проведение камеральной проверки**

Принятие налоговой отчетности проводится лицами, специально назначаемыми на конкретный отчетный период приказом руководителя налогового органа (его заместителя). Они должны выполнять функции принятия всего комплекта представляемых в налоговый орган форм налоговой отчетности. Закрепление за этими лицами обязанностей по принятию деклараций по отдельным видам налогов (кроме деклараций о доходах физических лиц), а также по принятию налоговой отчетности от заведомо определенных налогоплательщиков не допускается. В случае непосредственного (личного) представления налоговой отчетности налогоплательщиком или его представителем, ее принятие осуществляется в присутствии налогоплательщика. При отправке налогоплательщиком налоговой отчетности по почте, днем ее представления считается дата отправки заказного письма с описью вложения.

В момент принятия от налогоплательщика налоговой отчетности на каждом документе проставляется дата ее принятия, штамп или отметка налогового органа и подпись ответственного лица, принимающего отчетность. Не позднее следующего рабочего дня с момента принятия налоговая отчетность подлежит регистрации лицами, осуществляющими ее принятие, и передается в отделы, ответственные за проведение камеральных

налоговых проверок.

Работниками отделов, ответственными за проведение камеральных налоговых проверок, не позднее рабочего дня, следующего за днем получения налоговой отчетности, формируются в двух экземплярах реестры в разрезе налогов, с указанием даты принятия налоговой отчетности, даты составления и передачи реестров в отдел учета и отчетности. Указанные реестры передаются в отдел учета и отчетности вместе с налоговыми декларациями для проведения соответствующих начислений сумм налогов по данным налогоплательщика. После проведения соответствующих начислений в лицевых счетах налогоплательщиков, реестры вместе с налоговыми декларациями возвращаются под расписку с указанием даты возврата в отделы, ответственные за проведение камеральных налоговых проверок, для проведения камеральной проверки.

Не позднее шести рабочих дней с момента истечения срока представления в налоговый орган налоговой отчетности, отделы, ответственные за проведение камеральных проверок, должны осуществить сверку списка стоящих на учете налогоплательщиков, обязанных представлять документы налоговой отчетности к соответствующему сроку, с данными о ее фактическом представлении. После представления налоговой отчётности и ее принятия начинается проверка представленной в ней информации.

При проведении камеральной проверки используются все методы исследования отдельных документов (формальный, нормативный, арифметический) и метод взаимного контроля.

Проверенная налоговая декларация подписывается работником

налогового органа, проводившим данную проверку, с указанием даты ее проведения. В случае если форма налоговой декларации предусматривает реквизит подписи руководителя налогового органа, данная декларация передается на подпись руководителю.

Если камеральной проверкой выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, то об этом не позднее трех рабочих дней сообщается налогоплательщику с требованием внести соответствующие исправления в установленный налоговым органом срок, не превышающий пяти рабочих дней.

В постановлении (решении) налогового органа о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, выявленного по результатам камеральных проверок, указываются: обстоятельства совершенного налогоплательщиком налогового правонарушения, как они установлены проведенной проверкой; документы и иные сведения, которые подтверждают указанные обстоятельства; обстоятельства, смягчающие или отягчающие вину налогоплательщика за совершение налоговых правонарушений; виды налоговых правонарушений и размеры применяемых налоговых санкций со ссылкой на соответствующие нормы НК РФ. Пример такого решения приведен в приложении № 4.

На основании вынесенного постановления о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, налогоплательщику в десятидневный срок с даты вынесения соответствующего постановления направляется требование об уплате недоимки по налогу, пени, сумм налоговых санкций, а также об устранении выявленных нарушений.

Настоящее требование и копия постановления налогового органа вручается налогоплательщику (его представителю) под расписку или передается иным способом, свидетельствующим о дате получения налогоплательщиком (его представителем).

В случае если в результате умышленных действии налогоплательщика (его представителя) требование и (или) копия решения налогового органа не могут быть ему вручены, они считаются полученным налогоплательщиком (его представителем) по истечении шести дней после их отправки заказным письмом.

Таблица 1

**Результативность камерального налогового контроля в РФ в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Количество осуществленных выездных проверок. | 453 880 | 301 842 | 235 653 | 180 828 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам выездных проверок всего, млн. руб. | 120 639 | 921 352 | 231 123 | 452 023 |
| Показатель результативности выездного контроля (тыс. руб. доначислено на 1 проверку) | 263 | 2 892 | 1 023 | 2 424 |

Анализируя изложенное выше о камеральных налоговых проверках, а также практическое проведение камеральных проверок, можно сказать, что камеральная налоговая проверка представляет собой сложный технологический участок работы налоговой инспекции, который имеет большое значение с точки зрения объема получаемой и вводимой в базу данных налоговой инспекции информации, важности этой информации (на ее основе рассчитываются суммы налогов, подлежащих взносу в бюджет), взаимодействия с другими участками работы ГНИ (полученная и введенная

здесь информация используется при ведении лицевых счетов, выборе объектов для проверок, взыскании недоимок, составлении отчетности о работе инспекции и т.д.).

**2.3. Анализ результатов выездных налоговых проверок.**

Выездная налоговая проверка проводится на осно­вании решения руководителя (его заместителя) на­логового органа. Порядок назначения выезд­ных налоговых проверок регулируется приказом РФ от 08.10.99 «Об утвержде­нии порядка назначения выездных налоговых про­верок».

Налоговый орган не вправе проводить в тече­ние одного календарного года две выездные нало­говые проверкипо одним и тем же налогам за одини тот жепериод. Введенное изме­нение позволяет теперь налоговым органам не проводить одновременно проверку по всем нало­гам за большой промежуток времени.

Выездная налоговая проверка не может про­должаться более двухмесяцев*.* В исключительных случаях вышестоящий налоговый орган может уве­личить продолжительность выездной налоговой проверки до трехмесяцев. Кроме того, после введе­ния изменений и дополнений в Налоговый кодекс срок проведения выездной налоговой проверки увеличивается на одинмесяц на проведение провер­ки каждого филиала и представительства (напри­мер, 5 филиалов – плюс 5 месяцев). Причем нало­говые органы вправе проверять филиалы и пред­ставительства налогоплательщика независимо от проведения проверок самого налогоплательщика. Срок проверки также теперь может быть увеличен за счет приостановления течения срока проверки на период между вручением налогоплательщику (налоговому агенту) требования о представлении документов в соответствии со ст. 93 НК РФ и представлением им запрашиваемых при проведе­нии проверки документов.

Таблица 2

**Результативность выездных налоговых проверок**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Выездные проверки организаций, отобранных для проведения выездных проверок на основании информации из внешних источников, единиц | 12 795 | 16 662 | 14 603 | 11 020 |
| По их итогам дополнительно начислено, тыс. руб. | 13 560 | 18 027 | 22 240 | 9 653 |
| Показатель результативности выездного контроля на основании инф. из внешних источников (тыс. руб. на 1 проверку) | 1,065 | 1,092 | 1,559 | 0,968 |

Во время проведения проверки может производи­ться:

• инвентаризация налоговым органом имущества налогоплательщика. Основной целью инвентаризации является выявление фактического наличия имущества и неучтенных объектов, подлежащих налогообложению.

* осмотр налоговым органом производственных, складских и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извле­чения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения. Необходимо отметить, что доступ должностных лиц налого­вого органа, проводящих выездную налоговую проверку, на территорию или в помещение на­логоплательщика, налогового агента, платель­щика сбора осуществляется только при предъ­явлении этими лицами служебных удостовере­ний и решения руководителя (его заместителя) налогового органа о проведении выездной на­логовой проверки. В противном случае налого­плательщик имеет право не допускать на свою территорию должностных лиц налогового орга­на. Незаконное воспрепятствование доступу должностных лиц налоговых органов влечет за собой штраф в размере 5000 руб.
* выемка документов и предметов производится на основании мотивиро­ванного постановления должностного лица налогового органа, производящего выездную налоговую проверку, которое подлежит утвер­ждению у руководителя (его заместителя) на­логового органа.
* экспертиза проводится в случае, если для решения возни­кающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ре­месле.

По результатам выездной налоговой проверки не позднее двух ме­сяцев после составления справки о проведенной проверке должностными лицами налогового орга­на должен быть составлен акт налоговой проверки. Фактически данное требование увеличивает срок проверки еще на двамесяца*.*

В акте проверки должны быть указаны первич­ные и бухгалтерские документы, которые исследо­вались должностными лицами налогового орга­на при проведении выездной налоговой проверки, отражены обстоятельства, которые были установ­лены при исследовании этих документов. Должны быть четко сформулированы документально под­твержденные факты нарушения налогового зако­нодательства или отсутствие таковых, указаны нор­мы налогового законодательств, которые нарушил налогоплательщик, а также выводы и предложе­ния проверяющих по устранению выявленных нарушений со ссылками на статьи Налогового ко­декса РФ по данному виду налоговых правонару­шений.

Акт проверки согласно под­писывается должностными лицами налогового органа, производившими налоговую проверку, и руководителем проверяемой организации либо ин­дивидуальным предпринимателем либо их предста­вителями. После этого акт проверки под расписку вручается руководителю проверяемой организации либо индивидуальному предпринимателю либо их представителям

Если налогоплательщик уклоняется от подпи­сания акта и его получения, то в акте делается со­ответствующая запись, и акт проверки отправляет­ся заказным письмом. В этом случае датой получе­ния акта проверки считается шестой день начиная с даты его отправки.

Налогоплательщик вправе в случае несо­гласия с фактами, изложенными в акте выездной налоговой проверки, а также с выводами и предло­жениями проверяющих в двухнедельный срок напра­вить разногласия (возражения) по акту проверки. При этом налогоплательщик вправе приложить к своим возражениям или в согласованный срок передать налоговому органу документы (их заве­ренные копии), подтверждающие обоснованность возражений или мотивы неподписания акта про­верки.

После этого руководитель (его заместитель) на­логового органа в течение 14 дней должен рассмот­реть акт налоговой проверки, а также возражения и документы, предоставленные налогоплательщиком. При этом должны быть приглашены должностные лица организации или индивидуальный предпри­ниматель, или их представители. Если налогопла­тельщик, проигнорировав извещение, не явился, то все материалы проверки рассматриваются в его отсутствие.

По результатам рассмотрения материалов про­верки руководитель (его заместитель) налогового органа выносит решение:

* о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового право­нарушения;
* об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налого­вого правонарушения; о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Несоблюдение требований к форме и порядку составления и вручения налогоплательщику реше­ния налогового органа является основанием для его отмены вышестоя­щим налоговым органом или признания его недей­ствительным судом.

Решение должно содержать:

* обстоятельства совершенного налогоплатель­щиком налогового правонарушения, как они уста­новлены проведенной проверкой;
* документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства;
* доводы, приводимые налогоплательщиком в свою защиту;
* результаты проверки этих доводов;
* решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за конкретные налого­вые правонарушения с указанием статей Налогово­го кодекса **РФ,** предусматривающих данные право­нарушения и применяемые меры ответственности.

Копия решения налогового органа вручается налогоплательщику либо его представителю под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате ее получения налогоплательщиком либо его представителем. Если вручить решение налогопла­тельщику невозможно, то оно направляется ему по почте заказным письмом. В этом случае решение считается полученным по истечении шести днейпосле его отправки.

В десятиднев­ный срок с даты вынесения решения налогоплате­льщику направляется требование об уплате налога и пени.

**Глава3. Пути совершенствования налогового контроля.**

**3.1 Оценка эффективности налогового контроля.**

Наша повседневность часто заставляет задуматься о несовершенности налоговой системы государства. Современные социально-экономические условия в стране вынуждают налогоплательщиков скрывать свои доходы, что способствует ускоренному совершенствованию налоговой системы, так как в основном именно страх последующей юридической ответственности является самым значимым обстоятельством, заставляющим платить налоги. Одним из важнейших условий стабилизации финансовой системы России является обеспечение устойчивого сбора налогов.

Мобилизуемые средства в бюджет РФ в виде налогов и других обязательных платежей во многом зависят от четкого исполнения юридическими и физическими лицами налогового законодательства и других нормативных актов. Вследствие неуплаты налогов образуется диссонанс в бюджете, в результате чего не выполняются различные программы государства, нарушается финансирование обороноспособности страны, не выплачиваются пенсии, заработная плата государственных предприятий, страдает медицинская сфера. Эти факторы являются наиболее значимыми при оценке стабильности и финансовой самостоятельности государства. И это далеко не все проблемы, которые возникают из-за несовершенства налоговой системы.

В этой связи в настоящее время уделяется много внимания реформированию налогового администрирования с целью повышения эффективности работы налоговых органов. Обычно, рассматривая вопрос об эффективности какой-либо контрольной деятельности, прежде всего, имеют в виду адекватность достигнутых в процессе ее осуществления результатов намеченным целям, степень приближения результата к цели с одновременным учетом произведенных затрат.

Для всесторонней оценки эффективности осуществления налогового контроля в России за отчетный период первоначально следует проанализировать показатели результативности. С этой целью мы воспользовались информацией официальных сайтов ФНС России www.nalog.ru, Федерального Казначейства России www.roskazna.ru, а также официальной отчетностью ФНС России.

Рассмотрим схему расчета показателей результативности налогового контроля. В первую очередь сопоставим общее количество контрольных мероприятий с суммой дополнительно начисленных платежей по итогам контроля. Графическое соотношение этих количественных показателей приведено на рисунке 1



**Рис. 1 Соотношение объема проведенных проверок (всего) с объемами доначисленных средств по их итогам**

Используя данные рисунке 1, рассчитаем значение показателя През, характеризующего результативность одной проверки:

През = Д / К, где

Д – дополнительно начисленные платежи, руб.;

К – количество камеральных и выездных проверок всего, единицы.

Таблица 3

**Результативность налогового контроля в РФ в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Количество осуществленных камеральных и выездных проверок, тыс. | 38 286 | 37 610 | 41 121 | 47 581 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам всех проверок, млн. руб. | 235 414 | 1 066 557 | 422 065 | 684 176 |
| Показатель результативности налогового контроля (тыс. руб. доначислено на 1 проверку) | 6,149 | 28,358 | 10,264 | 14,379 |

Резкое увеличение показателя През в 2006 году объясняется значительными доначислениями, произведенными налоговыми органами по ОАО НК «ЮКОС», что искажает общую динамику показателя. В то же время наблюдается рост показателя в 2005 году по сравнению с 2005 годом на 67%, а также улучшение количественных показателей в 2008 году (по сравнению с 2007 годом +40%). Этот первоначальный анализ данных позволяет сделать вывод о том, что результативность контрольных мероприятий в РФ постепенно повышается.

Для более детальной оценки результативности налогового контроля необходимо отдельно рассмотреть результативность камеральных и выездных проверок. Рассчитаем значение показателя През в отношении камерального контроля.

Таблица 4

**Результативность камерального налогового контроля в РФ в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Количество осуществленных камеральных проверок, тыс. | 37 830 | 37 305 | 40 901 | 47 400 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам камеральных проверок всего, млн. руб. | 67 303 | 116 626 | 122 549 | 139 029 |
| Показатель результативности камерального контроля (тыс. руб. доначислено на 1 проверку) | 1,779 | 3,126 | 2,996 | 2,933 |

Как видно из таблицы результативность камерального контроля, резко выросшая в 2006 году (175% от уровня 2005 года), впоследствии незначительно снижается и получает свое закрепление на уровне 3 тысяч рублей, доначисленных по результатам 1 проверки. Такие показатели деятельности в 2006-2008 годах говорят о стабильности в работе за период, что является отрицательным моментом с позиций выполнения бюджетного назначения.

Далее рассмотрено соотношение итогов выездного налогового контроля за период 2005-2008 гг. Следует заметить, что именно выездные налоговые проверки вносят основную лепту в процесс формирования результата налогового контроля, так как главной целью осуществления камерального контроля служит охват как можно большего количества налогоплательщиков и отбор недобросовестных из них для их последующего выездного контроля.

Таблица 5

**Результативность камерального налогового контроля в РФ в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Количество осуществленных выездных проверок. | 455 880 | 305 830 | 219 677 | 180 768 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам выездных проверок всего, млн. руб. | 110 639 | 904 368 | 223 116 | 440 023 |
| Показатель результативности выездного контроля (тыс. руб. доначислено на 1 проверку) | 243 | 2 957 | 1 016 | 2 434 |

Анализ полученных данных показывает, что изменение значения показателя в 2006 году по сравнению с 2007 составляет +139%, а его соотношение со значением 2005 года достигло 1002%, что в основном явилось следствием роста объема доначислений в 4 раза.

Повышение результативности выездных налоговых проверок в 2007-2008 годах обусловлено введением новой системы сдачи отчетности организаций в электронном виде, совершенствованием автоматизированной системы отбора налогоплательщиков при планировании выездных проверок, использованием сведений о налогоплательщике из различных внешних источников.

Так, рассчитав През выездного налогового контроля организаций, отобранных для проведения выездных проверок на основании информации из внешних источников, получаем данные, характеризующие результативность проводимых мероприятий:

Таблица 6

**Результативность выездных налоговых проверок на основании информации из внешних источников в РФ в 2005-2008гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Выездные проверки организаций, отобранных для проведения выездных проверок на основании информации из внешних источников, единиц | 12 791 | 16 651 | 14 583 | 10 016 |
| По их итогам дополнительно начислено, тыс. руб. | 13 557 | 18 035 | 22 390 | 9 642 |
| Показатель результативности выездного контроля на основании инф. из внешних источников (тыс. руб. на 1 проверку) | 1,060 | 1,083 | 1,535 | 0,963 |

Анализ полученных значений позволяет сделать вывод о высокой результативности данного вида проводимых мероприятий. Так, в 2005 году она превысила результативность выездного контроля в 4,3 раза, а в 2007 на 1/3.

До конца 2007 года результаты такого контроля имели стабильные тенденции к повышению, однако, в 2008 году наметился резкий спад объема и качества проведения выездных проверок организаций, отобранных на основании информации из внешних источников. Одновременно с этим выросла результативность выездного контроля 2008 года, и, как следствие, результативность вышеназванных мероприятий стала в 2,5 раза меньше результативности выездного контроля.

Если соотнести результаты данного вида контроля с результатами комплексных и тематических проверок, то в период с 2005 по 2008 он ежегодно превышал результативность тематических мероприятий выездного контроля в три раза, а в 2005 и 2007 годах даже превысил результативность комплексных проверок (на 227% и 22% соответственно).

Как видно из представленных данных, существенный рост значений показателя результативности может быть достигнут за счет увеличения количества проводимых выездных налоговых проверок. За период 2005-2008гг. качество таких проверок снизилось на 275 тысяч, что составляет 60% от первоначального их числа в 2005 году. Следовательно, увеличение количества проводимых проверок до прежнего уровня без снижения качества их проведения серьезно повысит результативность деятельности в области налогового контроля.

Следует повышать качество деятельности органов, в области регистрации вновь создаваемых юридических лиц. Нередко именно «уход в тень» сразу после создания организации не позволяет налоговым органам осуществить какие-либо меры по проверке данных лиц в будущем и в связи с этим сделать доначисления. В данный момент значительная часть юридических лиц не осуществляет никакой деятельности, сдавая «нулевые» отчеты в налоговые органы РФ или, что еще хуже, вообще не отчитываются и не заявляют о той деятельности, которую ведут.

К коренному перелому в этой ситуации может привести частичное изменение законодательства по примеру иностранных государств. Необходимо законодательно установить такие условия, чтобы создавать фиктивную организацию стало бы небезопасно для ее учредителей. Например, внесение поправки в Гражданский Кодекс РФ о расширении имущественной ответственности обществ с ограниченной ответственностью и акционерных обществах за пределы их уставного капитала в случае, если организация используется как «налоговое прикрытие» или как «заведомый банкрот». Это поможет вывести часть организаций на добросовестный путь функционирования.

Существует также и другой подход к решению данной проблемы. В частности, предлагается ввести норму, предоставляющую налоговым органам право приостанавливать правоспособность юридических лиц, которые не находятся по адресу, заявленному в регистрационных документах.

Норма достаточно жесткая, поэтому порядок ее применения очень жестко регламентируется проектом законодательного акта. Применять эту норму можно лишь в тех случаях, когда иные санкции в виде штрафа, предупреждения не возымели никакого действия.

Если организация после штрафов и предупреждений по-прежнему не находится по адресу юридической регистрации, ее невозможно найти или с ней связаться, то предлагается выносить предписание об устранении нарушений закона. Любое юридическое лицо должно в течение срока, указанного в предписании, привести свой фактический адрес местонахождения в соответствие с юридическим. Этот срок согласно проекту закона не может быть менее месяца.

Если в назначенный срок организация не будет находиться по адресу, указанному в регистрационных документах, либо не внесет изменения в эти документы, налоговые органы примут решение о приостановлении правоспособности этой фирмы.

Что касается тех организаций, которые создаются на потерянные паспорта или на несуществующих лиц, то здесь необходимо осуществить серьезные изменения государственного гражданского законодательства, связанного с регистрацией граждан РФ, регистрацией актов их гражданского состояния, а также системы контроля органами внутренних дел происшествий, связанных с утерей и кражей документов, удостоверяющих личность гражданина РФ.

Рассмотрим еще один качественный показатель, характеризующий удельную результативность налогового контроля на одно юридическое лицо, состоящее на учете в налоговых органах. Он содержит в себе такие количественные показатели, как сумма дополнительно начисленных платежей по результатам налогового контроля и количество организаций, состоящих на учете в налоговых органах.

Рассчитывается он по формуле:

П уд. рез. на 1 ю.л. = Д / К юл, где

Д – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам выездного контроля, руб.;

Кюл – количество организаций, состоящих на учете в налоговых органах, ед.

Перед расчетом значений следует отметить, что сумма дополнительно начисленных платежей по результатам налогового контроля берется не во всей своей массе, а только произведенная в процессе выездного контроля юридических лиц.

таблица 7

**Удельная результативность налогового контроля на одно юридическое лицо в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2 005 | 2 006 | 2 007 | 2 008 |
| Объем дополнительно начисленных платежей организациям, млн. руб. | 229 059 | 1 006 633 | 402 458 | 665 707 |
| Количество организаций, состоящих на учете в налоговых органах, ед. | 3 602 017 | 4 052 327 | 4 459 303 | 4 599 384 |
| Удельная результативность налогового контроля на одно юридическое лицо (руб. доначислено на 1 юр. лицо) | 63 592 | 248 409 | 90 251 | 144 738 |

В этом показателе однозначно прослеживаются тенденции повышения его к 2008 году. Таким образом, следует сказать, что деятельность налоговых органов по контролю налогоплательщиков имеет определенные положительные тенденции, которые автоматически переносятся и на данный показатель. Конечно же, как и по остальным показателям 2006 год выбивается из общей динамики, существенно ухудшая ситуацию прочих лет. Однако следует отметить, что в 2008 году значение показателя увеличилось на 60,4% (по сравнению с 2007 годом), а в сравнении с 2005 годом – на 227,6%. При оценке следует заметить, что даже рост количества организаций, состоящих на учете в налоговых органах, на 997 тысяч за рассматриваемый период не оказал серьезного влияния на распространенность налогового контроля. Это говорит о крайне высоких темпах роста доначислений в процессе налогового контроля за период 2005-2008 гг.

Однако при проведении оценки результатов работы за этот же период следует учитывать, что количество доначисленных налогов часто расходится с той суммой, которая впоследствии поступит от организации в бюджет и внебюджетные фонды. Поступление дополнительно начисленных налогов и сборов по результатам всех налоговых проверок (выездных и камеральных), как правило, составляет порядка 40-50%. Для определения данного значения в отчетном периоде рассмотрим результаты взыскания дополнительно начисленных налогов и штрафных санкций. Для этого используем статистические данные таблицы 1, а также показатель, характеризующий процент взыскания денежных средств по итогам контрольной работы, который рассчитывается следующим образом:

Пвзыск = Д / П \* 100, где

Д – дополнительно начисленные налоги, руб.;

П – объем поступивших денежных средств в бюджетную систему РФ по итогам налогового контроля, руб.

Таблица 8

**Процент взыскания доначисленных сумм в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам проверок всего, млн. руб. | 235 414 | 1 066 557 | 422 065 | 684 176 |
| Сумма денежных средств, поступивших в бюджетную систему РФ по итогам налогового контроля, млн. руб. | 76 637 | - | 164 667 | 247 000 |
| Доля взыскания в сумме доначислений, процент. | 32,6 | - | 38,9 | 36,2 |

Как видно из полученных данных, в России степень взыскания начисленных платежей в консолидированный бюджет РФ крайне низкая и в анализируемом периоде не превышает 40%. В 2005 же году взыскание составляло вообще чуть более 30%. Это означает, что лишь каждый третий дополнительно начисленный рубль поступал в бюджетную систему РФ. Необходимо отметить, что в этот показатель включаются также суммы добровольной уплаты дополнительно начисленных платежей.

Такой низкий уровень взыскания денежных средств в анализируемом периоде отчасти объясняется действием положения, в соответствии с которым налоговые санкции за совершение налогового правонарушения взыскивались с налогоплательщиков только в судебном порядке. При этом пунктом 3 той же статьи установлено, что при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит сокращению не менее, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей Налогового кодекса.

В 2008 году существовавший порядок был изменен.

В соответствии со статьей 103.1 НК РФ бесспорное взыскание налоговых санкций допускалось в следующих случаях:

* с организаций – если сумма штрафа не превышает 50 тысяч рублей по каждому неуплаченному налогу за налоговый период и (или) иному налоговому правонарушению;
* с индивидуальных предпринимателей – если сумма штрафа не превышает 5 тысяч рублей по каждому неуплаченному налогу за налоговый период и (или) иному налоговому правонарушению.

С введением данного новшества в налоговое законодательство значение показателя взыскания доначислений увеличилось лишь на 6,3%.

Дело в том, что налоговые органы осуществляют выездной контроль в отношении всех ликвидируемых налогоплательщиков, которые очень часто уже являются отсутствующими должниками, то есть организациями, не имеющими на балансе движимого и недвижимого имущества. Не вызывает сомнения тот факт, что в отношении них высока вероятность осуществления дополнительного начисления платежей в бюджет. В основном по причине того, что руководство этих организаций, как правило, уже не следит за соблюдением законодательства и осуществлением юридически грамотных действий. Вследствие этого возникает задолженность нереальная к взысканию, которая в процессе арбитражного производства будет списана в процедуре принудительного банкротства. Такие налогоплательщики впоследствии пропускаются через упрощенные процедуры принудительной ликвидации. Но при этом их влияние на статистику крайне велико.

Нередки также ситуации, когда в процессе выездного контроля работниками налоговых органов производится максимально возможное дополнительное начисление платежей по найденным нарушениям иногда вне зависимости от возможности последующего доказательства при судебном рассмотрении возникших разногласий между налогоплательщиком и налоговым органом. Это связано с тем, что результатом работы контрольного блока территориальных налоговых органов является значение количественного показателя дополнительно начисленных средств, в то время как низкие показатели последующего взыскания относятся к итогам работы юридического отдела и отдела урегулирования задолженности и обеспечения процедур банкротства. Следует понимать, что это не послужит оправданием плохой работы юридических отделов налоговых инспекций, так как в основном из-за высокой текучести кадров судебное рассмотрение представленных разногласий часто заканчивается не в пользу налоговых органов. Проблема квалификации работников налоговых органов крайне важна на современном этапе, так как существующий уровень оплаты труда государственных служащих совсем не соответствует вознаграждениям за труд в частном секторе экономики.

В то же время неадекватное завышение сумм дополнительно начисленных платежей также немаловажно. Такой подход контрольных органов нерационален и требует совершенствования. Отчасти путем использования существующих показателей оценки результативности в их совокупности для всех подразделений инспекции одновременно, а не по отдельности, так как результативная, но не рациональная работа контрольного блока приведет к нерезультативной работе блока взыскания. А при сквозной оценке деятельности всей инспекции можно выделить первоисточник, работа которого привела к таким результатам.

Если одновременно с этим учесть показатель количества проверок на одного работника налоговых органов, соотносящий количество проверок с количеством должностных лиц аппарата ФНС, то можно проанализировать загруженность должностных лиц налоговых органов:

К проверок на 1 работника = К / Кдл, где

К – количество проведенных выездных и условных камеральных проверок, руб.;

Кдл – количество должностных лиц контрольного блока ФНС, чел.

Условные камеральные проверки введены нами в расчет для того, чтобы учесть трудозатраты на проведение форм налогового контроля. В среднем на проведение 1 камеральной проверки требуется затратить 1 рабочий час одного проверяющего. В то время как на осуществление одной выездной проверки требуется затратить в среднем 10 рабочих дней 2-х проверяющих лиц. Произведение дает 160 человеко-часов для проведения одной выездной проверки. За условную камеральную налоговую проверку возьмем трудозатраты проведения выездной проверки. В этом случае необходимо количество проведенных камеральных мероприятий соотнести с трудоемкостью проведения условной проверки, разделив их на 160. Полученные значения приведены в таблице 7.

Таблица 9

**Количество проверок на одного работника контрольного блока в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Количество осуществленных камеральных проверок, тыс. | 37 830 | 37 305 | 40 901 | 47 400 |
| Количество проведенных выездных и условных камеральных проверок, ед. | 692 318 | 538 986 | 475 308 | 477 018 |
| Количество должностных лиц контрольного блока, чел. | 59 000 | 67 000 | 73 000 | 78 000 |
| Количества проверок на одного работника налоговых органов, (проверок на 1 лицо) | 11,7 | 8,1 | 6,5 | 6,1 |

Проанализировав значения показателя, следует сказать, что в рассматри периоде происходит стабильное уменьшение значения показателя. Пиковые снижения значения составили 31% в 2006 г. к 2005 г. и 20% в 2007 г. к 2006 г. Всего за период значение показателя снизилось почти вдвое и составило в 2008 году 52% от уровня 2005 года. Равновеликий вклад в отрицательную динамику внесли снижение количества проводимых контрольных мероприятий и увеличение численности работников в 2008 году на треть по сравнению с 2005 г.

Значительный интерес для нас может представлять и сама концепция построения налоговых органов зарубежных стран. Суть этой концепции заключается в том, что платить налоги должно быть выгодно. Налогоплательщики должны знать, на что расходуются их деньги. Именно дух сотрудничества должен определять работу налоговых органов: налогоплательщики должны видеть в налоговых служащих не противников, а партнеров в налоговом процессе. Законы и механизмы уплаты налогов должны быть ясными как для налогоплательщиков, так и для налоговых служащих, их надо постоянно совершенствовать для упрощения и удешевления налогового процесса. А для того, чтобы работать в области удешевления налогового процесса, необходимо разработать и применять на практике критерии, характеризующие эффективность деятельности налоговых органов, в основе которых стоит количественный показатель затрат на деятельность налоговых органов России.

Рассчитаем удельный вес расходов, которые были необходимы ФНС для осуществления своей деятельности, в дополнительно начисленных платежах. Это основной показатель, характеризующий макроэффективность контрольной работы налоговых органов:

П макроэф = Д/ З , где

Д – дополнительно начисленные налоги, руб.;

З – объем затраченных средств на деятельность ФНС, руб.

Таблица 10

**Эффективность затрат на налоговый контроль по доначислению в 2005-2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам проверок всего, млн. руб. | 235 414 | 1 066 557 | 422 065 | 684 176 |
| Затраты на осуществление деятельности ФНС, млрд. руб. | 31 248 | 36 894 | 41 315 | 47 860 |
| Показатель эффективности затрат по доначислению (рублей доначислено на 1 рубль затрат) | 7,534 | 28,909 | 10,216 | 14,295 |

Следует отметить, что такое резкое изменение в 2006 году связанно с деятельностью налоговых органов по отношению к нефтяной компании «ЮКОС». По остальным категориям прослеживается положительная динамика. В 2007году в сравнении с 2005 годом показатель эффективности затрат вырос на 35,6%, а в 2006 – на 89,8%.

Такая однозначно положительная динамика (почти двукратное увеличение показателя в конце периода по отношению к началу) была бы достаточной, если бы не возможность расчета качественного показателя эффективности поступлений по итогам контрольной деятельности:

П эф. поступ. = П/ З , где

П – сумма взысканных доначисленных средств по итогам налогового контроля, руб.;

З – объем затраченных средств на деятельность ФНС, руб.

Значения показателя за период 2005-2008 гг. сведены в таблицу 9:

Таблица 11

**Эффективность затрат на налоговый контроль по взысканию доначислений**

**в 2005 – 2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Показатель эффективности затрат по взысканию (рублей поступило на 1 рубль затрат) | 1,295 | - | 2,257 | 3,178 |

Из динамики видно, что эффективность затрат на взыскание по итогам налогового контроля гораздо ниже эффективности затрат на налоговый контроль по доначислению. Этот показатель очень важен для анализа итогов деятельности налоговых органов, так как именно он показывает фактическую полезность их работы как контрольно-фискального органа. Однако, если проанализировать значения показателя по каждому году, то получается несколько иная картина. В 2005 году сверх затраченных средств на деятельность ФНС на каждый рубль поступило в бюджетную систему РФ лишь 29 копеек. В 2008 году ситуация немного улучшилась, но все же фактически каждый третий рубль не поступил в доходы консолидированного бюджета РФ.

Однако для того, чтобы сделать анализ соотношения фактической результативности по видам налоговых проверок, необходимо учесть трудоемкость контрольного процесса. Следует отметить, что в настоящее время специального учета трудозатрат на проведение камеральных и выездных проверок в налоговых органах не ведется. В связи с этим процесс оценки эффективности и результативности проведенных проверок крайне затруднителен. На наш взгляд, практическое проведение анализа эффективности данных проверок позволит незамедлительно делать выводы о том, какой из двух видов проверок (камеральных или выездных) имеет более высокую эффективность, и, как следствие, увеличивать количество проводимых проверок с более высокой эффективностью.

Ранее нами был введен термин условных камеральных проверок. Согласно приведенной методике повторно рассчитаем показатель результативности камерального контроля с учетом фактора трудозатрат.

Таблица 12

**Влияние фактора трудозатрат на результативность камерального налогового контроля в РФ в 2005-2008 гг**

.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Дополнительно начислено платежей по результатам камеральных проверок всего, млн. руб. | 67 303 | 116 626 | 122 549 | 139 029 |
| Количество осуществленных камеральных проверок, тыс. | 37 830 | 37 305 | 40 901 | 47 400 |
| Количество осуществленных камеральных проверок с учетом трудозатрат, единиц. | 236 438 | 233 156 | 255 631 | 296 250 |
| Показатель результативности камерального контроля (тыс. руб. доначислено на 1 проверку) | 1,779 | 3,126 | 2,996 | 2,933 |
| Показатель результативности камерального контроля на 1 условную проверку, (тыс. руб. на 1 проверку) | 285 | 500 | 479 | 469 |
| Показатель результативности выездного контроля (тыс. руб. доначислено на 1 проверку) | 243 | 2 957 | 1 016 | 2 434 |
| Соотношение результативности камерального и выездного контроля, (проценты). | 85 | 591 | 212 | 519 |

После перерасчета можно увидеть, что результативность камерального контроля на одну условную проверку теперь соотносима с результативностью выездного контроля за рассматриваемый период. Сопоставив значения показателей, получаем, что в 2005 году проведение камеральных проверок было результативнее на 15%. Такое значение в основном достигнуто за счет большого числа проведенных выездных проверок, которое впоследствии было снижено при одновременном увеличении суммы дополнительно начисленных платежей. И, действительно, в 2006, 2008 гг. результативность выездного контроля превышала результативность камерального в 6 и 5 раз соответственно. Такие резкие темпы прироста процентного соотношения при стабильности в значении показателя результативности камерального контроля (на уровне 470 - 500 тысяч рублей доначислено на одну условную проверку) позволяют сделать вывод об улучшении результативности мероприятий выездного контроля.

Кроме оценки соотношения результативности следует проанализировать и относительную эффективность одного человеко-часа. Для этого следует сравнить два качественных показателя: результативность проведения одного человеко-часа для выездных проверок и себестоимость одного человеко-часа.

Результативность можно определить по формуле:

П рез 1 ч-ч = П / (Кусл\*N\*T) , где

П – сумма взысканных доначисленных средств по итогам налогового контроля, руб.;

Кусл – количество проведенных условных камеральных и выездных проверок, ед.;

T – трудоемкость проведения одной условной проверки двумя инспекторами, ч-час.

Значение коэффициента трудоемкости (T) рассчитывается на основе статистических данных и составляет 160 ч-часов.

Таблица 13

**Результативность проведения одного ч/часа в 2005 – 2008 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | | |
| Год | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Показатель результативности человеко-часа налогового контроля (рублей поступило в расчете на один ч-час) | 692 | - | 2 161 | 3 248 |

В связи с тем, что трудоемкость выездной налоговой проверки равна трудоемкости условной камеральной, то рассчитаем себестоимость проведения одного часа налоговой проверки. Для этого следует использовать среднюю заработную плату работника контрольного блока. В рассматриваемом периоде ее значение составляло 8-10 тысяч рублей в месяц. Необходимо учесть, что в среднем каждый работник налогового органа работает 21 день в месяц и в среднем на проведение одной налоговой проверки требуется десять рабочих дней или 160 человеко-часов. Сумма накладных расходов, необходимых для проведения налоговой проверки, составляет 25% от затрат на оплату труда проверяющего. Таким образом, используя эти показатели, выведем единую формулу показателя себестоимости проведения одного человеко-часа налоговой проверки:

П с/стоим 1 нп = (ЗПмес\*1,25\*N) / (T\*Кнп/мес) , где

ЗПмес – средняя заработная плата инспектора отделов камерального и выездного налогового контроля, руб.;

1,25 – поправочный коэффициент, учитывающий размер накладных расходов.;

N – среднее число проверяющих организацию инспекторов, чел.;

T – трудоемкость проведения налоговой проверки , 160 ч-час.;

Квп/мес – количество проводимых налоговых проверок в месяц, ед.

Значение показателя себестоимости проведения одного человеко-часа налоговой проверки в период 2005 – 2008 гг. находится в интервале 59,52 – 74,40 рублей.

Сравним это значение с результативностью одного ч-часа. Получаем, что в 2005 году затраты составляли 8,6% от результативности, а в 2008 уже 2,29%. Такие резкие темпы снижения доли затрат обусловлены повышением результативности проводимых выездных мероприятий и имеют однозначно положительное значение.

Таким образом, проведенный анализ позволяет сделать определенные выводы и дать практические предложения:

1. Нами проведена количественная оценка осуществления деятельности ФНС России по контролю в области соблюдения налогового законодательства в РФ. Для этого использованы статистические данные о деятельности ФНС за период 2005-2008 гг. Анализ полученных результатов показал, что в России за рассматриваемый период значительно возросла результативность налогового контроля (как камерального, так и выездного). Значение показателя результативности налогового контроля выросло на 67%, а доля доначислений в общей сумме налоговых доходов бюджета – на 3,78%. В то же время наблюдается снижение на треть количества проводимых мероприятий выездного контроля, уровень взыскания доначисленных платежей составил за рассматриваемый период 36%.
2. Нами разработаны следующие направления повышения эффективности налогового контроля:
   * необходимо принимать дополнительные меры по повышению качества контрольной работы в отношении налогоплательщиков, не представляющих в налоговые органы налоговую отчетность или представляющих "нулевую" отчетность, а также, так называемых "фирм-однодневок", деятельность которых лежит в основе подавляющего большинства схем уклонения от налогообложения;
   * нужно совершенствовать законодательную базу осуществления налогового контроля в России, планирование и проведения всех видов налоговых проверок, как основного вида налогового контроля;
   * следует внедрить дополнительные показатели оценки эффективности деятельности налоговых органов РФ, учитывающие затраченные трудовые и материальные ресурсы на проведение налогового контроля, а также использовать их для объективной оценки деятельности налоговых органов и стимулирования качества работы должностных лиц налоговых органов.

**3.2 Предложения по развитию налогового контроля.**

Важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы

налоговой инспекции является совершенствование действующих процедур контрольных проверок.

- Применение эффективных форм, приемов и методов налоговых проверок,

основанных как на разработанной налоговым ведомством единой комплексной стандартной процедуре организации контрольных проверок, что и на прочной законодательной базе, предоставляющей налоговым органам широкие полномочия в сфере налогового контроля для воздействия на недобросовестных налогоплательщиков;

- использование системы оценки работы налоговых инспекторов, позволяющей объективно учесть результаты деятельности каждого из них, эффективно распределить нагрузку при планировании контрольной работы.

Совершенствование каждого из данных элементов позволит улучшить

организацию налогового контроля.

Проблема рационального отбора налогоплательщиков для проведения

контрольных проверок приобретает особую значимость в условиях массовых

нарушений налогового законодательства, характерных для современного этапа экономического развития России.

Подобная система наиболее эффективна, так как использует два способа отбора налогоплательщиков для проведения документальных проверок: случайный и специальный отбор, что позволяет наиболее полно охватить документальными проверками налогоплательщиков, обеспечивает профилактику налоговых правонарушений за счет внезапности и непредвиденности контрольных проверок, а также проведение целенаправленной выборке налогоплательщиков, у которых вероятность обнаружения налоговых нарушений представляется наиболее высокой.

Первоочередной задачей налоговой инспекции является постоянное

совершенствование форм и методов налогового контроля.

продолжение увеличения количества проверок соблюдения налогового законодательства, проводимых совместно с органами налоговой полиции. Как мы указывали выше, результативность их очень высокая, поэтому дальнейшее продолжение совместной деятельности может привести к увеличению поступлений от таких проверок.

Также одной из действенной формой налогового контроля являются

перепроверки предприятий, допустивших сокрытие налогов в крупных размера течении года с момента такого сокрытия. Подобные повторные проверки позволяют проконтролировать выполнение предприятий по акту предыдущей проверки, а также достоверность текущего учета. Как мне представляется, проверки таких налогоплательщиков в будущем должны стать обязательными.

Как показывает практика работы налоговых инспекций, значительно увеличивает результативность контроля применение перекрестных

проверок, сущность которых состоит в выезде сотрудников отделов одной

налоговой инспекции на территорию другой инспекции (2, с.60)

Особенно актуальным представляется применение косвенных методов

исчисления налогооблагаемой базы, использование которых может принести

большую пользу в условиях массового уклонения от уплаты налогов, усложнение применяемых российскими налогоплательщиками форм сокрытия объектов налогообложения. Как показывает анализ практики контрольной работы налоговых органов России, в настоящее время получили мировое распространение факты уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов посредством неведения бухгалтерского учета, ведения его с нарушением установленного порядка, которые делают невозможные определения размера налогооблагаемой базы.

Особая сложность работы с данной категорией плательщиков связана с отсутствием эффективных механизмов борьбы с подобными явлениями. Не имея достаточного времени и кадровых ресурсов, необходимых для фактического восстановления бухгалтерского учета, сотрудники налоговой инспекции вынуждены брать за основу для исчисления налоговых обязательств налогоплательщика данные, декларированные в налоговых расчетах и вытекающие из бухгалтерской документации, даже в тех случаях, когда анализ иной имеющейся информации дает основания сделать вывод, что указанные документы искажаются. Действующее законодательство практически не представляет налоговым органам права производить исчисления налогооблагаемой базы на основании использования каких-либо иных сведений о налогоплательщиках помимо тех, которые содержатся в бухгалтерской отчетности и в налоговых декларациях. Лишь п. 6 Указа Президента Российской Федерации от 23.05.94 N 1006 "Об осуществлении комплексных мер по своевременному и полному внесению в бюджет налогов и иных обязательных платежей" представляет налоговым органам право в случаях учета определять суммы налогов, подлежащих внесению в бюджет, расчетным путем на основании данных его аналогичным плательщиком (13, с.4). Однако, право использовать косвенные методы исчисления налоговых обязательств не применяются, если налогоплательщик представляет налоговому органу документы и сведения заведомо искаженные.

Как показывает анализ зарубежного опыта, применение косвенных методов

является общепринятой в мировой практике.

Наиболее показательным является опыт применения таких методов в

Германии. Действующее германское законодательство прямо санкционирует

применение указанных методов, а существующая в этой стране судебная

практика свидетельствует о безоговорочном признании судами доказательств

размера налогооблагаемой базы, основанных на применении косвенных методов исчисления.

Наиболее распространенными из них являются следующие:

- метод общего сопоставления имущества. Методика исчисления

налогооблагаемого дохода данным методом подразделяется на две части:

а) учет изменения имущественного положения за отчетный период;

б) учет произведенного и личного потребления за отчетный период.

Сумма имущественного прироста, с одной стороны, и производственного и

личного потребления, с другой, сопоставляются с декларированными доходами за отчетный период. На основании прироста имущества неизвестного происхождения делается вывод о том, что он стал следствием

незадекларированных доходов за отчетный период.

- метод, основанный на анализе производственных запасов.

Используя данный метод, можно дать оценку достоверности отраженного в

отчетности объекта продаж с затратами на производство. Кроме этих методов применяются и некоторые другие. Целесообразность законодательного закрепления данных методов многократно возрастает в связи со сложностями текущей ситуации в стране с собираемостью налогов. И первые шаги уже сделаны в этом направлении. Госналогслужба России с учетом мирового опыта, вынесла соответствующее предложение в законодательный орган решение данного вопроса наделило бы налоговые органы эффективным средством увеличения налоговых поступлений в бюджет, а также мощным рычагом укрепления налоговой дисциплины посредством стимулирования налогоплательщиков к обеспечению надлежащего ведения учетной документации.

Основной задачей совершенствования форм и методов налогового контроля

является повышение его эффективности. Но этого невозможно достичь без

улучшения работы с кадрами. В этой связи хотелось бы выразить надежду на

скорейший перевод сотрудников налоговой инспекции в ранг государственных служащих. Такая мера значительно повысит заинтересованность налоговых инспекторов в результатах своей работы, а в частности налоговых проверок.

Одновременно необходимо ввести систему бальной оценки работы налоговых инспекторов, осуществляющих контрольные проверки.

Сущность бальной оценки, широко применяемой в Германии, состоит в

следующем. В зависимости от категории каждого проверенного предприятия

исходя из классификации на крупные, средние, малые и мелкие, а также

отраслевой принадлежности - налоговому инспектору учитывается определенное количество баллов. При этом за отчетный период каждый налоговый инспектор должен набрать определенное минимальное количество баллов. Количество набранных баллов может служить основанием для вывода о его служебном соответствии. Кроме того, балльный норматив может служить основой для составления планов проверок на предстоящий отчетный период в части наиболее оптимального распределения нагрузки между отдельными инспекторами.

В заключении хотелось бы отметить, что никакое совершенствование форм

не даст положительных результатов, если налоговый инспектор не будет

постоянно совершенствовать свои знания в области налогообложения.

Действующее налоговое законодательство закрепляет обязанность

субъектов налогообложения вносить налоговые платежи в установленных

размерах и в определенные сроки. Однако нормой стали случаи от налоговой

повинности как законными так и нелегальными способами. Это обуславливает необходимость непрерывного осуществления строжайшего контроля за собираемостью налогов.

Проанализировав результаты контрольной работы ГНИ можно сделать

некоторые выводы. Налоговый контроль осуществляется в трех формах: предварительного, текущего и последующего, используя при этом такие методы как наблюдение, обследование, анализ и проверки, которые подразделяются на камеральные и документальные. Последние являются специфическим методом налогового контроля, который сочетает в себе все методы.

Необходимость совершенствования форм и методов налогового контроля по

уплате налога на прибыль вытекает из того, что результативность

документальных проверок составляет 53-59%, т.е. практически каждая вторая

проверка заканчивается безрезультатно. Важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы налоговой инспекции является совершенствование действующих процедур налогового контроля: - системы отбора налогоплательщиков для проведения документальныхпроверок;

- форм, приемов и методов налоговых проверок ;

- использование системы оценки работы налоговых инспекторов.

Совершенствование каждого из этих элементов позволит улучшить

организацию налогового контроля.

Наличие эффективной системы отбора налогоплательщиков позволит выбрать наиболее оптимальное направление использования кадровых и материальных ресурсов налоговой инспекции.

Совершенствование форм и методов налогового контроля должно

происходить по следующим направлениям:

- увеличение количества совместных проверок с органами ФСНП;

- повторные проверки предприятий, допустивших сокрытие налогов в

крупных размерах;

- проведение рейдов в вечернее и ночное время;

- проведение перекрестных проверок;

- использование косвенных методов исчисления налогооблагаемой базы при наличии законодательных норм.

Работа с кадрами также является необходимой частью совершенствования форм и методов налогового контроля. Перспективным здесь выглядит переход на балльную оценку работы налоговых инспекторов.

Естественно, данный перечень путей совершенствования не является

исчерпывающим. Необходимо искать дальнейшие направления улучшения контрольной работы налоговой инспекции, при этом мобилизуя усилия на выше упомянутых направлениях.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ.

Оценивая итоги контрольной работы за 2008 год, следует отметить, что налоговым органам удалось добиться существенных позитивных результатов в деле повышения эффективности форм и методов налогового контроля, следствием чего стало заметное увеличение сумм, дополнительно мобилизованных в бюджет по результатам контрольных мероприятий.

За прошлый год налоговыми органами проведено 605 выездных налоговых проверок юридических лиц и 415 тысяч проверок физических лиц. В результате контрольной работы в казну дополнительно начислено налогов и предъявлено налоговых санкций на сумму 274 млрд. руб., что составило 12% к общей сумме платежей, начисленных налогоплательщикам на основании налоговых деклараций и расчетов. Из доначисленных платежей в бюджетную систему поступило 60 млрд. руб., что в 1,4 раза больше, чем в 2007 году.

В истекшем году достигнуто, прежде всего, существенное повышение уровня показателей, характеризующих эффективность контрольной работы налоговых органов. Однако общий уровень налоговой дисциплины в стране, характер применяемых недобросовестными налогоплательщиками схем уклонения от уплаты налогов, становящиеся из года в год все более масштабными, заставляют всерьез задуматься о необходимости использования новых резервов повышения эффективности налогового контроля.

На сегодняшний день основные схемы уклонения от налогообложения основаны на использовании «черного нала», двойной бухгалтерии, а также сложных механизмов сокрытия объектов налогообложения, связанных с использованием посреднических фирм, дочерних компаний, кредиторов, поставщиков и потребителей их продукции. Выявить такие схемы на основе использования одного метода проверки учетной документации просто невозможно.

Поэтому в настоящее время главной задачей налоговых органов, на решение которой направлены усилия МНС России,- это задача усиления аналитической составляющей работы наших органов, внедрение в практику налогового контроля комплексного системного экономико-правового анализа финансово-хозяйственной деятельности проверяемых объектов.

Основной акцент в решении данной проблемы МНС России делает на усиление роли значимости камеральных проверок налоговой отчетности. В своей работе МНС России исходит из необходимости усиления роли данного вида проверок в процессе осуществления налогового контроля с тем, чтобы в перспективе сделать камеральные проверки основной формой налогового контроля. Это обусловлено следующими обстоятельствами:

1 Камеральная проверка является наименее трудоемкой формой налогового контроля (трудозатраты на ее проведение несколько ниже, чем на проведение выездной проверки) и в наибольшей степени поддается автоматизации;

2 Данными проверками охватываются все 100% налогоплательщиков, представивших налоговую отчетность в налоговые органы, в то время как выездными налоговыми проверками ежегодно охватываются порядка 20% налогоплательщиков.

В соответствии с НК РФ камеральная проверка максимально приближена по своим возможностям к выездной: в процессе ее проведения налоговый инспектор может истребовать любые дополнительные документы и сведения, получит показания свидетелей назначить встречные проверки, экспертизу и т.д.

В настоящее время в соответствии с действующей методикой

важнейшей составной частью процедуры камеральной проверки является камеральный анализ налоговой отчетности. В процессе данного анализа предполагается применение самых разнообразных приемов анализа информации о налогоплательщике: анализ уровня и динамики основных показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия, в том числе их сравнительный анализ с данными по аналогичным предприятиям, проверка логической связи между различными отчетными и расчетными показателями, проверка этих показателей на предмет сопоставления с данными внешних источников, предварительная оценка бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций с точки зрения достоверности отдельных отчетных показателей, наличия сомнительных моментов или несоответствий, указывающих на возможное наличие нарушений налоговой дисциплины.

Важной частью камерального анализа является также оценка достоверности показателей налоговой отчетности, отражающих объемы производства и реализации продукции посредством сопоставления уровня и динамики этих показателей с имеющимися в налоговом органе показателями объемов потребленной налогоплательщиком электро - и теплоэнергии, сырьевых и иных материальных ресурсов. При выявлении несоответствий в уровне и динамике данных показателей налогоплательщик вызывается в налоговый орган для дачи соответствующих пояснений либо, при наличии оснований полагать, что отраженные в налоговой декларации показатели недостоверны, данный налогоплательщик рекомендуется для проведения выездной налоговой проверки в первоочередном порядке.

В настоящее время самой проблемной сферой работы налоговых органов является работа с так называемыми фирмами – однодневками, не представляющие отчетность в налоговые органы или представляющие «нулевые балансы». По состоянию на 1 января 2008 года налогоплательщики этой категории составляют 52% от общего количества зарегистрированных на территории РФ (1,6млн.), из них 44% (1,4млн.) не представляют налоговую отчетность и 8% (238 тыс. организаций) представляют «нулевую отчетность». В последние год – полтора МНС России решительно нацеливает налоговые органы на всемирное усиление борьбы с фирмами – однодневками. Контрольная работа в отношении налогоплательщиков, представляющих «нулевые балансы» или не представляющих налоговую отчетность, проводится налоговыми органами на постоянной основе с принятием конкретных мер по своевременному выявлению данной категории налогоплательщиков, сбору необходимой информации об их деятельности, поведению проверок соблюдения ими законодательства о налогах и сборах, предъявления исков в судебные органы о признании недействительной государственной регистрации юридического лица, либо о ликвидации организации по основаниям установленным законодательством. [[1]](#footnote-1)

Основным фактором, способствующим повышению эффективности работы по контролю за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, является применение новых, прогрессивных методов и форм контрольной работы, основанных на использовании информационно – аналитических систем отбора налогоплательщиков для выездных налоговых проверок и выявления налоговых правонарушений.

Значительное влияние на эффективность камеральных налоговых проверок оказывает внедрение в налоговых органах автоматизированной

обработки информации, содержащейся в налоговой и бухгалтерской отчетности и проведение камерального анализа.

Был бы полезен опыт УМНС России по Красноярскому краю. Там был создан самостоятельный отдел организации приема, обработки и камеральной проверки отчетности, представляемой налогоплательщиками,

на который возложены функции по разработке программы камерального анализа и комплексного анализа финансовых показателей деятельности организации в отраслевом разрезе для целей подготовки предложений по формированию плана выездных налоговых проверок и внедрению этой программы в налоговых органах Красноярского края.

Указанный анализ и формирование плана выездных проводятся в автоматизированном режиме на основе информации базы данных камеральных проверок, формирование которой ведется на постоянной основе.

Достижению положительных результатов контрольной работы способствует формирование единого автоматизированного информационного массива данных из внешних источников и обеспечение поступающей информацией нижестоящих налоговых органов для контроля и оперативной работы с налогоплательщиками (что сделано Управлениями МНС по Республике Карелия, Архангельской, Кировской, Читинской, Новосибирской областям, по Приморскому краю).

Заслуживает внимания применяемый налоговыми инспекциями Новосибирской области единый комплекс «СПЛАВ», разработанный отделом информатизации УМНС России по Новосибирской области. Двухуровневая система (местный и региональный уровень) разработана как единый программный продукт, предназначенный для реализации функций налоговых органов в части их основной деятельности. Эта система достаточно гибка и мобильна, позволяет получать посредством запросов разнообразные выходные ведомости, состав и содержание которых определяется пользователями системы, при этом однажды сформированный запрос помещается на хранение в библиотеку запросов и может быть

использован в дальнейшем для получения данных или модифицирован.

Частью интегрированной базы данных налогоплательщиков (СПЛАВ) является специально разработанный программный продукт «Мониторинг налогоплательщиков», включающий в себя сведения, поступающие из внешних источников (от Управления железной дороги, транспортной инспекции и постов ГИБДД, от таможенных органов, от лицензирующих

органов и др.).

После систематизации и обработки поступившей из внешних источников информации о деятельности налогоплательщиков сведения направляются в электронном виде или на бумажном носителе в территориальные налоговые органы и используются ими в контрольной

работе.

Информация из базы данных «Мониторинг налогоплательщиков» и баз

данных внутренних источников (данные налоговых проверок, Единого госреестра, лицевых счетов) позволяет выявлять налогоплательщиков, долгое время не представляющих налоговую и бухгалтерскую отчетность, либо представляющих «нулевую» отчетность, но осуществляющих при этом финансово-хозяйственную деятельность.

В комплекс программных средств «СПЛАВ» с января 2000 г. введено в эксплуатацию программное обеспечение автоматизированного отбора

объектов для проведения выездных налоговых проверок.

К большому сожалению, приходится констатировать, что в Нижнем Новгороде нет даже приблизительно подобного программного продукта.

Отделом организации и проведения налогового контроля юридических лиц УМНС РФ по Краснодарскому краю был разработан программный пакет «ANALITIC»,позволяющий значительно ускорить процесс предварительного анализа данных бухгалтерского учета и определить основные направления, где наиболее вероятны налоговые правонарушения и могут быть значительные доначисления.

##### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ.

1. Закон РФ от 21.03.1991г. № 943-1 ФЗ «О налоговых органах Российской Федерации».
2. Закон РФ от 08.07.99 N 151-ФЗ «О налоговых органах Российской Федерации».
3. Закон РФ от 08.07.99 N 142-ФЗ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»
4. Инструкция МНС от 10 апреля 2000 года № 60 «О порядке составления акта выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушении законодательства о налогах и сборах».
5. Приказ МНС от 8.09.1999г. N АП-3-16/318 «Об утверждении порядка назначения выездных налоговых проверок» (в ред. Дополнения N1, утвержденного Приказом МНС РФ от 07.02.2000 N АП-3-16/34).
6. Приказ МНС №БГ –14-16\353дсп от 10.11.00 «Регламент проведения выездных налоговых проверок»
7. Приказ Минфина и МНС от 10.03.1999г. №20н/ГБ-3-04-39 «Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке».
8. Постановление Правительства РФ от 21.12.2001 №888 «О федеральной целевой программе «Развитие налоговых органов (2002-2004 годы)»
9. Письмо МНС от 7.05.2001г. N АС-6-16/369@ «О направлении методических указаний по проведению комплексных выездных налоговых проверок налогоплательщиков-организаций (налоговых агентов, плательщиков сборов), в состав которых входят филиалы (представительства) и иные обособленные подразделения.
10. Соглашение о координации работы Минюста РФ и МНС РФ по

реализации контрольных функций (Письмо МНС РФ от 22.12.1999г. № АС-6-16-1034).

1. Указ Президента РФ от 31.12.1991 №340 «О государственной налоговой службе Российской Федерации»/ред. 19.07.2001
2. Указ Президента РФ от 16.12.1994 № 2180 «О внесении изменений и дополнений в положение о государственной налоговой службе Российской Федерации»
3. Андрюшин С.А., Дадашев А.З. «Научные основы организации системы общегосударственного финансового контроля». Финансы, 2002г., №4, стр.59.
4. Бурцев В.В. «Система государственного контроля». Финансы, 2000г., №9, стр. 47.
5. Вольнова Н.В. «Пути повышения эффективности контрольной работы налоговых инспекций». Сборник научных статей аспирантов и соискателей Нижегородского коммерческого института, выпуск 6 – Н.Новгород: НКИ,2003 стр.25
6. Выскребенцев И.К. «Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке». Журнал «Налоговый вестник», 1999г., №8, стр. 10.
7. Гусева Т.А. «Как эффективнее провести налоговую проверку»

Финансы, 2001г., №2, стр. 34.

1. Киселев М.В. «Налоговая проверка предприятия». Журнал «Российский налоговый курьер», 2000г., №11, стр. 30.
2. Кузнецов. Б.П. «В поисках нового: опыт работы с крупными налогоплательщиками». Журнал «Налоговый Вестник» 3, 2000
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. С изменениями и дополнениями на 15 октября 2001г.
4. Персикова И.С. «Камеральная проверка: порядок проведения и

последствия». Журнал «Российский налоговый курьер» №8 2003г.

1. Сашичев В.В. «Правила игры» в налоговом контроле». Журнал

«Консультант» №16 август 2002г.

1. Сашичев В.В. «Об основных итогах контрольной работы налоговых органов и проблемах ее совершенствования». Журнал «Налоговый вестник» август 2002
2. Сафонова И.С. «Проведение камеральных проверок налоговой отчетности, оформление и реализация их результатов». Журнал «Российский налоговый курьер», 2000г., №4, стр. 24.
3. Уткин В. «Проблемы совершенствования правового регулирования выездных налоговых проверок» (На все ли вопросы ответил Налоговый кодекс РФ) Хозяйство и право, 1999г., №11, стр. 83.
4. Черник Д.Г., Морозов В.П., Лобанов А.В. «Технология налогового контроля». Журнал «Налоговый вестник», 2000г., №5,№6 стр. 3.
5. «Методические указания по проверке налогоплательщиков представляющих «нулевые балансы» или не предоставляющих налоговых деклараций и иные документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов в налоговые органы». Журнал «Расчет» №7 стр.45.

1. [↑](#footnote-ref-1)