Ищенко Андрей Николаевич. Организационно-методические аспекты обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Ищенко Андрей Николаевич; [Место защиты: Акад. эконом. безопасности МВД РФ].- Москва, 2009.- 181 с.: ил. РГБ ОД, 61 09-8/3498

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретические аспекты организации обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз органами внутренних дел 13**

1.1. Сущность обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз в форме документальной проверки, исследования документов и налоговой экспертизы, её место в системе финансового и налогового контроля 13

1.2. Внешние и внутренние факторы развития сферы обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз 24

1.3. Особенности способа уклонения от налогообложения (на примере налога на прибыль) 41

**Глава 2. Методическое обеспечение обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз 54**

2.1. Направления нормативного регулирования обработки документированных сведений в области документальных проверок и налоговых экспертиз 54

2.2. Инновационные подходы к методам осуществления обработки документированных сведений 65

2.3. Критерии подхода к оценке деятельности специалистов, осуществляющих обработку документированных сведений 71

**Глава 3. Совершенствование организации обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз (на примере налога на прибыль) 76**

3.1. Принципиальная схема алгоритмизации обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз 76

3.2. Автоматизация обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз как метод их совершенствования на основе схем алгоритмизации 85

3.3. Перспективный метод оценки работы сотрудников органа, осуществляющего обработку документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз 95

Заключение 109

Библиография 113

Приложения 123

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. В условиях мирового финансово-экономического кризиса на первый план выдвинулись новые аспекты экономической безопасности. Существенная их часть связана с изменением структуры экономической, в том числе налоговой преступности. По оценке многих специалистов, налоговая преступность относится сейчас к числу одной из наиболее опасных разновидностей угроз экономического развития общества. Следует учитывать, что помимо недополучения бюджетом денежных средств, экономические и в том числе налоговые преступления влекут за собой рост теневого сектора экономики, укрепление организованной преступности. Поэтому можно сделать вывод о том, что четко работающая налоговая система является надёжной опорой всей финансовой системы государства. Достичь четкой и отлаженной работы налоговой системы без способов контроля над ней невозможно.

Между тем необходимо отметить, что особо пристальные и частые проверочные мероприятия в отношении налогоплательщиков, по мнению руководства нашей страны, способствуют росту коррупции и бюрократического давления на бизнес, который должен являться как раз инструментом развития всего государства и основной составной частью экономики в целом. При этом сокращение проверок не должно сопровождаться появлением фактической безнаказанности за совершенные экономические преступления, а, наоборот, должно стимулировать внедрение более эффективных методов контроля, направленных на его ускорение, оптимизацию, снижение коррупционно-образующих факторов в деятельности контрольных органов.

Именно по этим причинам документально-проверочная деятельность и налоговая экспертиза, проводимые в рамках налоговых расследований, являются, с одной стороны, неотъемлемым методом обеспечения экономической безопасности, а с другой стороны, и её угрозой. Так, результаты проверок, попав в руки к коррумпированным представителям правоохранительных органов, превращаются в «выгодный бизнес» с их стороны.

Ответить на вопрос, правильно ли исчислен и уплачен тот или иной налог без проведения документальной проверки или налоговой экспертизы в рамках мероприятий, проводимых налоговыми органами, органами внутренних дел или экспертным учреждением не представляется возможным. Следовательно, контроль за налоговыми (и не только) доходами бюджетов немыслим без документальных проверок и налоговых экспертиз, проводимых как налоговыми органами, так и органами внутренних дел. Документальная проверка и налоговая экспертиза являются наиболее важной частью контроля, так как именно с их помощью можно контролировать как образование основной доходной части бюджета, так и соблюдение законности расходования средств.

Наличие очень большого количества всевозможной документации, которую необходимо обобщить при производстве экспертизы или документальной проверки, при общей тенденции сокращения бюрократического и контрольного давления на бизнес, выдвигает на первый план именно проблему несоответствия традиционно используемых на практике методов обработки документированных сведений для налоговых расследований, налоговых проверок и налоговых экспертиз требованиям настоящего времени. В этой связи тема диссертационного исследования является актуальной.

Состояние изученности проблемы. В работах современных отечественных исследователей А.В.Брызгалина, И.И.Кучерова, Л.П.Павловой, С.Г.Пепеляева, Н.А.Попоновой, В.Б.Романовской, Ю.А.Тропина, Ю.Ф.Кваши и других рассматриваются вопросы теории управления, финансового контроля, налогов и налогообложения.

Среди авторов, занимающихся вопросами экономической безопасности, следует отметить труды Ю.И.Аболенцева, А.Е.Городецкого, Л.Д.Гаухмана, А.Г.Хабибулина, А.А.Крылова, Р.В.Илюхиной, Н.В.Артемьева и других учёных.

Проблемам проверочной деятельности правоохранительных органов посвящены работы В.Н.Анищенко, А.Т.Алиева, И.В.Курбатова, А.А.Крылова, Н.П.Купрещенко, И.И.Кучерова, В.И.Лисова, Э.Ф.Мусина, А.П.Опальского, Г.В.Песчанских, Т.В.Маркиной, других учёных.

Вместе с тем, применительно к современному этапу, характеризующемуся, с одной стороны сокращением количества проверок со стороны государственных структур, являющихся своеобразным «Домокловым мечом» для бизнеса, а с другой – необходимостью совершенствования налогового контроля, механизмов налоговых расследований, способствующих повышению эффективности деятельности ОВД в борьбе с экономической и налоговой преступностью, ещё недостаточно изучены вопросы обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз.

В качестве научной задачи исследования автор рассматривает оптимизацию документально-проверочной деятельности специалистов-ревизоров и деятельности экспертов-экономистов при производстве налоговых экспертиз посредством исследования теоретических аспектов организации обработки документированных сведений и развития методического аппарата, исходя из необходимости обеспечения эффективных налоговых расследований и качественных экспертиз.

Целью исследования является обоснование теоретических положений, разработка предложений и рекомендаций организационно-экономического характера, а также методов обработки документированных сведений, оценки деятельности специалистов в области обработки документированных сведений, направленных на повышение эффективности деятельности органов внутренних дел и налоговых органов в борьбе с налоговой преступностью и реализацию задач по обеспечению экономической безопасности с учётом особенностей проведения оперативных мероприятий, ревизий, проверок и экспертиз в сфере налогообложения.

Задачи исследования

- обосновать необходимость инновационных методов проведения контрольно-проверочных мероприятий, основанных на применении новых информационных технологий, обеспечивающих автоматизацию процессов труда для устранения основной причины коррупционной составляющей – человеческого фактора и одновременного сокращения времени, затрачиваемого на их проведение, с целью снижения бюрократического и проверочного давления на проверяемые субъекты – бизнес;

- разработать методические подходы к автоматизации документально-проверочной деятельности и налоговых экспертиз, на основе которых может быть развернут в короткие сроки ряд современных систем документально-проверочной деятельности и налоговых экспертиз, интегрированных в комплекс иных информационных технологий (всевозможные учёты, информационная база данных ФНС и др.), обеспечивающих надлежащее функционирование новой системы электронного судопроизводства, задача создания которого поставлена руководством страны;

- предложить новый метод оценки деятельности подразделений и специалистов в области документального контроля и экспертизы, отражающий в себе специфику работы и в то же время позволяющий каждому конкретному сотруднику осуществлять контроль без оглядки на «планово-палочный» показатель, что должно привести к снижению необоснованного давления на бизнес со стороны проверяющих;

- предложить направления совершенствования законодательства с целью упрощения процедур контроля с одновременным снижением проверочной нагрузки на малый бизнес.

Объектом исследования является контрольная деятельность МВД России и налоговых органов в сфере налогообложения, а предметом исследования – организационно-экономические отношения, возникающие в ходе налогово-проверочной и экспертной деятельности органов внутренних дел, налоговых органов.

Методологической основой исследования является научная теория познания и её диалектический метод изучения явлений и процессов реальной действительности, вытекающие из него частно-научные методы: системно-структурный, конкретно-социологический, метод сравнительного анализа и другие научные методы познания явлений и процессов. Их применение позволило всесторонне исследовать рассматриваемые объекты во взаимосвязи, целостности и сделать обоснованные выводы.

В качестве эмпирической базы использован материал, собранный и систематизированный автором в процессе непосредственной практической деятельности в должности специалиста-ревизора Управления документальных проверок и ревизий Федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям МВД России, Центра документальных проверок и ревизий МВД России, а также в процессе научно-педагогической деятельности по дисциплинам повышения квалификации и переподготовки кадров МВД России. Это позволило проводить исследование в тесной взаимосвязи с практической стороной деятельности профильных подразделений МВД России, одновременно внедряя в практику научные разработки тематики диссертационного исследования посредством обучения сотрудников министерства внутренних дел, управлений внутренних дел, отделов внутренних дел России.

Научная новизна исследования заключается в том, что в ней:

- формализована схема совершения налогового преступления, связанного с уклонением от уплаты налога на прибыль, на основе которой в приложениях к диссертации приведены примеры построения новых методов осуществления документальной проверки и налоговой экспертизы.

- определены направления изменения законодательства Российской Федерации, необходимые для устранения препятствий при проведении полноценного документального контроля без бюрократического давления на проверяемые субъекты со стороны контролирующих органов.

- предложен новый алгоритм документального контроля по налогу на прибыль, позволяющий повысить его эффективность и на который можно опираться при создании систем автоматизированного контроля по данному направлению.

- разработаны методические рекомендации по реализации автоматизированной системы налоговой экспертизы и документальной проверки по вопросу правильности исчисления налога на прибыль на базе рассмотренного алгоритма документального контроля.

- даны предложения по оценке деятельности специалистов, осуществляющих документальный контроль, и их подразделений.

Основные положения, выносимые на защиту:

1. Взаимосвязь документально-проверочной деятельности и производства налоговых экспертиз, исходя из методологических установок и технологических решений, направленных на повышение эффективности борьбы с экономической и налоговой преступностью; Обязательность деятельности специалистов-ревизоров в ходе налоговых расследований и взаимообусловленность используемых методик документалистов и экспертов-экономистов, которые вносят существенный вклад в обеспечение экономической безопасности государства.

2. Механизм совершения налогового преступления, связанного с уклонением от уплаты налога на прибыль, и разработанные на его основе новые методы осуществления обработки документированных сведений (эти методы также могут использоваться при производстве налоговых экспертиз), которые формализованы посредством алгоритмизации документального контроля, что может являться основополагающим элементом при создании систем автоматизированного контроля по указанным направлениям.

3. Предложения по совершенствованию законодательства (гражданского, налогового, уголовного), позволяющие повысить эффективность обработки документированных сведений для контроля в сфере налогообложения, а также минимизировать риск бюрократического и коррупционного воздействия на проверяемые субъекты со стороны контролирующих органов.

4. Метод оценки работы специалистов и подразделений, осуществляющих обработку документированных сведений, с учетом специфики их труда, на основе таких критериев, как трудоемкость, тип процедур, количество различных разработок по результатам проверок, количество возбужденных уголовных дел, сумма выявленного ущерба и др.

Теоретическая значимость исследования заключается в том, что сформулированные в нём положения и выводы развивают разделы экономической науки. Исследуемые в диссертации проблемы налогово-проверочной деятельности и судебно-налоговых экспертиз определяют теоретически важный аспект в области прикладных проблем современной экономической науки.

Практическая значимость работы, внедрение и апробация результатов исследования.Практическая значимость исследования состоит в том, что выводы, полученные в ходе диссертационного исследования, можно эффективно использовать в деятельности ревизионных аппаратов МВД-УВД субъектов Российской Федерации, налоговых органов, теории налогообложения. Содержащиеся в работе предложения использованы в учебном процессе Академии экономической безопасности МВД России, могут быть внедрены в практику деятельности любого подразделения МВД экономической и налоговой направленности.

Практическая значимость исследования также состоит и в том, что на основе уже созданного задела может быть развернут в короткие сроки ряд современных систем документальных проверок и судебно-налоговых экспертиз, интегрированных в комплекс иных информационных технологий, обеспечивающих надлежащее функционирование новой системы электронного судопроизводства, задача создания которого поставлена руководством страны.

Основные результаты работы внедрены в практическую деятельность Управления по налоговым преступлениям ГУВД г.Москвы, научную деятельность и учебный процесс Академии экономической безопасности МВД России.

По рассмотренным в диссертации вопросам опубликовано 6 научных работ, общим объёмом 4 п.л., из них 4 в изданиях, рекомендованных ВАК России.

Структура диссертации обусловлена задачами исследования, логикой его изложения и полученными результатами. Диссертация состоит из введения, трех глав, включающих девять параграфов, заключения, библиографического списка и приложений.

## Внешние и внутренние факторы развития сферы обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз

Для функционирования эффективного демократического государства, особенно в условиях мирового экономического кризиса, очень важно решительно покончить с первейшими источниками криминализации экономики: коррупцией, хищением и разбазариванием государственных средств, воплотить в жизнь демократические принципы управления общественной собственностью. Эффективный и построенный на демократических принципах государственный финансовый контроль - основное средство для достижения этого, важнейший фактор укрепления доверия общества к государственной власти.

Но существующий в современной России государственный финансовый контроль трудно назвать эффективным. Он складывается хаотично. Многочисленные контрольные органы не образуют слаженную систему, работающую в интересах государства и общества. Такой контроль не отвечает своему назначению и нуждается в реформировании.

Сейчас в самом разгаре деятельность контрольных органов на принципах традиционного «заказного» контроля. Он действует, когда надо кого-то снять, посадить, отнять имущество, акции и деньги. Контрольные органы имеют возможности на законной основе собрать информацию против любой коммерческой структуры, против любой приватизационной сделки со всеми вытекающими отсюда последствиями. В этом смысле контрольные органы становятся не только составной частью единого технологического процесса управления государством, но и эффективным инструментом экономической борьбы. В этой двойственности государственного финансового контроля заключается сила контроля как инструмента управления и беда контроля, поскольку его постоянное использование в качестве инструмента экономической борьбы тормозит его развитие как части технологического процесса управления.

Серьёзное препятствие для повышения роли государства в успешном осуществлении экономических реформ в числе прочего - громоздкая структура органов государственного финансового контроля. Например, на уровне Москвы действуют около десятка контрольных органов без чёткого разделения сферы деятельности каждого. Они имеют право проверять каждое отдельно взятое предприятие. Эффективность государственного финансового контроля в таких условиях труднодостижима, что способствует расширению криминальных проявлений во всех сферах экономики. Другими словами, успех реформирования системы государственного финансового контроля зависит от успешного решения его организационно-структурных вопросов.

Рассмотрим факторы, влияющие на развитие обработки документированных сведений, такие как время, бухгалтерский учёт и документация, отсутствие документов, фирмы-«однодневки», современное состояние поля контроля. 1 .Рассматривая время как один из важнейших факторов обработки документированных сведений, можно сказать, что деятельность любого специалиста в области документальных проверок, независимо от его ведомственной принадлежности, так или иначе связана с некоторым объёмом документов, которые необходимо обрабатывать. Контроль представляет собой некоторую классификацию, обобщение представленной к исследованию документации и сопоставление полученных данных с информацией, подлинность и правдивость которой не подвергается сомнению. Сегодня обобщение и классификация той или иной информации с целью контроля проводится в следующих видах: - Вариант, который можно отнести к каменному веку: традиционный ручной способ обобщения, классификации и т.д. - Вариант более эффективный, хотя и не многим превосходящий пер вый - использование калькулятора. - Использование электронно-вычислительных машин (ЭВМ). Использование ЭВМ в целях контрольной деятельности позволяет об легчить и ускорить труд ревизора. Существует ли необходимость в ускорении проверочной деятельности документалиста?

Ответ на указанный вопрос можно найти в любом нормативно-правовом акте, регламентирующем деятельность того или иного контролирующего органа. Например, инструкция МНС РФ от 10 апреля 2000 г. N 60 "О порядке составления акта выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах" (утв. приказом МНС РФ от 10 апреля 2000 г. N АП-3-16/138) устанавливает, что акт выездной налоговой проверки должен быть составлен в срок, не превышающий двух месяцев со дня составления справки, т.е. её окончания. Приложение N 1 к приказу МВД РФ от 16 марта 2004 г. N 177 «Инструкция о порядке проведения проверок организаций и физических лиц при наличии достаточных данных, указывающих на признаки преступления, связанного с нарушением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» (с изменениями от 12 августа 2005 г.) устанавливала срок проведения соответствующих проверок органами внутренних дел не более 30 дней.

## Особенности способа уклонения от налогообложения (на примере налога на прибыль)

Важным вопросом в раскрытии преступлений экономического и налогового характера является установление способа уклонения от уплаты налога (налогов). Необходимо отметить разнообразность способов совершения налоговых преступлений (их установлено свыше 100) и разрабатываются они заинтересованными лицами в зависимости от конкретных видов налогов. Для физических лиц характерны: — способы, в основе которых лежит сокрытие валового дохода (занижение объема реализованной продукции; реализация одного товара под видом другого; сокрытие выручки от реализации продукции, работ и услуг; сокрытие валового дохода от налогообложения путем вуалирования его договоренностью о предоставлении кредита; неотражение в совокупном годовом доходе прибыли, полученной за предоставленные кредиты; неподача декларации о совокупном годовом доходе лицами, обязанными представлять данные документы в налоговую инспекцию, и т.п.); — способы уклонения, совершаемые путем манипуляций с издержками (завышение себестоимости продукции путем необоснованного отнесения к ней расходов, не подлежащих включению в себестоимость; незаконное возмещение НДС из бюджета, включение расходов будущих периодов в затраты отчетного периода, внесение в авансовые счета фиктивных расходов и т.п.); — способы уклонения, связанные с использованием банковских счетов предпринимателя (перечисление средств на личные счета в банках частным физическим лицам юридическими лицами без удержания подоходного налога за оказанные посреднические услуги; осуществление финансовых операций с использованием счетов других хозяйствующих субъектов по взаимной договоренности; открытие нескольких расчетных счетов в различных банках без уведомления налоговых инспекций и т.п.); — способы уклонения, совершаемые путем ведения неправомерной деятельности (ведение коммерческой деятельности без регистрации в налоговых органах; прекращение предпринимательской деятельности без уведомления налоговых органов и т.п.); — способы уклонения, осуществляемые посредством подделки документов (составление подложных документов по списанию материалов на производство, использование фиктивных закупочных документов и т.п.); — злоупотребления в личных интересах как способы уклонения могут характеризоваться передачей в личное пользование товарно-материальных ценностей предприятий с одновременным отражением их стоимости на забалансовом счете «товары на ответственном хранении» и т.п.

Для юридических лиц характерны способы уклонения: — связанные с сокрытием выручки или дохода (сокрытие выручки от розничной продажи путем подмены или уничтожения накладных и других документов после продажи товара; неоприходование наличной выручки за продукцию, реализованную через доверенных лиц; занижение объема реализованной продукции; занижение фактической цены реализации товаров и т.п.); — связанные с использованием фондов предприятий (применение ускоренной амортизации основных фондов при отсутствии законных оснований на это; необоснованное применение льгот по уменьшению налогооблагаемой прибыли при существовании неиспользованных на эти цели специальных фондов и т.п.); — осуществляемые с использованием расчетных счетов (осуществление финансовых операций с использованием счетов других предприятий по взаимной договоренности; открытие нескольких расчетных счетов в различных банках без уведомления налоговых органов и т.п.); — совершаемые путем манипуляций с издержками (включение в затратную часть оплаты по фиктивным договорам за работы и услуги, которые в действительности не выполнялись подрядчиком; отражение в бухгалтерском учете затрат на капитальные вложения как затраты на текущий ремонт и т.п.); — совершаемые посредством злоупотреблений в личных интересах (неполная регистрация в учетных журналах взятых на складирование (хранение) товарно-материальных ценностей; аренда жилых помещений для проживания сотрудников предприятия под видом аренды этих помещений для производственных нужд и т.п.); — совершаемые путем формального увеличения числа сотрудников (искусственное завышение численности сотрудников предприятия, используемое для занижения сумм подоходного налога с физических лиц; формальное зачисление на работу инвалидов и пенсионеров с целью получения льгот по налогообложению и т.п.); — совершаемые посредством подделки документов (составление подложных документов по списанию материалов на производство; использование фиктивных закупочных документов и т.п.); — совершаемые посредством неправомерного учреждения новых структур (создание коммерческих структур на базе предприятия без разделения финансово-хозяйственной деятельности; ликвидация действующих предприятий и создание теми же учредителями новых структур, не являющихся их правопреемниками, в целях неуплаты сумм задолженности бюджету и т.п.); — совершаемые путем неправомерного ведения деятельности (ликвидация предприятия без объявления; ведение посреднической деятельности под видом торговой с целью применения пониженной ставки налога на прибыль; ведение коммерческой деятельности без регистрации в налоговых органах; фиктивная сдача в аренду основных средств предприятиям, которые пользуются налоговыми льготами и т.п.);

## Инновационные подходы к методам осуществления обработки документированных сведений

Ещё одним немаловажным инструментом в борьбе с коррупцией, по мнению президента, может стать электронная форма общения чиновников с населением, так как она практически исключает личный контакт и соответственно передачу взятки. «Это мощный антикоррупционный ресурс, а не только развлечение для школьников», - сказал Дмитрий Медведев.

Тему развил глава Совета федерации Сергей Миронов. По мнению Миронова, борьба с коррупцией должна быть как можно более прозрачной, а для этого необходимо чётко регламентировать должностное поведение чиновников, внедрять электронные методы. Вслед за Медведевым Миронов призвал активнее использовать электронный документооборот.

В России традиционную проблему в административно-правовой сфере представляет человеческий фактор. Одним из способов преодоления этой проблемы - использование административных регламентов, различных процедур и новых технологий, в том числе электронных, которые сделают работу органов власти, в том числе судебной системы, прозрачной.

Таким образом, актуальность максимально-возможного устранения человеческого фактора из сферы государственного регулирования, и в том числе и контроля экономики на данный момент не подвергается сомнению.

В этой связи, по нашему мнению, необходимо максимально автоматизировать самые разнообразные процедуры из сферы государственного регулирования экономики, в том числе и контрольные, касающиеся обработки документированных сведений.

Автоматическое управление - совокупность действий, направленных на поддержание или улучшение функционирования управляемого объекта без непосредственного участия человека в соответствии с заданной целью управления. Автоматизация управления широко применяется во многих технических и биотехнических системах для выполнения операций, не осуществимых человеком, в связи с необходимостью переработки большого количества информации в ограниченное время, для повышения производительности труда, качества и точности регулирования, освобождения человека от управления системами, функционирующими в условиях относительной недоступности или опасных для здоровья.

Данное определение опубликовано ещё в 1970 году. Сегодня его можно дополнить тем, что не только условия относительной недоступности или опасные для здоровья нуждаются в автоматическом управлении, но и условия, связанные с возможностью проявления корыстного интереса отдельных субъектов в отношении государства, в частности в условиях возможного проявления коррупционных связей.

Что касается бухгалтерского и налогового учёта, то практически повсеместно находят своё применение различные системы автоматизированной подготовки отчётности, ведения бухгалтерского и налогового учёта, а также управления предприятиями различных организационно-правовых форм и отраслевой направленности. Однако обработка документированных сведений, проводимая контролирующими органами в виде проверок и экспертиз, на практике ведется старомодными дедовскими способами, то есть вручную. В крайнем случае, пожалуй, можно говорить о некоторой механизации труда специалистов, их проводящих. Это позволяет отдельным проверяющим осуществлять проверочные мероприятия некачественно, т.е. закрывая глаза на некоторые нарушения, а это ведёт к провоцированию роста коррупционной составляющей. Либо наоборот, слишком предвзято относиться к тому или иному предприятию, что также может рассматриваться как возможное давление на проверяемого с целью получения мзды за прекращение сфабрикованного дела.

Генпрокурор Ю.Чайка не стал скрывать, что странности с этими проверками случаются. Факты вскрываются, тем более, что сейчас прокуратура проводит анализ всех проверок контрольных органов за последние несколько лет. «Есть дикие вещи» - признался Чайка. — Например, в Краснодарском крае одно из РОВД за год проверило одно предприятие 127 раз. «И такие факты не единичны, — констатировал Генпрокурор. - Сейчас мы анализируем, сколько проверок, какие проверки за последние три года, промониторим их и будем принимать меры».

На наш взгляд, вышеназванные проблемы могут быть решены путём построения автоматизированных систем проведения документальных проверок с помощью информационных технологий с применением электронных систем и баз данных. Разработка и внедрение в практику обработки документированных сведений для налоговых расследований и экспертиз указанных систем позволит значительно сократить человеческий фактор, являющийся возможным коррупционным потенциалом в данной деятельности. Для электронной системы, на наш взгляд, необходимо отвести роль «весов», определяющих наличие или отсутствие нарушения в представленных к проверке документах, в то время как человек должен лишь обеспечить её функционирование. Другими словами, запустить, наполнить информацией и получить результат, без какого-либо субъективного подхода.

Большинство экспертов сходятся в одном: помочь малому бизнесу можно только одним способом — ввести в действие комплексные проверки, когда предприятие проверяют один раз, но по всем направлениям. Сегодня эту идею лоббирует глава счётной палаты Сергей Степашин.

## Автоматизация обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз как метод их совершенствования на основе схем алгоритмизации

Для решения проблем улучшения финансового контроля в области обработки документированных сведений для налоговых расследований и налоговых экспертиз, на наш взгляд, необходимо создание автоматизированных схем проверочных мероприятий, применение которых позволит значительно ускорить процессы обработки документированных сведений. Это приведёт к снижению времени проверочной нагрузки на бизнес, в том числе и малый бизнес, при этом качественная составляющая должна остаться как минимум на том же уровне.

Для решения основных проблем финансового, и в том числе налогового контроля в части документально-проверочной составляющей в свете сложившихся на сегодняшний день тенденций, связанных, прежде всего, с необходимостью искоренения коррупции в контролирующих органах, можно предложить создание инновационных методов проведения контрольно-проверочных мероприятий. Они могут быть основаны на применении информационных технологий, частичной или полной автоматизации процессов труда, направленных на минимизацию основной причины коррупционной составляющей — человеческого фактора, и на сокращение времени их проведения. Этим можно добиться снижения бюрократического и проверочного давления на проверяемые субъекты - бизнес.

Несмотря на отличие в нормативно-правовом регулировании, процессуальном характере налоговой экспертизы и непроцессуальном характере иных форм обработки документированных сведений, в их основе лежит рассмотренная в параграфе 3.1 схема алгоритмизации контроля по налогу на прибыль.

Данный факт может быть основой для выводов о приблизительном равенстве, но не тождественности в методологическом плане таких категорий как судебно-налоговая экспертиза, документально-проверочная деятельность и исследование документов.

Примеры реализации алгоритма проведения контроля по налогу на прибыль при помощи бухгалтерской системы управления базами данных, в основе которой лежит реляционная модель хранения информации, представлены в приложениях №№1-8 (для создания автоматизированной системы использовался встроенный язык программирования ІС.Предприятие). При этом приложения №№3,4,6,7 содержат информацию об автоматизированной системе для судебно-налоговой экспертизы в целях контроля по налогу на прибыль, а приложения №№1,2,5,8 описывают документальную проверку по тому же вопросу.

Формирование блоков информации при проведении документальной проверки и судебно-налоговой экспертизы происходит аналогичными средствами, используются одинаковые диалоги и процедуры (см. приложения №1,3).

При этом, рассматривая формирование выходного документа (акт или заключение), мы видим, что с целью наполнения содержательной части используются практически одни и те же алгоритмы, которые позволяют производить обобщения, выборки, сравнения и вычисления, необходимые для ответа на поставленные вопросы на основании введённой информации (см. приложения №2, 4).

В качестве примера использования предложенных вариантов автоматизированных систем можно рассмотреть представленные исходные данные для проведения документально-проверочного мероприятия (приложение №5) и исходные данные для проведения экспертного исследования (приложение №6) по вопросу правильности исчисления налога на прибыль.

В указанных приложениях содержится информация о суммах различных доходов и расходов, связанных с исчислением налога на прибыль, налоговые декларации и различные документы оперативного характера, которые используются в документальной проверке, материалы уголовного дела для налоговой экспертизы, по сути, включающие в себя ту же документацию, которая используется при проведении проверки или исследования.

Информационные технологии судебной экспертизы рассматриваются большинством авторов под углом зрения возможной автоматизации экспертных исследований с помощью компьютерной техники. В этой связи Т.В. Аверьянова отмечает, что процесс компьютеризации в области правоохранительной деятельности охватил, в первую очередь, именно экспертную практику. Причем, если в следственной практике использование компьютерной техники свелось к накоплению актуальной информации, разработке и использованию различного рода баз данных, необходимых для раскрытия и расследования отдельных видов преступлений, то в судебной экспертизе компьютерные технологии заняли ведущее место, пронизывая собой всю ткань процесса экспертного исследования60.

Но процесс компьютеризации судебной экспертизы обусловлен не только «информационной революцией». По мнению Р.С. Белкина, он отражает и специфику современных проявлений преступности, изменения в ее структуре, когда все более значительное место занимает деятельность организованных, технически оснащенных групп, располагающих значительной материальной базой61.

Огромное значение информатизации судебно-экспертной деятельности придает и Е.Р. Российская : «Разнообразная по формам и содержанию судебно-экспертная деятельность невозможна без привлечения информационных ресурсов, под которыми законодатель понимает отдельные документы и отдельные массивы документов, документы и массивы документов в информационных системах (библиотеках, архивах, фондах, банках данных, других информационных системах). Информационное обеспечение судебной экспертизы должно представлять собой информационный процесс, определяемый законодателем как процесс сбора, обработки, накопления, хранения, поиска и распространения информации 3, необходимой в данном случае для решения судебно-экспертных задач».