Богданкевич Елена Викторовна. Оптимизация бюджетного процесса в системе повышения эффективности налогового контроля : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Богданкевич Елена Викторовна; [Место защиты: Всерос. гос. налоговая акад. М-ва финансов РФ].- Москва, 2010.- 281 с.: ил. РГБ ОД, 61 10-8/1867

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ РОССИИ

1.1. Налоговый контроль как необходимость системы финансового контроля 9

1.2. Субъекты налогового контроля и их специализация 19

1.3. Зарубежный опыт оптимизации налогового контроля в условиях мирового кризиса 37

Глава II. НАЛОГОВЫЕ ПРОЦЕДУРЫ В СИСТЕМЕ МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

2.1. Особенности проведения налоговыми органами мероприятий налогового контроля 62

2.2. Технологические характеристики налоговых процедур основных форм налогового контроля 98

2.3 Стратегия планирования выездных налоговых проверок как элемент налоговых технологий 147

2.4.Особые условия рассмотрения материалов налоговых проверок 176

Глава III. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК ОСНОВА ЕГО ЭФФЕКТИВНОСТИ

3.1. Совершенствование налоговых процедур как объективная необходимость повышения качества налогового контроля в условиях мирового финансового кризиса 194

3.2.Формирование дополнительных источников бюджета на основе совершенствования налоговых процедур (на примере деятельности налоговых органов г. Москвы) 216

Заключение 242

Библиография 252

Приложения 263

**Введение к работе**

Сложившаяся в России экономическая ситуация требует от налоговой системы решения проблем своевременного пополнения государственного бюджета, его сбалансированности по доходам и расходам, сокращения дефицита и внешнего долга, обеспечения финансирования федеральных и региональных потребностей. Обеспечение роста налоговых поступлений и повышение уровня собираемости налоговых платежей по-прежнему является приоритетной задачей российских налоговых органов.

Совокупность методов, приемов и средств информационного обеспечения используется органами власти и управления для придания налоговому механизму заданного законодательством направления и для координирования налоговых действий в изменяющихся экономических и политических условиях. В качестве мер обеспечения стабильных налоговых поступлений в первую очередь необходимо рассматривать обоснованное выделение налоговыми органами отдельных направлений деятельности внутри налоговой службы, обеспечивающих в заданных условиях наибольшую эффективность ее функционирования.

Проведённый анализ научных исследований и практики показывает, что необходимым и основным условием эффективного государственного контроля в сфере налогообложения является налоговый контроль. В период бурного развития законодательства о налогах и сборах становится очевидным необходимость осмысления базовых теоретических положений мероприятий налогового контроля. Современный период развития налоговой сферы свидетельствует о необходимости глубокого анализа всего комплекса процедур составляющих систему налогового контроля, так как процессуальные средства в налоговом контроле являются условием реализации целей и задач, поставленных в области налоговых отношений, опосредуют взаимодействие государства и налогоплательщиков, являются гарантом защиты законных интересов, а также важным средством координации частного и публичного интереса. Практика применения законодательства о налогах и сборах предопределяет потребность в проведении анализа всех особенностей налогового контроля с целью обеспечения его эффективности. Исходя из анализа законодательства в области налогов и сборов, налоговые процедуры можно представить в виде последовательных элементов основополагающих этапов процессуального порядка. Все этапы процессуального порядка взаимосвязаны, взаимообусловлены. Последующие этапы по своему

4 содержанию дополняют предшествующие. Каждый следующий этап логически вытекает из предыдущего и представляет собой более высокий уровень развития правоотношений. Отдельно взятый этап завершается принятием определенного решения, в значительной степени влияющего на дальнейший ход деятельности налоговых органов и налогоплательщиков.

В связи с этим, актуальным в настоящее время являются поиск, разработка и усовершенствование процедур, которые смогут обеспечить повышение собираемости налогов за счет роста эффективности налогового контроля.

Исследованиям понятия и содержания финансового контроля, частью которого является налоговый контроль, посвящены работы О. А. Ногиной Е.Ю. Грачевой, СО. Шохина, В. В. Бурцева, О. Н. Веретельника, В.М. Родионовой, А.Н. Козырина, А. В. Переверзенцева, Н.Д. Погосяна, Н.И. Химичевой, Э.Д. Соколовой и др.

Значительный вклад в развитие теории и практики налогового контроля внесли такие ученые, как И.И.Бабленкова, Е. В. Акчурина, Г. А. Корнийчук, С. В. Барулин, Н.Г. Белов, Ю.А. Данилевская, В. П. Иваницкий, В. Г. Князев, Д. М. Куницин, К. В. Новоселов, Л. Н. Овсянников, И. Р. Пайзулаев, В. М. Родионова, Я. В. Соколов, Е.Н. Хачемизова, А. Д. Шеремет, Т. Ф. Юткина и др.

Большое значение для исследования теоретических основ налогового процедур имеют труды таких ученых, как, В.М. Манохин, Н.И. Матузов, СМ. Махина, В.С.Нерсесянц, И.В. Панова, СВ. Поленина, В.Н. Протасов, Б.В. Российский, Н.Г. Салищева, В.Н. Синюков, В.Д. Сорокин, Ю.Н. Старилов, В.М. Сырых, ЮА. Тихомиров, P.O. Халфина, В.Е. Кузнеченкова, С.С. Алексеев, М.И. Байтин, В.М. Горшенев, Д.Н. Бахрах, В.Б. Исаков, В.Н. Карташов, П.И. Кононов, Е.Г. Лукьянова, А.В. Малыш.

Вместе с тем практически отсутствуют исследования по налоговым процедурам, их роли, месту и значению в системе налогового контроля, что затрудняет успешную реализацию мероприятий административной реформы, направленной, прежде всего на совершенствование всего комплекса действий налоговых органов и налогоплательщиков при выполнении основных обязанностей по исчислению и уплате налогов. Кроме того, не определив понимания сущности и понятия налоговых процедур в системе налогового контроля невозможно перейти к разработке путей и средств повышения его зффеїсгивности, позволяющих обеспечить решение задач увеличения национального экономического

5 потенциала, обеспечения социально-экономического развития, в том числе - в условиях экономического кризиса путем своевременного пополнения государственного бюджета

Вышесказанное и обусловило выбор темы настоящей работы. ***Цель настоящего диссертационного исследования***состоит в выявлении наиболее перспективных направлений повышения эффективности налогового контроля, а так лее выработке предложений по совершенствованию всего комплекса налоговых процедур в системе хмероприятий налогового контроля.

Достижение указанной цели предопределило постановку и решение следующих **задач:**

- изучить особенности и проблемы налогового контроля, связанные с комплексом  
налоговых процедур, как объективную необходимость повышения  
результативности налогового контроля, обеспечивающего дополнительные  
поступления в бюджет;

проанализировать специфику и особенности организационного характера мероприятий налогового контроля, связанных с основными формами налогового контроля и являющимися основными дополнительными источниками доходов бюджета;

аргументировать приоритетные направления новых процедур контроля в механизме совершенствования эффективности налогового контроля в условиях мирового финансового кризиса;

- выработать и предложить основные мероприятия по совершенствованию механизма регулирования процедур в сфере налоговых отношений с целью более четкой и регламентированной работы субъектов налогового администрирования, а так же повышения общего уровня налоговой культуры налогоплательщиков для более качественного и своевременного исполнения ими налоговых обязательств, обеспечивающих повышение экономического потенциала России.

**Объектом исследования**выступает государственная налоговая политика Федеральной налоговой службой России в части правильного и своевременного исчисления и уплаты налогов и сборов.

**Предметом исследования**является организационный механизма подготовки, проведения и оформления результатов мероприятий налогового контроля ФНС России, направленного на обеспечение дополнительных доходов бюджета.

**Методологической и теоретической основой диссертационного**

**исследования**послужили нормативно-правовые акты, охватывающие сферу финансового контроля, фундаментальные труды и результаты исследований отечественных и зарубежных ученых по актуальным вопросам регулирования комплекса налоговых процедур в системе налоговых мероприятий, практика проведения мероприятий налогового контроля структурными подразделениями Федеральной налоговой службы, анализ различных подходов к трактовке судами спорных вопросов, связанных с процедурными вопросами деятельности налоговых органов.

Эмпирический материал охватывает результаты контрольной работы Федеральной налоговой службы России и Управления Федеральной налоговой службы России по г. Москве за 2007 - 2009гг.

Информационную основу диссертационного исследования составляют: законодательные и нормативные правовые акты, регулирующие проведение мероприятий налогового контроля; документы и материалы, из специальной и учебной литературы; публикации в специализированных изданиях; отчетность органов ФНС и статистики; материалы научных конференций, а также анализ и обобщенные статистические, фактические данные по материалам камеральных и выездных комплексных (тематических) налоговых проверок, а так же комплексных проверок крупнейших налогоплательщиков России и г. Москвы.

**Научная новизна**диссертационной работы состоит в следующем:

1. Доказана необходимость дальнейшего совершенствования комплекса мероприятий в системе налогового контроля, влияющих на дополнительные поступления в бюджет, связанных с неурегулированностью отдельных вопросов, возникающих в ходе реализации приоритетных направлений налоговой политики и административной реформы, существенно влияющих на эффективность мероприятий налогового контроля, соблюдение баланса прав и обязанностей налогоплательщиков и налоговых органов.
2. Выявлена специфика и уточнены особенности комплекса мероприятий основных форм контроля направленных на своевременную уплату налогов и пополнения доходов бюджета: мероприятия налогового контроля проводятся в ходе проведения налоговых проверок и при рассмотрении материалов налоговых проверок (в качестве дополнительных мероприятий налогового контроля).

7 Определены особенности и процессуальные этапы проведения мероприятий налогового контроля в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом, которые могут проводиться вне рамок налоговых проверок и их значение для сбора доказательной базы по установленным налоговым правонарушениям. Установлены случаи, когда осмотр проводиться при проведении выездной налоговой проверки в обязательном порядке.

3) Определены приоритетные направления мероприятий, связанных с особенностями новой стратегии планирования выездных налоговых проверок, как объективной необходимостью повышения налоговой дисциплины, грамотности налогоплательщиков и сокращения их количества функционирующих в «теневом» секторе экономики, что в конечном итоге приведёт к добровольному увеличению налогоплательщиками своих налоговых обязательств и пополнению бюджета страны.

4) Раскрыты особенности и выявлены основные проблемы регулирования таких элементов как процедура рассмотрения материалов основных форм контроля -налоговых проверок. Основные проблемы регулирования указанными процедурами выражаются в обязательном оформлении налоговыми органами необходимых документов, подтверждающих промежуточный этап рассмотрения материалов основных форм контроля и, кроме того, являющихся доказательством действий налоговых органов в соответствии с налоговым законодательством.

5) Предложены основные мероприятия для обеспечения налоговых поступлений в бюджет в части совершенствования регулирования в сфере налоговых отношений при проявлении недобросовестности налогоплательщиков с целью обеспечения более четкой и регламентированной работы субъектов налогового администрирования, что приведёт к повышению общего уровня налоговой культуры налогоплательщиков и более качественному, своевременному исполнению ими налоговых обязательств.

**Теоретическая и практическая значимость исследования.**Указанные результаты исследования дополняют теоретические основы налоговых процедур в системе мероприятий налогового контроля и позволяют повысить их качество и результативность, а так же эффективность налогового администрирования в целях обеспечения полного и своевременного поступления налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

8 Практическая значимость результатов исследования состоит в том, что полученные результаты доведены до уровня конкретных предложений по совершенствованию и повышению качества мероприятий налогового контроля, а также обобщен практический опыт проведения налоговых проверок, изучены существующие научно-методические подходы к его организации и проведению, проанализировано влияние результатов налоговых проверок на повышение в целом эффективности контрольной работы налоговых органов в целях обеспечения полного и своевременного поступления налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

Материалы диссертации могут найти практическое применение в учебном процессе вузов для включения в тематику преподавания таких дисциплин, как «Налоговое администрирование», «Налоговый процесс», «Организация и методика налоговых проверок», «Налоги и налогообложение», в программах повышения квалификации специалистов и руководителей Федеральной налоговой службы.

## Налоговый контроль как необходимость системы финансового контроля

Контроль как самостоятельная, функционально обособленная деятельность выражается в сознательной, целенаправленной, организующей работе по повышению эффективности государственного механизма.

Одним из приоритетных направлений проводимой сегодня в стране административной реформы стала общая оптимизация функций и полномочий федеральных органов исполнительной власти, в том числе организационное разделение функций, касающихся надзора и контроля1 [1Ч

Для реализации этой задачи в соответствии с Указом Президента РФ от 9 марта 2004 г. № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти»2 произведена структурно-функциональная реорганизация органов исполнительной власти и создана система специальных контрольно-надзорных органов - федеральных служб.

В настоящее время в России в области финансово - экономического управления продолжаются радикальные преобразования. В современном российском обществе финансовый контроль все в большей степени используется как средство регулирования экономических вопросов.

Государственный финансовый контроль является необходимым элементом управления государственными финансами и обязательным условием функционирования финансовой системы и экономики страны в целом. От эффективности данного контроля в значительной мере зависит экономическое и политическое благополучие любого государства. Учитывая, что основными составляющими элементами государственных финансов являются государственные доходы и расходы, финансовый контроль главным образом направлен на проверку полноты и своевременности мобилизации доходов, правомерности и целесообразности расходования денежных средств.

Общеизвестно, что налоговые поступления во все исторические периоды являлись и являются основой для формирования финансовых источников функционирования государства. Значимость налогов в процессе формирования денежных фондов государства обуславливает исключительную роль налогового контроля в системе государственного финансового контроля. Другим важным фактором, определяющим высокую значимость данного вида контроля, является его активное использование в процессе государственного регулирования экономики и социальной сферы.

Налоговый контроль как один из элементов управления налогообложением является необходимым условием эффективного функционирования налоговой системы, обеспечивая обратную связь налогоплательщиков с органами государственного управления, уполномоченными по контролю и надзору в области налогов и сборов. Налоговый контроль - завершающая стадия управления налогообложением, один из элементов механизма планирования налоговых доходов бюджета.

Институт налогового контроля является объективной необходимостью для существования налогов, поскольку контроль внутренне присущ этой экономической категории, необходим для того, чтобы налоги в полной мере могли выполнять свою фискальную функцию - обеспечивать образование денежных фондов государства. С другой стороны, налоговый контроль является формой реализации контролирующей функции налогов - возможности количественного отражения налоговых поступлений, их сопоставления с реальными потребностями государства и реальными возможностями налогоплательщиков, выявления необходимости изменений налогового законодательства.

## Особенности проведения налоговыми органами мероприятий налогового контроля

Мероприятия налогового контроля проводятся в ходе проведения налоговых проверок и при рассмотрении материалов налоговых проверок в качестве дополнительных мероприятий налогового контроля (мероприятия налогового контроля, связанные с налоговыми проверками). Отдельные мероприятия налогового контроля в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом, могут проводиться вне рамок налоговых проверок.

При проведении камеральных налоговых проверок при необходимости могут проводиться следующие процессуальные мероприятия налогового контроля: направление запросов в компетентные органы иностранных государств; направление налоговым органом запросов в банк о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, о предоставлении выписок по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты) (пункт 3 статьи 86 Налогового кодекса);

вызов на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков для дачи пояснений в связи с камеральной налоговой проверкой (подпункт 4 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса);

сообщение налогоплательщику о выявленных камеральной налоговой проверкой ошибках в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречиях между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявленных несоответствиях сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок (пункт 3 статьи 88 Налогового кодекса);

допрос свидетеля (статья 90 Налогового кодекса);

истребование документов у проверяемого лица (статья 93 Налогового кодекса), в том числе: истребование по месту жительства индивидуального предпринимателя, нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката, учредившего адвокатский кабинет, книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (подпункт 5 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса); истребование по месту нахождения организации бухгалтерской отчетности, в соответствии с требованиями, установленными

Федеральным законом от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», за исключением случаев, когда организации в соответствии с указанным Федеральным законом не обязаны вести бухгалтерский учет или освобождены от ведения бухгалтерского учета (подпункт 5 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса).

## Совершенствование налоговых процедур как объективная необходимость повышения качества налогового контроля в условиях мирового финансового кризиса

В 2009 год российские компании и предприятия вошли не в лучшей социально-экономической обстановке. Падение уровня мирового производства и потребления, обвал фондовых рынков и банкротство крупнейших корпораций это далеко не все последствия разразившегося в 2008г. мирового финансового кризиса.

В первом полугодии 2009года социально-экономическое развитие формировалось в условиях существенного сжатия внутреннего и внешнего спроса. Продолжился спад в экономике, обусловленный падением инвестиционной активности, а также сокращением запасов и конечного потребления. Негативное влияние мирового экономического кризиса не ослабевало.

Для оздоровления ситуации в финансовом секторе и отдельных отраслях экономики проводилась реализация антикризисных мероприятий. Институциональные преобразования в первом полугодии 2009 года были направлены на преодоление последствий мирового финансового кризиса, проведение административной реформы, поддержку малого и среднего предпринимательства, совершенствование законодательства, направленного на привлечение инвестиций в экономику, а также обеспечение эффективного использования имущества, реструктуризацию организаций бюджетной сферы, модернизацию системы образования и развитие культуры.

По сведением Мосгорстата динамика основных макроэкономических показателей за этот период характеризуется следующими данными. В первом полугодии 2009г. индекс промышленного производства составил по России - 85,2%. Вместе с тем, в июне спад замедлился и составил 12,1% по отношению 17,1% в мае.

По России снижение инвестиции в основной капитал составило 17,7% против роста на 22,6% год назад. В истекшем полугодии 2009года в условиях развития финансового и экономического кризиса тенденции инфляционных процессов претерпели значительные изменения. После повышения темпов роста цен в январе-марте, с апреля инфляция замедлилась в 2 раза по сравнению с предшествующими месяцами. Столь ощутимое ослабление инфляции в экономике явилось следствием резкого сокращения потребительского спроса, а также завершением масштабного ослабления рубля, наблюдавшегося в конце 2008г - начале 2009г. Восстановлению контроля над инфляционными ожиданиями во II квартале способствовали: стабилизация ситуации на валютном рынке, умеренная динамика цен на мировых товарных рынках, действия ЦБ по снижению ставки рефинансирования. Вместе с тем, темпы инфляции сохраняются достаточно стабильными в апреле-июне 2009г., темпы инфляции были примерно на одном по России 0,6 - 0,7%.