Алиев Гамид Хабибович. Налоговый контроль и оценка его эффективности на современном этапе : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Махачкала, 2004 155 c. РГБ ОД, 61:04-8/3194

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО - МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РФ 13

1.1. Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля 13

1.2. Развитие видов, форм и методов налогового контроля и их значение на современном этапе 23

1.3. Направления налогового контроля и законодательно - нормативное регулирование деятельности налоговых органов в РФ 40

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ 50

2.1. Оценочные показатели деятельности налоговых органов и их совершенствование 50

2.2 . Анализ эффективности налогового контроля (по материалам УМНС РФ по Республике Дагестан) 65

ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ 98

3. 1. Прогрессивные элементы зарубежного опыта организации налогового контроля и возможности его использования в условиях РФ 98

3.2. Приоритетные направления повышения эффективности организации

налогового контроля 112

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 129

ЛИТЕРАТУРА 137

ПРИЛОЖЕНИЯ 145-156

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования. В**годы рыночных

преобразований стала очевидной необходимость укрепления финансовой и налоговой дисциплины, вновь оказались востребованы нормы права, направленные на регулирование отношений между государством и налогоплательщиком, обеспечивающие эффективность функционирования налогового законодательства.

В современных условиях Россия переживает этап экономических реформ, и ключевой их элемент - налоговая реформа. Процесс формирования налогового законодательства еще не завершен, не принят в полном объеме Налоговый кодекс Российской Федерации. Не- сформированость налогового законодательства не может не отражаться на экономике страны. Положение усугубляется и таким явлением, как нежелание налогоплательщиков выполнять обязанности по уплате налогов и сборов, стремлением использовать несовершенство законодательства и недостатки в работе налоговых органов для уклонения от уплаты налогов.

В стране провозглашена либерализация экономической политики, идет процесс снижения налогового бремени. В этих условиях наиболее остро встает проблема обеспечения безусловного соблюдения налогового законодательства. Осуществление налогового контроля - сложный, комплексный процесс, который регулируется нормами не только Налогового кодекса, но и других нормативных правовых актов, как в области регулирования налоговых правоотношений, так и в других областях. От эффективности организации контрольной работы налоговых органов зависит состояние бюджета, что прямым образом (через соответствующие расходы бюджета) влияет на наше благосостояние. В этой связи создание эффективной системы контроля за сбором налоговых доходов в бюджетную систему должно входит в число основных задач общей социально-экономической политики государства.

Актуальность проблематики в области формирования доходов бюджета трудно переоценить. Значимость налогов в процессе формирования денежных фондов государства определяет особую роль налогового контроля в системе финансового контроля. Эффективный налоговый контроль является необходимым условием функционирования 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, в свою очередь, может поставить под угрозу экономическую безопасность государства.

Обозначенные выше проблемы показывают *актуальность*выявления путей совершенствования организации налогового контроля, направленных на повышение эффективности контрольной работы налоговых органов.

Степень разработанности проблемы. Исследованию вопросов социально-экономического содержания, основ построения и механизмов функционирования налогов и налоговой системы в целом посвящены фундаментальные труды представителей экономической и философской мысли: А. Смита, Д. Рикардо, Н.И. Тургенева, А. Вагнера, П.П. Гензеля, Ф. Кенэ, И.Х.Озерова, И.И. Янжула, К.У. Pay, А.А. Тривуса, А.А. Исаева, А. Соколова, Д.М. Кейнса, А. Пигу, М. Фридмена, А. Исаксена, К. Гамильтона, Т. Гульфасона, Р. Масгрейва, П. Самуэльсона, К. Валлиха, X. Мюллера, Ф. Холцмана и ряда других ученых.

В целом значительный вклад в обосновании теоретических и методических основ организации финансового и налогового контроля, внесли и продолжают вносить такие ученые - экономисты и юристы как: СВ. Барулин, А.В. Брызгалин, И. И. Горский, Е. Ю. Грачева, В.В. Гусев, А.З. Дадашев, И.А. Кирова, А.Н. Козырин, Г.Я. Киперман, И.И. Кучеров, Мудрых В.В., А.С. Наринский, Л.П. Павлова, В.Г. Пансков, Е.А. Поролло, В.А. Пономарев, С. Г. Пепеляев, СВ. Разгулин, Б.А.Рагозин, Д. Г. Черник, О.Ф. Тимофеева, СО. Шохин, СА. Шаталов, А.Г.Щербинин и др.

В тоже время отсутствуют работы, в которых изучение проблем организации налогового контроля носило бы комплексный характер с точки зрения обоснования теоретических основ и методических аспектов повышения его эффективности в условиях принятия и введения в действие Налогового кодекса РФ. Кроме того, недостаточно изученными остаются вопросы разработки критериев (показателей) оценки эффективности деятельности налоговых органов, а также проблемы организации налогового контроля на региональном уровне.

Незавершенность теоретической и методической проработки проблем повышения эффективности организации налогового контроля **и**их большая научно-практическая значимость в нынешних условиях обусловили необходимость продолжения научных исследований в этой области

**Цель и задачи диссертационной работы.**Целью диссертационного исследования является теоретико-методическое обоснование направлений и разработка практических рекомендаций по повышению эффективности налогового контроля на современном этапе.

Достижение поставленной цели потребовало решения следующих конкретных задач:

определение сущности налогового контроля, его теоретико-методической основы в условиях действующего налогового законодательства РФ;

исследование и анализ оценочных показателей эффективности деятельности налоговых органов и выявление путей их дальнейшего совершенствования;

анализ эффективности контрольной работы налоговых органов по мобилизации налоговых платежей в бюджетную систему на региональном уровне;

обобщение и анализ зарубежного опыта организации налогового контроля, выявление прогрессивных элементов и возможностей его использования в условиях РФ;

обоснование практических рекомендаций и выявление направлений повышения эффективности налогового контроля в современной России;

**Объектом**исследования является налоговый контроль, в частности система императивных отношений налоговых органов **с**налогоплательщиками, в процессе которых образуются денежные фонды;государства и муниципальных образований.

**Предметом**исследования выступают теоретические и практические проблемы повышения эффективности налогового контроля в условиях проводимых **в**РФ социально - экономических преобразований.

**Теоретической и методологической основой исследования**явились фундаментальные труды и научные разработки отечественных и зарубежных ученых по исследуемой проблеме, а также материалы научных конференций и семинаров по вопросам организации налогового контроля и повышения его эффективности..

**Нормативно - правовую базу**исследования составили Налоговый кодекс РФ, Закон РФ «О Налоговых органах в Российской Федерации», методические рекомендации, инструкции и другие нормативные акты **в**области осуществления контроля налоговыми органами.

**Инструментарно — методический аппарат работы. В**ходе исследования применялись как общенаучные методы исследования (наблюдение, логический и структурно — функциональный анализ, экономический анализ, комплексность, аналогия), так и специальные приемы и процедуры (сравнение и обобщение, выборка и группировка).

**Информационно - эмпирической базой**исследования послужили статистические данные Госкомстата России, Республики Дагестан, отчетно-

аналитическая информация Управления Министерства по налогам и сборам РФ по Республике Дагестан, результаты социологических опросов и обследований, проведенных лично автором в УМНС РФ по РД и в ИМНС РФ по г. Махачкала, а также фактические данные, опубликованные в периодической печати.

**Основные положения, выносимые на защиту:**

1. Практическое решение задачи повышения эффективности налогового контроля связано с решением научно-теоретических вопросов, в том числе методологического характера. В современном налоговом законодательстве РФ отсутствует определение понятия «налоговый контроль», в связи с чем сложно провести разделение налогового и других видов контроля. Законодательное установление данного понятия значительно облегчит процесс реальной оценки контрольной деятельности налоговых органов и позволить повысит эффективность их работы.,
2. Виды государственного налогового контроля, формы и методы их осуществления исследованы применительно к финансовому контролю еще до перехода к рыночным отношениям. Практика убедительно доказывает необходимость детального изучения их в сфере ныне осуществляемого в стране налогового контроля. В отличие от форм, методы налогового контроля присутствуют в Налоговом кодексе РФ в неявной форме, т.е. без законодательного установления. Закрепление форм и методов налогового контроля на законодательном уровне имеет важное значение для защиты и сохранении баланса интересов налогоплательщика: и налоговых органов. Кроме того, оптимальное сочетание форм и методов налогового контроля способствует повышению эффективности налогового контроля.
3. Необходимость оценки деятельности налоговых органов вызвана тем, что сопоставление результатов работы смежных подразделений, полученных на основании анализа оценочных показателей, позволяет принимать объективные решения для корректировки работы, обмена

накопленным опытом и решения организационных проблем. Применяемые в настоящее время оценочные показатели не позволяют дать комплексную оценку эффективности налогового контроля. Они не имеют долгосрочный характер, в них не находит места оценка уровня работы налоговых органов по профилактике налоговых правонарушений, что приводит к росту расходов по налоговому администрированию и повышению уровня уклонения от уплаты налогов.

4. Одним из направлений повышения эффективности налогового  
контроля является совершенствование форм и методов организации  
налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок. Эффективность  
налоговых проверок во многом зависит от правильного выбора объектов для  
контроля. Проблема рационального отбора налогоплательщиков для  
проведения налоговых проверок приобретает особую значимость в условиях  
частых нарушений налогового законодательства, характерных для  
современного этапа экономического развития РФ. Отсутствие комплексной  
методики выбора объектов для проведения выездных проверок значительно  
снижает эффективность налогового контроля.

1. В современных условиях в России недостаточно используются резервы роста эффективности камеральных проверок. В отличие от прогрессивного опыта зарубежных стран камеральные проверки в РФ характеризуются весьма низкой результативностью. В этой связи возникла необходимость разработки и внедрения комплекса научно- практических рекомендаций, направленных на повышение эффективности камеральных проверок.
2. В качестве основных направлений совершенствования организации налогового контроля в РФ, в целях повышения его эффективности можно предложить:

- дальнейшее совершенствование законодательной и нормативной основы налогового администрирования;

совершенствование форм и методов организации налогового контроля, в первую очередь налоговых проверок (камеральных и выездных);

уточнение показателей оценки деятельности налоговых органов, использование их для объективного учета результатов деятельности налоговых органов и эффективного распределения нагрузки в процессе планирования контрольной работы;

внедрение комплекса мероприятий по снижению задолженности, предполагающих усилия не только налоговых, но и федеральных, и региональных органов законодательной власти;

усиление взаимодействия налоговых органов с другими организационными структурами на основе разработки совместных методических указаний по осуществлению контрольных мероприятий;

улучшение материально - технического и кадрового обеспечения налоговых органов, усиление информационно - разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения. '

Научная новизна диссертационной работы состоит в обобщении и развитии теоретических положений и разработке практических рекомендаций по повышению эффективности налогового контроля в современных условиях РФ.

В процессе проведенного исследования автором получены следующие научные и практические результаты, обладающие новизной:

- уточнено и дано авторское определение понятия «налоговый  
контроль», обоснована необходимость его законодательного  
закрепления в Налоговом Кодексе РФ;

исследованы виды и формы контроля применительно к современным условиям, обновлены методы и выделены направления организации налогового контроля;

критически проанализированы существующие показатели оценки деятельности налоговых органов и предложена обновленная методика их оценки, позволяющая поднять на качественно новый уровень взаимоотношения налогоплательщиков и налоговых органов, снизить расходы по налоговому администрированию и повысить уровень добровольной уплаты налогов и сборов;

на основе анализа эффективности налогового контроля на региональном и местном уровнях разработан механим повышения эффективности контрольной деятельности налоговых органов Республики Дагестан по формированию доходов бюджетной системы РФ;

изучен и проанализирован прогрессивный опыт зарубежных стран в области организации налогового контроля с точки зрения возможностей его использования в современной России;

- предложена методика выбора объектов для осуществления  
выездных проверок, позволяющая повысить их эффективность,  
основанная на учете как внешних факторов (информациия  
поступающая от различных органов и структур), так и внутренних  
источников информации (комплекс показателей финансово -  
хозяйственной деятельности организаций);

обоснован комплекс рекомендаций по повышению

эффективности камеральных налоговых проверок, а также предложена блок - схема перспективной организации работы отдела камеральных проверок налогоплательщиков. Практическая значимость проведенного исследования заключается в разработке конкретных предложений и рекомендаций по устранению

проблем организации налогового контроля и улучшению контрольной  
деятельности налоговых органов, которые могут быть использованы в  
процессе дальнейшего совершенствования налогового законодательства и в  
практической работе налоговых органов.. Обоснованию автором

рекомендации могут значительно повысить эффективность контрольной деятельности налоговых органов на региональном и местном уровне.

Предложенная автором методика оценка эффективности деятельности налоговых органов, позволяющая повысить уровень добровольной уплаты налогов и сборов, может быть использована не только на региональном, но и на центральном уровне управления субъектами налогового контроля.

Материалы диссертационного исследования используются в учебном  
процессе ДГУ в процессе преподавания курсов «Налоги и

налогообложение», «Организация и методика налоговых проверок», «Налоговое администрирование», а также специального курса «Налоговый контроль».

**Апробация.**Основные выводы и предложения отражены в научных, статьях автора, опубликованы в сборниках и в материалах периодической печати, а также докладывались и получили одобрение на республиканских региональных, Всероссийских и Международных научно-практических конференциях.

Предложенные автором оценочные показатели эффективности деятельности налоговых органов. приняты к использованию налоговыми органами г. Махачкала РД.

**Публикации.**По теме диссертации соискателем опубликованы 8 работ общим объемом 3,3 п.л., из них в соавторстве 4 публикации.

**Объем и структура работы.**Диссертационная работа состоит из введения, трёх логически взаимосвязанных глав и заключения, **а**также приложения и списка использованной литературы. Общий объем диссертационной работы составляет 143 страницы. Расчетно-графический

**материал отражен на 12 таблицах, 2 рисунках и 10 приложениях. Список использованной литературы составляет 97 наименований.**

## Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля

Трансформационные преобразования в России, связанные с переходом к рыночным отношениям, сопровождались ухудшением системы централизованного контроля сверху по отношению к финансовым ресурсам. В настоящее время наблюдается тенденция усиления роли государства в экономике. Необходимо отметить, что в зарубежной и отечественной науке давно доказано, что развитие децентрализации экономики может обеспечить положительный результат только при условии соответствующего контроля, особенно в финансовой сфере. Процесс передачи полномочий власти от центра региону объективно требует усиления такого контроля сверху. В современных условиях в России требуется создание развитой системы финансового контроля, способной обеспечить соблюдение интересов, как: государства, так и общества в целом в условиях децентрализованного управления экономикой.

Для современного состояния научной разработки проблем контроля характерен дифференцированный подход представителей различных отраслей знаний к анализу сущности контроля, ибо эта сущность рассматривается ими с различных точек зрения. Как правило, ученые исследуют контроль как сферу деятельности органов государственного и хозяйственного управления и определяют его как метод или форму исполнительно-распорядительной (управленческой) деятельности1.

Специалисты по теории управления, выделяя три стадии управленческой деятельности (проектирование и определение цели; организация выполнения принятого решения; контроль исполнения) трактуют контроль как особую стадию управленческого цикла. В работах, посвященных вопросам контрольно-ревизионной деятельности, сущность контроля сводится к регулярной проверке соблюдения хозяйственного законодательства (т.е. установленных правовых норм), выявлению нарушений государственной дисциплины2.

Таким образом, контроль может быть охарактеризован как одна из функций управления, представляющая собой систему наблюдения и проверки функционирования управляемого объекта с целью оценить обоснованность и эффективность принятых управленческих решений, выявить степень их реализации, наличие отклонений и неблагоприятных ситуаций, о которых целесообразно своевременно проинформировать компетентные органы, способные принять меры к улучшению положения дел.

Государственный финансовый контроль является существенным элементом управления финансовыми отношениями и обязательным условием эффективного функционирования финансовой системы и экономики страны в целом. Его основная цель - содействие успешной реализации финансовой политики государства в процессе формирования ю использования фондов, необходимых государству для выполнения своих функций.

От эффективности государственного финансового контроля в значительной степени зависит экономическое благополучие государства. Основными составляющими системы государственных финансов являются государственные доходы и расходы. В этой связи, финансовый контроль, в первую очередь, направлен на проверку своевременности и полноты мобилизации доходов, правомерности и целесообразности расходования государственных средств.

## Оценочные показатели деятельности налоговых органов и их совершенствование

Одной из главных задач, стоящих перед налоговыми органами, является повышение эффективности работы по основным направлениям деятельности. Оценка деятельности органов исполнительной власти является важным элементом в системе государственного управления. Необходимость оценки деятельности налоговых органов вызвана тем, что сопоставление результатов работы смежных подразделений, полученных на основании анализа оценочных показателей, позволяет принимать объективные решения для корректировки работы, обмена накопленным опытом и решения организационных проблем.

Как правило, в процессе рассмотрения вопроса об эффективности того или иного вида деятельности прежде всего имеют ввиду адекватность достигнутых в процессе ее осуществления результатов намеченным целям, степень приближения результата к цели с учетом затрат трудовых, материальных и финансовых ресурсов. Это общепринятое содержание понятия эффективности. Эффективность контрольной деятельности определяется соотношением достигнутого контролирующим органом результата и стоящей перед ним цели, достиженим этой цели с наименьшими затратами ресурсов.

Нельзя судить о результатах контроля без выявления практических последствий, которые он оказал на содержание деятельности проверяемого объекта или должностного лица. Учет практических последствий контроля для управленческой деятельности тем более необходим, что под эффективностью контроля подразумевается достижение не всякого положительного результата, а только того, который является следствием контроля.

В то же время необходимо отметить, что результаты контроля будут односторонними, если не учитывать произведенные при этом затраты: длительность проверок, число участвующих в проверках лиц, различного рода расходы. Затраты на проведение контроля следует соизмерять с его результатами. Степень эффективности контроля тем выше, чем меньше было произведено затрат на достижение положительного результата.

Однако, такие критерии эффективности контроля, как результативность, действенность, затраты на контроль, позволяют судить о ней только в общей форме. Конкретно оценивать сами практические результаты контроля помогает разработка и использование устойчивых, постоянных измерителей, показателей.

Конечно, эффективность контроля не может и не должна измеряться только количеством проведенных проверок, охваченных контролем объектов, числом принятых по материалам проверок решений. Преувеличение роли количественных показателей может привести к формализму, при котором обилие проверок не сопровождается фактическим устранением недостатков и нарушений.

Правильная оценка результатов деятельности органов контроля связана с выявлением и учетом таких показателей, которые характеризуют затраты, связанные с осуществлением контроля. Они включают число проверяющих и число работников проверяемого органа, которые готовят необходимые материалы, затраченное теми и другими время, полноту представляемых сведений, общее количество участников проверки и т.д. Этим самым обеспечивается соразмерность произведенных затрат и реальных результатов контроля. В ряде случаев сопоставление затрат и достигнутых результатов показывает, что контроль проводился наспех или, наоборот, было затрачено много времени, привлечено значительное число людей, а результаты оказались неважными.

## Прогрессивные элементы зарубежного опыта организации налогового контроля и возможности его использования в условиях РФ

Рассмотрим современное состояние и тенденции развития налогового контроля в странах с развитой рыночной экономикой. Изучение зарубежного опыта, организации налогового контроля даст возможность овладеть богатым опытом по рассматриваемому вопросу, уяснить общие закономерности деятельности налоговых органов и использовать их в процессе работы органов налогового контроля в нашей стране в условиях трансформационных преобразований.

Однако, налоговый опыт отдельно взятой страны не может быть полностью перенесен в отечественную практику. Гораздо большее значение имеет выявление общих закономерностей и их использование при принятии конкретных решений в налоговой сфере.

Практика организации налоговых служб многих стран свидетельствует, что повышение их статуса неизменно способствует и адекватному повышению работы этих служб. Налоговые власти практически повсеместно наделены широкими полномочиями запрашивать интересующие их сведения о налогоплательщиках, а в определенных странах (например, в Дании и США) - и автоматически получать информацию о всех основных источниках их доходов. Во многих странах налоговое законодательство предусматривает и особые формы наказания. Это, в частности:

публикация имен нарушителей (Бельгия — в некоторых случаях; Ирландия, Швеция — возможен доступ общественности в случаях уголовного преследования);

временное лишение регистрационного сертификата налогового инспектора (Австралия, Бельгия, Италия);

лишение права на выполнение некоторых видов деятельности (Франция, США). В Соединенном Королевстве существует практика сообщения о наказаниях адвокатов и бухгалтеров в их профессиональные организации, что обычно приводит к лишению права заниматься этой профессий44. Налоговые органы практически во всех странах с рыночной экономикой наделены современными компьютерами и содержат специальные службы налоговых расследований. Интересы налогоплательщиков представляют высококвалифицированные юристы и бухгалтеры.

Рассмотрим организацию контрольной работы налоговых органов в США, как наиболее успешно реализующих фискальные функции, опыт которых во многом может быть полезен для России. Как известно налоговая система США имеет три уровня:

- на верхнем уровне налогообложение осуществляет Федеральное налоговое управление (ФНУ), собирающее федеральные налоги по всей стране, которые поступают в федеральный бюджет;

- на среднем уровне действуют налоговые службы штатов, собирающие налоги и сборы,, вводимые законодательными собраниями штатов;