

На правах рукописи

ПОНДО МАКСИМ АЛЕКСАНДРОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОЛОЖЕНИЙ
ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРИВЕДОМСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО
КОНТРОЛЯ**

Специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

**Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Москва – 2012

Диссертация выполнена на кафедре налогов и налогообложения Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации

Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент
Мороз Виктор Владимирович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Боробов Василий Николаевич
Российская Академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, профессор кафедры внутрифирменного управления, логистики, реструктуризации и стратегического менеджмента

кандидат экономических наук, доцент
Мигашкина Елизавета Семеновна
Московский городской университет управления
Правительство Москвы
кафедры общественных финансов,
бухгалтерского учета и аудита

Ведущая организация: **Государственный университет управления**

Защита состоится «19» июня 2012 года в 14-00 часов на заседании совета по защите докторских и кандидатских диссертаций Д 226.003.01 при Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации по адресу: 109456, г. Москва, 4-й Вешняковский проезд, д.4, ауд. 113.

тел. 371-06-11, 371-10-06.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации.

Объявление о защите и автореферат размещены на сайте www.vgna.ru и направлены для размещения на сайте www.mon.gov.ru 19 мая 2012 г.

Автореферат разослан «19» мая 2012 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета
кандидат экономических наук, доцент

В.М. Смирнов

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертационного исследования.

Наращивание налоговых доходов федерального, региональных и местных бюджетов является важнейшей задачей налоговых реформ, поскольку увеличение налогового потенциала во времени воплощается в прирост доходов в масштабах национальной экономики, а рост доходов, в свою очередь, является реализацией полномочий органов власти Российской Федерации разного уровня. Таким образом, налоговые поступления, формирующие бюджет, определяют ресурсы воспроизводства собственности, доходов, экономического потенциала в целом, а значит, и уровень налоговых поступлений будущих периодов.

Российская Федерация является крайне неоднородной в отношении экономического потенциала субъектов, входящих в ее состав, что обусловлено комплексом факторов, основными из которых являются территориальные, демографические, производственные. В этих условиях у федерального центра возникает необходимость в развитии механизма, позволяющего оценить уровень бюджетной обеспеченности и налоговые возможности регионов, организации эффективного налогового контроля поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и его совершенствования.

Современный уровень развития общественных отношений в сфере налогообложения, а также постоянное совершенствование законодательства о налогах и сборах предполагают необходимость научного анализа происходящих правовых изменений и осмысления тех организационно-экономических механизмов, которые используются государством для реализации своих интересов при осуществлении налоговых изъятий. Наиболее значимой в этом отношении является созданная российским государством система внутриведомственного налогового контроля налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации,

развитие которого направлено на обеспечение соблюдения баланса интересов государства и лиц, исполняющих налоговые обязанности.

Для реализации положений внутриведомственного налогового контроля необходима разработка и применение методических положений внутриведомственного налогового контроля за поступлением налогов и сборов в бюджетную систему страны, как один из наиболее важных инструментов осуществления государственного налогового администрирования.

Эти положения определяют актуальность выбранной темы исследования, его цель и задачи.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является выявление эффективных механизмов осуществления процесса внутриведомственного налогового контроля в налоговых органах посредством уточнения научно-методических рекомендаций по проведению внутриведомственного налогового контроля за поступлением налогов и сборов в бюджетную систему страны.

Цель исследования обусловила постановку и решение следующих взаимосвязанных задач:

- 1) Определить сущность внутриведомственного налогового контроля, его теоретико-методическую основу в условиях действующего налогового законодательства РФ;
- 2) Исследовать систему внутриведомственного налогового контроля за налоговыми поступлениями и влияние налоговой политики на формирование бюджета страны;
- 3) Провести анализ влияния процесса внутриведомственного налогового контроля на формирование бюджетов территориальными налоговыми органами;
- 4) Разработать методику проведения внутриведомственного налогового контроля и предложить механизм ее реализации в условиях современного этапа развития российской налоговой системы;

5) Определить и оценить эффективность механизма проведения внутриведомственного налогового контроля и его влияние на эффективность налогового администрирования в территориальных налоговых органах.

Объектом исследования является процедура проведения внутриведомственного налогового контроля в налоговых органах и его влияния на поступление налогов и сборов в бюджеты всех уровней РФ.

Предметом исследования является организационный механизм проведения внутриведомственного налогового контроля и методики его проведения в налоговых органах, обеспечивающих реальную оценку эффективности функционирования деятельности территориальных налоговых органов.

Теоретическую основу исследования составляют научные положения, содержащиеся в трудах ведущих отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области экономической теории, управления экономикой, налогов и налогового администрирования. Из числа работ, посвященных вопросам теории и практики налогово-бюджетных отношений в Российской Федерации, на наш взгляд следует выделить работы:

К.К. Баранова, О.В. Богачевой, Е.В. Бушмина, А.Г. Игудина, А.М.Лаврова, В.Н. Лексина, Н.С. Максимовой, Л.П. Павловой, И.В. Подпориной, В.М. Родионовой, М.В. Романовского, Н.М. Сабитовой, Р.Г. Сомоева, А.Р. Улюкаева, В.Б. Христенко, С.Н. Хурсевича, А.Н. Швецова и других.

Проблемы формирования эффективной налоговой системы рыночной России, включающие и вопросы организации проведения внутриведомственного налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами, рассматривались в трудах многих российских ученых и специалистов. В их числе И.И. Бабленкова, А.И. Белобжецкий, В.Н. Боробов, А.В. Брызгалин, Э.А. Вознесенский, В.И. Волковский, Н.Г. Гаджиева, И.Н. Герчикова, Л.И.Гончаренко, И.М. Гуртовая, Ю.А. Данилевский,

Э.М. Короткова, Л.С.Кирина, А.В. Лобанов, Л.Н. Лыкова, М.В. Мишустин, В.В. Мороз, А.С. Наринский, Л.П. Окунева, М.П. Павлович, В.Г. Пансков, А.Б. Паскачев, И.А. Перонко, А.Г. Поршнева, К.Б. Сомик, Д.Г. Черник, С.Д. Шаталов, И.Л. Филон, Т.Ф. Юткина и др. Однако вопросы организации проведения внутриведомственного налогового контроля, особенно при разработке концептуальных основ деятельности налоговых органов по осуществлению внутриведомственного налогового контроля и повышения эффективности контрольной деятельности территориальных налоговых органов требуют дальнейшего развития.

Информационную базу исследования составили законодательные акты Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, официальные документы законодательных и исполнительных органов власти, Постановления Правительства РФ, официальные статистические данные и отчеты Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, Федеральной службы государственной статистики России, инструктивные материалы ФНС России, имеющие отношение к рассматриваемым вопросам; информация налоговой статистики, материалы официальной периодической печати и официальных сайтов государственной власти Российской Федерации.

Методологической основой работы являлись системный подход, методы экономического анализа и синтеза.

Для решения поставленных задач в работе использовались методы управленческого учета, планирования, моделирования экономических процессов, анализа отчетности налоговых органов, статистические методы, а также математического и логического моделирования.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в уточнении и развитии экономического инструментария и реализации процесса внутриведомственного налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами, направленного на повышение эффективности налогового администрирования в Российской Федерации.

Основные научные результаты исследования, полученные лично автором и их научная новизна заключается в следующем:

1. Уточнено понятие экономической сущности в налоговом администрировании, включающего взаимосвязанную систему внутриведомственного налогового контроля элементами которого являются процедуры проведения тематических, комплексных, дистанционных проверок, постпроверочного и дистанционного мониторинга;
2. Предложены наиболее оптимальные методы, положительно влияющие на налоговую политику и улучшающие показатели формирования налоговых доходов на основе обобщения результатов системы внутриведомственного налогового контроля с учетом дистанционного внутриведомственного налогового контроля;
3. Разработаны методические основы подготовки и проведения внутриведомственного налогового контроля с использованием программного комплекса системы «ЭОД» с целью бесконтактного, дистанционного и тематического его проведения;
4. Предложен алгоритм проведения внутриведомственного налогового контроля, предусматривающий его планирование, подготовку, проведение и оформление результатов;
5. Разработана методика оценки эффективности деятельности налоговых органов при осуществлении внутриведомственного налогового контроля, предусматривающая расчет средств материального стимулирования проверенных налоговых органов.

Апробация результатов исследования. Основные положения и результаты данного исследования внедрены в деятельность ФНС России.

Материалы, отражающие отдельные положения диссертационного исследования, представлены на международных и всероссийских научно-практических конференциях: «Модернизация современного

общества: пути созидания и развития» (экономические, социальные, философские, правовые тенденции). (Саратов 2011); «Современная налоговая система» состояние и перспективы (национальный и международный опыт) (Москва 2011); «Стратегия развития экономики и проблемы национальной безопасности» (Москва 2011).

Публикации. По материалам диссертации опубликовано в открытой печати 7 работ, общим объемом 3,97 п.л., в том числе лично автором 3,97 п.л., из них 3 работы опубликованы в специализированных журналах, рекомендованных ВАК Минобрнауки России.

Структура и объем диссертационной работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и библиографического списка. Работа изложена на 187 страницах машинописного текста, содержит 19 рисунков, 2 таблицы, 15 диаграмм. Библиографический список включает 132 наименования.

Логика исследования обусловила следующую структуру диссертации.

ВВЕДЕНИЕ.....	
ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ СОВРЕМЕННОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	
1.1. Этапы становления и развития российской налоговой системы.....	
1.2. Современная структура и функции налоговых органов Российской Федерации.....	
1.3. Сущность внутриведомственного налогового контроля и его место в системе государственного финансового контроля.....	
ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ МЕХАНИЗМ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ КОНТРОЛЯ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ.....	
2.1. Обеспечение поступления налогов и сборов в бюджетную систему страны.....	
2.2. Государственный контроль и практика его осуществления налоговыми органами России.....	
2.3. Анализ состояния контрольной работы на примере Управления ФНС России по Московской области.....	
ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ И ПРАКТИКИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ВНУТРИВЕДОМСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ	
3.1. Научно-методические положения обеспечения функционирования организационных структур внутриведомственного контроля.....	
3.2. Модель дистанционной внутриведомственной проверки в налоговых органах.....	
3.3. Влияние внутриведомственного налогового контроля на оценку эффективности деятельности налоговых органов.....	
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ

В целях обеспечения экономических интересов и экономической безопасности государства ФНС России и её территориальные органы на местах на постоянной основе осуществляют контроль за полным и своевременным поступлением налогов и других обязательных платежей в бюджетную систему.

Доходы бюджетов в РФ формируются за счет налоговых и неналоговых доходов. Администрирование налоговых доходов в бюджеты всех уровней осуществляют налоговые органы. На основании отчетных статистических данных проведен анализ поступивших в бюджетную систему РФ налоговых доходов.

I. В консолидированный бюджет Российской Федерации в 2011 году поступило 9 720,0 млрд. рублей, что на 26,3% больше, чем в 2010 году (рисунок 1).

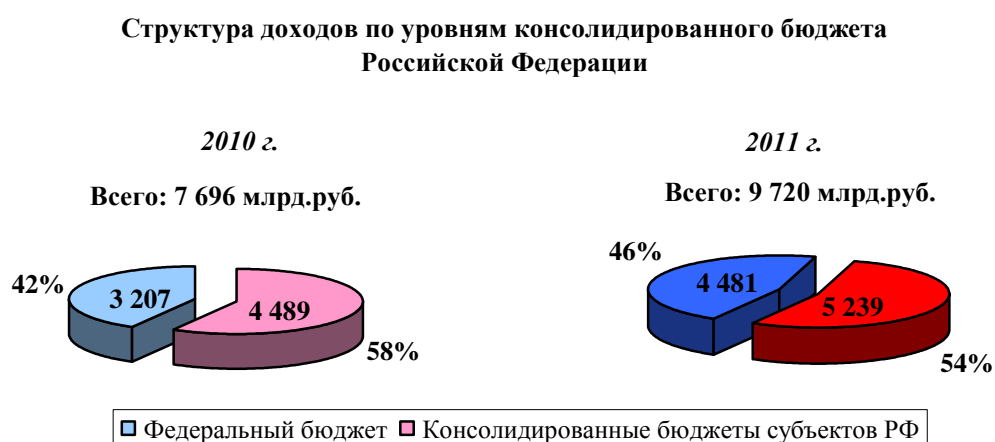


Рисунок 1. Структура доходов по уровням консолидированного бюджета Российской Федерации¹

Динамика поступлений основных налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2010–2011 гг. приведена на рисунке 2.

¹ Статистические данные ФНС России

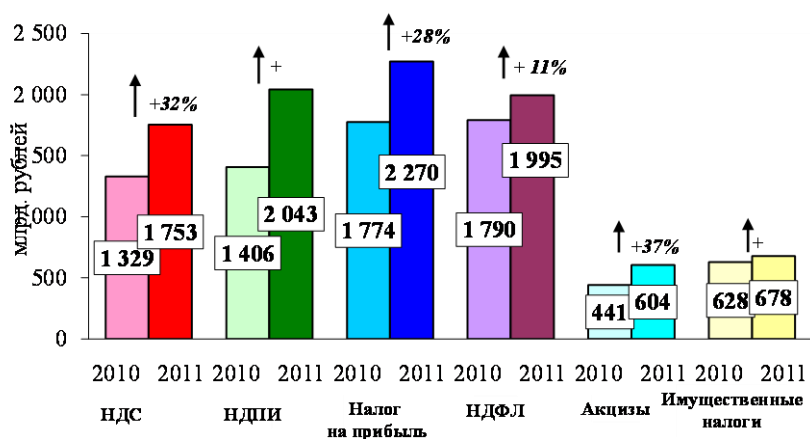


Рисунок 2. Поступления налогов и сборов в бюджет за 2010-2011 гг.²

В консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в 2011 году поступления составили 5 239,1 млрд. рублей, что на 16,7% больше, чем в 2010 году.

Формирование доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в 2011 году на 88% обеспечили налог на прибыль - 37%, НДФЛ - 38% и имущественные налоги - 13%. По сравнению с 2010 годом совокупная доля указанных налогов не изменилась.

² Статистические данные ФНС России

Структура доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации

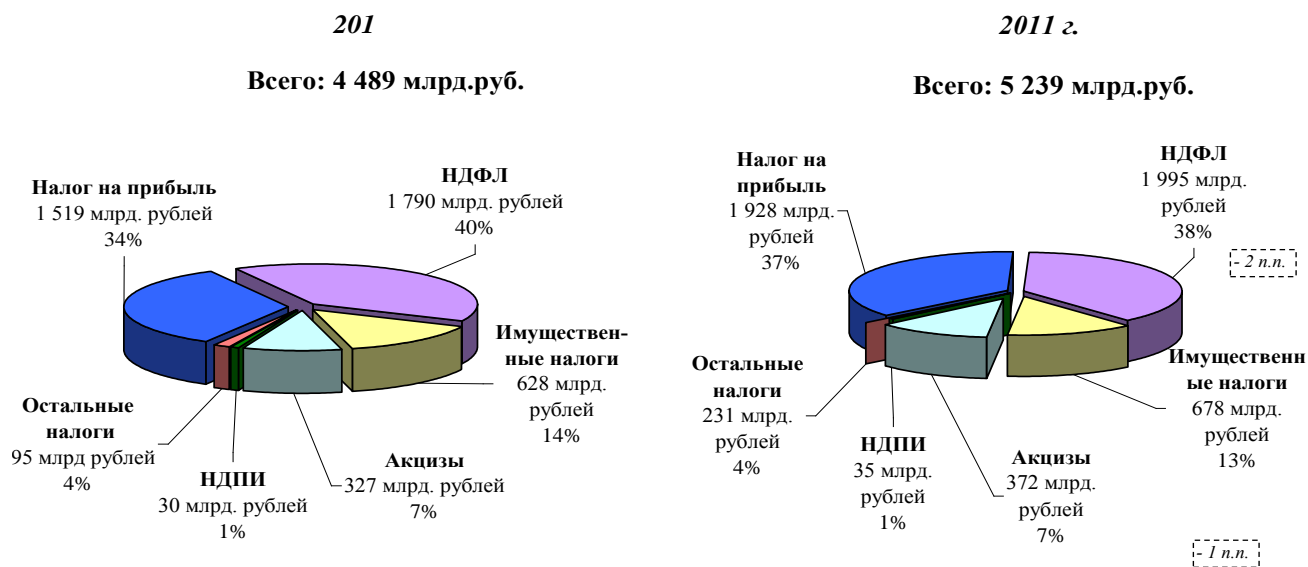


Рисунок 3. Структура доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации³

Уточнено понятие экономической сущности в налоговом администрировании, включающего взаимосвязанную систему внутриведомственного налогового контроля элементами которого являются процедуры проведения тематических, комплексных, дистанционных проверок, постпроверочного и дистанционного мониторинга;

Изучив теоретико-методологические вопросы, касающиеся понятия сущности внутриведомственного налогового контроля, автором исследования сделан вывод, что содержание данного понятия заключается в следующем определении. Внутриведомственный налоговый контроль налоговых органов – это единая система контроля вышестоящими налоговыми органами за деятельностью подведомственных налоговых органов в части соблюдения требований законодательства, нормативных

³ Статистические данные ФНС России

правовых актов (включая внутренние документы ФНС России) при выполнении задач и функций, отнесенных к компетенции ФНС России (за исключением вопросов финансово-хозяйственной деятельности).

Целями внутриведомственного налогового контроля налоговых органов являются:

- изучение фактического состояния работы налогового органа;
- выявление нарушений и недостатков в деятельности налогового органа и контроль за их устранением;
- анализ причин выявленных нарушений с целью их устранения и предупреждения;
- повышение эффективности работы налогового органа.

Основные задачи внутриведомственного налогового контроля:

- контроль за выполнением налоговыми органами требований нормативных правовых актов Российской Федерации, а также внутренних документов ФНС России, при осуществлении налогового администрирования;
- решение проблемных вопросов, возникающих у налоговых органов при осуществлении налогового администрирования;
- оказание практической и методологической помощи в повышении эффективности работы налоговых органов;
- сбор информации для совершенствования налогового администрирования;
- анализ и обобщение положительного опыта работы.

Основные формы проведения внутриведомственного налогового контроля деятельности налоговых органов:

- комплексный внутриведомственный налоговый контроль – форма контроля за работой налогового органа, представляющая собой систему обязательных контрольных действий по документальной проверке соблюдения законодательства Российской Федерации и нормативных правовых актов, которой охватываются все

- направления деятельности проверяемого налогового органа (за исключением финансово-хозяйственной деятельности);
- тематический внутриведомственный налоговый контроль – форма контроля за работой налогового органа, представляющая собой систему обязательных контрольных действий по документальной проверке соблюдения законодательства Российской Федерации и нормативных правовых актов по отдельным направлениям деятельности проверяемого налогового органа (отдельным вопросам налогового администрирования);
 - дистанционный внутриведомственный налоговый контроль – форма контроля за работой налогового органа по соблюдению законодательства Российской Федерации, относящегося к деятельности ФНС России, осуществляемая дистанционно (без выезда в проверяемый налоговый орган) с использованием удаленного доступа к информационным ресурсам проверяемого налогового органа;
 - постпроверочный контроль – форма контроля за своевременным, полным и качественным исполнением налоговыми органами запланированных мер и мероприятий по устранению выявленных в результате аудиторской проверки нарушений и недостатков, устранению причин их возникновения и недопущению подобных нарушений в дальнейшей деятельности налогового органа;
 - дистанционный мониторинг – форма систематического контроля управлениями ФНС России по субъектам РФ за соблюдением законодательства Российской Федерации, относящегося к деятельности ФНС России, подведомственными налоговыми органами, осуществляемая с использованием удаленного доступа к базе данных программного комплекса «Система ЭОД» (далее - БД СЭОД) или копии БД СЭОД и иным информационным ресурсам подведомственных налоговых органов с целью

оперативного выявления и устранения имеющихся, а также упреждения возможных нарушений и недостатков.

Предложены наиболее оптимальные методы, положительно влияющие на налоговую политику и улучшающие показатели формирования налоговых доходов на основе обобщения результатов системы внутриведомственного налогового контроля с учетом дистанционного внутриведомственного налогового контроля;

Динамика налоговых поступлений отражает положительный тренд социально-экономического развития Московской области. При этом темпы роста налоговых поступлений в бюджетную систему по итогам 2011 года выше темпов роста основных макроэкономических показателей.

С территории Московской области в бюджетную систему Российской Федерации мобилизовано 444,4 млрд. руб., что на 51 млрд. руб. или на 16,5% больше, чем в 2010 году. Динамика поступления доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2008-2011 годах представлена на рисунке 4.



Рисунок 4. Динамика налоговых поступлений с территорий Московской области в 2008-2011 году.⁴

⁴ Статистические данные Управления ФНС России по Московской области

От налогоплательщиков, состоящих на учете в налоговых органах Московской области (т.е. без учета МРИ по КН федерального уровня), в 2011 году поступило 409,8 млрд. руб., что на 56,9 млрд. руб., или на 16,1% больше, чем в 2010 году. По темпам роста налоговых поступлений Управление ФНС России по Московской области находится на 4-м месте среди субъектов РФ, входящих в ЦФО (рисунок 5).

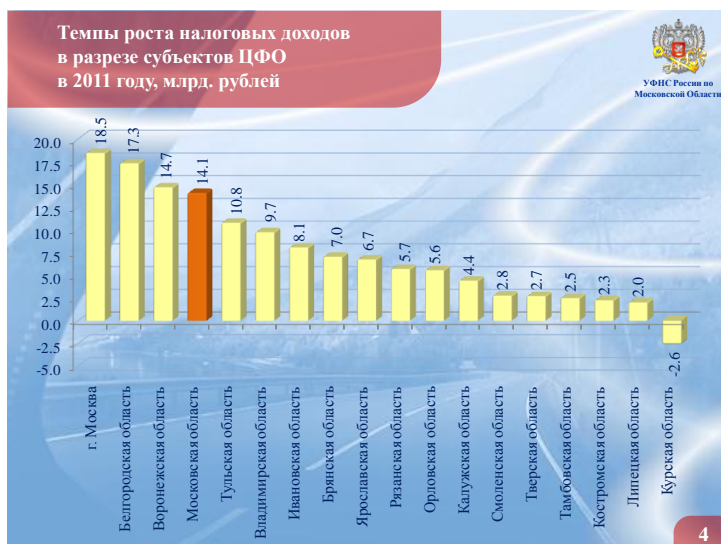


Рисунок 5. Темпы роста налоговых доходов в разрезе субъектов ЦФО в 2011 г.⁵

За 2011 г. в соответствии с планами проведения внутриведомственных налоговых проверок ИФНС России и МРИ ФНС России по Московской области (далее - инспекции) УФНС России Московской области (далее - Управление) проведено:

- 19 комплексных внутриведомственных налоговых проверок (ИФНС России по г.г.Воскресенску, Красногорску, Мытищи, Ногинску, Сергиеву Посаду, Ступино, Чехову, г. и к. Байконуру, МРИ ФНС России №1, 2, 3, 4, 5, 8, 11, 14, 16, 19, 21);
- 27 тематических внутриведомственных налоговых проверок (ИФНС России по г.г.Балашихе, Дмитрову, Домодедову, Истре, Ногинску, Павловскому Посаду, Солнечногорску, Сергиеву Посаду, МРИ ФНС

⁵ Статистические данные Управления ФНС России по Московской области

России №1, 2, 10, 13, 14, 17, 18, 20, 22).

Всего по итогам комплексных внутриведомственных налоговых проверок установлено:

- не начислены налоги и штрафные санкции на сумму 193,8 млн. рублей;

- неправомерно заявлен убыток в завышенном размере на общую сумму 82,2 млн. рублей;

- без проведения необходимых контрольных мероприятия подтверждены налоговые вычеты по НДС на сумму 173,9 млн. рублей;

- без подтверждающих документов предоставлены льготы по НДС на сумму 1 064 тыс. рублей;

- не проведен системный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, междокументальный контроль, сопоставление данных налоговых деклараций, бухгалтерской отчетности и данных полученных из внешних и внутренних источников на общую сумму 40 874 млн. рублей.

Наибольшая сумма не начисленных налогов и налоговых санкций приходится на ИФНС России по г.Сергиеву Посаду, МРИ ФНС России №3, 14, 16.

Внутриведомственными налоговыми проверками выявлены нарушения и недостатки в деятельности территориальных налоговых органов, при этом большинство выявленных нарушений являются однотипными и повторяются из проверки в проверку.

Основными причинами выявленных недостатков являются отсутствие системного контроля со стороны руководящего состава инспекций, четкой организации взаимодействия между отделами налогового органа, не ведение (ведение не в полном объеме) информационных ресурсов, не проведение инвентаризации карточек «РСБ» налогоплательщиков, а также не достаточная укомплектованность кадрами.

По внутриведомственному контролю проведенному УФНС России по Московской области за 2011 год привлечены к дисциплинарной ответственности (рисунок 6):

- 1 начальник инспекции; - 7 заместителей начальников инспекций;
- 15 начальников, заместителей начальников отделов;
- 41 специалист инспекций.

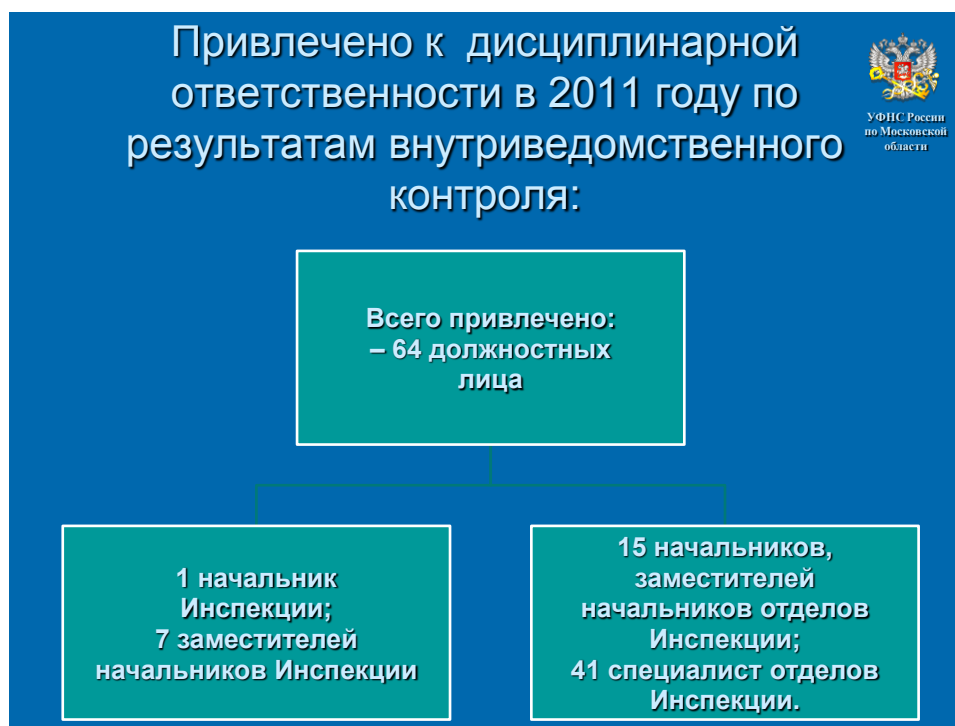


Рисунок 6. Результаты внутриведомственного контроля за 2011г. (о дисциплинарной ответственности)⁶

Вместе с тем прослеживается положительная динамика по результатам предыдущих проверок. Так в 2011 году значительно снизилось количество выявляемых нарушений: по несвоевременной регистрации и вводу налоговых деклараций, по ведению карточек «РСБ» налогоплательщиков, выявляются единичные случаи не применения штрафных санкций, проводится необходимый междокументальный контроль, сопоставление данных налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности. В ИФНС по г.г.Солнечногорску, Ступино, Байконуру, Мытищи.

⁶ Рисунок составлен автором

На основе проведенного анализа работы налоговых органов Московской области следует сделать вывод о том, что для более действенного качественного и своевременного исполнения функций налогового администрирования УФНС России по Московской области необходимо систематически (на постоянной основе) проводить внутриведомственный налоговый контроль.

Разработаны методические основы подготовки и проведения внутриведомственного налогового контроля с использованием программного комплекса системы «ЭОД» с целью бесконтактного, дистанционного и тематического его проведения;

Дистанционные внутриведомственные проверки налоговых органов осуществляются как в плановом, так и во внеплановом порядке.

При планировании дистанционных внутриведомственных проверок необходимо учитывать, что проверка назначается только по тем вопросам (темам), которые могут быть проверены дистанционно (без выезда в проверяемый орган).

Проведение и оформление результатов дистанционной проверки.

Дистанционная проверка осуществляется без выезда на место с использованием удаленного доступа к БД СЭОД (копии БД СЭОД) территориальных налоговых органов. Дистанционная проверка осуществляется сплошным методом из всей совокупности данных (документов), находящихся в информационных ресурсах. Работники проверяющей группы формируют аналитические выборки и (или) QBE-запросы, которые позволяют получить сведения о нарушениях из БД СЭОД.

Управления ФНС России по субъектам РФ доводят до проверяемого налогового органа в электронном виде или на бумажном носителе результаты аналитических выборок из БД СЭОД и (или) иных информационных ресурсов, по которым выявлены нарушения.

По итогам дистанционной проверки, как самостоятельной формы внутриведомственного налогового контроля, так и в составе комплексной

(тематической) внутриведомственной налоговой проверки оформляются соответствующие документы (справки, акт проверки), с учетом пояснений проверенного налогового органа.

Структурные подразделения проверяющего налогового органа, курирующие данные направления деятельности, рассматривают указанные возражения и направляют в проверенный налоговый орган письменное заключение по возражениям. Одновременно копия заключения направляется в отдел контроля налоговых органов управления ФНС России по субъекту РФ. Модель дистанционного внутриведомственного налогового контроля, в налоговых органах можно представить в следующем виде (рисунок 7).



Рисунок 7. Модель дистанционного внутриведомственного налогового контроля в налоговых органах.⁷

⁷ Рисунок составлен автором

Предложен алгоритм проведения внутриведомственного налогового контроля, предусматривающий его планирование, подготовку, проведение и оформление результатов;

Комплексные проверки налоговых органов осуществляются как в плановом, так и во внеплановом порядке.

Плановые комплексные проверки должны проводиться в соответствии с планом-графиком на полугодие (год) (могут быть установлены другие сроки), утвержденным приказом руководителя проверяющего (назначающего проверки) налогового органа.

При планировании комплексных проверок необходимо учитывать следующие положения:

- периодичность проведения комплексных проверок управлений ФНС России по субъектам РФ;
- периодичность проведения комплексных проверок межрегиональных инспекций ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам – не реже одного раза в два-три года, за два года деятельности налогового органа, непосредственно предшествовавшие дате начала проведения проверки;
- периодичность проведения комплексных проверок инспекций, проводимых управлениями ФНС России по субъектам;
- срок проведения комплексных проверок не должен превышать 30 календарных дней.

Внеплановые комплексные проверки могут назначаться отдельным приказом руководителя ФНС России (руководителя управления ФНС России по субъекту РФ), например, в случаях реорганизации территориальных налоговых органов, назначения на должность или освобождения от должности руководителей налоговых органов и др.

Подготовка к проведению комплексной внутриведомственной налоговой проверки

Подготовка к проведению комплексной проверке состоит из

следующих этапов:

- уведомления проверяемого налогового органа о предстоящей комплексной проверке, с одновременным запросом копии базы данных из системы электронной обработки данных (БД СЭОД) и иной необходимой для целей проверки информации;
- предпроверочного анализа деятельности проверяемого налогового органа;
- разработки программы проверки;
- формирования проверяющей группы и назначения руководителя проверки;
- определения подлежащих проверке территориальных налоговых органов, подведомственных управлениям ФНС России по субъектам РФ (для МИ ФНС России по ФО, проверяющих управления ФНС России по субъектам РФ).

Проведение комплексной проверки и оформление ее результатов

До начала проведения комплексной проверки руководитель проверки:

- проводит совещание с работниками проверяющей группы по организационным вопросам проведения комплексной проверки.
- разрабатывает рабочий план проведения комплексной проверки;
 - знакомит работников проверяющей группы с утвержденной программой проверки и рабочим планом проведения комплексного внутриведомственного налогового контроля под роспись.

Руководитель проверяемого налогового органа обязан создать надлежащие условия для проведения проверки. Каждый работник проверяющей группы проводит проверку по направлениям деятельности и вопросам, согласно утвержденной программе проверки, а также по иным вопросам по заданию руководителя проверки.

Результаты комплексной проверки оформляются в виде справок и акта проверки.

Работник (работники) проверяющей группы передает руководителю проверки первый экземпляр подписанной справки с приложением (при наличии) необходимых материалов и документов (их копий), заверенных в установленном порядке, а также ее электронную копию.

Акт проверки формирует руководитель проверки на основании данных и фактов, изложенных в справках проверок, с учетом возражений, представленных по справкам проверок, а также иных фактов выявленных нарушений, имеющих документальное подтверждение, но не вошедших в справку.

Рассмотрение материалов и принятие решения по результатам комплексной проверки

Комплексная проверка завершается подготовкой заключения по материалам проверки и докладной записки на имя руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, назначившего проверку, а также письма-поручения в адрес руководителя проверенного налогового органа и руководителю межрегиональной инспекции ФНС России того федерального округа, в состав которого входит проверенный налоговый орган (для проверок, проводимых МИ ФНС России по ФО).

Планирование, подготовка проведения и оформление результатов внутриведомственного налогового контроля можно представить в виде алгоритма (рисунок 8).

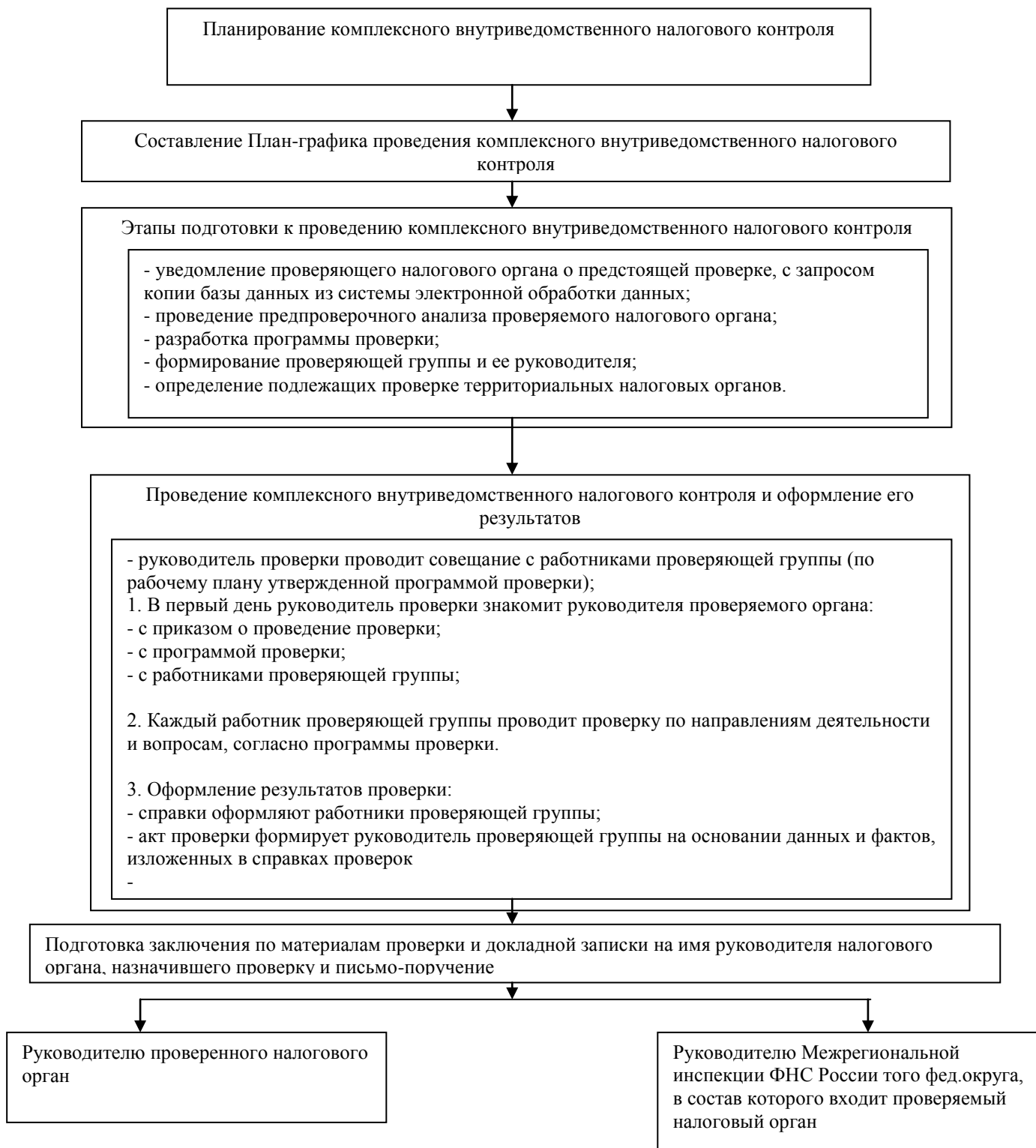


Рисунок 8. Алгоритм планирования, подготовки, проведения и оформления результатов комплексного внутриведомственного налогового контроля⁸

⁸ Рисунок составлен автором

Разработана методика оценки эффективности деятельности налоговых органов при осуществлении внутриведомственного налогового контроля, предусматривающая расчет средств материального стимулирования проверенных налоговых органов.

Внутриведомственный налоговый контроль является основной формой наблюдения за деятельностью налоговых органов и коррекции их работы с целью обеспечения поступления дополнительных сумм налогов и сборов в бюджетную систему страны.

Вопрос о том, как и с помощью каких критериев оценивать работу налоговых органов, по-прежнему остается открытым, хотя разработано и предложено к использованию немало методик, различных по информационной базе и целям.

Очевидно, что построение единой системы оценки деятельности налоговых органов с учетом внутриведомственного налогового контроля проблематично. Типовая методика должна представлять собой модель, учитывающую вариантность признаков, возможность исключения или добавления необходимых элементов в зависимости от уровня оценки.

Для реальной оценки эффективности работы налоговых органов необходимо использовать различные критерии для уровней управлений ФНС России и местных инспекций с учетом возложенных на них функций.

Основными показателями контрольной работы налоговых органов, являются поступления по налогам и сборам, повышение уровня взыскания налогов, снижение сумм задолженности, повышение уровня взыскания по налоговым проверкам, отношение сумм начисленных и взысканных начислений к сумме поступивших налогов.

Предлагается применять коэффициент эффективности налогового администрирования (Кна), который включает в себя всего четыре показателя, отражающие наиболее важные аспекты налогового администрирования:

1. Поступления по налогам и сборам (рост, снижение).

2. Снижение задолженности (прошлых лет, текущей).
3. Отношение поступивших сумм налогов и сборов к начисленным.
4. Отношение поступивших сумм к начисленным по результатам налоговых проверок.

Коэффициент эффективности налогового администрирования ($K_{на}$) определяется как среднее арифметическое из коэффициентов четырех указанных показателей в таблице 1.

Таблица 1

Расчет коэффициента эффективности налогового администрирования⁹

Показатели	Формула	Порядок расчета	Расчет	Оценка
Поступления по налогам и сборам (рост, снижение)	$K_{рп} = X_{птг}/X_{ппг}$, где $K_{рп}$ – коэффициент роста поступлений; $X_{птг}$ – поступления текущего года; $X_{ппг}$ – поступления предыдущего года	рассчитывается за три года как среднее арифметическое от сложения трех коэффициентов и деленное на три	$K_{рп(общ)} = (K_{рп(тг)} + K_{рп(пг)} + K_{рп(ппг)})/3$, где $тг$ – текущий год, $пг$ – предыдущий год, $ппг$ – год до предыдущего	оценка роста поступлений
Коэффициент роста (снижения) задолженности	$K_{рз} = X_{зтг}/X_{зпг}$, где $K_{рз}$ – коэффициент роста задолженности; $X_{зтг}$ – задолженность на конец налогового (отчетного) периода; $X_{зпг}$ – задолженность на конец предыдущего налогового (отчетного) периода.	рассчитывается за три года как среднее арифметическое от сложения трех коэффициентов и деленное на три	$K_{рз(общ)} = (K_{рз(тг)} + K_{рз(пг)} + K_{рз(ппг)})/3$, где $тг$ – текущий год, $пг$ – предыдущий год, $ппг$ – год до предыдущего	оценка роста задолженности
Коэффициент роста поступлений над ростом задолженности	$K_{рпз} = K_{рп(общ)}/K_{рз(общ)}$	если коэффициент равен или меньше единицы, то это говорит о некачественном налоговом администрировании, допустившем рост задолженности более высокими темпами относительно поступлений по налогам, либо снижение поступлений по сравнению с ростом задолженности		
Коэффициента отношения поступивших сумм к начисленным	$K_{пн} = X_{п}/X_{н}$, где $X_{п}$ – суммы поступившие за налоговый (отчетный) период), $X_{н}$ – суммы налогов, начисленные за налоговый (отчетный) период	рассчитывается за три года как среднее арифметическое от сложения трех коэффициентов и деленное на три	$K_{пн(общ)} = (K_{пн(тг)} + K_{пн(пг)} + K_{пн(ппг)})/3$, где $тг$ – текущий год, $пг$ – предыдущий год, $ппг$ – год до предыдущего	оценка отношения поступивших сумм к начисленным
Коэффициента отношения поступивших сумм к начисленным по результатам контрольной работы	$K_{пнк} = X_{пк}/X_{нк}$, где $X_{пк}$ – суммы налогов поступившие по контрольной работе за текущий год; $X_{нк}$ – суммы начислений по контрольной работе за текущий год.	рассчитывается за три года как среднее арифметическое от сложения трех коэффициентов и деленное на три	$K_{пнк(общ)} = (K_{пнк(тг)} + K_{пнк(пг)} + K_{пнк(ппг)})/3$, где $тг$ – текущий год, $пг$ – предыдущий год, $ппг$ – год до предыдущего	оценка отношения поступивших сумм к начисленным по результатам контрольной работы
Коэффициент эффективности налогового администрирования	$K_{эна} = (K_{рпз} + K_{пн} + K_{пнк})/3$.			

На оценку эффективности налогового администрирования в налоговых

⁹ Таблица составлена автором

органах должен оказывать влияние внутриведомственный налоговый контроль.

Соответственно внедрение указанных критериев внутриведомственного контроля позволит в значительной степени усилить контроль за эффективностью работы подразделений инспекций местного уровня, в том числе по организации работы с налогоплательщиками, а также работ по рациональному распределению функций между подразделениями и их автоматизации. В целом позволит сделать работу налоговых органов прозрачней как для вышестоящих налоговых органов, так и для налогоплательщиков.

Для этого необходимо корректировать все критерии и показатели с учетом проведенного вышестоящими налоговыми органами внутриведомственного налогового контроля, который влиял бы на материальное стимулирование проверяемого налогового органа.

В этом случае, при проведении комплексного (тематического) внутриведомственного налогового контроля необходимо использовать общую формулу, по которой можно корректировать выделяемые средства материального стимулирования за счет коэффициента внутриведомственного налогового контроля:

$$K_{внк} = 1 - \frac{\sum Д \text{ отч. внк}}{\sum Потч},$$

Где: $\sum Д \text{ отч. внк}$ – доначисленная сумма налогов и сборов вышестоящими налоговыми органами за проверяемый период в результате проведенного внутриведомственного налогового контроля;

$\sum Потч$ – общая сумма поступивших налогов и сборов в проверяемом налоговом органе за проверяемый период проверки вышестоящими налоговыми органами.

Средства материального стимулирования следует уменьшить в общем объеме и сумму перераспределить по более упрощенному варианту представленному в виде алгоритма (рисунок 9).

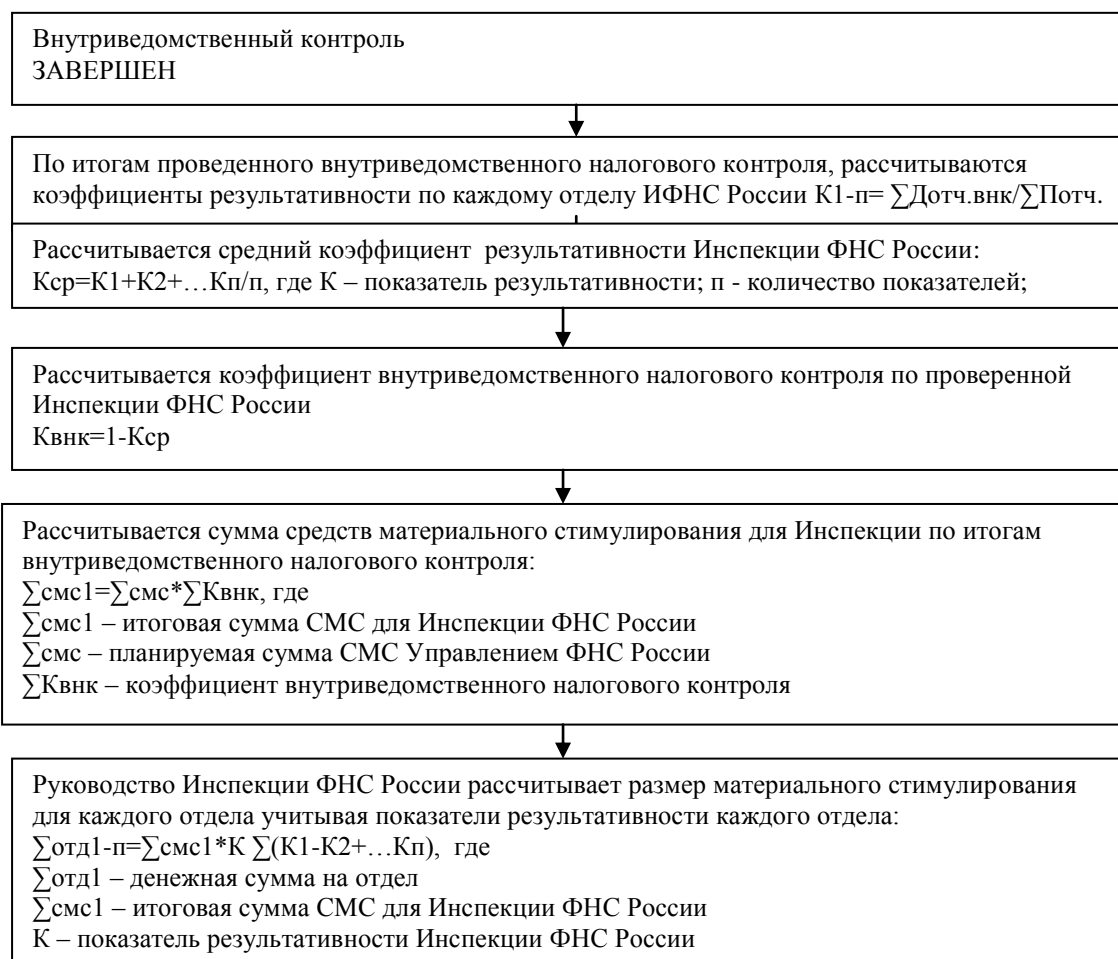


Рисунок 9. Алгоритм расчета средств материального стимулирования для проверенного налогового органа с учетом результатов внутриведомственного налогового контроля¹⁰

Важным результатом исследования явились конструктивные предложения по совершенствованию механизма проведения внутриведомственного налогового контроля. Такой подход стимулирует работников налоговых органов именно на качественное исполнение своих обязанностей по исполнению законодательства по контролю за полнотой и своевременностью поступления налогов и сборов в бюджеты всех уровней.

¹⁰ Рисунок составлен автором

Основные публикации по теме диссертационного исследования.

Публикации в изданиях, рекомендуемых ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации:

- 1. Пондо М.А. Организация подготовки и назначения внутриведомственного контроля в налоговых органах.// Экономика. Налоги. Право. 2011. №6 – 0,62 п.л.**
- 2. Пондо М.А. Внутриведомственный контроль-повышение качества и эффективности налогового администрирования.// Экономика. Налоги. Право. 2012. №2 – 0, 65п.л.**
- 3. Пондо М.А. Государственный контроль и практика его осуществления налоговыми органами РФ.// Экономика. Налоги. Право. 2012. №3 – 0,4п.л.**

Статьи в других научных изданиях:

- 4. Пондо М.А. Региональные особенности анализа и прогнозирования доходов бюджетов.// Сборник научных статей ППС, аспирантов и соискателей ВГНА Минфина России. 2010. №1 – 0,5п.л.**
- 5. Пондо М.А. Сущность налогового контроля в налоговом администрировании.// Вестник, 2011.-№3 – 0,9п.л.**
- 6. Пондо М.А. Анализ внутреннего аудита проведенного Управлением ФНС России по Московской области и направления его совершенствования.//Сборник научных статей ППС, аспирантов и соискателей ВГНА Минфина России. 2011. №1 – 0,4п.л.**
- 7. Пондо М.А. Совершенствование процессов проведения внутреннего аудита налоговых органов.//Сборник научных статей ППС, аспирантов и соискателей ВГНА Минфина России. 2012. №1 – 0,4п.л.**