

Актуальные проблемы оценки эффективности деятельности налоговых органов



Автор статьи:

Е.Е. Смирнова,

к.э.н., доцент,

доцент кафедры «Налоги и налогообложение»

ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве

Российской Федерации», г. Москва

E-mail: elenasmirnova@mail.ru

Actual problems of an assessment of efficiency of activity of tax authorities

In article it is considered how to estimate efficiency of activity of tax authorities. Positive and negative consequences of use of various indicators of efficiency are allocated.

В настоящее время вопросы оценки эффективности деятельности налоговых органов являются регулярной темой для обсуждения и бизнес-сообщества, и государственных структур. Однако, говоря об эффективности в целом, как правило, имеют в виду эффективность налогового контроля, повышение эффективности которого способствует увеличению налоговых доходов и стимулированию производства с целью компенсации издержек, возникающих при

реформировании налогообложения, направленном на снижение налоговой нагрузки на налогоплательщиков.

Налоговый контроль является составной частью финансового контроля, несет в себе черты, присущие финансовому контролю, но одновременно обладает и специфическими чертами. Его специфика проявляется в более узкой сфере действия, чем государственного финансового контроля. В качестве специфических черт налогового контроля можно назвать следующие:

- обязательность и всесторонний охват таких участников налоговых отношений, как налогоплательщики и налоговые агенты;
- непрерывность, что связано с постоянной потребностью государства в финансовых ресурсах;
- независимость, устранение влияния проверяемых лиц на осуществление контрольных мероприятий и их результаты;
- регламентированность, четкое следование нормативным указаниям, правомочность, что достигается установлением пределов полномочий налоговых органов;
- обеспечение согласованности действий государственных органов – при проведении совместных мероприятий или обмене информацией;
- обоснованность и доказательность информации, приведенной в актах проверок. Это позволяет в дальнейшем избежать спорных ситуаций, возникающих при обнаружении проверяемыми лицами ошибок в составленных налоговыми органами документах;
- недопущение причинения вреда налогоплательщику. Опыт показывает, что чрезмерная фискальная направленность приводит к «уходу в тень» одних хозяйствующих субъектов и к сокрытию реальных объемов налоговых обязательств другими субъектами;
- информационность, понятность и доступность для всех участников контрольных мероприятий.

В основе организации налогового контроля лежит принцип презумпции невиновности проверяемых лиц. В правоприменительной практике говорят еще о презумпции добросовестности налогоплательщика и отсутствии доказательств необоснованности возникновения налоговой выгоды. Согласно позиции ВАС РФ, налоговые органы должны не только представить доказательства, порождающие сомнения в добросовестности налогоплательщика, но и доказать необоснованность получения налогоплательщиком налоговых выгод. При этом налоговая выгода может быть получена в связи с отсутствием в бухгалтерском учете операций, которые совершались в действительности, а также с отражением налогоплательщиком в бухгалтерском учете операций,

которые не совершались, или в связи с совершением налогоплательщиком операций, которые не обусловлены экономическими или иными разумными причинами (целями делового оборота).

Определение, данное НК РФ, содержит понятие «налоговый контроль». В ст. 82 НК РФ налоговый контроль определяется как деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ.

ФНС России в письме от 17.07.2013 № АС-4-2/12837 отмечает, что мероприятиями налогового контроля являются предусмотренные НК РФ формы деятельности налоговых органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах (п. 1 ст. 82 НК РФ). Мероприятиями налогового контроля также являются формы деятельности налоговых органов, предусмотренные международными договорами Российской Федерации, содержащими положения, касающиеся налогообложения и сборов (ст. 7 НК РФ).

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 могут проводиться вне рамок налоговых проверок. В качестве дополнительных мероприятий налогового контроля (п. 6 ст. 101 НК РФ) может проводиться истребование документов в соответствии со статьями 93 и 93.1 НК РФ, допрос свидетеля, проведение экспертизы.

Следует отметить, что, определяя функции и задачи налогового контроля, необходимо рассматривать их как функции и задачи налоговых органов. Это объясняется тем, что в соответствии со ст. 30 НК РФ налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

По времени осуществления различают:

- предшествующий контроль,
- текущий контроль,
- последующий контроль.

Целью предшествующего контроля является предупреждение возможных последствий действий налогоплательщика. Он осуществляется путем разъяснений и пояснений отдельных спорных норм налогового законодательства. Кроме того, в настоящее время практикуется заключение соглашений об информационном взаимодействии, которые предусматривают взаимодействие и информационный обмен, направленный на соблюдение налогоплательщиками законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также повышение предсказуемости налогового регулирования и качества администрирования налогоплательщиков. Подписание соглашений направлено на повышение правовой определенности при применении налогового законодательства и снижение налоговых рисков для налогоплательщиков. На ноябрь 2013 года заключено пять соглашений с крупнейшими налогоплательщиками.

Применение подобной практики взаимодействия в налоговой сфере имеет ряд преимуществ. В частности, у налоговых органов появится возможность осуществления налогового контроля на постоянной основе при максимальной открытости информации о налогоплательщике, сокращения издержек на проведение выездных проверок и уменьшения рисков применения налогоплательщиками схем ухода от налогов. Также будут снижаться налоговые риски, в том числе сократится риск назначения выездных налоговых проверок.

Появится возможность получить консультации по вопросам налогообложения сделок для корректировки своей политики. Если компания ведет свою деятельность открыто и предоставляет всю необходимую информацию, то налоговые органы готовы идти навстречу и предоставить ей быструю консультацию по трудным налоговым вопросам.

Целью текущего контроля является проверка текущей хозяйственной деятельности налогоплательщика. Как правило, это осуществляется в ходе камеральной проверки, когда проверяется налоговая отчетность за истекший налоговый период. Особенностью текущего контроля является то, что налогоплательщик имеет право дополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и бухгалтерского учета или иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет), если возникают спорные вопросы при исчислении и уплате налога.

Целью последующего контроля является выявление нарушений законодательства о налогах и сборах за истекшие налоговые периоды. При этом, в отличие от текущего налогового контроля, в случае выявления нарушений возможность корректировки налоговой отчетности налогоплательщиком не предусматривается. Последующий

контроль проводится посредством выездных налоговых проверок.

Эффективность налогового контроля характеризуется: уровнем мобилизации в бюджетную систему налоговых доходов и других обязательных платежей; полнотой учета налогоплательщиков и объектов налогообложения; качеством налоговых проверок, снижением числа судебных разбирательств и жалоб налогоплательщиков на действия субъектов налогового контроля; сокращением времени на контакты с налогоплательщиками.

В настоящее время применяются различные методики оценки эффективности налогового контроля (и не всегда они представляют собой сложные математические модели). Часто используют коэффициент начисления налогов, рассчитываемый как доля самостоятельно начисленных налогоплательщиком налогов в общей сумме всех начислений.

Для общей оценки эффективности контрольной работы налогового органа предлагается коэффициент начисления налогов, рассчитываемый как доля самостоятельно начисленных налогоплательщиком налогов в общей сумме всех начислений, который позволяет учитывать характер взаимоотношений налоговых органов с налогоплательщиками и дает комплексную характеристику их работы. Однако в данном случае не учитывается важный аспект взаимоотношений с налогоплательщиками. Это самостоятельная фактическая уплата налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему РФ налогоплательщиками.

Также учитываются затраты на осуществление налогового контроля, учитывающие показатели:

- основные: уровень выполнения бюджетных заданий по налоговым доходам; уровень (процент) собираемости налогов; затраты бюджетных средств на сбор 1 млн руб. налоговых доходов;
- дополнительные: отношение дополнительно начисленных сумм по результатам контрольных мероприятий к общей сумме налоговых платежей; процент взыскания данных сумм; процент уменьшенных, возвращенных и приостановленных по решениям судебных и других органов средств, доначисленных по проверкам соответствующего года.

Налоговые органы применяют целую систему показателей расчета эффективности их контрольной деятельности. И в качестве основного служит коэффициент общей эффективности, который рассчитывается как отношение суммы, взысканной из дополнительных начислений в расчете на одного работника, к сумме, затраченной на одного работника.

Данные показатели налоговые органы рассчитывают самостоятельно, что является существенным недостатком, так как это приводит к сомнению в объективности получаемых данных, особенно при учете недоступности информации для внешних пользователей. Существующие методы оценки могут использоваться только для проведения внутриведомственного контроля, а проведение расчетов внешними пользователями информации невозможно.

Общеизвестными являются установленные Минфином России критерии оценки эффективности деятельности налоговых органов:

- уровень собираемости налогов на территории;
- количество граждан и юридических лиц, получающих через интернет информацию из ЕГРЮЛ и ЕГРИП;
- соотношение числа жалоб, рассмотренных в досудебном порядке, и числа судебных исков налогоплательщиков;
- доля решений налоговых органов, признанных судом недействительными;
- снижение задолженности по налоговым платежам в бюджет;
- доля налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих качество работы налоговых органов;
- доля налогоплательщиков, имеющих возможность доступа по каналам связи и через интернет к персонализированной информации о состоянии расчетов с бюджетом.

Также для оценки эффективности используются количественные показатели субъекта оценки – показатели, утверждаемые руководителем Федеральной налоговой службы для оценки деятельности налоговых органов на год, которые рассчитываются на основании статистической отчетности, формируемой налоговым органом, с использованием имеющихся программных комплексов, позволяющих сформировать количественные данные, используемые в алгоритме расчета. Такие показатели имеют количественную оценку.

Отдельно выделяются аналитические показатели субъекта оценки – показатели, не поддающиеся количественной оценке, оцениваются на основании проведенного анализа, полученных выводов, заключений, обзорных писем, служебных записок, наличия/отсутствия рекламаций и замечаний, а также других факторов. Значение аналитического показателя (балла) по таким показателям определяется руководителем вышестоящего

налогового органа для конкретного субъекта оценки.

При оценке эффективности каждого конкретного работника налогового органа учитываются:

- достижение высоких показателей при особой напряженности труда, определенной большим объемом работ в сжатые сроки;
- личное участие сотрудника в выполнении оформленных в установленном порядке срочных и ответственных работ и заданий;
- участие сотрудника в проверках крупнейших налогоплательщиков регионального и федерального уровня;
- участие при защите интересов налогового органа в судебных органах, формирование обоснованной доказательственной базы и умение аргументировано отстаивать интересы налоговых органов как на стадии вынесения решений по результатам налогового контроля, так и при рассмотрении спора в первой, апелляционной, кассационной и надзорной стадиях производства;
- способность эффективно заменять временно отсутствующих сотрудников отдела;
- активное участие во внедрении новых проектов, касающихся совершенствования деятельности налоговых органов;
- наличие предложений по внутриведомственному изменению структур, технологий работ и т.д., существенно влияющих на изменение показателей работы по направлениям деятельности налоговых органов или снижение трудозатрат.

Территориальные налоговые органы делают расчеты по следующей форме:

$$\text{Эф. общая} = (\text{Нв} + \text{Нк} + \text{Пв} + \text{Пк} + \text{Шв} + \text{Шк}) / \text{НН}$$

где Н, П, Ш – дополнительно начисленные в бюджет соответственно налоги, пени, штрафы; индексы «в», «к» означают выездные и камеральные проверки соответственно; НН – начисленные налоги. Исходя из этой формулы, в Курганской области с 2010 по 2012 г. эффективность увеличилась с 39% до 169%, в Тюменской области – с 18% до 139%, в Свердловской области – с 38% до 172%. Но если в знаменателе учитывать не общую величину начисленных налогов, а величину начисленных налогов по результатам контрольной работы, этот показатель не превышает 80% (в 2012 году).

Изменив стратегию выездного контроля, ФНС России перешла к работе по предупреждению налоговых нарушений и к добровольному отказу налогоплательщиков от применения схем минимизации налогообложения. Акцент сделан на глубоком предпроверочном анализе. И как следствие – отказ от тотального контроля и переход к контролю, основанному на критериях риска. Результатом такого подхода, по мнению налоговых органов, явился неуклонный рост эффективности налоговых проверок, то есть суммы доначисленных платежей, в том числе в расчете на одну проверку. Однако следует отметить, что наиболее существенным показателем, который учитывает объективность оценки, является коэффициент взыскания – соотношение величины налогов (а также штрафов и пеней), фактически поступивших в бюджетную систему Российской Федерации по результатам налоговых проверок, к величине налогов (а также штрафов и пеней), начисленных по результатам налоговых проверок. К сожалению, в целом по Российской Федерации данный показатель не превышает 90% по камеральным налоговым проверкам и 50% по выездным налоговым проверкам, поэтому не может в полной мере свидетельствовать об эффективном налоговом контроле.

Список литературы

1. Воронина А.Н. Инновационный механизм управления налоговыми проверками [Текст]: автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук / А.Н. Воронина; 08.00.05 – Уфа – 2011 – 29 с.
2. Голикова О.В. Эффективность налогового контроля как фактор стабилизации налоговой системы. Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. 2009. № 16. С. 77-80.
3. Карташова Г.Н. Об оценке эффективности функционирования налоговых органов или налогообложения // Налоговый вестник, 1998. № 1.
4. Лапин В.Н. Приоритеты развития налогового контроля. Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Экономика и финансы. 2010. № 1. С. 227-232.
5. Налоговое администрирование // учебное пособие / кол. авторов: под ред. Л.И. Гончаренко - М.: КНОРУС, 2009.
6. <http://taxpravo.ru> – Российский налоговый портал.
7. <http://www.gks.ru> – Федеральная служба государственной статистики.
8. http://www.nalog.ru/nal_statistik/forms_stat/otchet_svod/3827841/ – сайт Федеральной налоговой службы.