

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

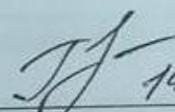
Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 – Экономическая безопасность
Специализация: Экономико-правовое обеспечение экономической безопасности

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
 Е.С. Рычкова
«16» 02 2019 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

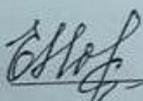
на тему: Налоги как фактор экономической безопасности

Исполнитель
студент группы 578-узс


14.02.2019 г.

В.В. Глотова

Руководитель
доцент, канд. техн. наук


18.02.2019 г.

Е.С. Новопашина

Нормоконтроль
ассистент


15.02.2019 г.

Н.Б. Калинина

Рецензент
доцент, канд. экон. наук


15.02.2019 г.

О.А. Цепелев

Благовещенск 2019

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

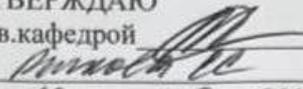
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой


« 10 » 09 2018

ЗАДАНИЕ

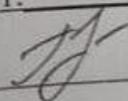
- К выпускной дипломной работе (проекту) студента Гловой Виктории Валерьевны
1. Тема выпускной дипломной работы Налоги как фактор экономической безопасности
(утверждено приказом от 06.11.2018 № 2651-уч)
 2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 14.02.2019г
 3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе статистическая документация
 4. Содержание выпускной дипломной работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов Теоретические аспекты изучения роли налогов и налогового контроля в формировании экономической безопасности страны
Анализ налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации на примере консолидированного бюджета РФ
Проблемы налоговой политики Российской Федерации и пути их решения
 5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.) таблица
 6. Консультанты по выпускной дипломной работе (проекту) (с указанием относящихся к ним разделов) _____
 7. Дата выдачи задания 10.09.2018 г.

Руководитель выпускной дипломной работы (проекта)

Новопашина Елена Сергеевна доцент, канд, техн. наук
(Ф.И.О., должность, ученая степень, ученое звание)

(Ф.И.О., должность, ученая степень, ученое звание)

Задание принял к исполнению (дата) 10.09.2018 г.


(подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 81 с., 16 рисунков, 21 таблицу, 1 приложение, 61 источник.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ, НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА, НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ, НАЛОГОВЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ, БЮДЖЕТНАЯ СИСТЕМА, АНАЛИЗ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

Налоговая политика является одним из ключевых элементов системы налогового администрирования и выступает основным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определение приоритетов экономического и социального развития. Налоговое администрирование, как составляющая национальной экономики, будет играть положительную роль в обеспечении экономической безопасности только в случае реализации грамотной налоговой политики, роста уровня стабильности и предсказуемости российской налоговой системы.

Целью данной дипломной работы является анализ показателей налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации и решение проблем налоговой политики.

Объект исследования – налоговые платежи в бюджетную систему РФ.

Предмет исследования – налоговая политика в системе экономической безопасности государства.

В первой главе рассмотрены теоретические аспекты изучения роли налогов и налогового контроля в формировании экономической безопасности страны.

Во второй главе дана краткая характеристика консолидированного бюджета РФ. Проведен анализ показателей налоговых платежей в бюджетную систему РФ.

В третьей главе рассмотрены проблемы налоговой политики Российской Федерации и предложены пути их решения.

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|--|----|
| Введение | 5 |
| 1 Теоретические аспекты изучения роли налогов и налогового контроля в формировании экономической безопасности страны | 7 |
| 1.1 Налоговая составляющая экономической безопасности страны | 7 |
| 1.2 Механизм налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности страны | 11 |
| 1.3 Уклонение от уплаты налогов и ответственность за их неуплату | 19 |
| 2 Анализ налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации на примере консолидированного бюджета РФ | 29 |
| 2.1 Краткая характеристика консолидированного бюджета Российской Федерации | 29 |
| 2.2 Анализ показателей налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации | 33 |
| 3 Проблемы налоговой политики Российской Федерации и пути их решения | 46 |
| 3.1 Современные методы и подходы по оценке эффективности налогового администрирования | 46 |
| 3.2 Механизм совершенствования контрольной деятельности | 57 |
| Заключение | 73 |
| Библиографический список | 75 |
| Приложение А Конкретные действия и ожидаемый результат для совершенствования деятельности Федеральной налоговой службы | 82 |

ВВЕДЕНИЕ

Одна из основных целей государства является обеспечение устойчивого экономического состояния, т.е. достижение и поддержание экономической безопасности. Однако, угроз экономической безопасности множества, на это очень сильно влияет распространенность и общественная опасность экономической преступности. Поэтому данный вопрос стоит очень остро.

Тем не менее, государство стремится устранить все угрозы экономической безопасности и обеспечить ее высокий уровень. Данная задача затрагивает многие сферы жизнедеятельности государства, требуя налаженности и конкретной организации всех сфер деятельности страны. В частности, налоговая безопасность является составным элементом в общем экономической безопасности государства, она зависит от текущего состояния экономики, обеспечивает непрерывное и достаточное финансирование государства, так как цель налогов заключается в пополнении бюджета государства.

Актуальность данной темы усиливает тот факт, что налоговая система выполняет не только финансовую функцию, она оказывает влияние на уровень экономической безопасности:

- как инструмент финансового обеспечения расходов государства, создания социально ориентированной бюджетной политики, обеспечения несбалансированности бюджета;
- как инструмент регулирования социальных, экономических процессов;
- как фактор зависимости от налогоплательщиков и регионов государства.

Таким образом, налоговая система является одновременно ресурсом и инструментом обеспечения экономической безопасности, и фактором возникновения угроз.

Целью данной дипломной работы является анализ показателей налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации и решение проблем налоговой политики.

В соответствии с целью, в работе были поставлены и решены следующие

задачи:

- дано понятие роли налогов в формировании экономической безопасности страны;
- проведен анализ показателей налоговых платежей в бюджетную систему РФ;
- предложены пути решения проблем налоговой политики в системе экономической безопасности.

Предметом исследования является налоговая политика в системе экономической безопасности государства, объектом исследования –налоговые платежи в бюджетную систему РФ.

При подготовке теоретической части работы использована учебная литература по экономической безопасности и налогообложению.

При написании практической части работы использованы статистические данные Федеральной службы государственной статистики (Росстат), Федерального Казначейства и Федеральной налоговой службы за 2015-2017 годы.

Дипломная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИЗУЧЕНИЯ РОЛИ НАЛОГОВ И НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В ФОРМИРОВАНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СТРАНЫ

1.1 Налоговая составляющая экономической безопасности страны

Одним из условий жизнедеятельности любого общества является создание такой правительственной структуры, которая сильнее всего обеспечивает его защищенность. Понятие безопасности можно определить через категорию защищенности стратегически важных интересов от различных негативных воздействий (как внутренних так и внешних), при которой создаются нормальные условия его деятельности и возможность развития. Защищенность страны находится в зависимости от национальной силы государства, выражающейся в возможности вводить собственный вклад в процессы общества, оставаться в живых в переломных и экстремальных интернациональных условиях, целиком существовать в государственном круге интересов внутри государства за ее границами.

В настоящее время безопасность страны обеспечивается по направлениям безопасности в сфере экологии, военной деятельности, социальной деятельности, технической и инновационной деятельности, энергетической деятельности, ядерной и т.д.

Так как экономика является основой жизнедеятельности страны в целом, ее функционирование на международной арене, то приобретает значение именно обеспечение экономической безопасности страны.

Понятие экономической безопасности можно дать исходя из научного подхода, который отражает состояние текущей экономики, определяет стабильность роста экономических показателей; эффективное удовлетворение экономических потребностей; контроль государства за национальными резервами; защита государства и его ресурсов.

Экономическая безопасность является такой системой, которая основана на финансовой безопасности, та в свою очередь заботится о финансах и экономике государства в целом, уровне их развития, определении соответствующих

условий для развития социально-экономической и финансовой прочности, поддержания всей системы финансовой страны, эффективного снижения всех угроз.

Главным элементом финансовой безопасности является бюджетно-налоговая сфера. От ее состояния зависит стабильность государственных финансов, а, следовательно, и возможность государства реализовывать свои основные функции по обеспечению жизнедеятельности государства внутри страны и за ее пределами.

Бюджетная составляющая экономики же находится во взаимосвязи с установленными налогами, они являются источником пополнения бюджета страны. Для успешной работы экономики важно иметь продуманную налоговую систему. Только такая налоговая система сможет выполнять в полной мере свои функции и свое назначение. В свою очередь, налоговая политика влияет на экономическую составляющую национальной безопасности¹.

Налоговая система следующим образом влияет на систему экономической безопасности:

- является инструментом государственного воздействия на процессы, происходящие в экономике и социальной сфере;
- является ресурсом страны;
- связывает государство с другими субъектами экономики.

Так как в налоговой системе отсутствует прогрессивная шкала подоходного налогообложения, прослеживается высокий уровень косвенных налогов, то можно сделать вывод о характеристике налоговой системы России как носителя регрессивных отношений. Такое ее понимание ведет к пониманию налогообложения как феномена отрицательного, против рыночных принципов, что является негативным явлением и отрицательно сказывается на налоговой безопасности. Также попытки государства изменения социальной сферы в отношении уменьшения производства и потребления общественных благ также ведет к негативному пониманию экономической сущности налога, что также ска-

¹Дивина Л.Э. Налоговая составляющая экономической безопасности Российской Федерации // Российское предпринимательство. 2014. № 5. С. 39.

зывается отрицательно на уровне налоговой безопасности.

Также отметим и правовые вопросы сущности налогов, ведь система налогов определена юридическими нормами, собранными в кодифицированных источниках. Поэтому на налоговую сферу также оказывает влияние и состояние правовых отношений в стране, качества принятия законов и т.д.².

Вопросы уплаты налогов регламентирует законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, в основе лежат отношения субординации. Основным документом является Налоговый кодекс РФ, в нем зафиксированы основные моменты сущности налогов в России, права, обязанности плательщиков, вопросы установления льгот, сроков уплаты и т.д.

Значение роли налогов в обеспечении экономической безопасности показывается через сферу жизнедеятельности общих принципов, критериев экономической безопасности. Как показатель экономической безопасности, налоги должны создать возможности для экономического развития, которые будут обеспечивать противодействие угрозам безопасности внутри и за пределами государства.

Можно сделать вывод, что хоть налоговая система и является ресурсом, а также инструментом для обеспечения экономической безопасности, но при этом она также является фактором возникновения угроз.

Роль налогов в части угрозы экономической безопасности, находится во взаимосвязи с проводимой экономической политикой, состояния экономического развития страны. Ведь если государство проводит политику в кризисном состоянии экономики и при этом допускает ошибки в своих управленческих решениях, то потребуется и изменять налоговую систему, чтобы она смогла эффективно выполнять свое назначение.

Налоговую безопасность возможно оценить исходя из объективных и субъективных тенденциях налоговой политики. Налоговая политика имеет внутренние и внешние угрозы, которые взаимосвязаны финансовыми взаимоотношениями с субъектами системы налогов и сборов и оказывают влияние на

² Костюков А.Н. Правовые аспекты обеспечения налоговой безопасности государств // Право. 2015. № 1. С. 117.

жизнедеятельность государства.

В налоговой политике можно выделить объективные и субъективные направления. К объективным направлениям относятся налоговые отношения, а так же количественные характеристики налоговой системы. Данные направления могут быть более результативными и оптимальными. Если говорить о субъективных направлениях, то они менее благоприятны для обеспечения экономической безопасности. И наоборот, правильные и аргументированные действия государства в сфере налоговой политики могут не привести к увеличению собираемости налогов, положительным тенденциями в налоговых взаимоотношениях и развитием экономики.

Просчеты в работе государственных органов в сфере налоговой политики имеют все шансы сделать шаткой финансовую систему страны, развалить региональную политику, бюджет, сделать так, что будет прослеживаться противостояние интересов налогоплательщиков и государственной власти друг другу.

Налоговая безопасность, которая является составной частью финансовой и экономической безопасности, объективно создается степенью удовлетворения потребностей налогоплательщика в общественных благах. Следовательно, государству как налогоплательщику необходимо рационально и результативно использовать налоговые доходы в интересах в том числе и налогоплательщиков. В данных обстоятельствах уровень риска в налоговой сфере будет уменьшаться.

Рассмотрим функции налоговой безопасности, которые представлены на рисунке 1.

Роль налогов и налоговой политики играет очень большое значение. В них закладываются определенные принципы и показатели налоговой безопасности. Поэтому налоги и налоговую политику необходимо в системе экономической и финансовой безопасности рассматривать в следующих аспектах, представленных на рисунке 2.

Налоговая безопасность государства

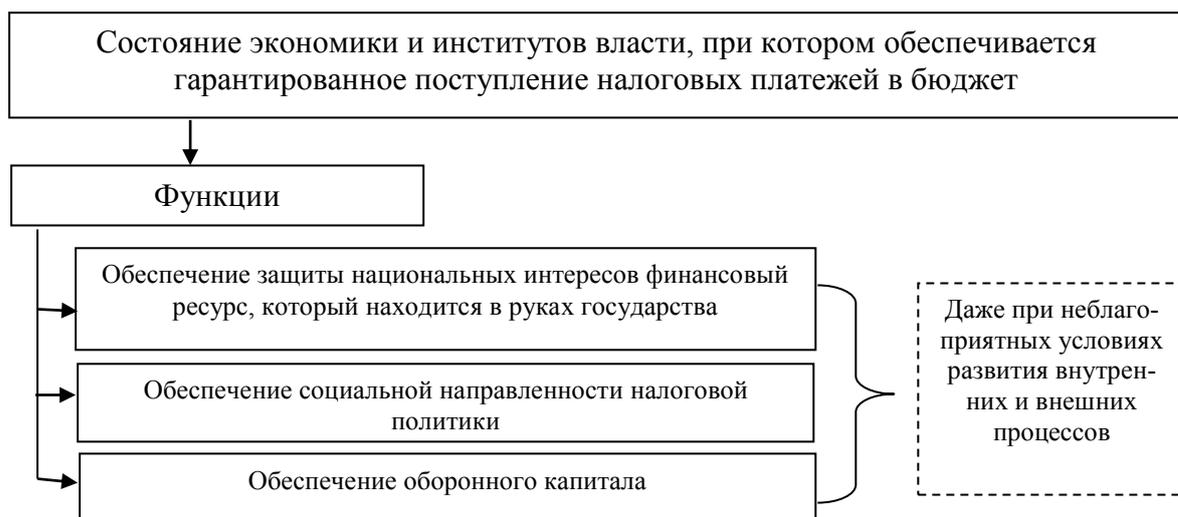


Рисунок 1 – Функции налоговой безопасности

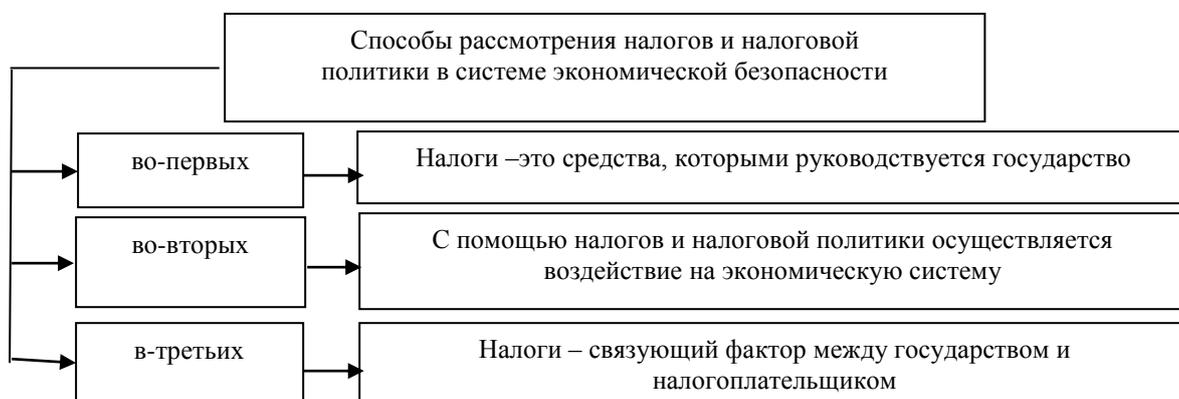


Рисунок 2 – Аспекты рассмотрения налогов и налоговой политики в системе экономической безопасности

Таким образом, рациональное построение налоговой системы, систематизация налоговой политики, адаптация ее к сложившимся социально-экономическим условиям, позволят нейтрализовать налоговые риски как важную составляющую финансовых угроз и укрепить экономическую безопасность государства.

1.2 Механизм налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности страны

Чтобы понимать всю систему взаимодействия органов налогового контроля в условиях экономической безопасности, особенно в период экономиче-

ского кризиса и мировой нестабильности, требуется проводить множества различных исследований.

Данный факт сказался на том, что экономическая безопасность стала составной частью всей системы национальной безопасности государства. Данное положение зафиксировано в п. 6 Стратегии национальной безопасности Российской Федерации³.

Политика экономической безопасности России основывается на базе официально утвержденных нормативно-правовых актов, главными из которых считаются Конституция Российской Федерации, федеральный закон от 28 декабря 2013 г. № 390-ФЗ «О безопасности», указ Президента РФ от 31 декабря 2015 г. № 683 о Стратегии национальной безопасности Российской Федерации.

«Под экономически эффективной страной или государством подразумевается государство, которое защищает собственные национальные интересы и гарантирует свою национальную экономическую безопасность в конкретное время при определенных условиях в обстоятельствах неограниченной международной конкуренции»⁴.

«Экономическую базу для существования государства формируют налоги. При наличии и функционировании доходной части бюджета государство имеет возможность осуществлять эффективно свои функции. Таким образом, налоги связывают экономику и бюджетную сферу, в которой происходит перераспределение финансов»⁵.

Так как для страны налоги крайне важны, то государству необходимо осуществлять контроль в данной сфере. С помощью налогового контроля осуществляется пополняемость бюджета, это его главная цель. Также налоговый контроль служит средством соблюдения налоговой дисциплины, призван предотвращать нарушения налогового законодательства.

Уровень налоговых поступлений в бюджет находится в пределах 79,9 %

³О стратегии национальной безопасности Российской Федерации [Электронный ресурс]: указ Президента РФ от 31 дек. 2015 г. № 683 // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴Брызгалин А.В. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика. Екатеринбург : Налоги и финансовое право, 2013. С. 508.

⁵Тихонов Д.Н. Основы налоговой безопасности. М. : Аналитика-Пресс, 2012. С. 296.

(таблица 1)⁶.

Таблица 1 - Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ за период с 2008 г. по 2017 г.

| Год | Всего, млрд. руб. | Процент налоговых доходов к общим доходам бюджета, % |
|------|-------------------|--|
| 2017 | 17343,4 | 79,9 |
| 2016 | 14482,9 | 79,5 |
| 2015 | 13788,3 | 78,1 |
| 2014 | 12670,2 | 72,3 |
| 2013 | 11328,9 | 72,0 |
| 2012 | 10961,8 | 71,0 |
| 2011 | 9743,4 | 70,5 |
| 2010 | 7825,9 | 70,6 |
| 2009 | 6307,0 | 69,4 |
| 2008 | 7967,8 | 70,0 |

Анализ таблицы свидетельствует о том, что наблюдается устойчивая тенденция к увеличению налоговых доходов. Соответственно, увеличивается сумма общих налоговых поступлений. По сравнению с 2008 г. общая сумма налоговых поступлений увеличилась в два раза и достигла 17343,4 млрд. руб. Это свидетельствует о том, что грамотно исполненный механизм налогового контроля дает возможность повысить сумму налоговых поступлений в бюджет.

Изобразим графически данные таблицы 1 на рисунке 3.

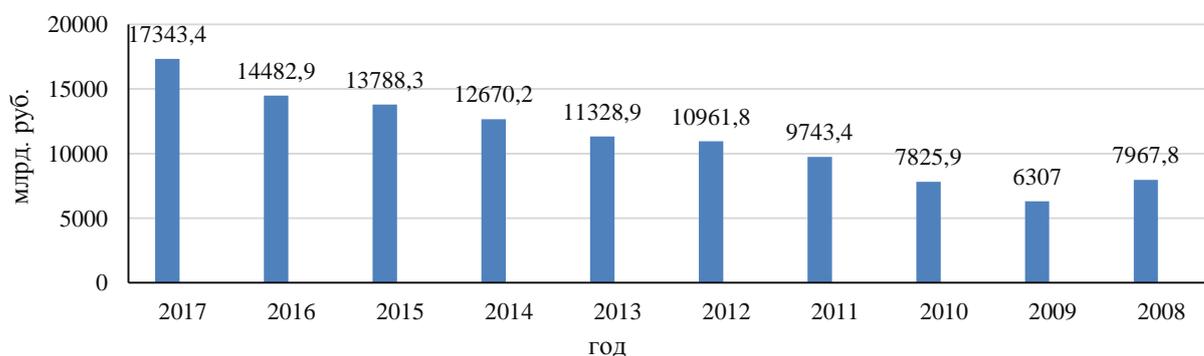


Рисунок 3 - Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ за период с 2008 г. по 2017 г.

Однако, несмотря на обязательность налоговых платежей, не все субъек-

⁶Россия в цифрах 2017. М. : Федеральная служба государственной статистики (Росстат), 2017. С. 543.

ты налоговых правоотношений производят его уплату, что влечет снижение пополняемости бюджета. Налоговый контроль в таких случаях способен отследить данные нарушения и устранить данные пробелы с помощью установленных механизмов (обращение в суд, привлечение к административной ответственности, взыскание пени и т.д.).

Регламентация деятельности налогового контроля зафиксирован в нормах Налогового кодекса РФ, а также в законе Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-1 (ред. от 03.07.2016 г.) «О налоговых органах Российской Федерации».

Налоговый кодекс РФ определяет понятие налогового контроля, который осуществляется в сфере налоговых отношений до момента зачисления средств в бюджет.

Субъектами налогового контроля являются Федеральная налоговая служба и ее территориальные органы, таможенные органы и органы внутренних дел, а объектом - совокупность всех налоговых отношений.

Формирование эффективной и стабильной системы налогообложения, поддержание высокого уровня налоговой дисциплины с минимальным уровнем совершения правонарушений – это важнейшая цель налогового контроля. Предотвращение нарушений, непрерывное выявление и изъятие в бюджетную систему недоимок по налогам, применение способов контроля и реструктуризации задолженности по налогам и сборам – это то, на что направлен налоговый контроль.

Обозначим задачи контроля в данной сфере:

- проследить за погашением налогов и сборов в бюджет;
- исключить нарушения в данной сфере;
- обеспечить неотвратимость наказания нарушителей налоговой дисциплины;
- взыскать причиненный государству ущерб.

Налоговый кодекс РФ определяет точно на законодательном уровне формы налогового контроля, определяя их как комплекс мероприятий налоговых

органов. На рисунке 4 представлены такие формы схематически.

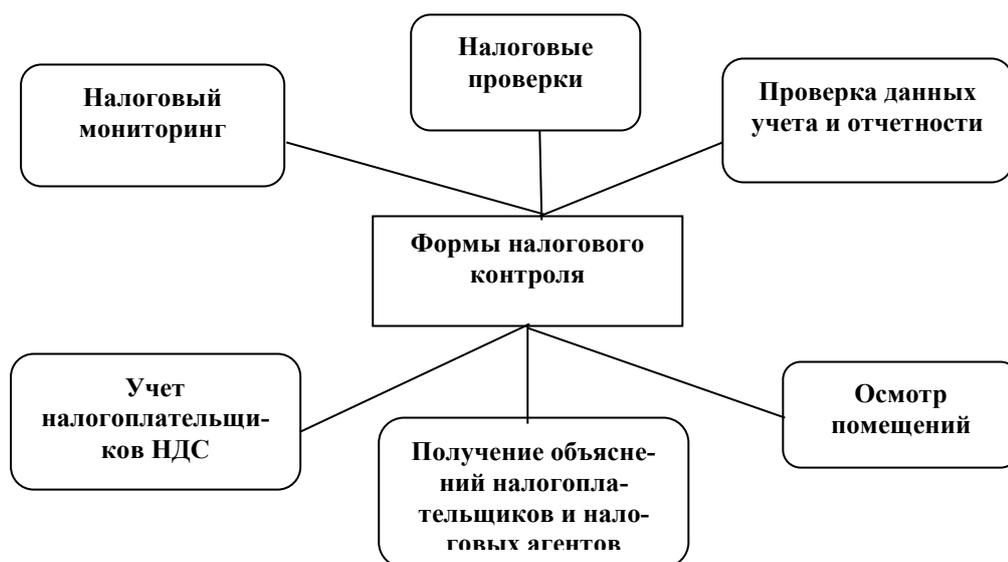


Рисунок 4 - Формы налогового контроля

Таким образом, законодательно установлены различные формы осуществления контроля ФНС, выбор остается за налоговыми органами в части использования конкретной формы контроля. Учитываются при данной выборке многие факторы, в том числе и реальная сложившаяся на практике ситуация, учитываются и цели контроля. В таблице 2 представлены мероприятия проводимого контроля ФНС.

Таблица 2 - Мероприятия налогового контроля

| Форма контроля | Правовая норма в НК РФ | Правовая норма в НК РФ Обстоятельства и основания |
|--------------------------------|------------------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Камеральная налоговая проверка | ст. 88 | В течение 3 месяцев с того дня, когда была представлена налоговая декларация (расчет) |
| Выездная налоговая проверка | ст. 89 | Только по решению руководителя налоговой инспекции по одному или нескольким налогам за период, но который не превышает три предшествующих года |
| Инвентаризация | п. 13 ст. 89 | При необходимости и только в ходе ВНП |
| Участие свидетеля | ст. 90 | Свидетель может привлекаться как в ходе КНП, ВНП, др. мероприятий налогового контроля |
| Осмотр | ст. 92 | Во время ВНП или КНП по НДС |

Продолжение таблицы 2

| 1 | 2 | 3 |
|---|------------|---|
| Истребование документов в ходе налоговой проверки | ст. 93 | В рамках ВНП или КНП, в ходе проведения др. мероприятий налогового контроля, так же в ходе налогового мониторинга |
| Истребование документов (информации) у контрагентов | ст. 93.1 | В ходе ВНП или КНП, при проведении др. мероприятий налогового контроля. Вне рамок проверки относительно конкретной сделки |
| Выемка | ст. 94 | В рамках ВНП или КНП |
| Экспертиза | ст. 95 | При осуществлении мероприятий налогового контроля (осмотр, выемка, инвентаризация, ВНП и др.) |
| Привлечение спец. | ст. 96 | |
| Участие переводчика | ст. 97 | |
| Участие понятых | ст. 98 | |
| Налоговый мониторинг | Раздел V.2 | По инициативе крупнейшей организации. При проведении мониторинга не проводятся ВНП и КНП |
| Контроль сделок между взаимозависимыми лицами | глава 14.5 | На основании уведомления о контролируемых сделках или извещения территориального налогового органа, проводящего ВНП или КНП, налоговый мониторинг налогоплательщика |

Налоговые органы чаще всего применяют для контроля налоговые проверки, так как они более сильнее подходят для осуществления своих функций. Иные формы контроля производятся в рамках налоговой проверки.

Классифицирует законодательство о налогах и сборах налоговые проверки как камеральные и выездные.

При осуществлении камеральной налоговой проверки проводится проверка того, как выполняется налоговое законодательство налогоплательщиком. Проверка проводится исходя из предоставленной им декларации, иных документов. Место проведения – местонахождение налоговой инспекции. При проведении данного вида проверки выявляются ошибки в представленных налоговых документах, при их выявлении – предпринимаются меры для их устранения, а также выносятся налоговые санкции.

Отличается от камеральной налоговой проверки второй ее вид – выездная тем, что она проводится с учетом выезда, при ее осуществлении возможно выявить те нарушения, которые не были видны по результатам камеральной проверки. Проводится при необходимости и осмотр и выемка документов. Данный вид проверки более эффективен.

В таблице 3 дана сравнительная характеристика налоговых проверок ис-

ходя из элементов таких проверок.

Таблица 3 - Сравнительная характеристика проводимых налоговых проверок

| Элементы налоговых проверок | Камеральная налоговая проверка | Выездная налоговая проверка |
|-----------------------------------|--|--|
| Объект | Совокупность финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период | Совокупность финансово-хозяйственной деятельности за период, охватывающий не более 3 лет, предшествовавших отчетному |
| Субъект | Межрайонные инспекции ФНС | Управление ФНС России по субъектам РФ |
| Основание для проведения проверки | Налоговая декларация налогоплательщика | Решение руководителя налогового органа |
| Периодичность проведения проверки | Постоянно | Выборочно |
| Место проведения проверки | Место нахождения налогового органа | Место нахождения налогоплательщика |

Отличием сравниваемых видов состоит в числе изучаемых документов. Камеральная проверка проверяет все документы, в том объеме, который представлен, при этом исключительно применяется выборочный метод. Если требуется проверить всю организацию бухгалтерского учета предприятия, проводится проверка с выездом.

Если исходить из объема проверяемых вопросов, то все налоговые проверки делятся на комплексные, выборочные и целевые.

Всю финансово-хозяйственную деятельность проверяют используя комплексную проверку. Здесь берутся данные за определенный период и проводится анализ, направленный на правильность исчисления и уплаты всех налогов и сборов налогоплательщика.

Если требуется проверить исчисление отдельного вида налога или сбора, то применяется выборочная проверка (например, проверка исчисления НДС). А если нужно проверить определенное направление финансово-хозяйственной деятельности предприятия, то назначается целевая проверка (например, проверяются расчеты по заработной плате). Тем не менее, чаще всего используется целевая проверка в составе комплексной.

В настоящее время не предпринимаются плановые и неплановый провер-

ки как таковые. Это осталось в прошлом. Теперь проверки делают лишь при предположении налогового правонарушения.

Также классифицируют налоговые проверки на контрольные и обычные. Первый вид проверки не виден для налогоплательщика, проводится со стороны вышестоящего налогового органа за деятельностью нижестоящего. Направлена она на оценку качества проведения ранее проверок, тем не менее, если будет выявлено правонарушение налогоплательщика, то налоговые органы предпримут меры для применения санкций к такому налогоплательщику⁷.

Важным являются полномочия налоговых органов в части привлечения к административной ответственности налогоплательщиков. Это зависит от наличия выявленного состава налогового правонарушения, при этом возможно применить не только налоговую и административную ответственность, но и уголовную.

Отметим отличие налоговой ответственности от административной, а также уголовной. Если исходить из степени и характеру общественной опасности нарушения налогового законодательства, то существует классификация на налоговые преступления и проступки. Уголовная ответственность предусмотрена только УК РФ такими статьями как ст. 198-199, ст. 199.1-199.2.

По результатам проверки выносится налоговым органом одно из двух решений в части предполагаемого правонарушения: привлекается виновное лицо к ответственности либо же составляется акт по установленной форме о привлечении к ответственности. Если составляется соответствующий акт, то в нем отражаются все сведения о составе предполагаемого административного правонарушения.

В КоАП РФ существуют несколько статей, предусматривающие ответственность за нарушения налогового законодательства – это ст.15.3-15.9 и ст. 15.11 КоАП РФ.

Налоговые органы в ходе своей деятельности используют также как фор-

⁷Слабинская И.А. Организация и методика проведения налоговых проверок. Белгород: Изд-во БГТУ, 2015. С. 285.

му налогового контроля налоговый мониторинг. Представляет он собой информационное взаимодействие сторон, т.е. предприятие дает доступ к своим документам и налоговые органы проверяют их.

Цель такого контроля – снизить риски дополнительного начисления платежей в виде налогов, а также санкций по налоговому кодексу РФ. При необходимости налогоплательщик может направить запрос в части вопросов налоговых последствий совершаемых сделок, тем подстраховаться перед налоговыми органами.

Значение такой новой формы государственного контроля позволяет налоговым органам освободить налогоплательщика от проведения иных видов проверок во время проведения налогового мониторинга, и получить всю необходимую информацию о финансово-хозяйственной деятельности фирмы. Существующие на данный момент формы налогового контроля сочетаются и дополняют друг друга, охватывают всю совокупность налоговых отношений.

Таким образом, все предпринимаемые виды налоговых проверок влияют положительно на обеспечение и повышение экономической безопасности Российской Федерации, а также на пополнение доходов бюджета государства.

1.3 Уклонение от уплаты налогов и ответственность за их неуплату

Налоговая система – это основа деятельности государственного аппарата, таким образом, все, что имеет негативное влияние на нее, требует пристального внимания. Правонарушения и преступления в налоговой сфере – один из таких факторов. В следствие противоправных действий налогоплательщиков каждый год порядка одной трети доходов недополучает государственный бюджет.

Выявление и предупреждение налоговых преступлений - это сложный, трудоемкий и комплексный процесс. Налоговое преступление - это особый вид экономического преступления, оно совершается под видом и в ходе осуществления законных операций, обладают высокой латентностью, а методы их совершения постоянно увеличиваются и улучшаются.

В процессе изучения мер и способов борьбы с налоговыми преступлениями необходимо исходить от самих причин и факторов уклонения от уплаты

налогов. Условно эти причины можно разделить на правовые, экономические, моральные и технические.

Главной причиной правового характера является пробельность налогового законодательства. Часто в нормативно-правовые акты вносят изменения и дополнения, правовые нормы распределяются по большому числу законодательных актов, одновременно с этим налоговое законодательство является очень объемным и содержит множество пробелов, и эти пробелы позволяют налогоплательщикам не исполнять обязанности по уплате налогов практически безнаказанно. Одним из таких способов является деление крупного бизнеса на мелкие составляющие с целью использования специальных налоговых режимов; использование налоговых вычетов одной организацией и не исполнения обязанности по уплате исходящего НДС другой, связанной организацией, у которой покупаются товары, работы или услуги. Усовершенствование системы налогообложения это длительный процесс, при этом нельзя откладывать это на долгое время. Первым шагом на пути совершенствования обязана быть именно ликвидация «лазеек» в действующем налоговом законодательстве.

Наиболее сильное влияние на налогоплательщика оказывают экономические причины. В случае, когда налогоплательщик осознает, что размер неуплаченного налога больше, чем сумма санкций за неисполнение обязанности по уплате налога, тогда ему будет выгоднее совершить налоговое преступление.

В международной практике существует большое количество формул, которые определяют экономическую выгоду совершения налогового преступления. Проанализируем формулу М. Сесновица (1):⁸

$$R = (1 - P)S + P(S - D) = S - PS + PS - PD = S - PD, \quad (1)$$

где R – доход налогоплательщика;

P – вероятность того, что налогоплательщик будет наказан;

⁸Коновалова З.А. Меры предупреждения налоговых преступлений социально-правового характера // Вестник Коми республиканской академии государственной службы и управления. 2015. № 19. С. 27.

S – величина сокрытого;

D – денежная величина потерь, которую он несет в результате наказания.

Чем выше значение показателей P и D , тем ниже доходность преступления, другими словами тем меньше стремление налогоплательщиков к осуществлению данного преступления. Из указанной формулы следует вывод, что увеличение вероятности использования наказания и повышение размера санкций приведет к тому, что осуществление преступления станет экономически невыгодным для налогоплательщика, так как риск будут слишком велик.

Одним из базовых факторов уклонения от исполнения обязанности по уплате налогов считается низкая налоговая культура. Многие воспринимают налоги как отчуждение своих личных средств в пользу каких-либо третьих лиц, у налогоплательщиков отсутствует четкое понимание, на что расходуются изымаемые средства. Кроме того, тут большое значение имеет недоверие государству у населения.

Проведенное исследование фондом «Общественное мнение» показало, что 70 % опрошенных считали, что налоги всегда обязательны к уплате, эта обязанность бесспорная и не зависит от случаев жизни. Однако, лишь 53 % платили налоги из-за страха перед несением соответствующей наступающей ответственностью в случае неуплаты. Данный факт говорит о низком уровне налоговой дисциплины в России, низком уровне налоговой культуры среди населения⁹.

Проводимая работа в данной направлении со стороны государства должна быть направлена на повышение информированности граждан о налоговом законодательстве, возможно здесь использовать рекламу в СМИ. Необходима пропаганда налоговой культуры, ответственности и дисциплины, создание формирования служб, которые будут ответственны за организацию и проведение налоговых консультаций. Следует обеспечить доверие граждан к действиям правительства по использованию средств, полученных в виде налогов.

⁹Страх и совесть. Как россияне относятся к обязанности платить налоги [Электронный ресурс]: офиц. сайт. URL: <http://fom.ru> (дата обращения : 12.11.2018).

С целью воспитания добросовестных налогоплательщиков следует демонстрировать им образцы четкого и верного использования законодательства. Налогоплательщики должны знать о существовании уголовно-правового запрета, обладать сведениями и видеть реальные примеры невыполнения наказаний за осуществление налоговых преступлений, в ином случае уголовно-правовой запрет принимается лишь как рецензия.

Следует сосредоточить особое внимание на технической стороне проблемы. Техническими причинами являются несовершенства механизма использования методов и форм налогового контроля, подразумевают сам процесс деятельности налоговой службы и ее взаимодействие с другими органами. Налоговый контроль является одним из основных приемов борьбы с экономическими преступлениями.

Недобросовестные налогоплательщики обладают арсеналом различных средств ухода от уплаты налогов:

- различное неверное отражение информации в отчетности предприятия;
- осуществление без отражения в учетных документах операций с деньгами;
- преднамеренное отнесение затрат на издержки производства;
- преднамеренное искажение в меньшую или большую сторону экономических показателей;
- неверное отражение объемов приобретенной, проданной продукции;
- скрытие объекта налогообложения;
- мошенничестве действия путем создания посреднических аффилированных лиц¹⁰.

Уклонение от уплаты налогов не ускорено до сих пор также по той причине, что налоговые органы не обязывают налогоплательщиков использовать открытость финансовой отчетности как перед российскими гражданами, так и иностранными лицами. Это делает возможным осуществить маскировку от-

¹⁰Микушина В.Н. Обеспечение экономической безопасности в налоговой сфере [Электронный ресурс]. URL: <http://www.scienceforum.ru> (дата обращения : 11.11.2018).

дельных моментов своей деятельности. Так, в таблице 4 представлено место исходя из рейтинга стран по уровню индекса финансовой секретности, в России 53 % информации по деятельности налогоплательщиков является общедоступной.

Таблица 4–Место стран в рейтинге по индексу финансовой секретности

| Страна | Позиция в рейтинге | Процент секретности фин. информации, % | Уровень масштабности финансовых преступлений |
|-----------|--------------------|--|--|
| Швейцария | 1 | 73 | 5,625 |
| Гонконг | 2 | 72 | 3,842 |
| США | 3 | 60 | 19,603 |
| Россия | 30 | 53 | 0,397 |

Проведенный анализ по таблице 4 показал, что Россия находится на последнем месте и занимает в рейтинге 30 позицию на индексе финансовой секретности. При этом отметим достаточно высокий показатель секретности финансовой информации – 53 % при низком уровне масштабности финансовых преступлений. Все эти данные говорят о низком уровне налоговой политики.

Швейцария находится в данной рейтинге на первом месте, что высокий обусловлено высоким показателем секретности финансовой информации – 73 %. Тем не менее, уровень масштабности финансовых операций у США гораздо выше Швейцарии.

Так как неуплата налогов и сборов является правонарушением различной общественной опасности и масштабности, то поэтому наказание предусмотрено в трех кодексах России. Вследствие этого санкции также зафиксированы в трех федеральных актах государства и различны по своей общественной опасности.

Но, тем не менее, возможно и привлечение к ответственности и параллельно по нормам КоАП РФ, НК РФ, УК РФ. В пример приведем ситуацию, когда организация привлекается к административной ответственности за неуплату налогов, а должностные лица данной организации – к уголовной (при наличии состава).

Несут ответственность по неуплате налогов все субъекты налоговых правоотношений: физические лица, юридические лица и индивидуальные пред-

приниматели. Наказание в основном зависит от размера неуплаты налога.

Санкции к правонарушителю возможно применить лишь при установлении самого факта неуплаты налога, налоговый орган должен зафиксировать данный факт и принять соответствующее решение.

Уголовный кодекс РФ предусматривает два состава преступления, согласно которым возможна уголовная ответственность в данной сфере ст.198-199 УК РФ. Различия лишь в субъекте уголовного преступления – физическое или юридические лицо.

Привлекаются к уголовной ответственности шестнадцатилетние лица. Аналогичные правила приписаны и в КоАП РФ. Эти нормы соответствуют и налоговому законодательству, ведь с 16 лет возможно занятие предпринимательской деятельностью при определенных условиях.

Наказание устанавливается в виде штрафов, что также пополняет бюджет государства. Однако, при привлечении к уголовной ответственности возможно и лишение свободы, все зависит от причиненного ущерба и состава. Но, тем не менее, при привлечении к уголовной ответственности от обязанности по уплате налогов не освобождают.

Налоговое законодательство также содержит статьи в части уклонения от уплаты налогов:

- согласно ст. 119 НК РФ предусмотрен штраф за непредставление декларации 5 % суммы неуплаты;
- согласно ст. 122 НК РФ предусмотрен штраф за занижение налоговой базы или неправильного расчета сумму налога.

Нормы КоАП РФ также содержат статьи за неуплату налога. Это ст. 15.5 КоАП РФ за несвоевременную подачу декларации. Субъектом является лишь должностное лицо. Сумма незначительна до 500 руб.

При решении вопроса о применении к виновному лицу ответственности по НК РФ, учитывают сроки:

- для привлечения к ответственности;
- для взыскания штрафов.

Срок привлечения к ответственности по НК РФ оставляет 3 года с момента окончания налогового периода, в котором было совершено правонарушение. Проверка также зафиксирована трех летним сроком.

Тем не менее, возможно налоговым органам приостановить течение срока давности. При затягивании со стороны налогоплательщика сроков проверки, составляется акт налоговыми органами и это становится основанием для приостановления срока давности.

После принятия решения о привлечении правонарушителя к ответственности за уклонение от уплаты налогов, идет отсчет срока давности взыскания штрафов. Порядок здесь следующий: сначала направляется требование об уплате штрафа, в нем указаны сроки оплаты. При неоплате, налоговые органы:

- вправе принять решение о взыскании штрафа (срок на это дается 2 мес.);
- вправе обратиться в суд с заявлением о взыскании штрафа (срок на это дается 6 мес.).

Течение перечисленных сроков начинается с момента истечения срока, выставленного в требовании об уплате штрафа.

При решении вопроса о привлечении к ответственности усматривается вина правонарушителя, субъективная сторона. Неуплата налогов может быть совершена умышленно или по неосторожности. В первом случае лицо осознавало, что действует противозаконно, а во втором не понимает, что нарушает закон, хотя должен был.

В налоговом законодательстве имеется и перечень случаев, согласно которого возможно исключить вину правонарушителя:

- неуплата произошла в связи со стихийным бедствием или чрезвычайной ситуацией;
- неуплата произошла из за болезни налогоплательщика;
- неуплата произошла вследствие неправильных действий налоговых или иных компетентных органов.

При наличии хотя бы одного из перечисленных обстоятельств налогоплательщика не могут привлечь к ответственности.

При назначении наказания учитываются в обязательном порядке смягчающие и отягчающие обстоятельства. Если имеются смягчающие обстоятельства, то возможно уменьшение размера штрафа. Также возможно и при отягчающих обстоятельствах увеличение штрафа.

Отметим, что при привлечении к ответственности налогоплательщика, важно вернуть все неуплаченное в бюджет. Данная работа строится через принудительное взыскание и взаимодействие со службой приставов-исполнителей. Но также нужно учитывать, что суть наказания не только пополнить бюджет государства, а в том, чтобы предотвратить повторное нарушение.

В таблице 5 рассмотрим ответственность за нарушение налогового законодательства.

Таблица 5 – Ответственность за нарушение налогового законодательства

| Нарушение | Ответственность | | |
|---|--|---|---|
| | налоговая | административная | уголовная |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе: - нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе | штраф налогоплательщика: 10000 рублей | штраф должностных лиц: предупреждение или штраф: 500 - 1000 рублей | - |
| Ведение деятельности без постановки на учет в налоговом органе или без лицензии: - ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе по основаниям, предусмотренным НК РФ - осуществление предпринимательской деятельности без регистрации или без лицензии в | штраф налогоплательщика: 10 % от дохода, полученного за время такой деятельности, но не менее 40000 рублей 10 % от дохода, полученного за время такой деятельности, но не менее 40000 рублей | штраф должностных лиц: штраф 2000-3000 рублей штраф 2000 -3000 рублей | - штраф до 300 тыс. рублей или зарплата (иной доход) осужденного за период до 2 лет, или |

Продолжение таблицы 5

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|--|--|---|---|
| случаях, когда такая лицензия обязательна, если это деяние причинило крупный ущерб гражданам, организациям или государству либо сопряжено с извлечением дохода в крупном размере | | | обязательные работы до 480 часов, или арест до 6 мес. или штраф 100 тыс. - 500 тыс. рублей или зарплата (иной доход) осужденного за период от 1 до 3 лет, или принудительные работы на срок до 5 лет, или лишение свободы на срок до 5 лет со штрафом до 80 000 рублей или зарплата (иной доход) осужденного за период до 6 мес. либо без такового. |
| Нарушение срока представления информации об открытии или закрытии счета в каком-либо банке | штраф налогоплательщика: 5000 рублей | штраф должностных лиц: предупреждение или штраф 1000 - 2000 рублей | - |
| Непредставление налоговой декларации в налоговый орган по месту учета в установленном законодательством о налогах и сборах срок | штраф налогоплательщика: - 5% от суммы налога по декларации за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но всего не менее 1000 руб. и не более 30 % - 1000 рублей за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для его представления. | штраф должностных лиц: предупреждение или штраф - 300 - 500 рублей | штраф от 100 тыс. до 300 тыс. рублей или зарплата (иной доход) осужденного за период от 1 года до 2 лет, или принудительные работы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, или арест до 6 месяцев, или лишение свободы на срок до 2 лет + лишение права занимать определенные должности (заниматься опред-й деятельностью) на срок до 3 лет или без такового |
| Неуплата или неполная уплата сумм налога: - в результате занижения налоговой базы, неправильного исчисления налога или других неправомерных действий | Штраф налогоплательщика: - 20 % от неуплаченной суммы налога | | |

Продолжение таблицы 5

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|--|---|---|--|
| <p>(бездействия), если такое деяние не содержит признаков налогового правонарушения, предусмотренного ст. 129.3 НК РФ,</p> <ul style="list-style-type: none"> - те же деяния, совершенные умышленно - сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем в крупном размере | <p>- 40% от неуплаченной суммы налога</p> | | <p>штраф в размере от 200 тыс. руб. до 500 тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет, либо принудительные работы на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо лишение свободы на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового</p> |

2 АНАЛИЗ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ В БЮДЖЕТНУЮ СИСТЕМУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ НА ПРИМЕРЕ КОНСОЛИДИРОВАННОГО БЮДЖЕТА РФ

2.1 Краткая характеристика консолидированного бюджета Российской Федерации

В связи с реформированием действующего законодательства, законом «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР» от 10 октября 1991 года введено понятие «консолидированный бюджет».

Новое понятие позволяет дать бюджетной системе единство благодаря единой правовой базой, бюджетной классификации, документации, предоставлением необходимой статистической и бюджетной информации для составления такого вида бюджетов.

Консолидированный бюджет РФ – это единый бюджет в бюджетной системы РФ, состоящий из федерального бюджета и консолидированных бюджетов субъектов РФ.

Свод Федерального бюджета РФ и консолидированных бюджетов субъектов РФ составляет консолидированный бюджет РФ.

Структура консолидированного бюджета субъекта РФ следующая:

- бюджет субъекта РФ;
- свод бюджетов муниципальных образований.

Структура консолидированного бюджета РФ:

- федеральный бюджет;
- консолидированные бюджеты субъектов РФ.

Как и любой вид бюджета, составляется прогноз и отчет о его исполнении Министерством финансов РФ.

Все поступающие денежные средства безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с законодательством РФ в распоряжение органов государственной власти РФ, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления представляют собой доходы бюджета. Доходная часть бюджета группируется в соответствии с бюджетным и налоговым зако-

нодательством РФ.

В доходах бюджетов могут быть частично находиться доходы бюджетов других уровней бюджетной системы РФ для направления денежных средств на централизованные мероприятия, а также безвозмездные перечисления. Отдельно находятся доходы целевых бюджетных фондов в структуре доходов бюджетов.

Классификации доходов бюджетов.

I тип:

– все налоговые доходы, а также пени и штрафы;

– неналоговые доходы:

а) доходы после уплаты налогов и сборов от использования государственного или муниципального имущества;

б) платные услуги после уплаты налогов и сборов бюджетных учреждений;

в) средства, взысканные после применения мер различных видов ответственности;

г) доходы в виде финансовой помощи, полученной от бюджетов других уровней бюджетной системы РФ, за исключением бюджетных ссуд и бюджетных кредитов;

д) иные неналоговые доходы;

е) безвозмездные перечисления (в том числе от физических и юридических лиц и т.д.).

II тип:

– собственные доходы;

– консолидированные доходы.

Денежные средства, направляемые на финансовое обеспечение задач и функций государства и местного самоуправления относятся в расходам бюджета.

Формирование расходов бюджетов основано на методологических основах, нормативах минимальной бюджетной обеспеченности, финансовых затрат

на оказание государственных услуг, устанавливаемых Правительством РФ.

В таблице 6 представлены доходы консолидированного бюджета Российской Федерации в разрезе источников поступлений за период 2015–2017 гг.¹¹.

Таблица 6 – Доходы консолидированного бюджета Российской Федерации в разрезе источников поступлений за период 2015-2017 гг.

| Показатель | 2015 год | | 2016 год | | 2017 год | |
|---------------------------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|
| | млрд. руб. | % | млрд. руб. | % | млрд. руб. | % |
| Доходы всего | 26922,0 | 100,0 | 27747,0 | 100,0 | 30640,0 | 100,0 |
| Налоговые поступления | 13788,3 | 51,22 | 14482,9 | 52,2 | 17343,4 | 56,6 |
| Неналоговые поступления | 13028,7 | 48,39 | 13145,6 | 47,38 | 13176,3 | 43,0 |
| Безвозмездные поступления | 105,0 | 0,39 | 118,5 | 0,42 | 120,3 | 0,40 |

Анализируя данные, представленные в таблице 5, можно наблюдать увеличение налоговых поступлений на протяжении всего анализируемого периода, при этом в 2015–2017 гг. мы видим рост налоговых поступлений на 3555,1 млрд. руб. Увеличился и удельный вес на 5,4 %. Данный факт сказался положительно на уравнивании структуры доходов бюджета.

Благоприятные условия для роста бюджетных доходов, не привели к формированию профицита. По итогам 2017 г. дефицит консолидированного бюджета составил 1349,1 млрд. руб. В сравнении с 2016 годом сократился более, чем в 2 раза (таблица 7).

Таблица 7 - Структура и динамика расходов консолидированного бюджета Российской Федерации за период 2015 – 2017 гг.

| Показатель | 2015 год | | 2016 год | | 2017 год | | Темп роста, % |
|-----------------------------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|---------------|
| | млрд. руб. | % | млрд. руб. | % | млрд. руб. | % | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Расходы – всего, в т.ч.: | 29307,8 | 100,0 | 30888,8 | 100,0 | 31989,1 | 100,0 | 105,3 |
| Общегосударственные вопросы | 1838,8 | 6,3 | 1849,9 | 6,0 | 1952,6 | 6,1 | 102,4 |
| Национальная оборона | 3182,7 | 10,9 | 3777,6 | 12,2 | 2854,2 | 8,9 | 86,5 |
| Национальная безопасность и | 2072,2 | 7,1 | 2011,4 | 6,5 | 2034,1 | 6,4 | 94,7 |

¹¹Федеральное казначейство [Электронный ресурс]: офиц. сайт. Режим доступа: <http://www.roskazna.ru>. 13.11.2018.

Продолжение таблицы 7

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|--|---------|------|---------|------|---------|------|-------|
| правоохранительная деятельность | | | | | | | |
| Национальная экономика | 3774,4 | 12,9 | 3889,8 | 12,6 | 4332,0 | 13,5 | 110,7 |
| Жилищно-коммунальное хозяйство | 979,9 | 3,3 | 992,6 | 3,2 | 1209,9 | 3,8 | 119,1 |
| Охрана окружающей среды | 71,7 | 0,2 | 84,0 | 0,3 | 116,3 | 0,4 | 156,4 |
| Образование | 3034,6 | 10,4 | 3103,1 | 10,0 | 3264,2 | 10,2 | 103,7 |
| Культура, кинематография | 395,6 | 1,3 | 422,8 | 1,4 | 492,9 | 1,5 | 120,1 |
| Здравоохранение | 2860,9 | 9,8 | 3124,4 | 10,1 | 2821,0 | 8,8 | 95,1 |
| Социальная политика | 10055,4 | 34,2 | 10479,2 | 34,0 | 11615,9 | 36,3 | 111,4 |
| Физическая культура и спорт | 254,9 | 0,9 | 262,3 | 0,8 | 327,0 | 1,0 | 123,7 |
| Средства массовой информации | 125,7 | 0,4 | 119,9 | 0,4 | 127,3 | 0,4 | 97,6 |
| Обслуживание государственного и муниципального долга | 660,9 | 2,3 | 771,8 | 2,5 | 841,8 | 2,7 | 122,8 |
| Дефицит | -2813,7 | - | -3142,0 | - | -1349,1 | - | - |

Таким образом, расходы увеличились на 5,3 %. Однако, рост расходов меньше чем рост доходов, что является положительной тенденцией.

Увеличению расходов за трехлетний период способствовало увеличение таких разделов расходов бюджета как социальная политика – увеличение составило 11,4%, национальная экономика увеличение составило 10,7 %, образование увеличение составило 3,7%. Данные разделы составили более 50 % от всех расходов бюджета и сказалось значительно на увеличении общей суммы расходов.

Если провести анализ по сумме расходов, то наибольший рост прослеживается по таким статьям расходов как расходы на охрану окружающей среды – более 56,0 %, физическую культуру и спорт 24,0 %, обслуживание государственного и муниципального долга 23,0 %. Тем не менее, их удельный вес мал в общей структуре расходов бюджета РФ.

Снизился рост таких статей расходов бюджета как на национальную оборону на 13,5%, на национальную безопасность и правоохранительную деятельность на 5,3%, на здравоохранение на 4,9%, на средства массовой информации на 2,4%.

На рисунке 5 дана структура расходов консолидированного бюджета Российской Федерации за 2017 г.

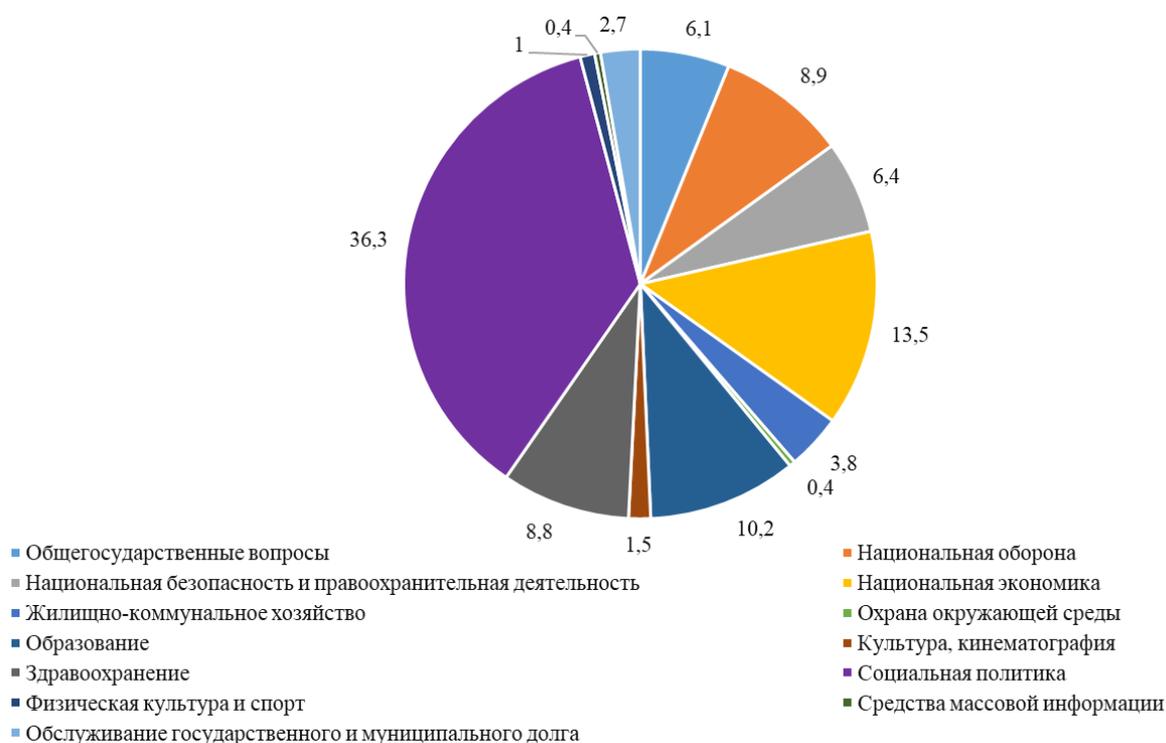


Рисунок 5 - Структура расходов консолидированного бюджета Российской Федерации за 2017 г.

Рассмотрев краткую характеристику консолидированного бюджета Российской Федерации перейдем к анализу налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ.

2.2 Анализ показателей налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации

Налоговая система в настоящее время является основой финансовой политики. Поэтому ее рациональность и точность оказывают непосредственное влияние на такие показатели, как экономический рост, качество жизни граждан, состояние образования, медицины и т.д. От тщательного прогнозирования и исполнения налоговой политики в существенной степени зависит осуществление государственных функций. Государство рассматривает налоговую политику прежде всего со стороны источника пополнения доходов бюджета, налоги понимаются как источник дохода, в целом также государство заинтересовано в развитии налогооблагаемой базы.

Теоретические и методологические основы анализа налоговых поступле-

ний в бюджет позволяют сделать вывод о следующей последовательности порядка исполнения данного анализа:

- анализ различных индикаторов внесенных доходов;
- анализ структуры доходов;
- анализ налоговой задолженности.

С целью осуществления налогового анализа и применения его результатов нужно иметь в распоряжении соответствующую информационную базу, что требует детального анализа существующего законодательства и финансово-экономической обстановки в стране.

Все результаты изучаются в динамике для того, чтобы на основании данного анализа определить пути совершенствования налоговой политики и налогового законодательства.

В таблице 8 отражены сведения по поступлению налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации.

Таблица 8 - Абсолютные показатели поступления администрируемых ФНС России доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015-2017 гг.

в миллиардах рублей

| Показатели | Абсолютное значение показателя | | | Изменение | | |
|---|--------------------------------|---------|---------|---------------------|----------------------|--------------------|
| | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | 2016 г.- 2015 г. | 2017 г. - 2016 г. | 2017 г. 2015 г. |
| Всего поступило в консолидированный бюджет РФ | 13788,3 | 14482,9 | 17343,4 | 694,6 | 2860,5 | 3555,1 |
| в федеральный бюджет | 6880,5 | 6929,1 | 9162,0 | 48,6 | 2232,9 | 2281,5 |
| в консолидированные бюджеты субъектов РФ | 6907,8 | 7553,8 | 8181,4 | 646,0 | 627,6 | 1273,6 |

По данным таблицы 8 прослеживается положительный рост по всем налоговым платежам: как в федеральный бюджет, так и в бюджеты субъектов РФ. Так, в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2017 году поступило больше, чем в 2016 году, на 3555,1 млрд. руб.

На рисунке 6 наглядно представлена динамика налоговых платежей в бюджет РФ за 2015 – 2017 гг.

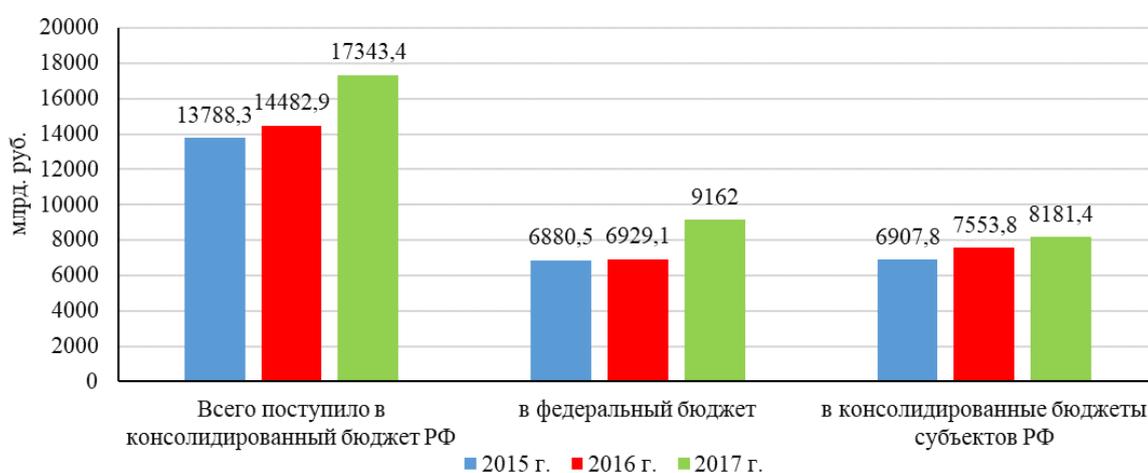


Рисунок 6 – Динамика поступлений налоговых платежей в бюджет РФ за 2015 – 2017 гг., в млрд. руб.

Данные рисунка 6 демонстрируют также положительную динамику роста полученных бюджетами всех уровней налоговых платежей. Отметим, что данный положительный рост стабилен и устойчив.

В таблице 9 приведен анализ изменения налоговых платежей в суммарном выражении.

Таблица 9 - Относительные показатели поступления администрируемых ФНС России доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015-2017 гг.

в миллиардах рублей

| Показатели | Абсолютное значение показателя | | | Относительные показатели роста | |
|---|--------------------------------|---------|---------|--------------------------------|------------------------------|
| | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | темп роста 2016 г. к 2015 г. | темп роста 2017 г. к 2016 г. |
| Всего поступило в консолидированный бюджет РФ | 13788,3 | 14482,9 | 17343,4 | 105,04 | 119,75 |
| в федеральный бюджет | 6880,5 | 6929,1 | 9162,0 | 100,71 | 132,22 |
| в консолидированные бюджеты субъектов РФ | 6907,8 | 7553,8 | 8181,4 | 109,35 | 108,31 |

Согласно таблицы 9 делаем вывод о том, что в 2016 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило налоговых платежей на 5 % больше, чем в 2015 году, а в 2017 году поступило больше на 19,8 % чем в 2016 году. Причиной такой положительной динамики является последствия кумулятивноэффекта от роста экономики, последствия изменения законодательной базы и налогового администрирования.

В таблице 10 рассмотрим поступления по основным видам налогов за 2015-2017 гг.

Таблица 10 - Поступления по видам налогов в консолидированный бюджет РФ за 2015 - 2017гг.

в миллиардах рублей

| Показатели | Абсолютное значение показателя | | | Изменение | | |
|--|--------------------------------|---------|---------|---------------------|----------------------|--------------------|
| | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | 2016 г.- 2015 г. | 2017 г. - 2016 г. | 2017 г. 2015 г. |
| Налог на прибыль организаций | 2598,8 | 2770,2 | 3290,0 | 171,4 | 519,8 | 691,2 |
| Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) | 3226,8 | 2929,4 | 4130,4 | - 297,4 | 1201,0 | 903,6 |
| Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) | 2806,5 | 3017,3 | 3251,1 | 210,8 | 233,8 | 444,6 |
| Налог на добавленную стоимость (НДС) | 2448,3 | 2657,4 | 3069,6 | 209,1 | 412,2 | 621,3 |
| Акцизы | 1014,4 | 1293,9 | 1521,0 | 279,5 | 227,1 | 506,6 |
| Имущественные налоги | 1068,4 | 1116,9 | 1250,0 | 48,5 | 133,1 | 181,6 |
| Остальные налоги и сборы | 625,1 | 697,8 | 831,3 | 72,7 | 133,5 | 206,2 |

Проведенный анализ поступлений показал также положительную динамику по всем видам налогов, за исключением налога на добычу полезных ископаемых за 2015-2016 г. Причиной тому изменением объема добываемых полезных ископаемых, снижением качества валюты.

Тем не менее, по остальным видам налогов видим увеличение и положительную тенденцию. Так, платежи от налога на доходы физических лиц в 2017 году составили 3251,1млрд.руб., что на 7,7 % больше показателя прошлого года.

Увеличение платежей НДФЛ больше темпа роста среднемесячной начис-

ленной заработной платы в 2017 году, номинальный показатель 107,2 %. Данный показатель оказал положительное влияние на состояние безработицы, так как число безработных за 2016-2017 гг. снизилось на 6,0 %.

Прослеживается увеличение и налога на прибыль. Причиной такого роста можно назвать исключительно сложившиеся экономические условия, в частности, крупные организации получили больше прибыли в отчетном году, изменилась и политика ФНС в части уплаты налогов и т.д.

Причинами увеличения налога на добавленную стоимость можно назвать аналогично выше написанному, также сказался экономический фактор, особенно рост инфляции, ВВП.

Увеличение суммы акцизов состоялись вследствие индексации ставок на табак, нефтепродукты, на алкогольную продукцию, а также налогового администрирования. Также в причины укажем предпринятые меры по легализации алкоголя в текущем году.

Увеличение налога от добычи полезных ископаемых связано с повышением платежей на добычу нефти:

- прослеживается увеличение стоимости нефти за период ноябрь 2016 года до конца 2017 года на 30,0 % и снижение доллара США;
- повышение основной налоговой ставки на добычу нефти.

Динамика налога на добычу газа горючего природного также положительная, однако, отметим, что этот рост вызван увеличением расчетной налоговой ставки на 45,7 %.

Причиной увеличения динамики налога на имущество физических лиц в 2017 году являются:

- в 21 субъекте примерили переход с 2016 г. на порядок исчисления налога исходя из кадастровой стоимости с вовлечением в налоговый оборот новых объектов, ранее по ним не была определена налоговая база. Итоговый прирост поступлений по налогу в этих регионах на начало 2018 года составил 5,2 % если сравнивать с 2016 г.;
- применение в 28 регионах коэффициента 0,4 (увеличение по сравнению

с 2015 году 0,2) ко второму налоговому периоду использования в качестве налоговой базы кадастровой стоимости. Прирост налога в этих регионах составил 72,7 % применительно к базовому году 2016;

- изменение установленного Минэкономразвития России коэффициента-дефлятора для применения инвентаризационной стоимости в качестве налоговой базы (1,329 вместо 1,147 за 2015 год);

- вступление в силу с 2016 г. НПА об утверждении результатов новых туров государственной кадастровой оценки недвижимого имущества;

- рост на 2,1 % количества налогоплательщиков и изменение элементов налогообложения решениями муниципальных органов.

На рост динамики налога на имущество организаций в 2017 году оказали влияние следующие основные причины:

- применение в 61 субъекте РФ особенностей налогообложения имущества исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимости в соответствии со ст. 378² НК РФ, а также ввод в эксплуатацию новых объектов налогообложения. Совокупный прирост поступлений по налогу в этих регионах в 2017 году составил 12,5 %, или 72 млрд. руб. по отношению к 2016 году;

- изменение в регионах, перешедших ранее на налогообложение объектов недвижимости исходя из кадастровой стоимости, элементов налогообложения в соответствии с законодательством;

- изменение ставки налога в отношении магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, иные причины.

В таблице 11 оценим структуру налоговых поступлений в бюджет России.

Таблица 11 - Структура поступлений администрируемых ФНС России доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015-2017 гг.

| Показатели | Абсолютное значение показателя, млрд. руб. | | | Удельный вес показателя, % | | |
|---|--|---------|---------|----------------------------|---------|---------|
| | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Всего поступило в консолидированный бюджет РФ | 13788,3 | 14482,9 | 17343,4 | 100 | 100 | 100 |
| в федеральный бюджет | 6880,5 | 6929,1 | 9162,0 | 49,9 | 47,8 | 52,8 |

Продолжение таблицы 11

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|--------|--------|--------|------|------|------|
| в консолидированные бюджеты субъектов РФ | 6907,8 | 7553,8 | 8181,4 | 50,1 | 52,2 | 47,2 |
| из них: | | | | | | |
| Налог на прибыль организаций | 2598,8 | 2770,2 | 3290,0 | 18,8 | 19,1 | 19,0 |
| Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) | 3226,8 | 2929,4 | 4130,4 | 23,4 | 20,2 | 23,8 |
| Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) | 2806,5 | 3017,3 | 3251,1 | 20,4 | 20,8 | 18,7 |
| Налог на добавленную стоимость (НДС) | 2448,3 | 2657,4 | 3069,6 | 17,8 | 18,3 | 17,7 |
| Акцизы | 1014,4 | 1293,9 | 1521,0 | 7,4 | 8,9 | 8,8 |
| Имущественные налоги | 1068,4 | 1116,9 | 1250,0 | 7,7 | 7,7 | 7,2 |
| Остальные налоги и сборы | 625,1 | 697,8 | 831,3 | 4,5 | 5,0 | 4,8 |

Проведенный анализ в таблице 11 показал, что такие налоги как налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц и налог на добычу полезных ископаемых занимают наибольший удельный вес в структуре налоговых поступлений в бюджет.

При этом удельный вес в структуре доходов сильно не меняется. Налог на прибыль организаций в 2015 году составлял 18,8 %, в 2016 году 19,1 % и в 2017 году 19,0 %. А вот налог на доходы физических лиц в структуре снизился незначительно: в 2015 году составлял 20,4 %, в 2016 году 20,8 % и в 2017 году 18,7 %. Налог на добычу полезных ископаемых составил в структуре доходов бюджета в 2015 году составлял 23,4 %, в 2016 году 20,2 % и в 2017 году 23,8 %.

На рисунке 7 отразим структуру поступлений администрируемых ФНС России доходов по уровням бюджета РФ.

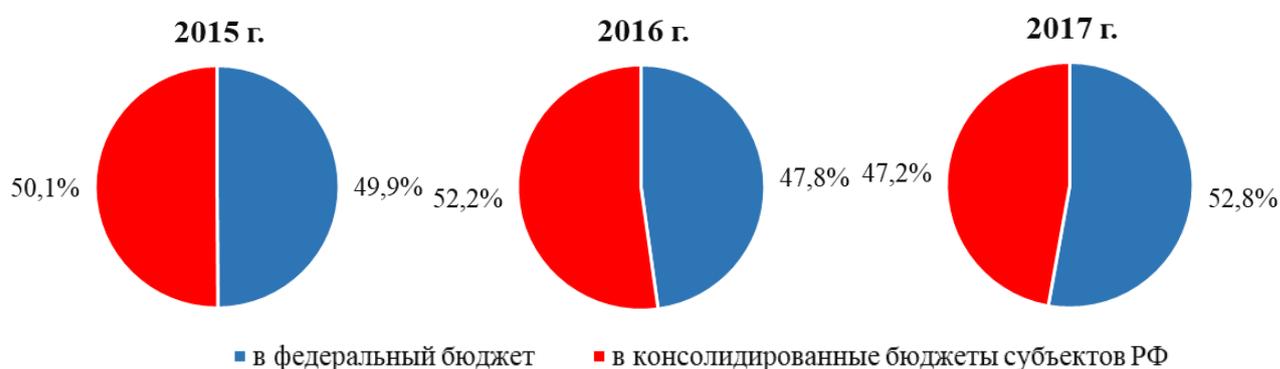


Рисунок 7 - Структура поступлений администрируемых ФНС РФ доходов по уровням бюджета РФ в 2015 – 2017 гг.

Отдельно рассмотрим структуру налоговых платежей 2017 года на рисунке 8.

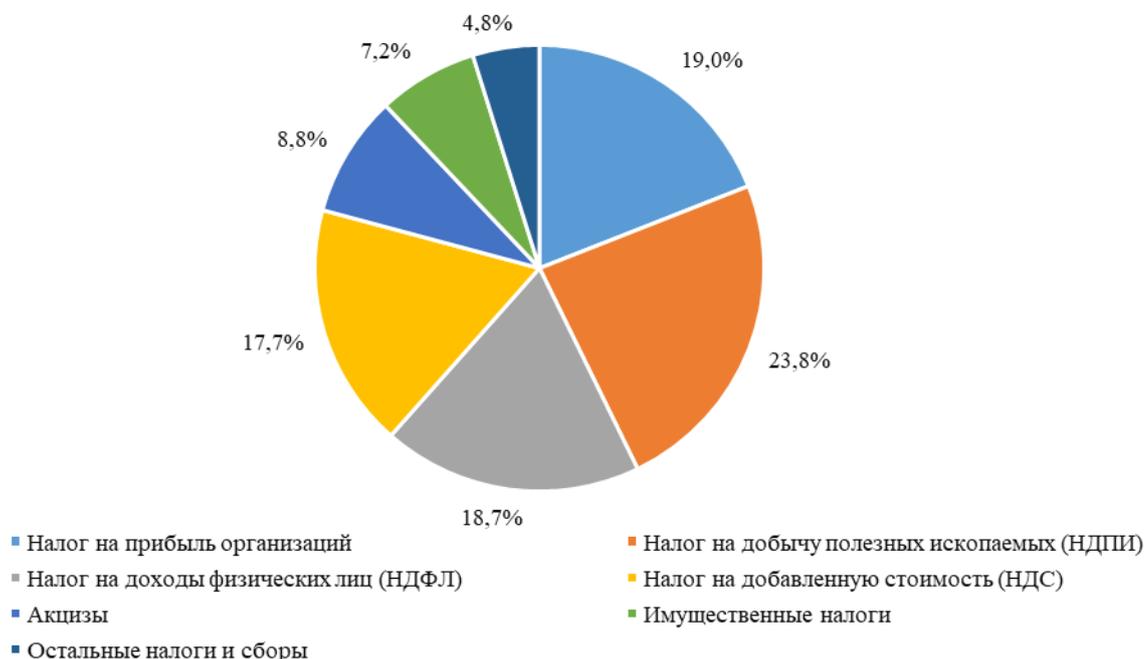


Рисунок 8 - Структура налоговых платежей в РФ в 2017 году

Таким образом, бюджет в своей доходной части за 2017 год был обеспечен такими поступлениями как доходами от налога на добычу полезных ископаемых на 23,8 %, от поступлений налога на прибыль на 19,0 %, от поступлений от налога на доходы от физических лиц на 18,7 % и от НДС на 17,7 %.

В таблице 12 представлен анализ задолженности налогоплательщиков перед бюджетной системой¹².

Таблица 12 - Величина задолженности перед бюджетной системой РФ в 2015-2017 гг.

| Показатель | Годы | | | Темп роста, % | |
|--|--------|--------|--------|---------------|-----------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016/2015 | 2017/2016 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Совокупная задолженность перед бюджетной системой РФ (включая пени и налоговые санкции), всего, млрд. руб. | 1155,2 | 1390,0 | 1081,7 | 120,33 | 77,82 |

¹²Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] : офиц. сайт. URL: <https://www.nalog.ru>. (дата обращения : 15.11.2018).

Продолжение таблицы 12

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|--|-------|-------|-------|--------|--------|
| в том числе: | | | | | |
| Недоимка, млрд. руб. | 643,4 | 618,7 | 815,4 | 96,16 | 131,79 |
| Урегулированная задолженность, млрд. руб. | 505,6 | 764,5 | 260,0 | 151,21 | 34,01 |
| Другое, млрд. руб. | 6,2 | 6,8 | 6,3 | 109,68 | 92,65 |
| Совокупная задолженность к доходам федерального бюджета, % | 8,46 | 10,33 | 7,16 | 122,10 | 69,31 |

Данные таблицы 12 позволили сделать вывод об увеличении задолженности налогоплательщиков перед бюджетом за 2016 год на 20,33 % и снижении задолженности за 2017 год на 22,18 %.

Недоимка увеличилась в 2017 году на 31,8 %, однако видим ее незначительное снижение в 2016 году на 3,84 %.

Урегулированная задолженность снизилась значительно в 2017 году – на 66, %, ранее в 2016 году было ее увеличение на 51,21 %.

Таким образом, прослеживается стабильное увеличение состояния налоговой безопасности в России за 2015-2017 гг. исходя из анализа налоговой системы.

Изобразим наглядно на рисунке 9 динамику данных сведений за 2015 – 2017 гг.

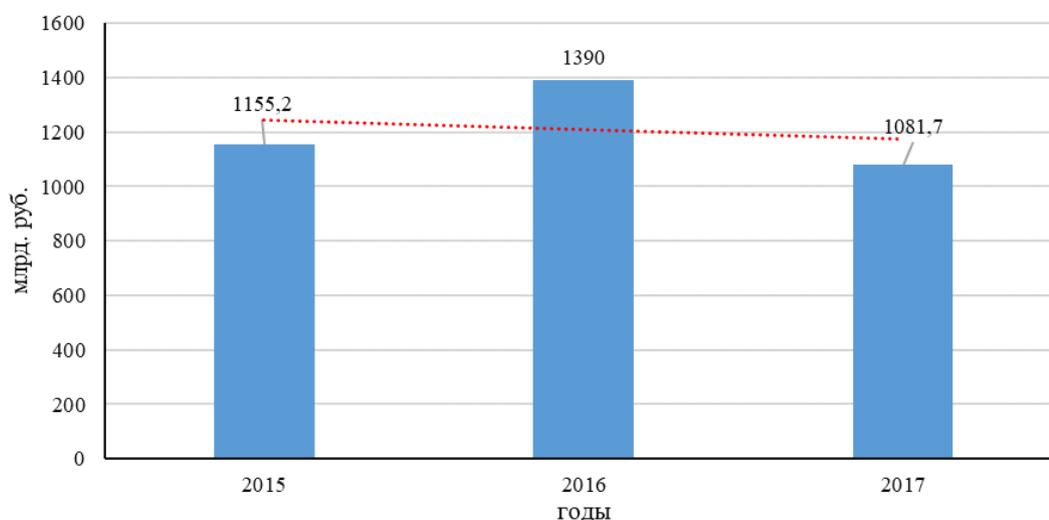


Рисунок 9 - Динамика совокупной задолженности перед бюджетной системой РФ за 2015 – 2017 гг.

После анализа налоговых платежей требуется рассмотреть показатели налогового контроля ФНС РФ.

Играя важнейшую роль в области фискального контроля, налоговая проверка является главным инструментом контролирующей работы налоговых органов и позволяет максимально досконально и подробно проконтролировать эту сферу, а кроме того выполнение налогоплательщиками обязательств. Другие разновидности налогового контроля в основном используются как вспомогательные меры для выявления нарушений в области налогообложения.

Налоговым законодательством не вполне решены многие организационно-правовые, процедурные и оперативно-процессуальные аспекты осуществления налоговых проверок. Взаимодействие налогоплательщиков с налоговыми органами имеет много пробельных вопросов.

Все это является предпосылкой для постоянных изменений законодательной базы налогового контроля. Но при всех этих вносимых изменениях, все же проблемы как были так и остаются. Поэтому вопросы совершенствования до сих пор актуальны.

Все же налоговые проверки больше используются как формы налогового контроля. Ведь именно в ходе проводимой проверки сотрудник налоговых органов может детально разобраться в сложившейся ситуации, проверить все операции, все действия налогоплательщика на предмет правильности и своевременности внесения налоговых платежей в бюджет. Как контрольные мероприятия в основном используются такие проверки – камеральные или выездные.

Всю информацию по осуществлению проверок сотрудники налоговых органов вносят в отчеты о своей деятельности и публикуют на официальном сайте налоговой службы.

В следующих таблицах дан анализ этой деятельности.

Количество проводимых камеральных налоговых проверок в 2016 году увеличилось на 25,2 % (100 % - 125,20 %) по сравнению с 2015 годом, а в 2017 году данный показатель повысился на 39,73 % (100 % - 139,73 %), также повы-

сился рост доли проверок, выявивших налоговые правонарушения и составил 33,68 % (100 % - 133,68 %).

Таблица 13 - Количество проведенных камеральных налоговых проверок и их результаты в период с 2015–2017 гг.

| Показатель | Годы | | | Темп роста, % | |
|--|----------|-----------|----------|---------------|-----------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016/2015 | 2017/2016 |
| КНП всего, ед. | 31932317 | 39977913 | 55859286 | 125,20 | 139,73 |
| КНП выявившие нарушения, ед. | 1948816 | 2254559 | 3013908 | 115,69 | 133,68 |
| Доля камеральных проверок выявивших нарушения от общего количества КНП, % | 6,10 | 5,64 | 5,40 | - | - |
| Сумма дополнительно начислено платежей, включая налоговые санкции и пени по КНП, тыс. руб. | 75462885 | 102328331 | 61174094 | 135,60 | 59,78 |
| Сумма взысканных налогов по КНП, тыс. руб. | 61216602 | 76801765 | 41467115 | 125,46 | 53,99 |

Положительная динамика наблюдалась относительно начисления платежей и налогов в 2016 г., увеличение составило 35,6 % и 25,46 % соответственно. В 2017 г. произошло уменьшение – 40,22 % (100 % - 59,78 %) по дополнительно начисленным платежам и 46,01 % (100 % - 53,99 %) по взысканным налогам.

Таким образом, по камеральным налоговым проверкам наблюдалось положительные тенденции только в количественном аспекте.

Таблица 14 - Количество проведенных выездных налоговых проверок и их результаты в период с 2015–2017 гг.

| Показатель | Год | | | Темп роста, % | |
|--|-----------|-----------|-----------|---------------|-----------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016/2015 | 2017/2016 |
| ВНП всего, ед. | 29393 | 24879 | 20163 | 84,64 | 81,04 |
| ВНП выявившие нарушения, ед. | 29118 | 24670 | 19778 | 84,72 | 80,17 |
| Доля выездных проверок выявивших нарушения от общего количества ВНП, % | 99,06 | 99,16 | 98,09 | - | - |
| Сумма дополнительно начислено платежей, включая налоговые санкции и пени по ВНП, тыс. руб. | 265747491 | 341287401 | 309973994 | 128,43 | 90,82 |
| Сумма взысканных налогов по ВНП, тыс. руб. | 196490294 | 252417113 | 221640625 | 128,46 | 87,81 |

Анализ количества проведенных выездных проверок за 2015-2017 гг. показал стабильное снижение: в 2016 года снижение составило 15,36 % и в 2017 году 18,96 %. Однако, удельный вес таких проверок снизился лишь незначительно – около 1 %.

Причиной такого снижения является изменения в работе налоговых органов, переход на иные принципы работы. Налоговая службы стала больше уделять мерам профилактики правонарушений по налогам среди тех налогоплательщиков, в деятельности которых имеются налоговые риски, к добровольному уточнению налоговых обязательств. Это сказалось на обеспечении стабильной динамики поступлений. Так, в бюджет в 2017 году поступило больше показателя 2016 года в 2 раза.

На рисунке 10 представлена динамика сумм доначислений по выездным и камеральным проверкам за 2015-2017 годы.

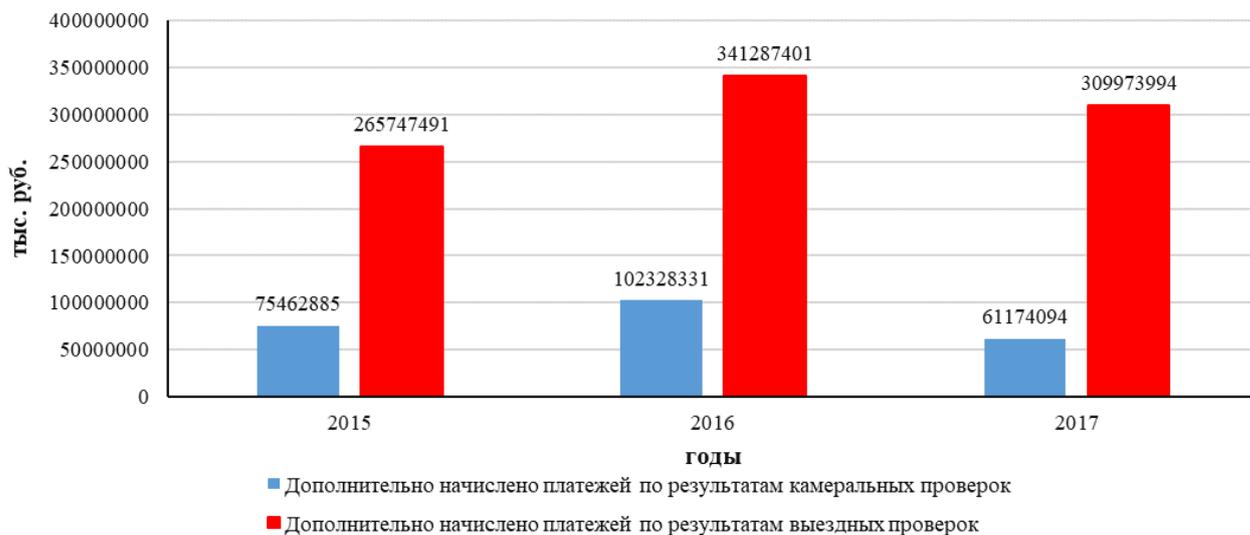


Рисунок 10 - Динамика сумм дополнительно начисленных платежей по результатам выездных и камеральных налоговых проверок в РФ в 2015-2017 гг.

В своей работе сотрудники налоговой службы применяют много различных форм налогового контроля: это осуществление механизма налоговых проверок, запросов объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов, платель-

щиков сборов, проверки сведений учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, в которых производится извлечение дохода, в иных формах.

Таблица 15 - Результаты проведения выездных налоговых проверок налоговыми органами Российской Федерации в 2015-2017 гг.

| Год | Количество проведенных ВВП, ед. | Сумма доначислений по результатам ВВП тыс. руб. | Сумма доначислений в расчете на одну проверку, тыс. руб. | Сумма фактических поступлений налоговых доходов, руб. | Удельный вес доначисленных платежей в сумме фактических налоговых поступлений, % |
|------|---------------------------------|---|--|---|--|
| 2015 | 29393 | 265747491 | 9041,18 | 13788300000 | 1,93 |
| 2016 | 24879 | 341287401 | 13717,89 | 14482900000 | 2,36 |
| 2017 | 20163 | 309973994 | 15373,41 | 17343400000 | 1,79 |

Таким образом, данные таблицы 15 подтверждают эффективность осуществляемых выездных налоговых проверок. Особое внимание уделено было доначислениям по результатам данных операций, которые увеличиваются при снижении количества проверок.

По окончании контрольной деятельности налоговых органов, они производят формирование и публикацию итогов работы в отчет, что дает возможность провести оценку эффективности контрольных мероприятий только по конкретным критериям:

- по числу проведенных налоговых проверок;
- сумма дополнительно начисленных санкций.

Несомненно, что важность налогового контроля и его результативность содействуют увеличению финансовых поступлений от налогов, сокращению налоговых правонарушений, сбережению труда и материальных ресурсов налоговых органов и, в окончательном результате, более эффективной налоговой политике государства.

В условиях существующего экономического развития России совершается формирование качественно новых форм налоговых отношений, которые направлены на усовершенствование налогового контроля и увеличение его эффективности.

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

3.1 Современные методы и подходы по оценке эффективности налогового администрирования

Налоговое администрирование представляет собой совокупность операций уполномоченных государственных органов, а так же их должностных лиц, которые направлены на проведение результативной налоговой политики государства.

Один из нюансов – это вопрос увеличения эффективности работы сотрудников бюджетной организации с одной стороны, а с другой это обеспечивающие данную работу расходы. Плохо продуманная организация структуры всей налоговой службы, а так же и территориальных подразделений может привести к увеличению соответствующих затрат на содержание, потребует сплоченности их деятельности, уменьшает результативность налоговых органов.

Сложности увеличения эффективности данной работы на нынешнем этапе развития России обретают все большую значимость, так как все более важными становятся вопросы наполнения бюджетов, отношения налоговых органов с налогоплательщиками, предупреждения, обнаружения и ликвидации налоговых правонарушений, которые приводят к утратам бюджетных поступлений¹³.

В настоящее время налоговое администрирование является основополагающей управленческой деятельностью государственных уполномоченных органов и их должностных лиц по выполнению грамотной налоговой политики, которая включает в себя правовые вопросы налогового законодательства, выполнение различных форм контроля за его соблюдением, вопросы определения реальных методов их осуществления, с целью снижения бюджетных расходов при увеличении бюджетных доходов¹⁴.

На протяжении всего времени существования государственных органов

¹³ Проскура Е. П. Эффективность налогового администрирования: понятие и содержание // Современные технологии управления. 2013. № 7. С. 57.

¹⁴ Джамурзаев Ю. Д. Концепция формирования эффективного налогового администрирования в национальной налоговой системе : автореф. дис. ... д-ра экон. наук. Орел, 2012. С. 10.

существовала проблема повышения эффективности. Это связано с тем, что налоговые органы призваны пополнять бюджет государства, а с другой стороны, эта деятельность также требует денежных средств, то есть осуществляются соответствующие расходы.

Как следствие нерациональной организационной структуры наблюдается увеличение затрат, следствием чего является сокращение потенциала налоговых органов, поэтому основными направлениями налогового администрирования являются построение эффективной налоговой системы, повышение конкурентоспособности национальной экономики и увеличение уровня жизни населения, особенно социально ориентированного и нетрудоспособного.

Главным итогом работы системы налогового администрирования является зачисление налоговых платежей в бюджеты¹⁵. При этом налоговые поступления являются неединственной задачей системы налогового администрирования. Среди других задач налогового администрирования назовем:

- учет своевременного администрирования налоговых отношений;
- утверждение и внедрение единой формы налоговых деклараций, документов;
- проведение разъяснительной работы среди населения в части налогового законодательства.

Экономически важным показателем по оценке эффективности затрат на налоговое администрирование, относится фискальная эффективность налоговой системы. Данный показатель требуется для оценки при допустимых затратах уровня поступлений.

Под фискальной эффективностью налоговой системы подразумевается способность налогов заложить бюджет в необходимых объемах¹⁶.

При этом фискальная эффективность с теорией налогообложения не сходится, например с основой налогового компромисса и налогового партнерства. Невозможно при основной задаче увеличения доходной части бюджета с по-

¹⁵Крохина Ю.А. Налоговое право России. М. : Проспект, 2013. С. 154.

¹⁶Грачева Е.Ю. Финансовый контроль. М. : Камерон, 2014. С. 96.

мощью налогов принимать одновременно компромисные решения с налогоплательщиками.

Имеется два фактора фискальной эффективности налоговой системы: фискального потенциала налога и эффективности налогового администрирования. При увеличении позиции реализации фискального потенциала налога и эффективности налогового администрирования, растет общая фискальная эффективность.

Нужно различать понятия фискальная эффективность и эффективность налогового администрирования. Первое понятие представляет собой внутреннее свойство налоговой системы, работающей в конкретных временных и общественно-политических условиях, второе понятие показывает эффективность деятельности.

Формула фискальной эффективности (ФЭ) следующая (2):

$$ФЭ = \frac{ОНП}{РА}, \quad (2)$$

где ОНП – объем налоговых поступлений;

РА – расходы на налоговое администрирование.

Расходы в данном случае состоят из материальных затрат, производимых уполномоченными государственными органами в области налогового администрирования для выполнения своих задач¹⁷.

В структуру затрат на налоговое администрирование включают все расходы, выполненные для осуществления конкретных операций в рамках исполнения условий налогового законодательства. К главным статьям расходов относятся следующие затраты:

- выдача заработной платы и других выплат работникам налоговых и иных уполномоченных органов;
- коммунальные расходы за содержание зданий и помещений;

¹⁷Крохина Ю.А. Налоговое право России. М. : Проспект, 2013. С. 155.

- закупка оборудования и необходимых расходных материалов;
- подготовка кадров и служебные командировки;
- организация различных исследований по вопросам налогообложения (аналитические, статистические, научные и мониторинговые).

Показатель фискальной эффективности налоговой системы показывает объем фискальных поступлений которые получит бюджет с единицы израсходованных государством денежных ресурсов.

Фискальная эффективность различна исходя из структуры налогов, об этом говорит тот факт, что каждый налог имеет свою эффективность, вою результативность, Поэтому каждый вид налога нельзя сопоставить с затратами текущего администрирования. Вот категория эффективности взаимосвязана с категорией результативности. Например, при высокой фискальной результативности налога, будут прослеживаться высокая фискальная эффективность. Пример таких налогов будет взыскание акцизов, НДС, земельного налога, транспортный налог – все они администрируются на основе применения автоматизированных электронных систем.

В таблице 16 дан расчет фискальной эффективности за период 2008–2017 гг.

Таблица 16 – Расчет фискальной эффективности за 2008 - 2017 гг.

в миллионах рублей

| Период | Налоговые доходы (консолидированный бюджет) | Расходы на налоговое администрирование | Фискальная эффективность |
|--------|---|--|-----------------------------|
| 2008 | 7967800,0 | 108079,0 | 73,72 |
| 2009 | 6307000,0 | 103009,0 | 61,23 |
| 2010 | 7825900,0 | 97390,0 | 80,36 |
| 2011 | 9743400,0 | 103760,0 | 93,90 |
| 2012 | 10961800,0 | 108804,0 | 100,75 |
| 2013 | 11328900,0 | 114899,0 | 98,60 |
| 2014 | 12670200,0 | 116513,0 | 108,75 |
| 2015 | 13788300,0 | 120021,0 | 114,88 |
| 2016 | 14482900,0 | 121882,0 | 118,83 |
| 2017 | 17343400,0 | 123200,0 | 140,77 |

На рисунке 11 представлено изменение фискальной эффективности за период 2008 - 2017 гг.

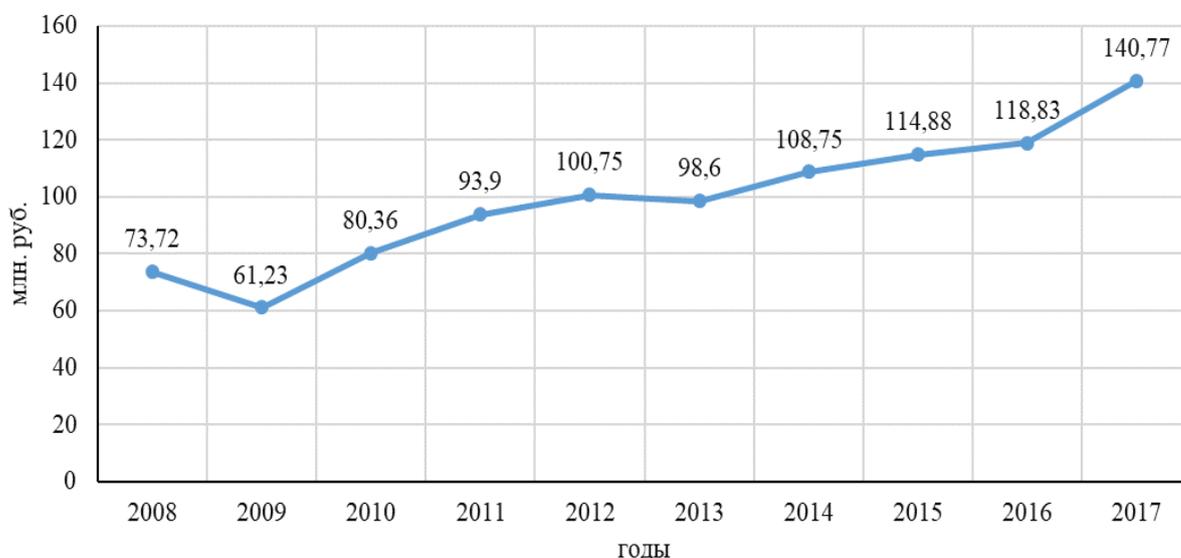


Рисунок 11 - Динамика изменения фискальной эффективности за 10 лет (2008 - 2017 гг.)

Нормативным показателем фискальной эффективности будет 60-80 млн.руб. Однако, за 2008-2017 гг. уровень фискальной эффективности выше нормативного, при этом отметим, что начиная с 2009 года стабильно прослеживается увеличение данного показателя.

На увеличение показателя фискальной эффективности сказывается повышения уплаченных налогов, но и влияет также снижения затрат на налоговое управление в данной сфере. Лишь отметим здесь, что снижение расходов может сказаться и на уменьшении налоговых поступлений, поэтому важно проводить совершенствование налогового администрирования исходя из соотношения налоговых доходов и расходов.

Изменений макроэкономических условий также сказывается на фискальную эффективность. В частности, в период кризиса 2009 года прослеживалось снижение доходов налогоплательщиков, это повлекло снижение налоговых поступлений, но в тот же год запланируемые расходы на администрирование были на прежнем уровне. Как следствие фискальная эффективность уменьшилась.

Контрольная составляющая налогового администрирования шире чем сущность налогового контроля, это:

- соблюдение налогового законодательства, правильность исчисления, своевременность и полнота внесения в соответствующие бюджеты платежей;
- контроль со стороны налоговых органов за надлежащим исполнением налогового законодательства.

Чтобы налоговое администрирование выполняло свои функции, требуется порядок при его организации и требуется обеспечить его методику проведения, которая состоит в определении конкретных обязанностей, структуры подчиненности всех уровней налоговой системы.

Выделяют два уровня налогового администрирования – это административный и контрольный уровень. На административной уровне субъектами являются Министерство финансов РФ и Федеральная налоговая служба. На контрольной уровне субъектами являются конкретные подразделения и территориальные налоговые органы ФНС России.

Чтобы дать оценку деятельности УФНС и ИФНС в части проведения налогового администрирования, используются рекомендации Министерства финансов Российской Федерации, которые содержат критерии оценки данного показателя и расчет. Используются как количественные так и качественные показатели в самых проблемных вопросах деятельности налоговых органов. Используется и метод сравнения между инспекциями, а также с аналогичными показателями прошлого года.

Имеются и недостатки данных методических рекомендаций. Самый основной – это большое количество сравниваемых показателей для анализа эффективности работы налоговиков.

Содержание и удельный вес критериев отражены в таблице 17.

Таблица 17 - Критерии расчета показателей налогового администрирования

| Наименование критерия | Вес критерия, % |
|-------------------------------|-----------------|
| 1 | 2 |
| Собираемость налогов и сборов | 18 |

| 1 | 2 |
|---|----|
| Отношение сумм исковых требований, рассмотренных судами в пользу налогового органа к общей сумме исковых требований по судебным спорам с налогоплательщиками | 16 |
| Удельный вес количества решений налоговых органов, которые были признаны судом недействительными, по отношению к общему числу решений, вынесенных по результатам налогового контроля | 16 |
| Удельный вес апелляционных жалоб, рассмотренных в досудебном порядке и вышестоящими налоговыми органами, к общему количеству, рассмотренных судами, исковых заявлений по налоговым спорам | 16 |
| Снижение задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему Российской Федерации | 12 |
| Доля налогоплательщиков, имеющих возможность доступа по телекоммуникационным каналам связи к персонифицированной информации о состоянии расчета с бюджетом | 11 |
| Количество граждан и организаций, получающих информацию из ЕГРЮЛ и ЕГРИП с помощью Интернет-сервисов ФНС России | 6 |
| Увеличение доли налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих качество работы налоговых органов | 6 |

Критерий собираемости налогов и сборов (С) рассчитывается по формуле (3):

$$C = \frac{Пг}{Пг + Нг} \times 100, \quad (3)$$

где Пг – поступления за отчетный период;

Нг – недоимка за отчетный период.

Главный показатель – это собираемость налогов и сборов, он позволяет реально оценить результаты и эффективность деятельности налоговых органов. Данный критерий направлен на выполнение основной функции налоговиков – это пополнение бюджета и контроль за его пополнением.

В методике расчет собираемости налогов рассчитывают раз в квартал, используя процентное соотношение налогов, уплаченных к налогам начисленным.

Тем не менее, отметим, что форма налоговой отчетности 1-НМ о начислении и поступлении налогов и сборов за отчетный год показывает поступления

от уплаты авансовых платежей и погашения задолженности прошлых лет.

Такой показатель как отношение сумм рассмотренных судами исковых требований (Т) к общей сумме исковых требований рассчитывается по формуле (4):

$$T = \frac{T_n}{T_o} \times 100, \quad (4)$$

где Т_н – сумма исковых требований, рассмотренных судами в пользу ФНС;

Т_о – общая сумма по судебным спорам.

Данный показатель также отражает эффективность деятельности налоговых органов, ведь он показывает динамику качества проведения контрольных мероприятий по сбору доказательств в рамках административных дел, говорит также и профессиональном подходе по представлению интересов налоговых органов в суде.

Удельный вес количества решений налоговых органов, которые были признаны судом недействительными, по отношению к общему числу решений, вынесенных по результатам налогового контроля (Р). Формула для расчета (5):

$$P = \frac{P_n}{P_o} \times 100, \quad (5)$$

где Р_н – количество решений, признанных судом недействительными;

Р_о – количество решений налоговых органов по результатам налогового контроля.

Данный показатель позволяет определить просчеты и ошибки контрольной работы, очень важен, так как его анализ позволяет выявить проблемы и не допустить их в будущем.

Как показывает практика, ошибки прослеживаются в неверном и неодно-

значном толковании действующего законодательства. По данному критерию согласно методических рекомендаций, нужно нулевое значение, это будет говорить о качестве проводимой работы, однако, устанавливается положительный критерий, который позволяет определить пути совершенствования данной работы.

Удельный вес апелляционных жалоб, рассмотренных в досудебном порядке и вышестоящими налоговыми органами, к общему количеству, рассмотренных судами, исковых заявлений по налоговым спорам (P). Его формула следующая (6):

$$P = \frac{P_{\partial}}{I_p} \times 100, \quad (6)$$

где P_{∂} – количество апелляционных жалоб по налоговым спорам;

I_p – общее количество судебных исков по налоговым спорам.

Данный показатель позволяет сделать вывод о повышении качества рассмотрения апелляционных жалоб подразделениями налогового досудебного аудита.

Снижение задолженности в бюджетную систему Российской Федерации (Зб). Расчет критерия по формуле (7):

$$Зб = \frac{(Зоп - Збн)}{Збн} \times 100, \quad (7)$$

где $Зоп$ – задолженность на конец отчетного периода;

$Збн$ – задолженность базового периода.

Изменение динамики налоговой задолженности является главным фактором воздействия на налоговый процесс. Если задолженность перед бюджетом начинает расти, то это снижает объем финансовых ресурсов государства, а также проявляется как угроза для социально-экономического развития.

Важно проводить мероприятия, направленные на урегулирование задолженности перед бюджетом, это значимо для стабильного развития экономики и повышения конкурентоспособности товаропроизводителей.

Также анализ снижения задолженности в бюджет по налогам имеет значение не только как обеспечение полноты сборов, но и в выявлении предпосылок образования задолженности, определения эффективных методов снижения причин ее возникновения.

Доля налогоплательщиков, имеющих возможность доступа по телекоммуникационным каналам связи к персонифицированной информации о состоянии расчета с бюджетом (Н). Рассчитывается по формуле (8):

$$H = \frac{Hд}{Hс} \times 100, \quad (8)$$

где Нд – количество налогоплательщиков, имеющих доступ к персонифицированной информации о состоянии расчета с бюджетом посредством ТКС;

Нс – общее количество отчитывающихся налогоплательщиков, осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность.

Важно для эффективности работы налоговых органов иметь в своем арсенале современные информационные технологии, что позволяет правильно и эффективно осуществить информационное взаимодействие с помощью внедрения такой техники. Это позволяет более точно и своевременно произвести уплату налога.

Одним из новшеств действующего законодательства стало внедрение личного кабинета налогоплательщика.

Такое новшество рассматривается как официальный информационный ресурс налогоплательщика, его возможности состоят в том, что режиме онлайн налогоплательщики могут уточнять свои обязательства, управлять расчетами с бюджетом и т.д.

За 2017 год к системе «Личного кабинета» уже подключено более

28 миллионов физических лиц, свыше 565 тысяч организаций и более 949 тысяч индивидуальных предпринимателей.

Число пользующихся сведениями из ЕГРЮЛ и ЕГРИП с помощью Интернет-сервисов ФНС России также отражает эффективность работы. За единицу измерения берут количество заявок¹⁸.

Увеличение доли налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих качество работы налоговых органов.

Данный показатель основан на социологических исследованиях, которые проводятся среди населения по опросам и анкетам. Такие исследования направлены на выявление направлений по улучшению качества информационных услуг для налогоплательщиков, здесь важно соотношение качества предоставляемых услуг потребностям и запросам налогоплательщиков.

Все эти социологические исследования проводятся независимыми организациями и службами. В результате их анализа возможно принять меры, направленные на совершенствование работы налоговых органов и взаимодействия с налогоплательщиками.

Важно, чтобы налогоплательщики понимали политику налоговых органов, видели ее прозрачность и стабильность. Внимательное отношение к налогоплательщикам со стороны налоговых органов приведет к доверию, что скажется в итоге на своевременном выполнении обязанности уплаты налогов.

Процесс налогового администрирования требует определения функциональных обязанностей и структуры различных уровней налоговых органов. На рисунке 12 представлен порядок передачи показателей работы нижестоящих налоговых органов к вышестоящим.

Анализ рисунка 12 позволяет сделать вывод о том, что Управления ФНС по субъекту, при изучении своих данных, формирует свои выводы и обозначает пути для улучшения показателей инспекций. В итоге все результаты работы сводятся в единый показатель в Федеральной налоговой службе. В свою очередь ФНС определяет эффективность налогового администрирования по

¹⁸Кучиковский М.Д. Финансовый контроль. М.: Норма, 2014. С. 205.

субъектам РФ.

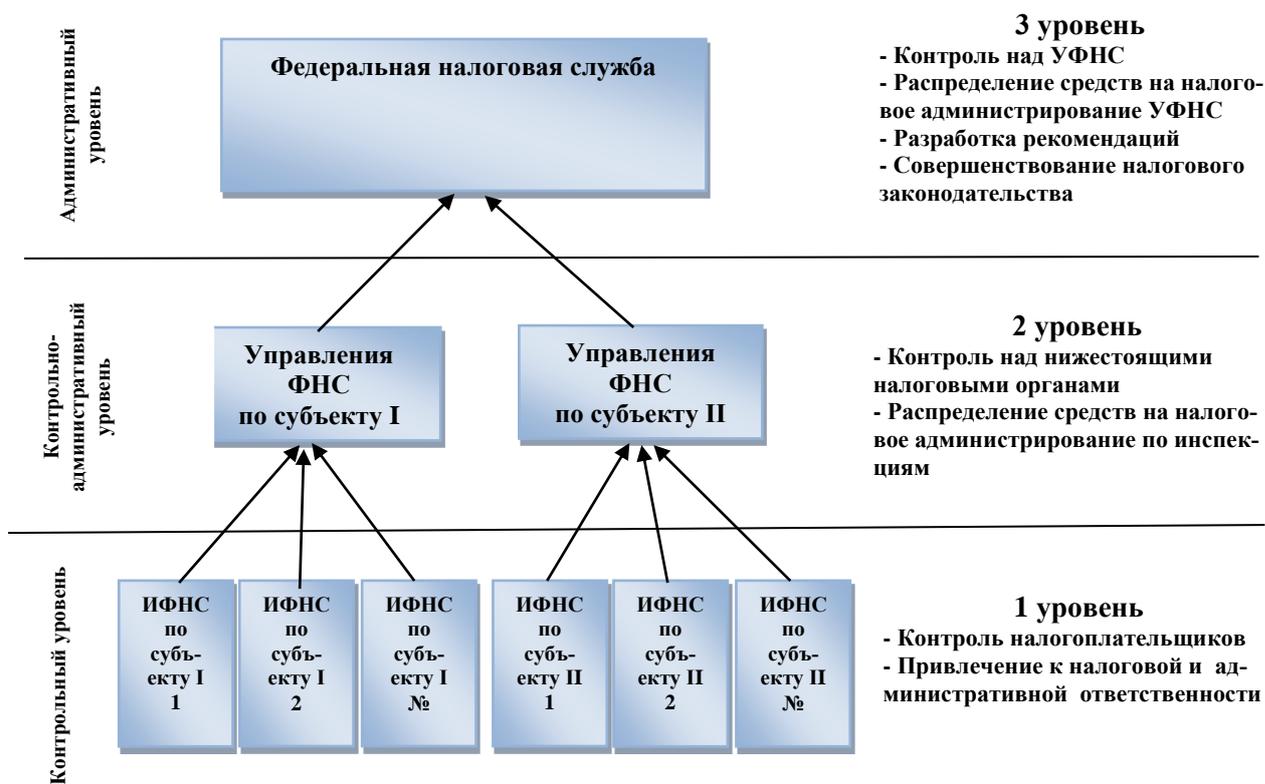


Рисунок 12–Иерархия структуры различных уровней налоговых органов

3.2 Механизм совершенствования контрольной деятельности

Эффективная работа налоговой системы невозможно без эффективной контрольной работы ФНС. При низких показателях контрольной работы нельзя рассчитывать на то, что налогоплательщики будут добросовестными, производят уплату налоговых платежей своевременно и полностью.

Состояние социально-экономической сферы страны будет шатким без эффективного создания системы грамотного налогового контроля. Это делает все моменты в части порядка осуществления контроля и связанным с ним вопросам актуальными.

Неотвратимость привлечения к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство, должна стать основной целью налогового контроля, ведь уверенность налогоплательщика в том, что факты уклонения от налогообложения будут обнаружены, будет способствовать добросовестному исполнению

нию обязанности налогоплательщика.

Наблюдается в последнее время усиление роли и значимости проведения камеральных и выездных проверок для изменения форм и методов налогового контроля.

Проблема отбора налогоплательщиков также приобретает особую значимость в рамках столь распространенных нарушений налогового законодательства. В настоящее время проводится комплекс мер, позволяющих провести выборку с вероятностью выявления высокого риска нарушений. Одной из таких мер является внедрение нового риск-ориентированного подхода для проведения контроля за возмещением НДС – системы ПК «АСК НДС».

Аббревиатура ПК «АСК НДС» означает программный комплекс автоматизированного контроля за налогом на добавленную стоимость. Основная цель программы – определить не уплативших НДС организаций, а также тех, кто утаил начисление налога в декларации.

В конце 2013 года ФНС запустила программу ПК «АСК НДС-1», с целью контроля над данными об операциях, облагаемых налогом на добавленную стоимость. Уже через год служба отчиталась о сокращении неправомерных попыток возместить НДС в два раза, что дополнительно добавило бюджету 101 млрд. руб.

Вторая версия системы ПК «АСК НДС-2» систематизирует налоговые процедуры, сводя влияние человеческого фактора к минимуму. На основании расширенных деклараций по НДС, система определяет налоговые разрывы в цепочке взаимоотношений с контрагентами – налогоплательщиками НДС, тем самым не допуская неправомерных вычетов по данному налогу.

Налоговый разрыв – это операции, по которым имеются налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость, но НДС в бюджет не уплачен. Разрыв появляется, когда у проверяемого налогоплательщика в книге покупок отражена счет-фактура, но у контрагента в книге продаж данная счет-фактура не отражена.

Программный комплекс «АСК НДС-2» позволяет выявить разрыв не

только по отношению с ближайшим контрагентом, но и с контрагентами контрагента, вплоть до 7 цепочки. Механизм действия ПК «АСК НДС-2» продемонстрирован на рисунке 13.



Рисунок 13 – Выявление налогового разрыва на примере организаций

Алгоритм работы ПК «АСК НДС-2»:

- программа сопоставляет НДС, принятый к вычету покупателем и НДС, исчисленный продавцом;
- при отсутствии совпадений, происходит разъяснение;
- в случае расхождений, в адрес продавца и покупателя автоматически направляются требования о даче пояснений об установленных расхождениях;
- если в течение пяти дней ответ не получен, то инспекция начинает проверку, по результатам которой налогоплательщики получают уведомления о доначислении, либо своими силами исправляют ошибки.

После чего, инспектор, проверив причины расхождений, решает принимать к вычету/возмещать НДС или отказать в этом.

Механизм работы ПК «АСК НДС-2»:

Вся информация содержится в системе Big data. Таким образом, все отчеты по НДС (в т.ч. все данные о счетах-фактурах) попадают в общероссийскую базу ЦОД ФНС России.

Определяющими характеристиками ПК «АСК НДС-2» являются:

- объем;
- скорость обработки сведений;
- многообразие одновременной обработки различных типов сведений.

Схема работы ПК «АСК НДС-2» представлена на рисунке 14¹⁹.

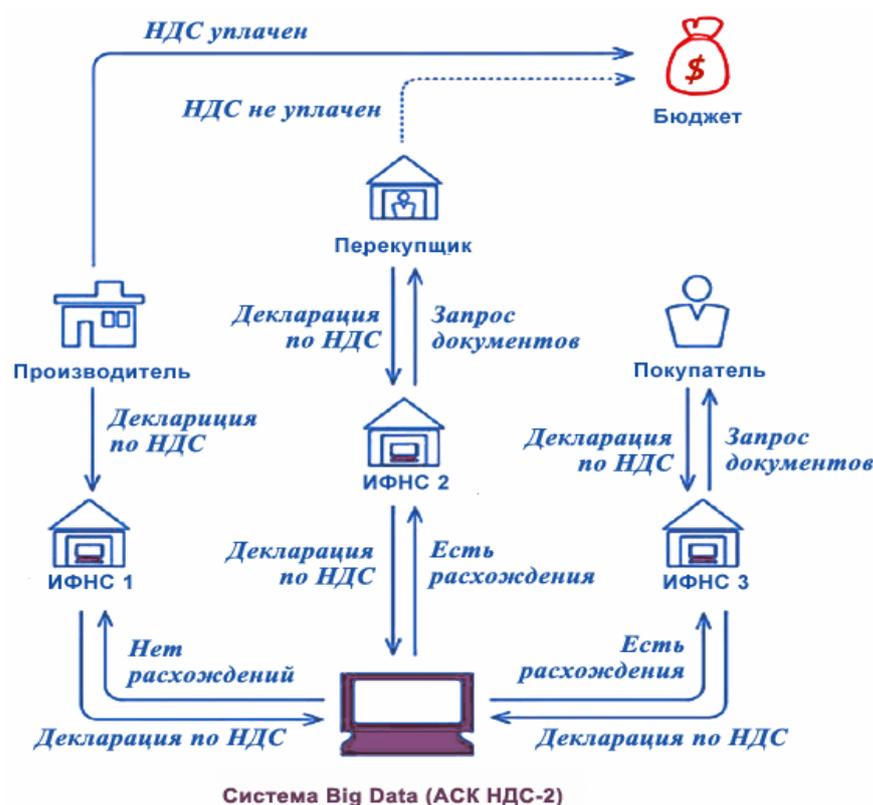


Рисунок 14 – Схема работы ПК «АСК НДС- 2»

Система ПК «АСК НДС-2» сохраняет счета-фактуры, налоговые декларации по НДС, информацию о сделках, что позволяет сформировать справку по налогам конкретной организации. В результате налоговым органам проще разграничить налогоплательщиков на «хороших» и «плохих», уменьшая число возможного незаконного возмещения НДС.

Все налоговые декларации проходят камеральную налоговую проверку в течение трех месяцев.

Кроме того, в настоящее время сотрудники налоговой службы, используя

¹⁹Audit-IT [Электронный ресурс]: офиц. сайт.URL: <http://www.audit-it.ru/> (дата обращения: 21.11.2018).

механизм камеральных проверок, могут запросить документы как по декларациям по НДС, так и по всем декларациям, в которых установлены факты налогового разрыва, свидетельствующие о занижении НДС к уплате в бюджет или завышении возмещения налога на добавленную стоимость.

Теперь декларациям, в которых заявлено возмещение НДС из бюджета, автоматически присваивается уровень риска. Декларации, которым присвоен средний или высокий риск, получают пристальное внимание не только от инспекции, проводящей камеральную проверку, но и от управления ФНС по субъекту. В результате чего обеспечивается усиленный контроль, проводятся выездные проверки, привлекаются правоохранительные органы, тем самым исключая возможность применения мошеннических схем.

ФНС России отмечает, что в результате использования ПК «АСК НДС-2», 20 % – 30% налогоплательщиков самостоятельно отказываются от заявленного возмещения НДС из бюджета, сдавая уточненные декларации.

Эффективность системы очевидна и в плане оперативности выявления погрешности в цепочках контрагентов. ПК «АСК НДС-2» охватывает 100% контрагентов. Если раньше на проверку цепочек контрагентов уходило много времени, то сейчас счет идет на минуты.

Помимо плюсов, в программе имеются так же и минусы.

Так, программа сама указывает на соответствие по счетам-фактурам и НДС, но конкретные данные и оценки о товарах отсутствуют, в результате чего у инспекторов не имеется возможности выстроить путь движения товаров и денежных средств.

Однако ФНС уже разрабатывает расширенную версию программы – ПК «АСК НДС-3», с помощью которой можно будет увидеть всю цепочку транзитных денежных средств. Программа будет взаимодействовать совместно с таможенной службой, Федеральной службой по финансовому мониторингу и Центральным Банком РФ.

Изучение показателей эффективности налогового администрирования невозможно без анализа кадрового обеспечения ФНС РФ, расходов на деятель-

ность, а также результатов контрольной деятельности ФНС.

Данные представлены в таблице 18.

Таблица 18 - Расходы на организацию деятельности ФНС России по налоговому администрированию и результаты контрольной деятельности

| Показатель | Период анализа по годам | | | Темп прироста, % | | |
|---|-------------------------|-------|-------|------------------|-------------|-------------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016 к 2015 | 2017 к 2016 | 2017 к 2015 |
| Фактическая численность сотрудников, выполняющих функции налогового администрирования и контроля, тыс. чел. | 17,5 | 16,6 | 16,4 | - 5,14 | - 1,20 | - 6,29 |
| Бюджетные ассигнования на финансирование деятельности налоговых органов, млрд. руб. | 110,0 | 147,5 | 161,0 | 34,09 | 9,15 | 46,36 |
| Доначисленные налоги и штрафы по результатам проверок, млрд. руб. | 341,2 | 443,6 | 371,0 | 30,01 | - 16,37 | 8,73 |

По результатам таблицы 18 наблюдается увеличение бюджетных ассигнований за 2015-2017 гг. на 46,36 %, доначисленные налоги и штрафы за аналогичный период в рамках проведенных контрольных мероприятий увеличились на 8,73 %. Причиной такого роста бюджетных ассигнований является увеличение заработной платы служащим ФНС России, были внедрены новые автоматизированные системы и новое программное обеспечение, что позволило перейти на новый уровень налогового контроля. Все эти новшества потребовали больших материальных затрат. Считаем, что именно тот факт, что налоговые органы России использовали возможность улучшить свое техническое и информационное обеспечение по современным технологиям, позволило увеличить эффективность, что отражено в таблице 19.

Таблица 19 - Показатели эффективности и результативности проведения выездных проверок ФНС России

| Показатель | Период анализа по годам | | | Темп прироста, % | | |
|--|-------------------------|------|------|------------------|-------------|-------------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016 к 2015 | 2017 к 2016 | 2017 к 2015 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Количество выездных налоговых проверок, тыс. ед. | 29,4 | 24,9 | 20,2 | - 15,31 | - 18,88 | - 31,29 |

Продолжение таблицы 19

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|------|------|------|-------|------|-------|
| Средняя эффективность на одну выездную налоговую проверку (доначисления, штрафы), млн. руб. | 11,6 | 17,8 | 18,4 | 53,45 | 3,37 | 58,62 |

На основании выше представленного анализа, делаем вывод обувеличении эффективности от каждой выездной налоговой проверки. Параллельно с этим, основываясь критериями риска²⁰, не предпринимались налоговые проверки в хозяйствующие субъекты с минимальнойцелесообразностью.

Используя показатели среднего темпа роста составлен прогноз сумм налоговых доначислений. В работе был выполнен анализ динамики количества выездных налоговых проверок и средняя их эффективность.

Данные расчета представлены в таблице 20.

Таблица 20 – Прогноз сумм налоговых доначислений по выездным налоговым проверкам

| Показатель | Период анализа по годам | | | Средний темп роста, % | Прогноз |
|---|-------------------------|------|------|-----------------------|---------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | | |
| Количество выездных налоговых проверок, тыс. ед. | 29,4 | 24,9 | 20,2 | - 8,3 | 18,3 |
| Средняя эффективность на одну выездную налоговую проверку (доначисления, штрафы), млн. руб. | 11,6 | 17,8 | 18,4 | 12,6 | 20,7 |

При сохранении тенденции сокращения выездных налоговых проверок и роста средней эффективности на 1 выездную налоговую проверку сумма доначислений налоговых платежей в прогнозном периоде увеличится и составит приблизительно 378,81 млрд. руб.

Иные показатели эффективности представлены в таблице 21.

²⁰ Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС РФ от 30 мая 2007 № ММ- 3-06/333@ (в ред. от 10.05.2012 № ММВ- 7-2/297@) [Электронный ресурс]: // Федеральная налоговая служба. URL: https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp/ (датаобращения : 25.11.2018).

Таблица 21 - Эффективность контрольной деятельности (налогового администрирования иналогового контроля) ФНС России

| Показатель | Год | | | Темп прироста, % | | |
|---|-------|-------|-------|------------------|-------------|-------------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016 к 2015 | 2017 к 2016 | 2017 к 2015 |
| Количество проверок, связанных спресечением нарушений, тыс. ед. | 186,5 | 167,3 | 95,3 | - 10,29 | - 43,04 | - 48,90 |
| Количество выявленных нарушений, тыс. ед. | 210,5 | 187,0 | 123,2 | - 11,16 | - 34,12 | - 41,47 |
| Возбуждено дел об административных правонарушениях, тыс. ед. | 148,5 | 135,5 | 73,2 | - 8,75 | - 45,98 | - 50,71 |
| Наложено административных наказаний, тыс. ед. | 142,5 | 127,4 | 107,2 | - 10,60 | - 15,86 | - 24,77 |
| Удовлетворение жалоб налогоплательщиков на действия сотрудников ФНС,% | 33,9 | 34,0 | 30,3 | 0,29 | - 10,88 | - 10,62 |
| Доля проверок, результаты которых были признаны недействительными,% | 0,54 | 0,47 | 0,58 | - 12,96 | 23,40 | 7,41 |
| Доля проверок, по результатам которых были выявлены правонарушения | 88,4 | 90,7 | 91,7 | 2,60 | 1,10 | 3,73 |

За три года деятельности прослеживается снижение числа проведенных проверок выявивших правонарушения в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, снизилось со 167,3 тысяч до 95,3 тысяч проверок, или на 43 %. Причиной данного факта является переходный период на новый порядок применения ККТ, это снизило необходимость осуществления контроля в сфере соблюдения законодательства по применению контрольно-кассовой техники.

В 2017 году было выявлено 123,2 тысячи правонарушений, что меньше по сравнению с 2015 годом на 58,53 %. Отметим, что практически все выявленные правонарушения являются нарушениями обязательных требований законодательства от общего количества выявленных правонарушений 99,7 %.

Административная деятельность ФНС стоит на ежедневном контроле, тем не менее, прослеживается снижение возбужденных административных дел за три года на 49,3 %. Административные наказания наложены по результатам 66,7тысяч проверок.

Налогоплательщики активно используют инструменты защиты и используют возможность обжалования решений налоговых органов. Тем не ме-

нее, число таких жалоб, по итогам 2017 года снизилось на 11 %, что является положительным моментом.

Рассмотрев структуру проведенных проверок, сделаем вывод, что в 2017 году проверки, результаты которых признаны недействительными составили 0,58 % против, например, аналогичного показателя в 2016 году – 0,47 %.

Причины признания результатов проверок недействительными разнообразны. Но все же можно выделить основную – это разное толкование действующего законодательства налогового органа и суда, причем отметим, что налоговые органы действуют согласно разъяснений Минфина России или ФНС России. Доля таких решений составляет 70 % (419 из 599 проверок), что ниже по сравнению с 2016 г.

Однако, можно отметить, что результативность проведенных проверок возросла при одновременном сокращении общего количества проверок. Процент доли проверок с обнаруженными составами правонарушений имеет динамику роста: в 2016 году составил 90,7 %, в 2017 году уже 91,7 % (в т.ч. по результатам выездных налоговых проверок – 98,1 %, проверок соблюдения валютного законодательства – 100,0 %, проверок ККТ и полноты учета выручки – 88,5 %).

Все положительные результаты работы налоговых органов с налогоплательщиками стали доступны в следствии повышения качества контрольно-аналитической работы сотрудников, которая изменилась в части проведения анализа выбора претендентов налогоплательщиков для осуществления соответствующих проверок, внедрением рискориентированного подхода в данную деятельность.

Можно сказать, что налоговый контроль, а также и налоговое администрирование за 2015-2017 гг. изменились в положительную сторону.

Обозначим эффективность применения современных автоматизированных инструментов налогового контроля по итогам, подведенным Министерством финансов Российской Федерации за 2015 – 2017 гг.:

–разработка и развитие использования АСКНДС позволило даже в услови-

ях экономического спада увеличить собираемость НДС. Изменение собираемости НДС представлено на рисунке 15.

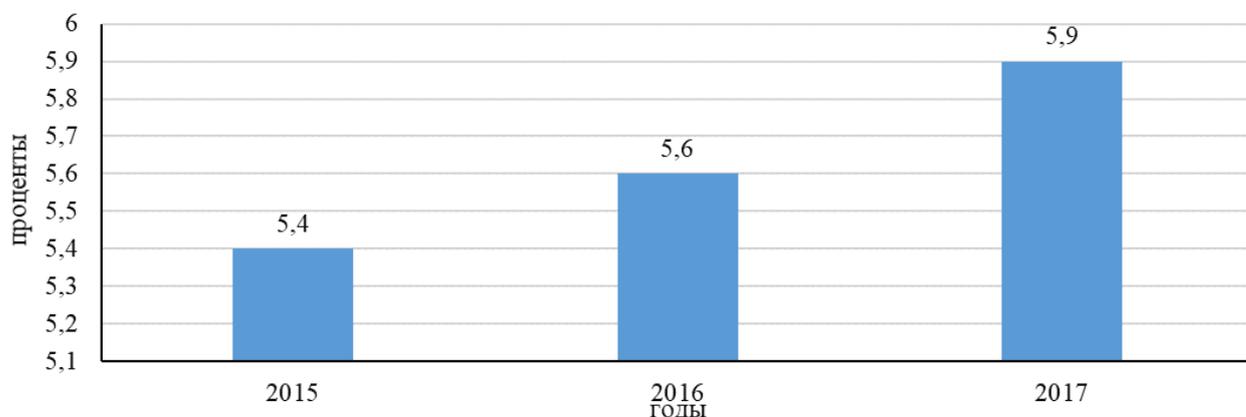


Рисунок 15 - Динамика собираемости НДС (в процентах кконечному внутреннему спросу)

В целом поступления НДС выросли с 5,4 % от конечного внутреннего спроса (налогооблагаемой базе НДС в целом по России) в 2015 г. до уровня 5,9 % в 2017 г.;

–развитие контроля над производством и оборотом сильно сократило долю теневого сектора многих рынков.

Поэтому на фоне стагнации объема официально регистрируемого потребления алкоголя поступление акцизов увеличилось в 2016 г. на 28 %, в 2017 году на 39,4 % (рисунок 16).

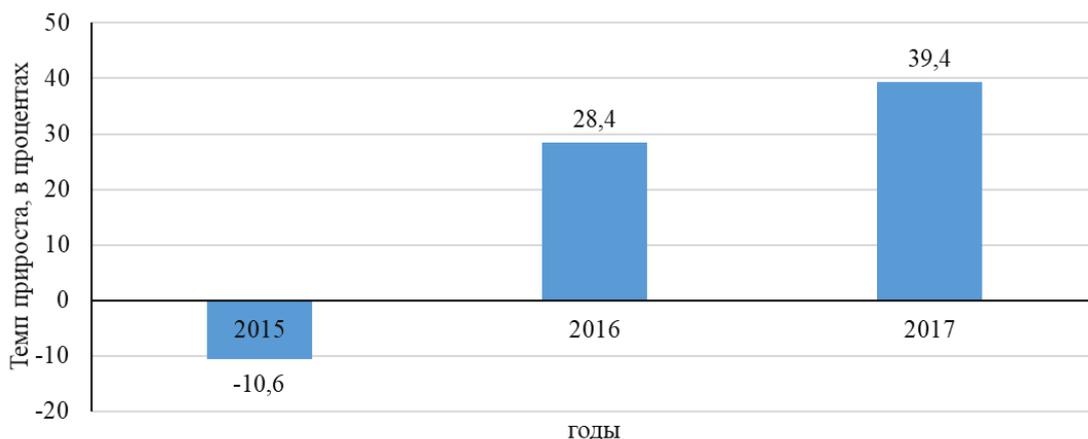


Рисунок 16 - Динамика поступления вбюджеты акцизов от продажи крепких алкогольных напитков

– внедрение технологии личного кабинета налогоплательщика позволило снизить оборот документов на бумаге, произошло внедрение электронного документооборота между налоговыми органами и налогоплательщиками. Личный кабинет стал комплексной системой обмена информацией с налоговыми органами (физические лица получили также возможность оплаты налогов онлайн через личный кабинет).

Еще один плюс – это оперативное извещение налогоплательщиков о необходимости погашения налогов и их сроках, а также получение информации налоговыми органами и дальнейшей ее обработки (в частности проверка представленных деклараций, иных форм отчетности в электронном виде).

Единственное новшество, которое пока еще не показало своей эффективности является внедрение онлайнкасс. Запуск начался в 2017 г., пока еще не дало определенно положительных результатов, не все налогоплательщики воспользовались данной формой оплаты в течение 2016 г. В 2017 г. этот переход стал массовым, так как изменилось законодательство в данной сфере.

Обозначим проблемы налогового администрирования и налогового контроля:

– много вопросов на практике имеет использование Единой государственной автоматизированной информационной системы (ЕГАИС) при продаже алкоголя. Минусами данной системы являются пробелы в использовании ее в сфере ресторанного бизнеса, ведь там идет продажа не бутылками, а порциями. Это в системе не предусмотрено. При этом данный факт нарушения подвергается штрафу;

– много вопросов на практике имеет использование онлайнкасс субъектами микро-бизнеса, работающими на ЕНВД и патентной системе. Их специфика в том, что выручка не зависит от объема продаж, а лимит выручки для применения систем онлайн касс достаточно большой для микро-бизнеса. Контроль выполнения лимита возможно осуществлять применением бланков строгой отчетности, но затраты на онлайн кассу, ее обслуживание, оплата оператору фискальных данных за ведение личного кабинета для таких субъектов суще-

ственно для данной категории налогоплательщиков.

На патентной системе предусмотрена компенсация в пределах 18 тыс. руб. в год от стоимости патента, однако она может рассматриваться в этом ключе как необоснованное недополучение региональными и местными бюджетами сумм данных налогов (стоимости патентов и ЕНВД). Это ставит под вопрос эффективность внедрения онлайн-касс точки зрения контроля за оборотом наличности, ведь идет контроль только за сдачей выручки, а не все движение наличных денег (расход, сдачу в банк и т.д.).

– еще одна проблема состоит в том, что в кассовых операциях учитывается оплата банковскими картами и интернет-эквайринг с 2017 г., поскольку сдвижением наличных денег данные операции не связаны, доходы учитываются при поступлении денег от операторов эквайринга на расчетный счет получателя. Все сказанное не дает в полной мере утверждать о эффективном применении нового вида фискального контроля;

– проблемными вопросами в рамках налогового администрирования также является тот факт, что организации, которые сидят на упрощенной системе налогообложения, должны вести полноценно бухгалтерский учет и формировать финансовую отчетность. Это новшество с 2013 года введено новым законом об бухгалтерском учете, ранее этого положения не существовало. Как следствие, произошло увеличение для малых предприятий объем учетной работы и формируемой отчетности. При этом данная отчетность для налоговых органов не интересна в плане контроля, она не влияет на уплату налогов, начисленные кассовым методом или от вмененного дохода²¹;

– в рамках информационного взаимодействия все же многие документы для одних и тех же субъектов формируются и выдаются разными органами, что требует административной работы большого штата сотрудников. Например, это СНИЛС (регистрационный номер физического лица в ПФР, код доступа к системе «Госуслуги») и ИНН (номер налогоплательщика в реестре, который ведет-

²¹Хрусталева А.А. Основные недостатки действующей системы налогообложения // Молодой ученый. 2017. № 6. С. 309–313.

ся налоговым органом). Отметим, что данные документы присваиваются человеку один раз и пожизненно, но при этом учет из происходит в разных базах. Думается, что совмещение СНИЛС и ИНН и администрирование их выдачи одним органом ФНС России было бы более эффективным.

Проведенный анализ деятельности налоговой службы и документов, регламентирующих контрольную деятельность ФНС России показывает, что все происходящие реформы налогового администрирования направлены на снижение нагрузки на налоговые органы в рамках осуществления налогового контроля. Налоговый контроль в рамках проведения налоговых проверок нужно проводить учитывая высокий риск деятельности налогоплательщика только в случае уверенности налогового органа в получении результата, превосходящего затраты на проверку.

Другие случаи нужно подвергать лишь камеральным проверкам с получением пояснений при необходимости, осуществлять предпроверочную работу (вызов на беседы налогоплательщиков)²².

Одним из путей совершенствования налогового администрирования является упрощение налогового контроля по ряду налогоплательщиков (например, по субъектам малого предпринимательства, контрольные мероприятия по которым обычно малоэффективны). Этому будет способствовать развитие применения патентной системы налогообложения и ЕНВД либо упрощенной системы и ЕСХН, но субъектами «доходы» (в этом случае упрощается камеральная проверка). Это позволит исключить многих субъектов из зоны риска.

Следует подвергнуть изменению и законодательство по кассовым операциям. Например, возможно отменить обязательность подключения онлайнкасс для субъектов, работающих на ЕНВД, ПСН. Возможно изменить принцип работы онлайнкасс, а именно использовать виртуальную кассу, работающую от стандартных программ типа «1С: Предприятие» без использования кассового аппарата. Это возможно в техническом плане.

²²Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и плановый период 2019 и 2020 годов (проект) (2017) [Электронный ресурс]// Комитет Государственной Думы по бюджету и налогам. URL: [http://komitet-bn.km.duma.gov.ru/upload/site7/ONBNiITP_v_GD_03.07.17\(2\).pdf](http://komitet-bn.km.duma.gov.ru/upload/site7/ONBNiITP_v_GD_03.07.17(2).pdf) (дата обращения: 21.11.2018).

В обязательном порядке при этом исключить из кассовых операций оплаты банковскими картами и через Интернет, так как здесь нет необходимости осуществлять контроль, ведь денежные средства будут учтены как доходы, движения же наличных денег нет. Введение контроля над расходом наличных денег при помощи таких онлайнкасс будет способствовать улучшению налогового администрирования.

Также предлагается заменить документарные СНИЛС и ИНН на единый документ, возможно с переводом в бездокументарный режим соотметкой данных номеров в паспорте. Тем более, вариант замены всех этих документов единым уже рассматривался неоднократно.

Как мера совершенствования эффективности налогового контроля возможно закрепить за налоговыми сотрудниками конкретного количества крупных организаций, требуемых для регулярного контроля. Это даст возможность отслеживать динамику изменений состояния организации, быть в курсе ее документации текущей деятельности. Если появятся какие либо сомнения и отклонения от концепции работы данного предприятия, то возможно осуществить выездную проверку. Такой режим работы позволит на начальной стадии предотвратить правонарушения налогового законодательства.

Тем не менее, такой эффективный способ сточки зрения максимизации доначислений в результате контрольных мероприятий, может отрицательно сказаться на организации работы в целом налоговых органов, так как некоторые налогоплательщики, являясь «неперспективными», не будут проверяться, что позволит им выйти из поля зрения налоговых методов. Поэтому для эффективной работы метода целенаправленного отбора налогоплательщиков для проведения контрольных мероприятий параллельно с ним следует использовать в практике проведение случайных налоговых проверок.

При осуществлении контроля не нужно забывать о налоговой культуре плательщиков и инспекторов, что представляет собой систему знаний, убежде-

ний и социально-правовую активность. Чтобы данный уровень только повышался, требуется увеличение общего уровня грамотности налоговых инспекторов, формировать доброжелательные взаимоотношения с налогоплательщиками, оказывать им содействие в исполнении обязанности по уплате налогов²³.

В настоящее время возможно вывести работу налоговой службы на новый уровень, для этого созданы современные информационные, компьютерные технологии и техника. С помощью такой техники возможно эффективно вести обработку информации, это позволит вывести труд сотрудников налоговой службы на аналитический уровень, а грамотная система предпроверочной аналитики и отбора для выездных проверок налогоплательщиков позволит управлять налоговыми рисками в налоговых органах. Для повышения эффективности налогового контроля требуется определить систему оценки налогоплательщиков по типу скоринга в банках, это даст возможность эффективно проводить процесс отбора субъектов для проверок.

Процесс организации и проведения налоговых проверок напрямую связан с понятием мероприятий налогового контроля: инвентаризация, осмотр, истребование документов, выемка, экспертиза, допрос, вызов в качестве свидетеля, получение экспертного заключения, привлечение переводчика.

Для совершенствования системы налогового контроля требуется следующее:

– усовершенствовать законодательство, сократив количество подзаконных нормативно-правовых актов и объединив их в один закон;

– ввести институт участковых налоговых инспекторов;

– доработать сферу налогового консультирования при использовании правового просвещения населения;

– развивать уровень квалификации сотрудников налоговых инспекций, прививать доброжелательные взаимоотношения с налогоплательщиками, повышая таким образом уровень налоговой культуры;

²³Миллер А.Е. Влияние налоговой культуры на формирование государственного бюджета // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2013. № 4. С. 156–160.

–привести в соответствии с реальностью критерии отбора налогоплательщиков для осуществления выездных проверок, заменить более эффективными действенные алгоритмы прогноза допущения нарушений законодательства, в том числе оценка налоговых рисков налогоплательщиков по типу скоринга в банках;

–внедрять в практику проведение случайных налоговых проверок параллельно селективным подходом к отбору налогоплательщиков для выездных проверок;

– закрепить за каждым налоговым инспектором конкретное число крупных предприятий;

–развивать систему горизонтального мониторинга, которая позволяет выстраивать партнерские отношения с налогоплательщиками;

–использовать математические модели, позволяющие рассчитывать уровень риска конкретного налогоплательщика, выявляя потенциальных нарушителей законодательства.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Развитие теневой экономики в стране пагубно сказывается на обеспечении экономической безопасности, ведь теневая экономика проявляется в уходе от уплаты налогов, что оказывает влияние на пополняемость доходной части бюджета страны. В свою очередь, это сказывается и на уровне жизни населения, особенно социально ориентированного.

Попадание страны в теневую институциональную ловушку представляет собой состояние устойчивого равновесия, в котором невозможно мобилизация необходимых финансовых ресурсов для перехода в более эффективное состояние. Выход из такой ловушки потребует значительных затрат, равных доходной части федерального бюджета.

Все имеющиеся проблемы в налоговой системе сказываются на состоянии экономической безопасности. Проявляется это в снижении финансовой устойчивости государства. Возможны и такие последствия как снижение доходной части бюджета, так как снизятся поступающие налоги и сборы; ликвидируется принцип справедливости, что скажется на налоговой культуре налогоплательщиков, произойдет искажение ценовых соотношений; будет наблюдаться снижение уровня жизни населения, особенно социально ориентированного.

Таким образом, налоговую систему государства нужно рассматривать как особый фактор возникновения угроз экономической безопасности, рассмотрение ее лишь как ресурс обеспечения позволит упустить важные моменты функционирования бюджетной деятельности государства.

Совершенствованию сложившейся ситуации будет способствовать:

- изменение взгляда на использование методов налогового администрирования, нужно направить все усилия на создание мотивации среди налогоплательщиков по добровольной уплате налоговых платежей, а также добросовестному соблюдению налогового законодательства в целом;

- снизить число налоговых споров в судах путем оптимизации условий защиты интересов налогоплательщиков в рамках досудебного урегулирования

споров;

- снизить риски образования новой задолженности по налогам путем повышения эффективности мер урегулирования задолженности по налогам;

- изменение законодательства по банкротству, особенно это касается применение порядка банкротства в делах, которых имеется задолженность перед Российской Федерацией;

- повышение эффективности предоставляемых услуг налоговой службы, что позволит повысить уровень налоговой грамотности и дисциплины среди населения;

- совершенствование процедур по регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;

- реконструкция мер по противодействию коррупции;

В Приложении А предложены конкретные действия и ожидаемый результат для совершенствования деятельности Федеральной налоговой службы.

В заключении отметим, что в настоящее время действует утвержденная приказом Федеральной налоговой службы от 14 декабря 2017 года № ММВ-7-1/1063@ стратегическая карта ФНС России на 2018-2022 годы. Ее детальное исполнение позволит также изменить отношение налогоплательщиков к обязанности по уплате налогов, что скажется и на повышении экономической безопасности в России.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Агаркова, А.Н. К вопросу о проблемах выявления и расследования налоговых преступлений / А.Н. Агаркова // Вестник Российского нового университета. Серия «Человек и общество». – 2016. – № 3. – С. 42–47.
- 2 Анисимов, А.Л. Проблема толкования и применения основных принципов налогового законодательства Российской Федерации: экономико-правовой аспект / А.Л. Анисимов // Известия Уральского государственного экономического университета. - 2014. - № 3. - С. 32 - 38.
- 3 Бабушкин, А.Е. Учет и контроль алкогольной продукции через систему ЕГАИС / А.Е. Бабушкин // Экономика и социум. - 2017. - № 2. - С. 211–213.
- 4 Брызгалин, А.В. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / А.В. Брызгалин. – Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 2013. – 508 с.
- 5 Быков, С.С. Методы противодействия уклонению от уплаты налогов: классификация и проблемы применения / С.С. Быков, Е.С. Кутузова // Известия Байкальского государственного университета. –2012. – № 5. – С. 29–33.
- 6 Быков, С.С. Уголовно-правовая реакция на проявления теневой экономики: границы, характер и направления совершенствования / С.С. Быков, А.П. Киреенко, Е.Н. Невзорова // Всероссийский криминологический журнал. – 2015. – Т. 9. – № 3. – С. 591–607.
- 7 Гончаренко, Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования / Л.И. Гончаренко // Налоги и налогообложение. - 2015. - № 2. - С.22–29.
- 8 Гринкевич, Л.С. Новый порядок применения контрольно-кассовой техники: причины введения и последствия / Л.С. Гринкевич, И.Ю. Жалонкина // Сибирская финансовая школа. - 2017. - № 3. - С. 60–64.
- 9 Грищенко, А.В. Дискуссионные вопросы понятийного аппарата налогового администрирования / А.В. Грищенко // Известия Уральского государственного экономического университета. - 2015. - № 5. - С. 32–36.

10 Джамурзаев, Ю.Д. Концепция формирования эффективного налогового администрирования в национальной налоговой системе: автореф. дис. ... д-ра экон. наук / Ю.Д. Джамерзаев. – Орел, 2012. – 45 с.

11 Дивина, Л.Э. Налоговая составляющая экономической безопасности Российской Федерации / Л. Э. Дивина // Российское предпринимательство. – 2014. - № 8 (254) – С. 39–45.

12 Евсегнеев, Е.Н. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е.Н. Евсегнеев. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 78 с.

13 Егорова, Е.Н. Совершенствование проведения предпроверочного анализа в целях увеличения результативности выездных налоговых проверок / Е.Н. Евстигнеев, Д.А. Савин // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2013. - № 26. - С. 39–44.

14 Ефремова, Т.А. Совершенствование организации планирования и проведения налоговых проверок как необходимое условие повышения их качества и результативности / Т.А. Ефремова // Налоги и финансовое право. - 2014. - С. 95–102.

15 Жарова, Е.Н. Уклонение от уплаты налогов: причины, масштабы проявления и методы противодействия / Е.Н. Жарова // Молодой ученый. - 2013. - № 6. – С. 336– 339.

16 Илларионова, М.О. Влияние патентной системы налогообложения на развитие малого бизнеса и налоговые доходы / М.О. Илларионова // Международный студенческий научный вестник. - 2016. - № 6. - С. 28–35.

17 Кашин, В.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие / В.А. Кашин, И.Г. Русакова, А.В. Толкушкин. – М.: ЮНИТИ, 2013. – 186 с.

18 Комарова, Е.И. Развитие налогового контроля в России и оценка его эффективности / Е.И. Комарова // Современные проблемы науки. – 2015. – № 1. – С.29-32.

19 Коновалова, З.А. Меры предупреждения налоговых преступлений социально-правового характера / З.А. Коновалова // Вестник Коми республиканской академии государственной службы и управления. Серия: Государство и

право. – 2015. – № 19. – С. 27 – 34.

20 Косова, К.А., Храпова Е.В. Спорные вопросы применения онлайн ККТ для малого и среднего предпринимательства / К.А. Косова, Е.В. Храпова // Актуальные вопросы развития экономики: материалы международной научно-практической конференции. - 2016. - С. 84–87.

21 Костюков, А.Н. Правовые аспекты обеспечения налоговой безопасности государства / А. Н. Костюков, К. В. Маслов // Вестник Омского университета. Серия «Право». - 2015. - № 4 (45) – С. 117 – 121.

22 Кучиковский, М.Д. Финансовый контроль: учебное пособие / М.Д. Кучиковский. – М. : Норма, 2014. – 205 с.

23 Левутина, Е.А. Единая государственная информационная система (ЕГАИС) как эффективный способ борьбы с алкогольной фальсифицированной продукцией / Е.А. Левутина, Е.В. Першикова // Товаровед продовольственных товаров. - 2017. - № 5–6. - С. 32–37.

24 Лобова, Т.Г. Патентная система налогообложения - недостатки / Т.Г. Лобова // Актуальные вопросы развития экономики: Материалы международной научно-практической конференции / под ред. В.В. Карпова, А.И. Ковалева. – Омск: Омский филиал Финансового университета при Правительстве РФ. - 2015. - С. 205 – 209.

25 Малис, Н.И. Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата / Н.И. Малис. – М.: Юрайт, 2014. – 388 с.

26 Микушина, В.Н. Обеспечение экономической безопасности в налоговой сфере [Электронный ресурс] // Научный форум : офиц. сайт. - Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru>. – 10.11.2018.

27 Миллер, А.Е. Влияние налоговой культуры на формирование государственного бюджета / А.Е. Миллер, Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2013. - № 4. - С. 156–160.

28 Миллер, А.Е. Налоговое поведение налоговых инспекторов / А.Е. Миллер, Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2016. - № 2. - С. 180–186.

29 Мишенина, М.С. Налоговая безопасность и налоговое администрирование в системе мер обеспечения экономической безопасности / М.С. Мишенина, Л.В. Максимова // Академический вестник. – 2012. – № 2. – С. 239–241.

30 Мишенина, М.С. Налоговая безопасность и налоговое администрирование в системе мер обеспечения экономической безопасности / М.С. Мишенина, Л.В. Максимова // Академический вестник. - 2012. - № 2. - С. 239–241.

31 Мосейкин, В.В. Налоговый контроль в системе налогового администрирования Российской Федерации / В.В. Мосейкин // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». - 2014. - № 1. - С. 163 - 167.

32 Налоговая аналитика[Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба РФ : офиц. сайт. – Режим доступа: <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm>. – 12.11.2018.

33 Налоговый кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]: федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

34 Недостатки российской системы налогообложения [Электронный ресурс] // Налоги и налоговое право : офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.taxesright.ru>. – 10.11.2018.

35 Нечкина, Е.В. Специальные налоговые режимы: анализ и оценка применения в РФ / Е.В. Нечкина // Состояние и перспективы инновационного развития АПК: сборник научных статей по материалам II Международной научно-практической конференции, посвященной 100- летию ФГБОУ ВПО «Саратовский государственный аграрный университет им. Н. И. Вавилова». – Саратов, 2013. - С. 365–375.

36 О налоговых органах Российской Федерации [Электронный ресурс] : закон РФ от 21 марта 1991 г. № 943-1 (ред. от 02.04.2014). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

37 О стратегии национальной безопасности Российской Федерации [Электронный ресурс]: указ Президента РФ от 31 декабря 2015 г. № 683 Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

38 Организация и методика проведения налоговых проверок: учебное пособие / И.А. Слабинская [и др.]. – Белгород: Изд-во «БГТУ», 2015. - 285 с.

39 Отчеты о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям – форма : № 4-НМ [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба : офиц. сайт. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/r№48/related_activities/statistics_and_analytics/forms. – 11.11.2018.

40 Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей. - форма: № 1-НМ [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт.– Режим доступа: https://www.nalog.ru/r№48/related_activities/statistics_and_analytics/forms. – 11.11.2018.

41 Отчеты о результатах осуществления налогового и иных видов контроля – форма: № 2-НК[Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт.– Режим доступа: https://www.nalog.ru/r№48/related_activities/statistics_and_analytics/forms. – 10.11.2018.

42 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие для вузов / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. – М.: Юрайт, 2015. – 319 с.

43 Пепеляев, С.Г. Налоги: реформы и практика: учебное пособие / С.Г. Пепеляев. – М. : Стеле, 2015. – 157 с.

44 Проблемы и пути совершенствования налоговых доходов федерального бюджета [Электронный ресурс] // Государственная налоговая система: офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.statetaxes.ru>. – 15.11.2018.

45 Проскура, Е.П. Эффективность налогового администрирования: понятие и содержание / Е.П. Проскура // Современные технологии управления. - 2013. - № 7 – С. 24 - 29.

46 Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 268 с.

47 Родионова, А.И.. Анализ и оценка эффективности налогового контроля / А.И. Родионова, Н.С. Трусова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2015. № 1.[Электронный ресурс] //Экономика и менеджмент инновационных технологий: офиц. сайт. – Режим доступа :

<http://ekonomika.snauka.ru/2015/01/6675>. – 29.11.2018.

48 Россия в цифрах. 2017: краткий статистический сборник. – М.: Федеральная служба государственной статистики (Росстат), 2017. – 543 с.

49 Савинкова, Т. А. Оценка эффективности организации налогового контроля / Т.А. Савинкова, Т.А. Сирина, А.С. Ниятбаева // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2017. № 1[Электронный ресурс] // Экономика и менеджмент инновационных технологий : офиц. сайт. – Режим доступа : <http://ekonomika.snauka.ru/2017/01/13571>. – 29.11.2018.

50 Свистун, С.П. Патентная система налогообложения и пути ее совершенствования / С.П. Свистун, Н.П. Алексеев // Актуальные вопросы экономических наук. – 2016. – № 50. – С. 49–53.

51 Сорокина, А.И. Анализ и совершенствование налогового администрирования патентной системы налогообложения сделок с недвижимостью / А.И. Сорокина, В.Л. Пригожин, Д.В. Огнев // Вестник Иркутского государственного технического университета. - 2015. - № 9. - С. 212–216.

52 Страх и совесть. Как россияне относятся к обязанности платить налоги [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – Режим доступа: <http://fom.ru>. – 15.11.2018.

53 Тихонов, Д.Н. Основы налоговой безопасности / Д.Н. Тихонов. – М. : Аналитика-Пресс, 2012. – 296 с.

54 Толкачев, О. А. Налоговое администрирование как современный этап налоговой реформы / О.А. Толкачев // Молодой ученый. - 2014. - № 17. - С. 330 - 333.

55 Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения: монография для магистров, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / под ред. И.А. Майбурова, А.П. Киреенко, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 383 с.

56 Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] : офиц. сайт. – Режим доступа : <https://www.nalog.ru>. – 13.11.2018.

57 Федеральная служба государственной статистики [Электронный ре-

сурс] : офиц. сайт. - Режим доступа: [http //www.gks.](http://www.gks.) – 14.11.2018.

58 Федеральное Казначейство [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.roskazna.ru.> – 14.11.2018.

59 Федоров, Е.А. Налоговый контроль как элемент налогового администрирования / Е.А. Федоров, Л.Г. Баранова, В.С. Федорова // Известия Петербургского университета путей сообщения. - 2014. - № 3. - С. 176–182.

60 Федотов, Д.Ю. Вклад уклонения от уплаты налогов в увеличение масштабов теневой экономики / Д.Ю. Федотов, Е.Н. Орлова // Финансовый бизнес. – 2015. – № 4. – С. 26–32.

61 Хрусталева, А.А., Щеглова О.Г. Основные недостатки действующей системы налогообложения / А.А. Хрусталева, О.Г. Щеглова // Молодой ученый. - 2017. - № 6. - С. 309–313.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Конкретные действия и ожидаемый результат для совершенствования деятельности Федеральной налоговой службы

Таблица А.1 – Конкретные действия и ожидаемый результат для совершенствования деятельности Федеральной налоговой службы

| Меры для улучшения ситуации | Конкретные действия | Ожидаемый результат |
|---|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 Повышение эффективности использования инструментов налогового администрирования, направленных на мотивирование налогоплательщиков к добровольной уплате налогов и применению в сделках цен, соответствующих рыночным. | 1 Использование критериев оценки налоговых рисков для эффективного выявления налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов и контролируемых сделок, попадающих в зону риска нарушения налогового законодательства; 2 Развитие и совершенствование методов побуждения налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов к добровольному исполнению налоговых обязательств путем совершенствования системы управления налоговыми рисками, разъяснительной работы и электронных сервисов; 3 Развитие механизмов расширенного взаимодействия с крупнейшими налогоплательщиками (заключение соглашений о ценообразовании и соглашений о расширенном информационном взаимодействии). | 1 Развитие инструментов риск-анализа и дистанционного автоматизированного контроля, снижение количества выездных налоговых проверок при одновременном повышении их эффективности. |
| 2 Совершенствование условий для защиты интересов налогоплательщиков в рамках досудебного урегулирования споров и снижения количества налоговых споров в судах. | 1 Формирование единой правоприменительной практики, способствующей однозначному трактованию норм законодательства налоговыми органами, налогоплательщиками и плательщиками страховых взносов; 2 Создание удобных для налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов сервисов с целью взаимодействия с налоговыми органами в рамках досудебного урегулирования споров; 3 Развитие досудебных (внесудебных) способов урегулирования споров. | 1 Досудебный порядок урегулирования налоговых споров способствует доведению до суда наиболее значимых дел. |
| 3 Повышение эффективности мер урегулирования задолженности по налогам, сборам и страховым взносам и снижение рисков образования новой задолженности. | 1 Повышение эффективности межведомственного взаимодействия с ведомствами, участвующими в урегулировании задолженности; 2 Снижение риска образования новой задолженности путем предоставления налогоплательщикам и плательщикам страховых взносов удобных инструментов по уплате налогов (электронных сервисов), повышения информированности налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов о сроках и порядке уплаты налогов, сборов и страховых взносов – размещение информации на официальном Интернет-сайте ФНС России, на стендах в инспекциях, в СМИ, проведение декларационных | 1 Сохранение низкого уровня соотношения объема задолженности и объема поступлений. |

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

Продолжение таблица А.1

| 1 | 2 | 3 |
|---|--|---|
| | кампаний и своевременного направления уведомлений и платежных документов по имущественным налогам физлиц. | |
| 4Эффективное применение института банкротства для взыскания задолженности перед Российской Федерацией. | 1Представление интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве, направленное на обеспечение поступлений в бюджет; 2 Предупреждение и пресечение совершения правонарушений в сфере несостоятельности (банкротства); 3 Формирование мнения у налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов о недопустимости применения процедуры банкротства для уклонения от исполнения своих обязательств перед Российской Федерацией. | 1Повышение эффективности представления интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве. |
| 5Совершенствование услуг, оказываемых налогоплательщикам и плательщикам страховых взносов, повышение налоговой грамотности населения и формирование положительного имиджа налоговой службы. | 1 Повышение качества обслуживания налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов, в т. ч. посредством стандартизации и унификации форм документов, представляемых в налоговые органы; 2 Развитие онлайн услуг для налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов и расширение способов исполнения ими своих обязательств, (совершенствование личных кабинетов налогоплательщиков – юридических, физических лиц и индивидуальных предпринимателей, развитие единого контакт-центра); 3 Повышение налоговой грамотности и информированности налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов, в том числе с привлечением средств массовой информации. | 1Сохранение стабильно высокой доли налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих качество работы налоговых органов. |
| 6Оптимизация процедур по регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. | 1Совершенствование процедур государственной регистрации; 2Обеспечение достоверности сведений Единого государственного реестра юридических лиц и Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей. | 1Расширение возможностей он-лайн регистрации. |
| 7.Совершенствование мер по противодействию коррупции. | 1Развитие автоматизированных систем налогового администрирования и дистанционных механизмов взаимодействия с налогоплательщиками и плательщиками страховых взносов; 2 Повышение уровня правосознания государственных гражданских служащих ФНС России и внедрение антикоррупционных стандартов поведения, основанных на знании общих прав и обязанностей; 3 Формирование у государственных гражданских служащих ФНС России негативного отношения к коррупции. | 1Увеличение доли налогоплательщиков, высоко оценивающих работу ФНС России по противодействию коррупции. |