

УДК 336.02
ББК 65.261.41-28

Кузугуртова Аделина Шукралиевна,
аспирант каф. теории финансов, кредита и налогообложения
Волгоградского государственного университета,
г. Волгоград,
e-mail: goncharova.sofia@gmail.com

ПРИОРИТЕТЫ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ
CURRENT PRIORITIES OF DEVELOPMENT OF THE STATE CONTROL OF TAX DELINQUENCIES

Статья посвящена обоснованию основных направлений совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений. Проводится анализ реализуемых государством мероприятий по модернизации налогового контроля в рамках программы развития налоговой системы в целом. Особое внимание уделено приоритетным направлениям работы Федеральной налоговой службы России по достижению задачи обеспеченности бюджета налоговыми доходами. Автором предложена классификация основных мероприятий для развития налогового контроля по выявленным главным направлениям, рассмотрены системное взаимодействие и взаимосвязь этих мероприятий в качестве элементов данной системы между собой.

Article is devoted to the substantiation of the basic directions of improvement of the government control of the tax delinquencies. The analysis of the measures implemented by the state in order to modernize the tax control within the frame of the program of the tax system development as a whole has been conducted. Special attention has been given to the priority directions of the work of the Federal tax service of Russia for achieving the task of providing the budget with the tax revenues. The author has proposed the classification of basic measures for development of tax control as per revealed main directions; the systematic interaction and interrelation of these measures as the elements of such system has been reviewed.

Ключевые слова: налоговый контроль, налоговые правонарушения, налоговая политика, налоговые органы, коррупция, система налогообложения, налог, фискальная функция, налоговые льготы, налоговое законодательство.

Keywords: tax control, tax delinquency, taxation policy, tax authorities, corruption, taxation system, tax, fiscal function, tax exemption, tax legislation.

В нашей стране государственный контроль налоговых правонарушений с самого начала становления и развития системы налогов и сборов занимает особое место в финансовой (налоговой) политике государства. Указанное обстоятельство обусловлено исключительной значимостью системы государственного контроля налоговых правонарушений в финансовой политике, сложностью затрагиваемых им общественных отношений, существующих между государством в лице уполномоченных органов, организациями всех форм собственности и направлений деятельности, индивидуальными предпринимателями, финансовыми, кредитными, страховыми организациями, при одновременном разнообразии каждой конкретной сферы деятельности налогоплательщиков.

Посредством реализации фискальной функции налогообложения система государственного контроля налоговых правонарушений способствует, в первую очередь, пополнению консолидированного бюджета налоговыми доходами,

являющимися финансовой базой для реализации государством своих функций и задач. Помимо этого, эффективность работы системы государственного контроля налоговых правонарушений влияет на показатели результативности контрольных мероприятий, что способствует оптимизации бюджетных затрат на их осуществление. Следовательно, от уровня развития системы государственного контроля налоговых правонарушений зависит не только способность государства обеспечивать выполнение взятых на себя финансовых обязательств, но и устранение излишних административных барьеров, касающихся частоты и количества налоговых проверок хозяйствующих субъектов.

Вопрос совершенствования, развития и модернизации государственного контроля налоговых правонарушений является очень важным не только для органов государственной власти всех уровней, но и для налогоплательщиков, действующих в реальном секторе экономики. На современном этапе развития налоговой системы можно выделить приоритетные направления совершенствования данного института.

1. Развитие законодательной базы налогового контроля.

Система государственного контроля налоговых правонарушений основывается на нормативных и ненормативных правовых актах РФ, регулирующих отношения в данной области. При этом основным нормативным правовым актом, содержащим общие принципы и основы государственного контроля налоговых правонарушений, а также формы и виды мероприятий налогового контроля, является Налоговый кодекс РФ. Первоочередным направлением совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений выступает улучшение его законодательной базы.

За более чем 12 лет существования Налогового кодекса РФ было подготовлено более 40 редакций первой части данного нормативного правового акта. По оценкам специалистов, Налоговый кодекс РФ чаще других подвергается изменениям и дополнениям, в данный нормативный правовой акт вносятся изменения каждые 18 дней [1]. Динамика изменений Налогового кодекса РФ представлена в табл. 1.

Таблица 1

Динамика количества федеральных законов о внесении изменений в НК РФ, по годам

Год	Количество законов, изменяющих НК РФ	Год	Количество законов, изменяющих НК РФ
1999	2	2005	25
2000	3	2006	27
2001	13	2007	24
2002	13	2008	26
2003	17	2009	34
2004	29	2010	31
		2011	21

*Данные по состоянию на 8 ноября 2011 г. Составлено автором на основании данных информационно-правового портала «Гарант».

Согласно табл. 1 динамика изменений Налогового кодекса РФ обусловлена необходимостью приведения в соответствие правовых норм условиям реальной экономики, устранения имеющихся пробелов в существующих нормах, регулирования новых групп отношений между налогоплательщиками и государством. В связи с этим интерес к правотворчеству в данной области проявляют не только органы государственной власти, но и представители общественных движений и организаций, выступающих от лица хозяйственных структур. Указанные организации обеспечивают поддержание баланса частных и публичных интересов при принятии важнейших законодательных проектов в области налогов и сборов. Примером подобной консолидации является сохранение по настоянию экспертов в окончательном варианте Федерального закона от 18 июля 2011 г. № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» презумпции соответствия цены, примененной в сделке между взаимозависимыми лицами, рыночной цене [2]. Указанная норма возложила обязанности по доказыванию факта несоответствия цены рыночным ценам на налоговые органы, оградив тем самым налогоплательщиков от необоснованных претензий со стороны контролирующих структур.

В настоящее время проблема единства и четкости законодательной базы государственного контроля налоговых правонарушений не носит неустранимый характер и не является чрезвычайно острой для государственных органов и налогоплательщиков. Последовательное внесение изменений в Налоговый кодекс РФ позволило сформировать достаточно слаженную систему норм, регулирующих отношения в области налогового контроля.

На современном этапе развития налоговой системы РФ на законодательном уровне можно выделить следующие основные тенденции в области изменения правил, касающихся государственного контроля налоговых правонарушений:

1. Уточнение существующих норм в части внесения изменений, касающихся процедурных вопросов регулирования отношений в области налогового контроля. Примером подобного регулирования может являться внесение изменений в ст. 88 НК РФ в части уточнения момента, с которого начинает исчисляться срок проведения камеральной налоговой проверки.

2. Дополнение существующих правовых норм в части расширения круга мероприятий налогового контроля. Примером подобных изменений является введение в действие ст. 93.1 НК РФ, регулирующей вопрос истребования документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов или налоговом агенте или информации о конкретных сделках.

Очевидно, что применение указанного способа совершенствования законодательной базы государственного контроля налоговых правонарушений обусловлено необходимостью расширения методологии проведения контрольных мероприятий, от которой зависит эффективность их реализации. Дополнение существующих норм связано с развитием общественных отношений в области налогового контроля, в том числе с необходимостью соответствия набора контрольных инструментов разнообразию и уровню развития хозяйственных связей между налогоплательщиками.

3. Дополнение законодательной базы новыми правилами, регулирующими возникающие общественные отношения, складывающиеся под влиянием мировых тенденций глобализации и научно-технического развития.

Одним из наиболее ярких примеров подобного направления выступает введение в действие Федерального закона от 18.07.2011 г. № 227-ФЗ «О внесении изменений

в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения». Данный закон посвящен контролю применяемых хозяйствующими субъектами (взаимозависимыми лицами) цен в целях налогообложения. До 1 января 2012 г. регулирование данных отношений ограничивалось положениями ст. 40 НК РФ. В связи с развитием хозяйственных отношений между взаимозависимыми лицами и недостаточностью их регламентации в рамках ст. 40 НК РФ, в НК РФ указанным федеральным законом был введен в действие раздел V.1, включающий регулирование следующих вопросов:

- взаимозависимые лица;
- общие положения о ценах и налогообложении;
- налоговый контроль соответствия цен (рентабельности), примененных в сделках, рыночным ценам (рентабельности);
- соглашение о ценообразовании.

Внесение подобных изменений является ярким примером соблюдения соответствия законодательной базы регулирования общественных отношений реальному уровню их развития исходя из мировых и региональных тенденций.

По нашему мнению, существует три главных способа совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений на законодательном уровне: 1) уточнение процедурных норм; 2) дополнение методологических норм; 3) введение правовых норм, регулирующих вновь возникшие общественные отношения (рис. 1).

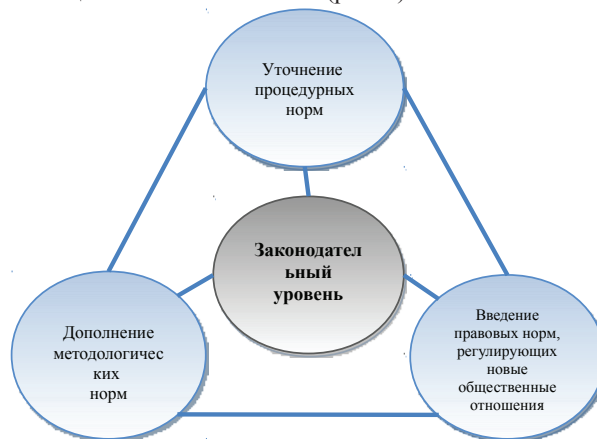


Рис. 1. Законодательный уровень совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений (составлено автором)

Представленные на рис. 1 способы, составляя инструментарию модернизации налоговой системы, только в системном сочетании позволят достичь максимального эффекта от их использования. Причем, будучи фактически использованными, они приобретают общеобязательный, императивный характер.

2. *Ненормативное регулирование общественных отношений в области налогового контроля.*

В корреспонденции с законодательным уровнем совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений выступает уровень ненормативного регулирования отношений в области налогового контроля. Этот уровень можно обозначить как уровень методологического обеспечения налоговых отношений. Под методологическим обеспечением налоговых отношений предлагается понимать деятельность уполномоченных органов государственной власти по разъяснению положений налогового законодательства в индивидуальных ситуациях, направленную

на предупреждение нарушений дисциплины налогоплательщиками путем оказания помощи в правильном понимании и применении последними норм налоговых отношений.

Содержательно материя данного уровня состоит в уточнении существующих методик государственного контроля налоговых правонарушений в индивидуально-определенных ситуациях путем издания соответствующих писем и разъяснений Министерством финансов РФ, а также его Федеральной налоговой службой России.

Согласно п. 9 Положения о Министерстве финансов РФ реализация функций министерства осуществляется департаментами, образованными по основным направлениям деятельности данного органа исполнительной власти [3]. Структурным подразделением Министерства финансов РФ, обеспечивающим осуществление функций по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налоговой деятельности, является Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики. В состав его полномочий входит, в том числе, предоставление письменных разъяснений по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, а также иных актов законодательства РФ и нормативных правовых актов РФ в установленных сферах деятельности ФНС России (в пределах компетенции Департамента) [4].

Кроме того, в составе налоговой службы действуют специально организованные отделы по работе с налогоплательщиками, в функции которых, в том числе, входят организация внедрения современных форм работы с налогоплательщиками; информирование в установленном порядке налогоплательщиков по вопросам, отнесенным к компетенции отдела.

Следовательно, в составе Министерства финансов РФ и Федеральной налоговой службы России действуют специально созданные структурные подразделения, ответственные за выполнение задачи предоставления разъяснений налогового законодательства РФ. Учитывая сложный и социально значимый характер данной работы, особое внимание уделяется уровню подготовки, компетенции и профессиональной квалификации сотрудников указанных служб.

В целях решения важнейшей государственной задачи обеспечения налоговых органов квалифицированными кадрами, имеющими профильную профессиональную подготовку, отвечающую потребностям отрасли как в качественном, так и количественном аспектах, 23 ноября 1996 г. постановлением Правительства РФ № 1388 была создана Всероссийская государственная налоговая академия Министерства финансов РФ. На ВГНА Минфина России возложены функции по учебному, учебно-методическому, научному и информационно-аналитическому обеспечению налоговых органов, а также по управлению системой подготовки, профессиональной переподготовки и повышения квалификации налоговых служащих [5].

Несмотря на создание подобного учебного заведения в 1996 г. – в период становления российской налоговой системы и формирования форм и методов государственного контроля налоговых правонарушений, его существование подчеркивает глубокую роль и назначение такой функции государства, как информирование (разъяснительная работа) налогоплательщиков о применении налогового законодательства РФ. По истечении более десяти лет работы ВГНА Минфина России его назначение и роль не теряют той актуальности, которая была заложена государством в конце 90-х гг. XX в.

Как мы уже подчеркивали, реализация задачи разъяснения налогового законодательства РФ накладывает на государственные органы дополнительную социальную

ответственность за правильность и полноту даваемых рекомендаций. В связи с этим поддержание профессионального уровня должностных лиц Министерства финансов РФ и ФНС России выступает неотъемлемым атрибутом качества выполняемых государством функций.

Помимо этого, методологические корни рассматриваемой функции органов государственной власти не могут быть полностью исследованы без учета ее научно ориентированной составляющей.

Мы признаем лидерство законодательного органа государственной власти в принятии нормативных правовых актов в области государственного контроля налоговых правонарушений, а также органов исполнительной власти в лице Министерства финансов РФ и Федеральной налоговой службы России в выработке методологических рекомендаций в области применения налогового законодательства РФ. Вместе с тем немаловажную роль в формировании перспективных направлений развития государственного контроля налоговых правонарушений играет научное сообщество. Благодаря последнему осуществляется анализ состояния российской экономики, выявляются ее проблемные области, изучается иностранный опыт решения подобных проблем. Однако ключевое значение научного сообщества состоит в формировании перспективных направлений развития экономики России исходя из накопленного опыта решения аналогичных проблем иностранными государствами, а также исходя из особенностей Российского государства и тех векторов и концепций развития страны, которые были поставлены Президентом и Правительством РФ перед обществом.

В связи с этим, несмотря на рекомендательный характер научных исследований, роль науки в формировании экономически развитого государства имеет существенное значение и является фактором, сдерживающим принятие необдуманных правовых актов, то есть напрямую влияющим на научную обоснованность принимаемых органами государственной власти решений. Благодаря развитию научной мысли и существованию научно-экспертных советов, объединяющих ученых различных областей науки, проводится следующая работа:

- осуществляются анализ и оценка состояния и перспектив развития российской экономики и ее отдельных секторов, отраслей и предприятий;

- подготавливаются предложения и рекомендации по формированию и реализации государственной финансовой политики;

- анализируется и обобщается зарубежный и отечественный опыт;

- осуществляется мониторинг эффективности реализации государственной финансовой политики;

- проводится научная экспертиза мероприятий государственной финансовой политики с точки зрения ее эффективности и соответствия основным целям и приоритетам государственной финансовой политики и т. д.

Результаты исследований используются при принятии решений соответствующими органами государственной власти, что подчеркивает научную составляющую законодательной и правоприменительной работы во всех областях общественной жизни в РФ.

Одним из наиболее актуальных действующих в настоящее время научно-экспертных советов является Научно-экспертный совет по антикризисной политике при Аналитическом управлении Аппарата Государственной думы Федерального собрания РФ [6]. Результаты работы данного научно-экспертного совета имеют рекомендательный характер и используются для анализа и контроля проводимых Правительством

РФ мероприятий в области антикризисной политики, их корректировки и уточнения исходя из анализа состояния экономики и эффективности осуществления данных мер.

Рассматривая роль научного содействия в реализации государством задачи разъяснения налогового законодательства, необходимо отметить следующее. Как уже отмечалось выше, разъяснение налогового законодательства имеет характер социальной ответственности государства перед обществом. В связи с этим даваемые государством рекомендации должны не только соответствовать положениям налогового законодательства РФ, но и отвечать критериям их соответствия общим направлениям и ориентирам налоговой политики государства на современном этапе. С точки зрения законодателя существование подобных разъяснений восполняет отсутствие прямого правового регулирования в индивидуально определенных отношениях между налоговыми органами и налогоплательщиками. Следовательно, может возникнуть ситуация существования различных точек зрения на однотипные вопросы, возникающие в практике применения налогового законодательства РФ. Речь идет о различных мнениях не только Министерства финансов РФ и ФНС России, но и представителей науки – ученых, экспертов, практиков в регулировании возникшей ситуации. Само существование неурегулированных групп отношений представляет собой научную проблему по поиску наиболее рационального ее решения, что дает возможность оценить существующие позиции по данному вопросу и определить перспективы использования той или иной из них в рекомендациях государственных органов.

Научные разработки позволяют органам государственной власти решать ряд вопросов, имеющих существенное значение для налоговой системы России. Во-первых, благодаря работе научно-экспертных советов государственных органов власти имеют возможность оценить эффективность проводимых мероприятий государственного контроля налоговых правонарушений и определить перспективы их совершенствования на основании анализа мирового и отечественного опыта и потенциала налоговой системы России. Во-вторых, изучение авторских позиций применения налогового законодательства РФ в неурегулированных нормами права отношениях между налогоплательщиками и налоговыми органами позволяет выработать наиболее правильную концепцию регулирования спорной ситуации.

Учитывая изложенное, можно сделать вывод, что содержание уровня методологического обеспечения налоговых отношений базируется на трех основных элементах, схематично представленных на рис. 2.



Рис. 2. Взаимосвязь элементов уровня методологического обеспечения государственного контроля налоговых правонарушений (составлено автором)

В их число входят:

- компетентность и профессионализм должностных лиц государственных органов;
- наличие научно обоснованных позиций по существу правового регулирования спорных налоговых правоотношений;
- разъяснение налогового законодательства органами государственной власти путем вынесения соответствующих писем.

Развитие указанного направления имеет существенное значение для эффективной реализации государственного контроля налоговых правонарушений в силу следующего. Во-первых, реализация предусмотренного ст. 21 НК РФ права налогоплательщиков на получение подобной информации от Министерства финансов РФ позволяет упростить применение налогового законодательства. Указанное обстоятельство становится более очевидным ввиду достаточной сложности налоговых норм, а также их большого количества и разнообразия. Нагромождение Налогового кодекса РФ большим количеством правовых норм, регламентирующих правила поведения налогоплательщиков, считаем излишним, поскольку положения налогового законодательства должны содержать правила регулирования только определенных типовых групп общественных отношений. Именно для помощи налогоплательщикам в правильном применении норм налоговых отношений и применяется институт разъяснения положений налогового законодательства, который позволяет упорядочить и обеспечить поведение налогоплательщика в соответствии с законодательством РФ.

Во-вторых, использование письменных разъяснений позволяет обезопасить хозяйствующих субъектов от рисков неблагоприятных последствий применения тех или иных положений НК РФ в виде ответственности за совершение налогового правонарушения. С одной стороны, применение института разъяснений позволяет государству заручиться уверенностью в правильности применения налогоплательщиком норм налогового законодательства РФ без использования каких-либо дополнительных контрольных мероприятий. С другой стороны, данное обстоятельство налагает на органы государственной власти дополнительную социальную ответственность за правильность и достоверность даваемых рекомендаций. В связи с этим беспрекословное следование рекомендациям Министерства финансов РФ должно быть обеспечено гарантией хозяйствующих субъектов от необоснованных претензий со стороны контролирующих структур, что нашло свое закрепление в положениях п. 1 ст. 111 НК РФ. Указанное обстоятельство позволяет обеспечить баланс частных и публичных интересов при обращении налогоплательщиков за соответствующими разъяснениями.

В связи с этим уровень методологического обеспечения налоговых отношений позволяет налогоплательщикам осуществлять хозяйственную деятельность в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ, свободного от излишне громоздкой правовой регламентации индивидуальных ситуаций. Считаем, что данное направление совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений является одним из приоритетных на современном этапе, развитию которого необходимо уделять особое внимание.

В настоящее время уровень методологического обеспечения налоговых отношений отягощен проблемой несогласованности однотипных позиций между Министерством финансов РФ и Федеральной налоговой службой России, которая выражается в наличии противоположных трактовок данных ведомств по однородным вопросам, что порождает неопределенность в среде налогоплательщиков,

негативно характеризует само государство. Из-за этого снижаются уровень доверия граждан и организаций к разъяснениям государственных структур, эффективность всей работы в данном направлении совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений.

На наш взгляд, современное регулирование налоговых отношений, связанных с контролем налоговых правонарушений, должно основываться, в первую очередь, на принципе взаимодействия и взаимной ответственности налогоплательщиков и налоговых органов. Наряду с развитием налогового администрирования считаем необходимым развитие уровня методологического обеспечения налоговых отношений, совершенствованию которого уделяется значительно меньше внимания по сравнению с первым направлением. Полагаем, что модернизация данного направления позволит сократить издержки государства на осуществление контрольных мероприятий за счет того, что хозяйствующие субъекты будут действовать в налоговых отношениях согласно разъяснениям соответствующих государственных органов. В этой ситуации между обществом и государством будет строиться социальное партнерство, основанное на принципе взаимодействия и взаимной ответственности, что повысит уровень налоговой грамотности и степень соблюдения налогоплательщиками законодательства при минимальных затратах государства на проведение контрольных мероприятий в данной области.

3. Вспомогательное обеспечение государственного контроля налоговых отношений.

Следующим уровнем совершенствования системы государственного контроля налоговых правонарушений выступает уровень вспомогательного обеспечения, включающий в себя информационное обеспечение, техническое оснащение и борьбу с коррупцией.

Эффективность контрольных мероприятий на современном этапе развития налоговой системы складывается из нескольких составляющих. Помимо законодательной основы регулирования данных отношений, существенную роль в данном вопросе играет уровень технической оснащенности и информационной прозрачности как налоговых органов, так и налогоплательщиков. Развитие данного направления в настоящее время является для Федеральной налоговой службы России одним из приоритетных в структуре задач налогового ведомства.

Как и выявленные выше направления совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений, развитие информационной обеспеченности и технической оснащенности является важным структурным компонентом эффективности налоговой системы. При этом под информационной обеспеченностью мы понимаем совокупность данных о налогоплательщике, в том числе режиме налогообложения, структуре налоговых платежей, задолженности по уплате налогов и сборов, о критериях оценки налоговыми органами соблюдения хозяйствующими субъектами налогового законодательства, о правилах проведения проверок налогоплательщиков, о регламентах деятельности налоговых органов, доступных сторонам контрольных мероприятий.

Информационная обеспеченность позволяет налоговым органам отслеживать хозяйственное развитие предприятия (организации, учреждения) в течение длительного периода времени, проверять состав учредителей и исполнительных органов, наличие задолженности по уплате налогов и сборов за любые предыдущие периоды, что позволяет оперативно выявлять злоупотребления налогоплательщиками своими правами, пресекать нарушения налогового законодательства.

В свою очередь, хозяйствующие субъекты, используя информацию о регламенте проведения контрольных мероприятий, принципах и методах оценки налоговыми органами налогоплательщиков, имеют возможность не только определять налоговые риски, но и управлять ими, исходя из доступной информации о налоговом контроле. В итоге мероприятия государственного контроля налоговых правонарушений осуществляются на условиях прозрачности и верифицируемости, что способствует укреплению уровня доверия граждан и организаций к качеству контрольных мероприятий.

В настоящее время развитие информационной обеспеченности и технической оснащенности налоговых органов выступает одной из ключевых задач ФНС России. Концепция развития налогового ведомства, представленная в сентябре 2011 г., отражает ориентир ФНС России на формирование сервисного подхода, что, по словам руководителя налоговой службы М. В. Мишустина, означает переход от сугубо технологической модели развития налоговой службы к социотехнологической модели [7]. Среди основных направлений концепции выделены следующие:

1. Адресное информирование налогоплательщиков. Данное направление предполагает развитие налоговой культуры, в том числе путем работы со школьниками и подростками, преодоление финансовой безграмотности и правового нигилизма, расширение сотрудничества с внешними партнерами.

2. Развитие принципа экстерриториальности обслуживания налогоплательщиков. Развитие данного направления предполагает расширение налогоплательщикам доступа к информации и обслуживанию вне зависимости от места регистрации и нахождения. В рамках данного направления происходит развитие технологической обеспеченности налоговых органов путем совершенствования электронных сервисов, программного обеспечения, укрупнения баз данных. Все это позволяет оптимизировать работу налоговых органов путем ускорения поиска необходимой информации и доведения ее до сведений соответствующих лиц.

3. Технологическое обновление в работе налоговых органов. Выделение в рамках концепции развития ФНС России в качестве отдельного направления технологического обновления подчеркивает приоритетный характер данной составляющей не только в системе государственного контроля налоговых правонарушений, но и в налоговой системе в целом. Как отмечает налоговое ведомство, развитие данного направления связано с необходимостью приведения в соответствие налогового администрирования в РФ мировому уровню. В связи с этим технологическое обновление будет включать в себя развитие электронных сервисов, телефонных сервисов, улучшение почтовых сервисов.

Реализовать положения концепции предполагается в течение 2011–2014 гг., конечным итогом ее осуществления должно стать соответствие ФНС России следующим критериям:

- 1) государственной эффективности (уровень налогов и сборов);
- 2) социального партнерства (клиентоориентированность);
- 3) передового уровня технологических решений (архитектурно-технологическая платформа).

Из указанных выше параметров следует, что направление информационной обеспеченности и технической оснащенности выступает одним из приоритетных в среднесрочной перспективе развития налоговых органов. Это подкрепляется еще и мировыми тенденциями развития налогового администрирования, а также необходимостью повышения конкурентоспособности российской экономики в мире.

Не менее важной составляющей исследуемого направления выступает борьба с коррупцией в налоговых органах. Необходимость развития указанной меры обусловлена тем, что такое общественное явление, как коррупция, являющееся следствием излишнего администрирования со стороны государства, препятствует социальному преобразованию и повышению эффективности национальной экономики [8]. В связи с этим с 2008 г. государством осуществляются активные мероприятия по борьбе с названным явлением. В рамках данного проекта 19 января 2010 г. ФНС России утвердила Программу противодействия коррупции в налоговых органах, целью которой стало:

- исключение возможности проявления коррупции, ее влияния на работников налоговых органов;
- создание системы противодействия коррупции в налоговых органах;
- формирование у работников налоговых органов антикоррупционного сознания [9].

Для проверки эффективности выполнения указанной программы были разработаны индикаторы оценки ее эффективности, в число которых, в том числе, вошли показатели количества жалоб граждан и организаций, официально обратившихся с жалобами на проявления коррупции в налоговых органах.

Рассматривая динамику данного показателя на протяжении 2010–2011 гг., можно отметить его относительную устойчивость в течение длительного периода времени (рис. 3).

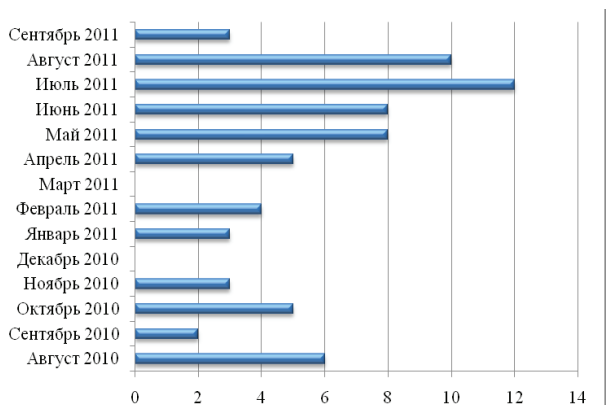


Рис. 3. Динамика количества обращений граждан по вопросу коррупции в налоговых органах, шт. (составлено автором на основании данных ФНС России)

Начиная с мая 2011 г. происходит резкое увеличение количества жалоб граждан на коррупцию в налоговых органах. Уже в июле 2011 г. данный показатель в два раза превышал аналогичный показатель августа 2010 г. Стоит отметить, что увеличение описанного показателя не является безусловным свидетельством существенного роста коррупции в налоговых органах. По оценкам специалистов, показатель коррупции является очень субъективным и зачастую зависит от многих внешних факторов, в том числе принятия важных политических решений, смены органов управления и т. д. [10]. В связи с этим однозначного вывода о росте коррупции в налоговых органах в июле – августе 2011 г. сделать невозможно, поскольку в данном случае необходимо принимать во внимание внешние факторы, влияющие на динамику рассмотренного показателя.

Рассматривая результаты работы органов прокуратуры по вопросу борьбы с коррупцией, можно отметить следующее. Всего в 2010 г. органами прокуратуры рассмотрено около 45 тыс. обращений органов контроля по проведению внеплановых выездных проверок, при этом в половине слу-

чаев контролирующие органы получили отказ на проведение данных проверок. В региональном разрезе данный показатель является особо низким (менее 30 % согласования) в Оренбургской области, республиках Башкортостан и Татарстан. Всего органами прокуратуры в 2010 г. проведено свыше 28 тыс. проверок законности деятельности контролирующих органов, проверяющих работу предпринимателей. Пресечено более 54 тыс. нарушений закона, в том числе более 5 тыс. незаконных проверок [11].

Несмотря на приведенные выше показатели, вопросу борьбы с коррупцией, в том числе в налоговых органах, по-прежнему уделяется достаточно большое внимание. Среди направлений деятельности ФНС России указанные мероприятия носят приоритетный характер, поскольку они напрямую отражаются на состоянии российской налоговой системы, ее эффективности и прозрачности.

В числе элементов уровня вспомогательного обеспечения государственного контроля налоговых правонарушений можно выделить следующие направления:

- информационная обеспеченность;
- техническая оснащенность;
- борьба с коррупцией.

Схематично взаимодействие указанных направлений представлено на рис. 4.

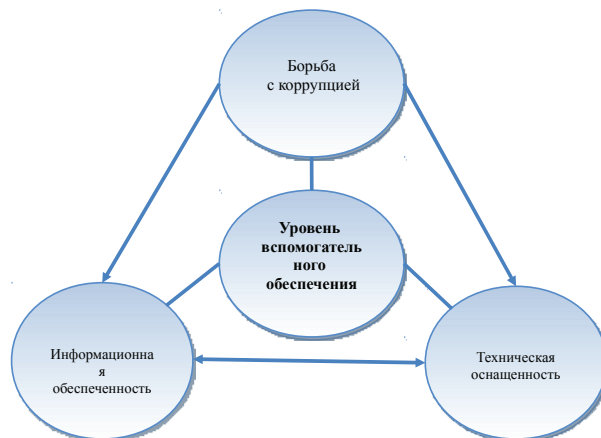


Рис. 4. Построение уровня вспомогательного обеспечения государственного контроля налоговых правонарушений (составлено автором)

Не менее важным по сравнению с описанными выше направлениями совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений является направление развития взаимодействия налоговых органов с другими службами.

4. Взаимодействие налоговых органов и иных органов исполнительной власти между собой

Как следует из основных направлений налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг., налоговая политика будет проводиться в условиях дефицита федерального бюджета. При этом достижение сбалансированности бюджетной системы в среднесрочной перспективе будет обеспечиваться за счет увеличения доходов консолидированного бюджета, не обусловленного напрямую мировыми ценами на нефть [12].

В таких условиях одной из ключевых задач Правительства РФ на современном этапе является достижение сбалансированности бюджетной системы за счет повышения ее доходов в целях исполнения принятых государством расходных обязательств. Достижение указанного результата предполагает реализацию, в первую очередь налоговыми органами, широкого круга мероприятий, направленных

на повышение налоговых доходов бюджета. Между тем цель достижения сбалансированности бюджетной системы не должна ограничиваться только пределами налогового ведомства, поскольку наибольший эффект в достижении поставленной задачи достигается путем взаимодействия различных органов государственной власти между собой. Именно поэтому совершенствование системы государственного контроля налоговых правонарушений должно учитывать возможности взаимодействия контролирующих структур с иными министерствами и ведомствами в рамках поставленной государством задачи повышения доходов бюджета.

В настоящее время ФНС России осуществляет взаимодействие с широким кругом государственных органов и учреждений на основании совместных приказов о взаимодействии указанных структур между собой. Такие приказы изданы совместно со службой судебных приставов, органами внутренних дел, Федеральной миграционной службой, Федеральной службой государственной регистрации, кадастра и картографии, Министерством финансов РФ и др. Схематично взаимодействие ФНС России с указанными структурами представлено на рис. 5.

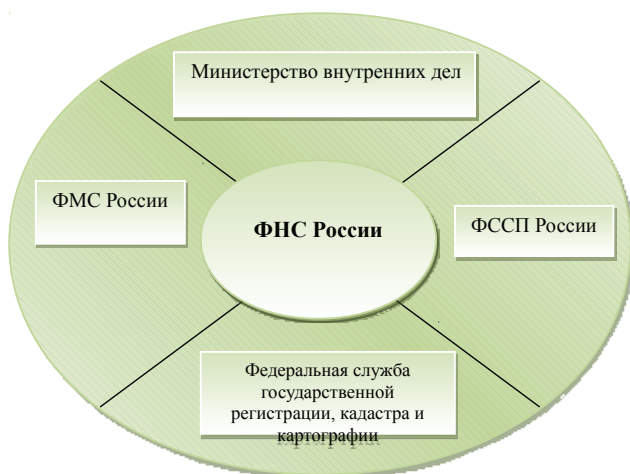


Рис. 5. Координация ФНС России с органами государственной власти и управления (составлено автором)

Подобная координация осуществляется недостаточно эффективно, что влияет на качество контрольных мероприятий в области налогообложения. Такой вывод обусловлен многочисленными случаями неправомерного начисления налогов, произошедшими в результате несвоевременного сообщения информации в налоговые органы от иных структур о наличии объектов налогообложения у налогоплательщиков. Как указывает ФНС России, ошибочно начисленные налоги на общую сумму 33 млрд руб. будут списаны до конца марта 2012 г. [13]. При этом ФНС России отмечает, что в 97 % случаев неправильное начисление налогов происходит по вине органов, которые предоставляют ФНС свои сведения.

В результате подобных действий доля доначисленных налогов увеличивается без учета того обстоятельства, что ее погашение не может быть осуществлено по причине отсутствия на то обязанности у налогоплательщика. В связи с этим отсутствие эффективной системы взаимодействия налоговых и иных органов между собой существенно сказывается на качестве контрольных мероприятий в области налогообложения, отвлекает трудовые ресурсы, умаляет принцип верховенства налогового закона. Полагаем, что слаженная система взаимодействия налоговых и иных ор-

ганов является неотъемлемой чертой налоговой системы современного государства, без которой невозможно полноценное функционирование системы государственного контроля налоговых правонарушений.

Подводя промежуточный итог проведенному выше исследованию, необходимо отметить, что совершенствование государственного контроля налоговых правонарушений на современном этапе развития государства происходит по четырем основным направлениям, которые представлены на рис. 6.

Как следует из рис. 6, приоритетными направлениями развития государственного контроля налоговых правонарушений являются:

- законодательный уровень;
- уровень методологического обеспечения;
- уровень вспомогательного обеспечения;
- уровень координации.

Таким образом, развитие государственного контроля налоговых правонарушений должно происходить комплексно, в рамках представленных приоритетных направлений его совершенствования. Полагаем, что такой подход является наиболее верным, поскольку развитие налогового контроля должно основываться на единстве и взаимодействии всех элементов его модернизации, только в таком случае возможен его максимальный контрольный эффект. На современном этапе Российское государство не обеспечивает поступательного и равномерного развития всех направлений совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений, бессистемно форсируя некоторые из них и не уделяя равноценного внимания остальным.

Считаем, что программа развития системы государственного контроля налоговых правонарушений должна предусматривать равномерное совершенствование по всем обозначенным направлениям, поскольку только такой подход позволит обеспечить сбалансированность налоговой системы и слаженность работы всех ее звеньев.

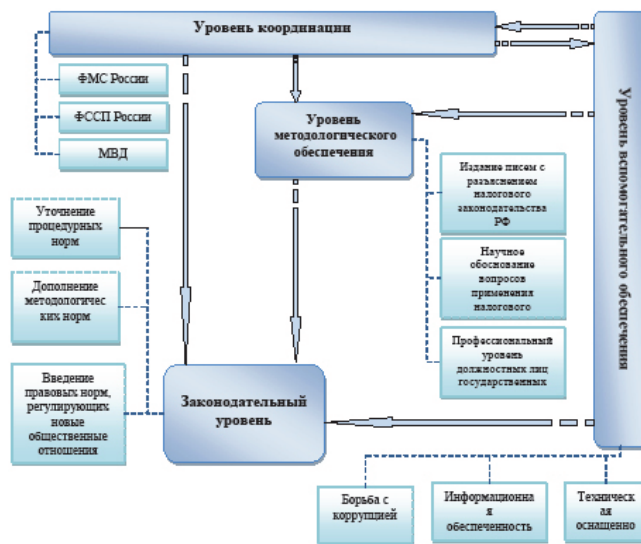


Рис. 6. Взаимосвязь приоритетов совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений (составлено автором)

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Подсчитан срок стабильности российский кодексов [Электронный ресурс] // Российский налоговый портал. 18.08.2011. Режим доступа: http://taxpravo.ru/novosti/statya-143406-nalogovyy_kodeks_menyetsya_chasche_vseh (дата обращения: 01.12.2011).
2. Трансфертному ценообразованию отвели целый раздел Налогового кодекса [Электронный ресурс] // Официальный сайт Информационно-правового портала «Гарант». Режим доступа: <http://www.garant.ru/news/337587/> (дата обращения: 01.12.2011).
3. О Министерстве финансов Российской Федерации : постановление Правительства РФ от 30.06.2004 № 329 (ред. от 17.10.2011) // Собрание законодательства РФ. 2004. № 31. Ст. 3258.
4. Об утверждении Положения о Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики : приказ Минфина РФ от 11.07.2005 № 169 (ред. от 13.10.2010) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.12.2011).
5. Об Академии [Электронный ресурс] // Официальный сайт Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов РФ. Режим доступа: <http://www.vgna.ru/vgnatoday> (дата обращения: 01.12.2011).
6. Положение о Научно-экспертном совете по антикризисной политике [Электронный ресурс] // Официальный сайт Государственной думы Федерального собрания Российской Федерации. Режим доступа: <http://iam.duma.gov.ru/node/5/4779> (дата обращения: 01.12.2011).
7. Практический совет [Электронный ресурс] // Налоговая практика. Приложение газеты «Коммерсант». 2011. 28 сент. № 181 (4722). Режим доступа: <http://www.kommersant.ru/doc/1774627> (дата обращения: 01.12.2011).
8. Национальный план противодействия коррупции [Электронный ресурс] // Президент Российской Федерации Д. Медведев 31 июля 2008 г. Пр-1568 // Российская газета. Режим доступа: <http://www.rg.ru/2008/08/05/plan-dok.html> (дата обращения: 01.12.2011).
9. Об утверждении Программы противодействия коррупции в налоговых органах : приказ ФНС РФ от 19.01.2010 № ММ-7-4/12@ // Официальный сайт Федеральной налоговой службы России. Режим доступа: www.nalog.ru (дата обращения: 01.12.2011).
10. Состояние бытовой коррупции в Российской Федерации: совместный доклад Министерства экономического развития РФ и Общероссийского общественного фонда «Общественное мнение» // Федеральный портал малого и среднего предпринимательства. Режим доступа: <http://smb.gov.ru/content/statistic/analytics/m,f,430278/> (дата обращения: 01.12.2011).
11. Доклад на заседании Совета Федерации Федерального собрания Российской Федерации [Электронный ресурс] // Официальный сайт Генеральной прокуратуры Российской Федерации. Режим доступа: <http://genproc.gov.ru/management/appearances/document-71822/> (дата обращения: 01.12.2011).
12. Основные направления налоговой политики РФ на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов РФ. Режим доступа: www.minfin.ru (дата обращения: 01.12.2011).
13. Кривошапко Ю. Время прощать долги [Электронный ресурс] // Российская газета. Столичный выпуск № 5611 (235). Режим доступа: <http://www.rg.ru/2011/10/20/minusdolgi.html> (дата обращения: 01.12.2011).

REFERENCES

1. The term of the Russian codes stability has been calculated [Electronic resource] // Russian tax portal. 18.08.2011. Access mode: http://taxpravo.ru/novosti/statya-143406-nalogovyy_kodeks_menyetsya_chasche_vseh (date of viewing: 01.12.2011).
2. Transfer pricing has been given the entire section of the Tax Code [Electronic resource] // Official site of the Information-legal portal Garant. Access mode: <http://www.garant.ru/news/337587/> (date of viewing: 01.12.2011).
3. On the Ministry of finances of the Russian Federation: decree of the RF Government dated 30.06.2004 #329 (revision as of 17.10.2011) // Collection of the RF legislation. 2004. # 31. Article 3258.
4. On approval of the Provisions regarding the Department of tax and custom-tariff policy: order of the RF Ministry of finances dated 11.07.2005 # 169 (revision as of 13.10.2010) // SPS ConsultantPlus (date of viewing: 01.12.2011).
5. On the Academy [Electronic resource] // Official site of the All-Russia state tax academy of the RF Ministry of finances. Access mode: <http://www.vgna.ru/vgnatoday> (date of viewing: 01.12.2011).
6. Provision regarding the scientific-expert board for anti-crisis policy [Electronic resource] // Official site of the State Duma of the Federal Assembly of the Russian Federation. Access mode: <http://iam.duma.gov.ru/node/5/4779> (date of viewing: 01.12.2011).
7. Practical advice [Electronic resource] // Tax policy. Attachment to the newspaper Kommersant. 28.09.2011. # 181 (4722). Access mode: <http://www.kommersant.ru/doc/1774627> (date of viewing: 01.12.2011).
8. National plan for corruption counteraction [Electronic resource] // President of the Russian Federation D. Medvedev on July 31, 2008. Pr-1568 // Russian newspaper. Access mode: <http://www.rg.ru/2008/08/05/plan-dok.html> (date of viewing: 01.12.2011).
9. On approval of the Program for corruption counteraction in the tax authorities: order of the RF FNS dated 19.01.2010 # ММ-7-4/12@ // Official site of the Russian Federal tax service. Access mode: www.nalog.ru (date of viewing: 01.12.2011).
10. Condition of corruption in the Russian Federation: Joint report of the RF Ministry of economic development and the All-Russia public foundation Public opinion // Federal portal of small and medium size business. Access mode: <http://smb.gov.ru/content/statistic/analytics/m,f,430278/> (date of viewing: 01.12.2011).
11. Report at the meeting of the Federation Counsel of the RF Federal Assembly [Electronic resource] // Official site of the RF General Office of Public Prosecutor. Access mode: <http://genproc.gov.ru/management/appearances/document-71822/> (date of viewing: 01.12.2011).
12. Major directions of the RF tax policy for 2012 and for the period of 2013 and 2014 [Electronic resource] // Official site of the RF Ministry of finances. Access mode: www.minfin.ru (date of viewing: 01.12.2011).
13. Krivoshapko Yu. Time to remit debts [Electronic resource] // Russian newspaper. Capital issue # 5611 (235). Access mode: <http://www.rg.ru/2011/10/20/minusdolgi.html> (date of viewing: 01.12.2011).