

Федеральное государственное образовательное учреждение  
высшего образования

**«ФИНАНСОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»  
(Финансовый университет)**

Современные тенденции развития налогового контроля в  
Российской Федерации

Выполнила:  
студентка  
Крицкая В.П.

Научный руководитель:  
К.э.н., доц. Смирнова Е.Е.

Москва- 2017

## Оглавление

Глава 1. Выездная налоговая проверка – эффективная форма налогового контроля .....	3
Глава 2. Анализ эффективности выездных налоговых проверок.....	7
Глава 3. Прогнозирование результатов выездных налоговых проверок на основе логико-метаматематических методов .....	18
Список литературы.....	28
Приложения.....	30

## **Глава 1. Выездная налоговая проверка – эффективная форма налогового контроля**

Налоги являются основными доходами бюджета государства, взимание которых регулируется налоговым законодательством. В соответствии со ст. 57 Конституцией РФ каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Данная норма обусловлена тем, что налоги – это необходимое условие существования государства. Именно поэтому повышение эффективности налогового контроля является важнейшим направлением налоговой политики, а также всей налоговой системы государства в целом.

В статье 82 НК РФ дается определение налогового контроля: налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах<sup>1</sup>.

Налоговый контроль осуществляется налоговыми органами, которые и являются субъектами налогового контроля. Объектом налогового контроля являются действия налогоплательщиков, связанные с исчислением и уплатой налогов и сборов. В данное понятие входит достоверность и полнота содержащейся информации в представленных налогоплательщиками регистрах налогового и бухгалтерского учета и отчетности, а также в документах таможенного, банковского и валютного контроля.

Целями налогового контроля является: выявление налоговых правонарушений и обеспечение неотвратимости наказания за совершение налоговых преступлений.

---

1. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016) – Страница доступа - [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/d5cfcfa2027b0f0722a92e374886ddf40a86b0e2/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/d5cfcfa2027b0f0722a92e374886ddf40a86b0e2/)

Большое значение так же имеют формы налогового контроля. Форма налогового контроля – это способ организации контрольных действий. Формой налогового контроля является комплекс мероприятий, осуществляемых налоговыми органами на постоянной основе в отношении всех подлежащих налоговому контролю субъектов. Основными формами налогового контроля являются налоговые проверки.

Налоговой проверкой является организация контрольных мероприятий налоговых органов по проверке правильности исчисления и уплаты налогов налогоплательщиками путем сравнения сумм, рассчитанных ими с суммами рассчитанными налоговыми органами и фактическими данными в соответствии с действующим налоговым законодательством.

В соответствии со ст. 87 НК РФ существуют следующие виды налоговых проверок: камеральные (КНП) и выездные (ВНП). Более основательной и эффективной формой является именно ВНП, так как она связана с непосредственной проверкой показателей деятельности налогоплательщика. Таким образом можно сделать вывод, что ВНП играет важную роль в системе налогового контроля.

По определению Конституционного Суда РФ от 08.04.2010 № 441-О-О<sup>2</sup> выездная налоговая проверка – это проверка, ориентированная на выявление тех нарушений налогового законодательства, которое не всегда можно обнаружить в рамках камеральной налоговой проверки: для их выявления требуется углубленное изучение документов бухгалтерского и налогового учетов, а также проведение ряда специальных мероприятий контроля (осмотра и выемки документов и предметов).

---

2. Определение Конституционного Суда РФ от 08.04.2010 N 441-О-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Измайловой Галины Васильевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 1 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации" - [//www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_70566/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_70566/)

Обычно именно в рамках выездной налоговой проверки выявляются те нарушения, которые обусловлены злоупотреблением налогоплательщиков в налоговой сфере и стремлением уклониться от налогообложения.

Правовое регулирование, касающееся назначения и проведения ВМП, осуществляется, в целом, определенными нормами НК РФ (ст. 87, 89, 100-101), а также различными нормативно-правовыми актами.

Выездные налоговые проверки занимают основополагающее место в системе налогового контроля, так как позволяют эффективно проверить разных налогоплательщиков, основываясь на особенностях проверки, подходящих для выбранного лица.

По сравнению с камеральной налоговой проверкой, для выездных законодательно предусмотрены различные виды. Именно широкий спектр видов ВМП помогает налоговым органам выбрать оптимальный вариант для проведения проверки, что непосредственно влияет на эффективность налогового контроля.

Многообразие форм выездных налоговых проверок позволяет снизить затраты на администрирование ВМП, а также уменьшить нагрузку на работников налоговых органов, но одновременно с этим увеличить эффективность и результативность проводимых ВМП.

Налоговые проверки – самая эффективная форма налогового контроля. Однако, по сравнению с камеральными налоговыми проверками, выездные играют большую роль в системе налогового контроля.

Несмотря на то, что камеральные налоговые проверки охватывают 100% налогоплательщиков, представивших отчетность, а выездные лишь 0,4% (в отношении субъектов малого предпринимательства 0,1%), результативность ВМП выше, чем КМП (Таблица 1)<sup>3</sup>.

Таблица 1

---

3. Официальный сайт ФНС России. - <https://www.nalog.ru>

Показатели результативности КНП за 2013-2016гг.

Год	Кол-во КНП	Выявившие нарушения	Доначисления (тыс. руб)	Доначисления на 1 КНП
2013	34190517	1763905	50564515	1,48
2014	32869798	1963474	48850662	1,49
2015	31932317	1948816	75462885	2,36
2016	39977913	2254559	102328331	2,56

Выездные налоговые проверки являются специфической формой налогового контроля. Их существование оказывает определённый психологический эффект на налогоплательщиков, стимулирует организации более внимательно, аккуратно и тщательно подходить к вопросам исчисления и уплаты налогов и осуществления своих обязанностей как налогоплательщиков. В этом случае преимуществом выездной налоговой проверки является то, что даже не проводя ВНП в отношении конкретного налогоплательщика можно воздействовать на его уровень налоговой сознательности, повышая тем самым уровень налоговой культуры населения в целом.

Таблица 2

Показатели результативности ВНП за 2013-2016гг.

Год	Кол-во ВНП	Выявившие нарушения	Доначисления (тыс. руб.)	Доначисления на 1 ВНП
2013	41329	40831	280704253	6792
2014	35757	35314	290615371	8128
2015	30662	30353	270212505	8813
2016	26043	25796	352465212	13534

Проведение ВНП приносит в бюджет значительные суммы дополнительных поступлений (Таблица 2). Данные суммы значительно превышают доначисления по КНП, а значит роль ВНП в системе налогового контроля является определяющей.

Кроме того, отношение ВВП, выявивших нарушения, к общему количеству проведенных ВВП составляет в среднем 99%. В КНП же эта цифра колеблется в районе 5-6%.

Вопрос о роли выездных налоговых проверок в системе налогового контроля является весьма дискуссионным, и многие экономисты затрагивают его в своих статьях.

Так, Баташев Р. В. на основе проведенного им анализа делает вывод, что выездная налоговая проверка занимает центральное место в системе налогового администрирования и является важнейшей формой реализации контрольно-аналитической деятельности налоговых органов<sup>4</sup>.

---

4. Баташев Р.В. О некоторых аспектах организации и проведения выездных налоговых проверок // Инновационная наука. – 2015. №11-1.

## **Глава 2. Анализ эффективности выездных налоговых проверок**

Безусловно оценка уровня эффективности выездных налоговых проверок является актуальным вопросом, так как от этого напрямую зависит собираемость бюджета страны: чем выездные налоговые проверки эффективнее, тем выше поступления в бюджет.

За последнее время эффективность ВНП сильно увеличилась. За 2016 год количество выездных налоговых проверок и доначислений по ним возросло. Рост доначислений наблюдается в 62 субъектах РФ. Наиболее стремительная динамика — на Чукотке (повышение в 24 раза) и в Курской области (в 8 раз). В Москве выездные налоговые проверки подорожали в 2,2 раза, а в Санкт-Петербурге — в полтора раза. Москва является рекордсменом по количеству выездных налоговых проверок. В 2016 году инспекторы проверили московские компании 2414 раза, в Санкт-Петербурге произведено 236 проверок за 2016 год.

Наименьшая сумма доначислений по результатам ВНП в Карачаево-Черкесии (в среднем 1,8 млн рублей). Самые большие доначисления на Чукотке (144 млн. рублей, но самих проверок было мало — всего 14).

Данный результат объясняется риск-ориентированным подходом. По данным налоговых органов, к моменту начала выездной налоговой проверки у них практически доказаны 70 процентов нарушений. Главным критерием для отбора налогоплательщиков для проведения ВНП в 2016 году стала низкая налоговая нагрузка и связь с фирмами – «однодневками».

Следует отметить, что чаще всего эффективность выездных налоговых проверок рассматривается только с позиции государства: с точки зрения способности обеспечения притока причитающихся денежных средств. Однако, на наш взгляд эффективность ВНП необходимо рассматривать и с позиции налогоплательщика, ведь в перспективе налоговой контроль должен носить профилактический характер, и, если с течением времени по результатам выездных налоговых проверок повышается налоговая культура и налоговая грамотность граждан, сокращается количество налоговых

правонарушений, тогда можно говорить об истинной эффективности такой формы налогового контроля как выездные налоговые проверки.

Для того, чтобы оценивать эффективность действующей системы налогового контроля и выездных налоговых проверок в частности необходимо использовать совокупность показателей эффективности, непременно взаимосвязанных между собой.

Главным показателем эффективности ВМП является результативность проверки. Именно оценивая результативность выездной налоговой проверки можно судить и о количестве доначислений по произведённым проверкам, и о штрафных санкциях и прочих денежных эквивалентах, свидетельствующих о степени эффективности проведенной ВМП. Однако, результативность – это конечный показатель и некий обобщающий критерий, по которому можно судить о действенности налогового контроля.

Кроме результативности существует еще ряд показателей эффективности, которые свидетельствуют об уровне работы налоговых органов, а также помогают оценивать их работу. К таким показателям можно отнести, например, количество проведенных выездных проверок за период, количество и уместность проведенных мероприятий налогового контроля во время ВМП, совокупность истребованных документов, количество судебных разбирательств по поводу несогласия налогоплательщика с ходом или итогом проведенной проверки, а также необходимо учитывать и досудебное урегулирование конфликтов.

Все эти показатели помогают оценивать эффективность выездных налоговых проверок, а значит и их совершенствовать.

Результативность - наиболее показательный критерий эффективности выездных налоговых проверок так как он носит количественный характер.

Начнем анализировать результативность ВМП с анализа доначислений по итогам проведения ВМП за ряд лет. Именно доначисления несут в себе основной экономический смысл, так как по итогам контрольной работы налоговых органов в бюджет государства поступает весомая доля денежных

средств (Таблица 3)<sup>5</sup>. Необходимые статистические данные возьмем из форм ведомственной отчетности (Форма 2-НК).

Таблица 3

Динамика доначислений по результатам проведения ВМП

Год	Дополнительно начислено платежей по результатам ВМП	Темп прироста	Отклонение
2013	280704253	-	-
2014	290615371	103,53%	3,53%
2015	270212505	92,98%	-7,02%
2016	352465212	130,44%	30,44%

За четыре года произошло значительное увеличение доначислений по результатам ВМП. Так доначисления с 2013 года до 2016 года увеличились более чем на 25 %. Безусловно это очень хороший показатель для такого короткого периода. Максимальная сумма доначислений за рассматриваемый период была в 2016 году – 352 465 млн. рублей. Данный показатель свидетельствует о качественной и грамотной работе налоговых органов.

Однако данная динамика рассматривается с позиции текущего стоимостного выражения и представляется весьма положительной (но цены 2013 года и 2016 года значительно различаются).

Возможно более верным будет анализ статистических данных, скорректированных на уровень инфляции. В этом случае получится более достоверная информация и можно будет сделать более правильные выводы (Таблица 4).

Уровень инфляции:	
2013 год	6,45%
2014 год	11,36%
2015 год	12,91%
2016 год	5,38%

5. Официальный сайт ФНС России. - <https://www.nalog.ru>

Динамика доначислений по результатам проведения ВМП,  
скорректированная на инфляцию

Год	Дополнительно начислено платежей по результатам ВМП	Темп прироста	Отклонение
2013	263695869,4	-	-
2014	260969263	98,97%	-1,03%
2015	239316717	91,70%	-8,30%
2016	334470689	139,76%	39,76%

После корректировки данных можно так же проследить общую тенденцию к увеличению доначислений.

Несмотря на то, что при сравнении данных в текущих ценах уровень доначислений в 2014 году по сравнению с 2013 годом выше, а при этом же сравнении с учетом инфляции – наоборот, общая тенденция увеличения доначислений с 2013 года по 2016 год с учетом инфляции свидетельствует об увеличении доначислений почти на 27%, то есть на 2 % больше чем при текущих ценах (Приложение 1).

Данный анализ свидетельствует о том, что даже в условиях экономического кризиса и высокого уровня инфляции в стране сотрудники налоговых органов профессионально выполняют свою работу, а значимость и результативность выездного налогового контроля сохраняется на высоком уровне.

Результативность налоговых проверок – это обобщающий показатель контрольной работы налоговых органов, который рассчитывается путем деления суммы доначисленных по результатам налоговых проверок платежей на начисленную к уплате в текущем году сумму налогов и сборов (Таблица 6).

Таблица 6

## Результативность выездных налоговых проверок

		<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Начислено к уплате в текущем году	тыс. руб.	7863966570	9631625970	10723424555	13287433457
Дополнительно начислено платежей по результатам ВМП	тыс. руб.	280704253	290615371	270212505	352465212
Уровень результативности ВМП	%	3,57%	3,02%	2,52%	2,65%

Как можно проследить из данных таблицы результативность ВМП за последние годы заметно снижается, даже не смотря на повышение доначислений по результатам выездных налоговых проверок.

Снижение показателя результативности ВМП произошло не из-за ухудшения работы сотрудников налоговых органов (ведь сумма доначислений выросла с 2013 по 2016 годы). Основной причиной снижение показателя результативности стало увеличение начислений к уплате, что так же является положительным результатом.

Рост начислений к уплате (по налоговым декларациям) обусловлен:

- увеличением количества налогоплательщиков;
- увеличением количества налогоплательщиков, представляющих отчетность в налоговые органы;
- снижением количества налогоплательщиков, представляющих нулевую декларацию;
- снижением количества убыточных организаций;
- повышением налоговой грамотности граждан;
- повышением налоговой культуры граждан.

Все эти причины положительно влияют на эффективное функционирование налоговой системы, поэтому следственно – причинный анализ снижения результативности выездных налоговых проверок выявил то, что снижение данного показателя не несет негативного эффекта.

Выездные налоговые проверки являются эффективной формой налогового контроля. Одним из доказательств эффективности ВМП является то, что доначисления по результатам ВМП занимают большую часть всех доначислений по результатам контрольной работы налоговых органов (Таблица 7).

Таблица 7

Удельный вес доначислений по ВМП в общей сумме доначислений по результатам осуществления налогового контроля

Год	Доначисления ВМП	Доначисления КМП	Всего доначислений по результатам контрольной работы	Удельный вес ВМП
	Тыс. руб.	Тыс. руб.	Тыс. руб.	%
2013	280704253	50564515	331268768	84,74%
2014	290615371	48850662	339466033	85,61%
2015	270212505	75462885	345675390	78,17%
2016	352465212	102328331	454793543	77,50%

В среднем на ВМП приходится 81,5% всех доначислений, а значит выездные налоговые проверки являются эффективной формой налогового контроля.

Можно проследить тенденцию к снижению удельного веса ВМП в общей сумме доначислений. Но данное уменьшение является следствием значительного увеличения доначислений по результатам КМП за 2015-2016 годы (в связи с введением электронного документооборота по отчетности по НДС).

Продолжая анализировать показатели эффективности ВМП посмотрим в скольких проверках выявляются нарушения (Таблица 8). Этот показатель

важен, так как он помогает оценивать качество проведения предпроверочного анализа налогоплательщиков налоговыми органами для отбора для проведения ВПП.

Таблица 8

Удельный вес ВПП, выявивших нарушения

Год	Кол-во ВПП	Выявившие нарушения	Удельный вес
2013	41329	40831	98,80%
2014	35757	35314	98,76%
2015	30662	30353	98,99%
2016	26043	25796	99,05%

Средний удельный вес выездных налоговых проверок, выявивших нарушения в общем количестве произведенных ВПП за 4 исследуемых года составляет 98,9%. Это значит, что практически каждая произведенная выездная налоговая проверка заканчивается доначислениями и выявлениями налоговых правонарушений. Это очень высокий показатель, который подтверждает эффективность анализируемого вида налогового контроля.

Нарушения налогового законодательства приводят к существенному невыполнению бюджетных заданий. Именно поэтому очень важно правильно выстраивать процесс проведения выездных налоговых проверок, анализировать результаты деятельности налоговых органов и находить ошибки в их работе, что бы в дальнейшем была возможность совершенствовать налоговую систему.

Помощь в осуществлении эффективного налогового контроля налоговым органам оказывают различные структуры, одной из которых являются органы внутренних дел. Данное взаимодействие повышает результативность проведения налоговых проверок.

В процессе взаимодействия налоговых органов с органами внутренних дел расширяются компетенции проверяющей группы, так как происходит наиболее эффективное сочетание полномочий, средств и методов

работы обеих структур, что помогает действенно работать по направлению предупреждения, выявления и пресечения налоговых правонарушений.

Данное взаимодействие дает ощутимый экономический эффект и повышает эффективность проведения ВМП (Таблица 9).

Таблица 9

Итоговые показатели доначислений на одну выездную проверку за  
2013 – 2015 гг., тыс. руб.

Год	Доначисления на 1 ВМП (без участия ОВД)	Доначисления на 1 ВМП (с участием ОВД)
2013	7 925 245	25 545 984
2014	9 920 631	20 641 091
2015	11 284 244	19 154 195

Проанализировав форму № 2-НК, можно сказать о том, что доначислений на одну выездную налоговую проверку, проведенную с участием сотрудников ОВД, больше (практически в 2 раза), чем по ВМП, проведенным только сотрудниками налоговых органов. Данные цифры свидетельствуют не только о том, что денежных средств в бюджет поступило больше, но и косвенно показывают, что сотрудничество с сотрудниками органов внутренних дел приводит к раскрытию большего числа налоговых преступлений, которые наносят значимый урон экономике. При проведении совместных проверок более эффективно доказывается нереальность или мнимость сделок, взаимозависимость контрагентов, анализируется цепочка сделок. Выездные налоговые проверки, проведенные совместно с сотрудниками органов внутренних дел, являются более эффективными.

Еще одним показателем эффективности выездных налоговых проверок служит количество судебных разбирательств по этому поводу, количество споров, урегулированных до начала судебного разбирательства, а также сколько решений принимается в пользу налоговых органов.

«Количество судебных споров с бизнесом снизилось в 2016 году в три раза. Сегодня судами в пользу бюджета рассматривается 82% сумм требований» - заявил глава ФНС Михаил Мишустин на заседании расширенной коллегии ФНС РФ по итогам 2016 года<sup>6</sup>.

Кроме того, налогоплательщики начали реже обращаться в налоговые органы с жалобами. Так, в 2016 году налоговые органы рассмотрели 21 тысячу жалоб, связанных с оспариванием результатов камеральных и выездных налоговых проверок, что на 11 % меньше, чем в 2015 году.

Следует отметить, что в последние годы сохраняется положительная тенденция разрешения налоговых споров в досудебном порядке. Это происходит благодаря принятию таких мер, как выработка единой правоприменительной позиции при рассмотрении жалоб и при проведении налоговых проверок.

Федеральная налоговая служба России делает обзор правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации по вопросам налогообложения. В обзоре освещаются самые неоднозначные и проблемные судебные разбирательства, а также разногласия, наиболее часто встречающиеся за анализируемый период.

Так, в обзоре правовых позиций во втором полугодии 2016 года освещались вопросы применения соглашения об избежании двойного налогообложения, применения расчетного метода в целях исчисления налоговых обязательств налогоплательщиков, вопросы, касающиеся конкретных налогов, специальных налоговых режимов, налогового контроля и т.д.

Благодаря этому обзору налоговые органы знают какие решения принимал суд и в чью пользу, что позволяет избежать споров и разногласий с

---

6. Официальный сайт ФНС России. - <https://www.nalog.ru>

налогоплательщиками, а также повышает эффективность досудебного урегулирования споров<sup>7</sup>.

Не смотря на все рассмотренные показатели эффективности ВМП, эффективная выездная налоговая проверка может считаться только в том случае эффективной, если затраты на ее проведение в многократном размере перекрываются суммами дополнительно начисленных платежей (следовательно, необходимо избегать низкорезультативных ВМП). В этом случае очень важную роль играет проведение качественного предпроверочного анализа налогоплательщика.

Кроме этого, важна не только сама сумма доначислений по результатам проведения ВМП, но и наличие достаточных обеспечительных мер для реального взыскания с налогоплательщика доначисленных сумм налога за счет его денежных средств и имущества.

---

7. Обзор правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых во втором полугодии 2016 года по вопросам налогообложения от 23.12.2016 №СА-4-7/2482

### **Глава 3. Прогнозирование результатов выездных налоговых проверок на основе логико-математических методов**

Налоги – основной источник доходов бюджета государства. Поэтому при планировании доходной части бюджета очень важно прогнозировать уровень налоговых доходов. Существует множество методик, с помощью которых осуществляется планирование и прогнозирование налоговых доходов на будущий период: методика Министерства финансов РФ, различные методики субъектов РФ, авторские методики.

В проведении данного исследования стало понятно, что доначисления по результатам проведения налогового контроля налоговыми органами тоже оказывают значимый эффект на формирование доходной части бюджета. Именно поэтому необходимо осуществлять планирование и прогнозирование данной статьи доходов тоже.

Для прогнозирования доначислений по результатам ВМП были выбраны два метода научного логико-математического прогнозирования: метод скользящей средней и метод экстраполяции.

Экстраполяция - это прогнозирование неизвестных значений путем продолжения функций за границы области известных значений.

Для анализа был выбран шестилетний интервал, так как чем больше данных, тем меньше ошибка при расчётах (Таблица 10).

Таблица 10

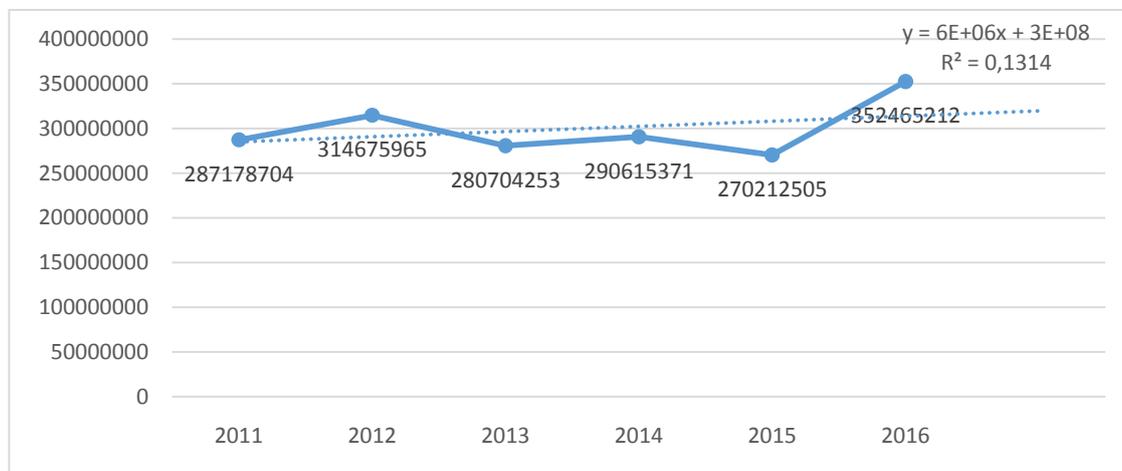
Данные для построения прогноза доначислений по результатам проведения ВМП на 2017 год

Год	Дополнительно начислено платежей по результатам ВМП
2011	287178704
2012	314675965
2013	280704253
2014	290615371
2015	270212505
2016	352465212

С помощью программы Excel построим линию тренда и продлим ее на 1 период (Рисунок 2).

Рисунок 2

Построение прогноза на 2017 год методом экстраполяции



Прогнозное значение на 2017 год - 319603996,1 тыс. руб. Данная цифра представляется более чем реальной, ведь она ниже чем уровень доначислений в 2016 году (значит вероятность ее достижения высока), однако выше, чем все остальные годы.

Для большей уверенности произведем прогнозирование с помощью другого математического метода – метода скользящей средней. Метод скользящей средней – один из эмпирических методов для сглаживания и прогнозирования временных рядов.

Посчитаем скользящее среднее по двум и по трем годам (Таблица 11).

Таблица 11

Расчет скользящей средней

Год	Дополнительно начислено платежей по результатам ВВП	Скользящее среднее	
		по 2 годам	по 3 годам
2011	287178704		
2012	314675965		
2013	280704253	300927334,5	
2014	290615371	297690109	294186307,3
2015	270212505	285659812	295331863
2016	352465212	280413938	280510709,7
2017		311338858,5	304431029,3

Рассчитаем отклонения что бы выбрать наиболее подходящую модель для построения прогноза (Таблица 12).

Таблица 12

Расчет отклонений

Абсолютное отклонение		Относительное отклонение		Среднее квадратичное отклонение	
по 2 годам	по 3 годам	по 2 годам	по 3 годам	по 2 годам	по 3 годам
				42739744,56	44049911,61
7074738	3570936,333	2,43%	1,23%		
15447307	25119358	5,72%	9,30%		
72051274	71954502,33	20,44%	20,41%		
31524439,67	33548265,56	9,53%	10,31%		

После сопоставления таблиц с отклонениями стало видно, что для составления прогноза дополнительно начисленных платежей по результатам ВВП по методу скользящей средней предпочтительнее модель двухгодичного скользящего среднего. У нее минимальные ошибки прогнозирования (в сравнении с трехлетней).

Прогнозное значение на 2017 год с помощью метода скользящей средней - 311338858,5 тыс. руб.

Оба метода прогнозирования оказались приемлемыми, так как полученные прогнозные значения вполне реальны для выполнения налоговыми органами. Прогнозные значения отличаются между собой примерно на 3 %.

Кроме того, в настоящее время повышение эффективности налогового администрирования ведется путем работы с налогоплательщиками по побуждению их добросовестно уплачивать налоговые обязательства без проведения ВВП. А это значит, что ожидается сокращение доначислений по результатам проведения ВВП, в то время как сумма добросовестно уплаченных налогов в бюджет будет выше. Рассчитанный двумя методами прогноз полностью это подтверждает.

Расчет прогнозного значения таким образом имеет место быть, однако, на наш взгляд, необходимо на законодательном уровне принять определенную обобщающую методику для прогнозирования доначислений по результатам контрольной работы налоговых органов, которая будет включать в себя изменение количества налогоплательщиков, экономическую ситуацию в стране, динамику количества нарушений налогового законодательства налогоплательщиками, уровень налоговой культуры и налоговой грамотности и т.д.

Прогнозирование в этой области сыграет важную роль, так как оно поможет не только более точно рассчитать доходы бюджета на плановый период, но и поможет оценивать работу налоговых органов в будущем, а значит появится возможность влиять на эффективность и результативность выездных налоговых проверок, своевременно корректируя работу налоговых органов.

Для достижения социально-экономической и бюджетной эффективности налогового контроля необходимо не только проведение комплекса контрольных мероприятий, осуществляемых налоговым органом, которые направлены на всестороннее изучение информации о налогоплательщике, соотношений финансовых результатов налоговой проверки и трудозатрат на ее осуществление, не только проведение прогнозирования доначислений по результатам ВМП но и формирование адекватной системы оценки результативности и эффективности таких мероприятий.

В настоящее время для оценки эффективности выездных налоговых проверок используются отдельные показатели контрольной работы, которые были рассмотрены ранее:

- общее количество и динамика проведенных ВМП;
- количество результативных проверок, в следствии которых были выявлены случаи нарушения налогового законодательства;

- общая сумма и динамика доначислений по результатам проведенных выездных налоговых проверок.

Однако недостаточно существования отдельных показателей эффективности. Необходимо на законодательном уровне разработать и внедрить единую систему показателей оценивания эффективности налогового контроля и официально публиковать данные в статистической отчетности ФНС.

В настоящее время регламентом организации и проведения налоговых проверок практически не предусмотрен анализ и оценка результатов проведенных проверок (так же, как и методика планирования и прогнозирования доначислений по результатам проведения ВНП).

Именно поэтому необходимо разработать и внедрить систему показателей для оценки эффективности налогового контроля.

Создание данной системы необходимо для принятия обоснованных управленческих решений по совершенствованию и дальнейшему развитию налогового контроля.

Такой же позиции придерживается и Комарова Е.И. в своей статье «Развитие налогового контроля в России и оценка его эффективности»<sup>8</sup>. Автор считает, что оценка эффективности налоговых проверок является достаточно многоаспектным процессом и нам необходима определенная система оценивания эффективности проведенных налоговых проверок, которой пока, к сожалению, нет.

«Выбор методик или отдельных показателей для оценки эффективности налоговой проверки предопределяется целями проводимого анализа, назначением результатов, формой их представления, группой пользователей, глубиной и периодичностью исследования, характером

---

8. Комарова Е.И. Развитие налогового контроля в России и оценка его эффективности // Современные проблемы науки и образования. – 2015. №1-1

анализируемой статистической информации. Результаты исследования могут быть использованы как внешними, так и внутренними пользователями для оценки эффективности деятельности органов государственной власти и для выработки рекомендаций по совершенствованию налоговой политики с учетом региональных особенностей, а также для проведения независимой оценки факторов, оказывающих влияние на формирование налогового потенциала регионов» - пишет Комарова Е.И.

Можно полностью согласиться с позицией автора о необходимости создания единой системы оценивания эффективности выездных налоговых проверок.

Выше уже упоминалось о том, что эффективность ВМП необходимо рассматривать не только с позиции государства, но и с позиции налогоплательщика, что ВМП являются эффективными, если в результате повышается налоговая культура и налоговая грамотность граждан, сокращается количество налоговых правонарушений.

В современных условиях для налогоплательщиков должны быть созданы условия, которые позволят им добросовестно исполнять свои обязанности по уплате налогов и сборов в бюджет, уменьшить количество фактов уклонения от уплаты налогов. Актуальным сегодня является выявление, предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, а не тотальный налоговый контроль. Именно тогда нам удастся побудить налогоплательщиков добросовестно уплачивать свои налоговые обязательства, не дожидаясь проведения выездной налоговой проверки.

Следует заметить, что практика налогового контроля в различных странах весьма разнообразна. При этом важнейшей проблемой любой налоговой системы в целом и налогового контроля в частности является проблема направленности деятельности налоговых органов на повышение собираемости налогов. Так, в иностранных государствах для осуществления налогового контроля создаются специализированные налоговые управления. В одних случаях эти ведомства обособлены от министерства финансов,

например, в Японии и Швеции, а в других – являются его структурными подразделениями, например, в Италии, США, Великобритании<sup>9</sup>.

В зарубежной практике организации налогового контроля большое внимание уделяется услугам и отдельным мероприятиям, направленным на добровольное исполнение налогоплательщиками своих обязанностей по уплате налогов – это активное информирование через средства массовой информации, использование Call-центров для консультирования и просвещения налогоплательщиков, распространение бесплатных буклетов по составлению налоговых деклараций и т.д.

Налоговые органы многих стран, в отличие от России, имеют большой круг полномочий, которые влияют, в конечном итоге, на эффективность налогового контроля. Так, например, во Франции, Швеции, Германии, проводя налоговые проверки, налоговые органы имеют право получить доступ к электронным базам данных бухгалтерского и налогового учета проверяемых налогоплательщиков. В ряде стран налоговые органы при проведении налоговых проверок имеют доступ к базам данных национальных банков, а также иных ведомств и организаций, обладающих необходимой для налогового контроля информацией. В Норвегии разрешено проведение осмотра территорий, помещений, документов и предметов налогоплательщика, а также проведение инвентаризации вне рамок выездных налоговых проверок<sup>10</sup>.

Зарубежный опыт можно использовать в нашей стране для того, чтобы повысить эффективность ВМП как с позиции государства, так и с позиции налогоплательщиков.

---

9. Tax administration in Russia and in foreign practice // Fundamental research. – 2016. №9

10. Савин Д. А. Зарубежный опыт организации служб налогового контроля // Сервис в России и за рубежом. – 2012. – № 7(34). – С. 138-144.

Основными приоритетами налоговой политики нашей страны является недопущение увеличения налоговой нагрузки, качественное улучшение налогового администрирования и повышение собираемости налогов<sup>11</sup>.

Эффективная система налогового контроля, с одной стороны, должна формировать менее обременительные условия уплаты налогов для налогоплательщиков, а с другой стороны, иметь аналитические инструменты налогового контроля, которые позволят пресечь практику уклонения от налогообложения.

В современных условиях экономического развития России происходит формирование принципиально новых форм налоговых отношений, направленных на совершенствование налогового контроля и повышение его эффективности. В этих целях реализуется Дорожная карта «Совершенствование налогового администрирования»<sup>12</sup>, которая представляет собой план мероприятий, направленных на достижение следующих целей:

- формирование оптимальной для Российской Федерации модели института предварительного налогового разъяснения на основе проведенного анализа (данная модель уже давно практикуется во многих зарубежных странах). Повышение прозрачности правоприменения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах (п. 3 раздела II «Взаимодействие налогоплательщиков и налоговых органов» Дорожной карты);

---

11. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов - <http://www.consultant.ru>

12. . Распоряжение Правительства РФ от 10.02.2014 № 162-р (ред. от 02.07.2014) Об утверждении плана мероприятий («дорожной карты») «Совершенствование налогового администрирования» - [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_158817/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_158817/)

- выработка критериев оценки эффективности заключенных соглашений о расширенном информационном взаимодействии налоговых органов и налогоплательщиков. Подготовка предложений по совершенствованию законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в части внедрения режима «расширенного информационного взаимодействия». Повышение эффективности существующего порядка налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков (п. 4 раздела II);

- повышение эффективности деятельности налоговых органов за счет обеспечения более грамотной работы налогоплательщиков и сохранения добровольности института налогового консультирования (п. 5 раздела II);

- повышение объективности рассмотрения результатов налоговых проверок. Снижение нагрузки на систему арбитражных судов в Российской Федерации (п.9 раздела II).

Реализация Дорожной карты «Совершенствование налогового администрирования» необходима для совершенствования налогового контроля и повышение его эффективности.

Выездные налоговые проверки являются эффективной формой налогового контроля. Однако для того, чтобы продолжалось совершенствование системы налогового администрирования в области контроля необходимо постоянно и тщательно анализировать результаты контрольной деятельности налоговых органов. Для осуществления подобного вида анализа необходимо создание единой системы оценивания эффективности выездных налоговых проверок, которая будет включать в себя ряд обязательных показателей.

Осуществление качественного налогового контроля в общем и проведение эффективных выездных налоговых проверок в частности является очень важным и актуальным вопросом. Ведь эффективные ВМП не только обеспечивают бюджет причитающимися доходами, но и воздействуют на

уровень налоговой сознательности граждан, пресекают правонарушения и создают условия для комфортного развития бизнеса.

Проведенное исследование имеет практическую значимость для экономики всей страны в целом. Ведь налогообложение – это самый явный пример взаимодействия государства и гражданина. Эффективная налоговая система крайне важна как для бюджета страны, так и для законопослушных граждан. Совершенствуя именно налоговую систему и налоговый контроль, мы обеспечиваем порядочных налогоплательщиков уверенностью в завтрашнем дне, а государство возможностью развиваться.

## Список литературы

### I. Нормативно-правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 03.07.2016). )// Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016). )// Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

3. Федеральный закон от 30.11.2016 №401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»// Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

4. Распоряжение Правительства РФ от 10.02.2014 № 162-р (ред. от 02.07.2014) Об утверждении плана мероприятий («дорожной карты») «Совершенствование налогового администрирования» - [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_158817/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_158817/)

5. Обзор правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых во втором полугодии 2016 года по вопросам налогообложения от 23.12.2016 №СА-4-7/2482

### II. Монографии, учебники, учебные пособия

6. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата/ под научной редакцией Л.И. Гончаренко.- М.: Издательство Юрайт, 2014.-541 с.

7. Налоги и налогообложение: учебник/ под ред. И.А. Майбурова. -6-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ.-2015.- 546 с.

8. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры/ Л.Н. Лыкова, И.С. Букина. - М.: Издательство Юрайт.-2015.- 429 с.

### III. Научные статьи

9. Савин Д. А. Зарубежный опыт организации служб налогового контроля // Сервис в России и за рубежом. – 2012. – № 7(34). – С. 138-144.

10. Комарова Е.И. Развитие налогового контроля в России и оценка его эффективности // Современные проблемы науки и образования. – 2015. №1-1

11. Баташев Р.В. О некоторых аспектах организации и проведения выездных налоговых проверок // Инновационная наука. – 2015. №11-1.

12. Мороз В.В. Показатели результативности работы налоговых органов // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. - 2015. - № 5. - С. 206-208.

13. Смирнова Е.Е. Вопросы эффективности налогового контроля в условиях глобальных изменений // В сборнике: International innovation research: Economics. Science Society сборник статей Международной научно-практической конференции. Под общей редакцией Г.Ю. Гуляева. - 2016. - С. 47 - 56.

14. Смирнова Е.Е. Актуальные проблемы оценки эффективности деятельности налоговых органов // Управленческие науки в современной России. 2014. - Т.1.№1. - С. 139 - 141.

15. Новоселов К.В. Налоговый контроль как фактор экономической безопасности государства // Инновационное развитие экономики. - 2014. - № 6- 1 (23). - С. 17-20.

#### **IV. Интернет-источники**

16. Официальный сайт ФНС России. - <https://www.nalog.ru>

17. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации - <http://minfin.ru/ru/>

18. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс» - <http://www.consultant.ru/>

## Приложения

### Приложение 1

Сравнение доначислений по результатам проведения ВВП в текущих ценах и с учетом инфляции

Год	Дополнительно начислено платежей по результатам ВВП	Отклонение	Дополнительно начислено платежей по результатам ВВП (с учетом инфляции)	Отклонение
<b>2013</b>	280704253	-	263695869	-
<b>2014</b>	290615371	3,53%	260969263	-1,03%
<b>2015</b>	270212505	-7,02%	239316717	-8,30%
<b>2016</b>	352465212	30,44%	334470689	39,76%

Динамика доначислений по результатам ВВП

