Якупов Замир Сагирович
канд. экон. наук, доцент кафедры налогов и налогообложения,
Институт экономики, управления и права, г. Казань
Yakupov.ZC@mail.ru

Модернизация налогового контроля в системе налогового администрирования

Аннотация

В статье рассмотрено налоговое администрирование и возможные пути его модернизации с точки зрения институциональной теории. Предлагается новый механизм налогового администрирования в виде частичной передачи функций по налоговому контролю на аккредитованные аудиторские и консалтинговые организации. Такая мера рассматривается как развитие идей «дружественного партнерства», как метода взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков.

Ключевые слова: налоговое администрирование, модернизация, налоговый контроль, институты, аудиторские организации, аккредитация

Современные исследователи определяют налоговое администрирование как сложное социально-экономическое и политическое явление, как сложный институт, в котором отражается уровень государственного управления налоговой системой, степень развитости рыночных механизмов и даже уровень развития институтов гражданского общества.

Налоговое администрирование с точки зрения институциональной теории представляет собой многогранный, сложный институт, сотканный из налоговых отношений, налоговой политики государства, полномочий налоговых органов и механизмов налогового регулирования и контроля. Как нам видится, на сегодняшний момент недостаточно специальных исследований в области разработки институциональных проблем налогового администрирования; поэтому проведение таких исследований представляется актуальным.

Модернизация – это совершенствование… имеющихся институтов и технологий

Под модернизацией налогового администрирования мы понимаем, прежде всего, совершенствование уже имеющихся институтов и техно-

институциональные корни налогового администрирования следует искать задолго до упоминания данного термина в официальных документах

логий, применяемых на разных стадиях налогового процесса, в том числе при осуществлении налогового контроля. В понятие модернизации включается также наделение новыми функциями существующих организаций в сфере налогового контроля и установление новых видов взаимоотношений уполномоченных государственных органов с другими участвующими в контроле организациями.

Институциональные корни налогового администрирования следует искать задолго до упоминания данного термина в официальных документах. Одним из первых «неофициальных» институционалистов можно признать самого А. Смита, который провозгласил принцип бережливости и рациональности при сборе налогов; он увидел, что потери общества при уплате налогов могут быть связаны с прямыми потерями ресурсов частного сектора экономики, а также, говоря современным языком, с трансакционными и трансформационными издержками, в совокупности формирующих «избыточную налоговую нагрузку» (1). Для общества указанные потери соответственно вызваны необходимостью учета налогоплательщиками расходов по ведению финансового и налогового учета, а со стороны государства – расходами на осуществление налогового контроля.

Наращивание фискального аппарата, наблюдаемое в долгосрочный период во многих странах, в том числе в России периода перехода к рыночным отношениям, приводит к увеличению затрат на единицу получаемых налоговых доходов и нарушению принципа экономности налоговой системы. Концепция модернизации – это возможный вариант развития института налогового администрирования с привлечением в этот процесс новых организаций.

Ситуация в сфере налогового администрирования, и в частности налогового контроля, складывается таким образом, что в краткосрочном временном пространстве периодически происходят реорганизации системы налоговых органов в форме укрупнений, сопровождающиеся общим сокращением штатов налоговых инспекций. При проведении этих мероприятий физическая и психологическая нагрузка на остающихся в штате специалистов налоговых органов неуклонно повышается, постоянно растет объем работы в расчете на работника.

При этом указанные мероприятия государство стремится оптимизировать и сократить расходы на содержание фискального аппарата, что может привести к фактическому снижению качества проводимых работ, в то время как насущной задачей следует признать повышение результативности мероприятий налогового администрирования и налогового контроля при сохранении уровня затрат. Нам представляется,

что для решения проблемы необходимы совершенно новые подходы в модернизации налогового администрирования, включая: частичную передачу функций по проведению налогового контроля организаций малого бизнеса на аккредитованные аудиторские организации.

Частичную передачу функций по проведению налогового контроля на аккредитованные аудиторские организации мы рассматриваем как развитие идей «дружественного партнерства», как метода взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, о которых говорится в работах Л.И. Гончаренко (2). Кроме того, такой подход, как нам представляется, соответствует институциональному мышлению, поскольку соединяет в институте налогового контроля формальную государственную уполномоченную организацию (ФНС России) и негосударственные организации (аудиторские и консалтинговые), профессиональной сферой деятельности которых является формирование мнения о достоверности финансовой, в том числе налоговой отчетности хозяйственных обществ.

Налоговая культура… должностных лиц

Необходимость повышения уровня налоговой культуры должностных лиц налоговых органов, принимающих участие в мероприятиях налогового контроля, связана с тем, что налоговая культура основывается, прежде всего, на высоком уровне профессионализма специалистов налоговых органов. В то же время не секрет, что не все должностные лица налоговых органов обладают достаточно высокой квалификацией, поскольку не все имеют большой опыт работы.

В значительной степени это связано с тем, что в налоговой системе во все времена имела место ситуация, когда высококвалифицированных специалистов налоговых органов приглашают в крупные коммерческие компании с несопоставимым уровнем оплаты труда по сравнению с налоговыми органами, или в аудиторско-консалтинговые фирмы. При частичной передаче функций по проведению налогового контроля на аккредитованные аудиторские организации появится возможность учиться молодым специалистам налоговых органов у опытных аудиторов и налоговых консультантов, поскольку они будут функционировать в одной институциональной налоговой среде.

Нам представляется, что при частичной передаче функций налогового контроля к негосударственным аудиторским организациям уменьшится количество налоговых споров между налоговыми органами и налогоплательщиками, что также снижает общественные расходы на налоговое администрирование.

Аудиторско-консалтинговые организации, привлекаемые для проведения налогового контроля, должны будут проходить государственную аккредитацию на межведомственной

налоговая культура основывается, прежде всего, на высоком уровне профессионализма специалистов налоговых органов

комиссии, в составе которой должны быть представлены специалисты Министерства финансов РФ, ФНС России, других ведомств и общественных организаций. Возможен вариант аккредитации на разных уровнях: федеральном и региональном.

Контроль над деятельностью аккредитованных аудиторских и консалтинговых фирм должны осуществлять организации, проводящие аккредитацию, прежде всего ФНС России. Вполне естественно, что при реализации данного проекта возникнут вопросы правового статуса деятельности негосударственных органов налогового контроля (аудиторов), а также актов проверок, составляемых ими, об ответственности аудиторов.

Нам представляется, что аудиторские фирмы смогут со временем осуществлять достаточно полный набор контрольных действий, включая предпроверочный финансовый анализ налогоплательщиков, относящихся к категории средних и мелких, камеральные и выездные налоговые проверки и т.д. При этом документы и материалы контрольных действий должны будут сдаваться в налоговые органы в установленном порядке.

Изменения структуры налоговых органов

Постепенное внедрение предлагаемой концепции предполагает внесение соответствующих изменений в структуру налоговых органов; так, на разных уровнях налоговой системы должны будут сформированы подразделения надзора за деятельностью аккредитованных аудиторских организаций с соответствующими правилами и регламентами. Таким образом, институт аудита повлияет на организационные формы и инструменты института налогового контроля. Указанные подразделения будут функционировать наряду с отделами досудебного аудита и отделами внутреннего аудита. Для самого института аудита внедрение предлагаемых новшеств также явится важным этапом в развитии. В целом, как нам думается, это одно из направлений развития институционализма в обществе. В том же направлении движутся и некоторые другие институты, например, институт контроля за техническим состоянием автотранспортных средств.

При формировании института аккредитованных аудиторов можно воспользоваться опытом ряда министерств и ведомств, когда в 90-е годы прошлого века и двухтысячные годы, при проведении работ по приватизации для подготовки пакета документов, проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий, оценочных и других работ привлекались независимые аудиторские и консалтинговые организации. Аудиторские проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности государственных унитарных предприятий и хозяйственных обществ с долей государственной собственности более 25% проводили аккредитованные аудиторские организации. При этом указанные проверки оставались аудиторскими, т.е. не квалифицировались как налоговые.

Параллельно проводились налоговые проверки налоговыми органами и поэтому экономия государственных средств при проверках не достигалась. Тем не менее, эксперимент в целом оказался положительным, несмотря на то, что это были

первые годы функционирования института аудита в нашей стране, и возможно не всегда хватало опыта во взаимодействии аудиторов с налоговыми органами.

В ходе проверок организации получали квалифицированные консультации без дополнительной оплаты. Положительная сторона эксперимента заключалась также в том, что под руководством государственных структур проводились мероприятия по повышению профессиональной подготовки руководителей и бухгалтеров государственных предприятий через проведение специальных обучающих семинаров с участием представителей аудиторских организаций.

Вывод

Нам представляется, что сегодня ситуация более благоприятная для совершения следующего качественного шага; концепцию частичной передачи функций налогового контроля аудиторским организациям мы рассматриваем в контексте развития институтов гражданского общества. Аккредитованные аудиторские организации с одной стороны, представляют интересы государственных структур, и в то же время они являются негосударственными организациями и частью гражданского общества, в конечном итоге произойдет дальнейшее сглаживание противоречий между налогоплательщиками и налоговыми органами первоначально на уровне организаций малого предпринимательства.

Литература

1. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Соцэкгиз, 1935. – Т. 2.

2. Налоговое администрирование: учебное пособие / колл. авторов, под ред. Л.И. Гончаренко. – М.: КНОРУС, 2009. – 448 с.

РП

Zamir S. Yakupov
Candidate of Economic Sci., Associate Professor of the Academic Department of Taxes and Taxation, Institute of Economics, Management and Law, Kazan

Modernization of Tax Control in a System of Tax Administration

Abstract

The article views tax administration and possible ways of its modernization from the point of view of institutional theory. The author proposes the new mechanism of tax administration by partial transfer of fiscal control functions to accredited audit and consulting organizations. This measure is viewed as development of "friendly partnership" ideas as a method of interaction between tax bodies and taxpayers.

Keywords: tax administration, modernization, fiscal control, institutions, audit organizations, accreditation