

Рискориентированный подход в деятельности налоговых органов России

© 2015 Сабитова Надия Михайловна

доктор экономических наук, профессор

© 2015 Хафизова Айгуль Рустэмовна

Казанский (Приволжский) федеральный университет
420008, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Кремлевская, д. 18
E-mail: sabitovanm@mail.ru

Сформулированы факторы, определяющие несистематические риски, влияющие на результативность контрольных мероприятий. Предложена оценочная шкала рисков деятельности налоговых органов, которая влияет на эффективность и результативность их деятельности.

Ключевые слова: риски, факторы риска, рискориентированный подход, налоговый контроль, налоговые органы, налоговое администрирование, качество налогового администрирования.

Федеральная налоговая служба и ее территориальные органы, как любой экономический субъект, имеют риски в своей деятельности. Рискориентированный подход в деятельности контрольных органов России в настоящее время стал достаточно актуальным. На него направлена работа не только налоговых органов, но и Счетной палаты Российской Федерации и субъектов Российской Федерации¹, Федеральной службы финансово-бюджетного надзора Российской Федерации и его территориальных отделений². Однако четких методических указаний по оценке рисков и факторов, их определяющих, для контрольных органов России нет.

Все риски, исходя из возможности управления ими, принято делить на систематические и несистематические. Систематические риски обусловлены действиями многообразных факторов, которые являются общими для всех экономических субъектов. То есть систематические риски не зависят от деятельности Федеральной налоговой службы России и ее территориальных органов, а зависят, к примеру, от таких факторов, как падение цены на нефть, ухудшение политической обстановки в стране, ухудшение международного экономического сотрудничества, что, как следствие, может привести к сокращению поступлений налоговых платежей в доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Однако нельзя утверждать, что для каждого субъекта Российской Федерации падение цены на нефть повлияет одинаково. Как пример, можно отметить, что падение цены на нефть в большей степени повлияло на нефтяные регионы, такие как Республика Башкортостан, Республика Татарстан, Ямало-Ненецкий автономный округ, Тюменская область, Ханты-Мансийский автономный округ и др. Как следствие, в таких субъек-

тах Российской Федерации может сократиться в 2015 г. объем поступлений в их бюджеты налога на прибыль организаций. В других субъектах Российской Федерации, где отсутствует добыча нефти, влияние такого фактора, как падение цены на нефть, будет незначительным и риск недополучения запланированных налогов в бюджеты будет минимальным. Поэтому влияние систематического риска для каждого конкретного субъекта РФ может быть различным.

Поскольку Федеральная налоговая служба оценивает эффективность деятельности территориальных налоговых органов, результативность показателей контрольных мероприятий имеет вероятностный характер, т.е. имеют место несистематические риски, которые полностью зависят и обусловлены действиями самих экономических субъектов - налоговых органов. По нашему мнению, рискориентированный подход в деятельности налоговых органов предполагает выявление рисков на всех стадиях контрольной работы:

- камеральных проверок;
- предпроверочного анализа;
- выездных проверок;
- взыскания налоговых доначислений;
- досудебных и судебных разбирательств.

На всех названных стадиях контрольной работы есть факторы, которые могут влиять на результативность контрольных мероприятий, соответственно, которые влияют на оценку эффективности работы контрольных органов. К ним, на наш взгляд, можно отнести:

- качество предпроверочного анализа;
- качество планирования контрольных мероприятий (выбор объектов контрольных мероприятий);
- возможность коррупционной составляющей;

- подготовленность и профессионализм персонала налоговых органов;
- качество подготовки актов выездной проверки;
- качество подготовленности к судебным делам (процент проигрышей).

с органами, обладающими информацией о налогоплательщиках, когда не в полной мере внедрены электронные современные методы взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками. От качественного предпроверочного анализа и от планирования контрольных мероприя-

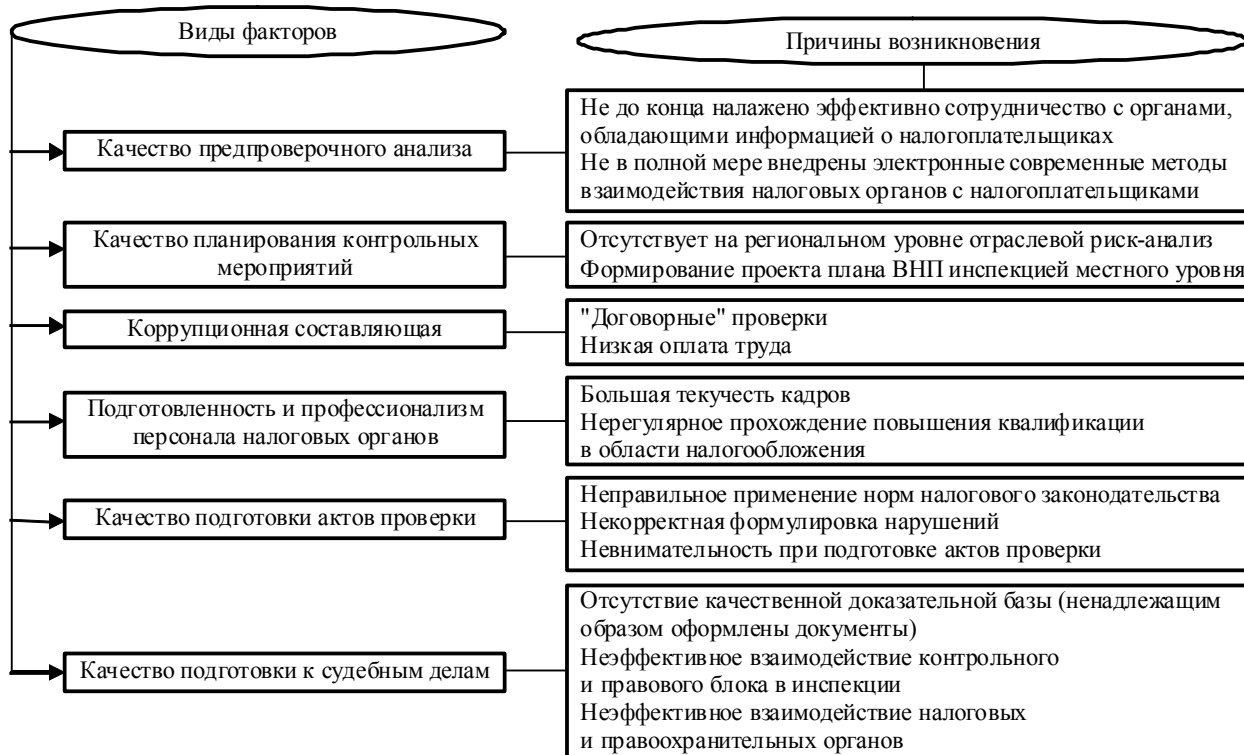


Рис. Факторы риска налоговых органов

На рисунке представлены факторы риска налоговых органов и причины, их определяющие. Контрольная работа является одним из показателей оценки эффективности деятельности налоговых органов. Эффективность контрольной работы налоговых органов зависит от качества предпроверочного анализа, соответственно, от этого зависит и результативность налоговых проверок. Поэтому налоговые органы в настоящее время уделяют серьезное внимание на стадию предпроверочного анализа, который осуществляется в целях отбора налогоплательщиков для проведения налоговых проверок. Если не уделять должного внимания качеству предпроверочного анализа, то результативность налоговых проверок в части выявления налоговых правонарушений и осуществления доначислений по результатам контрольных мероприятий будет низкой. Именно на данной стадии возникает риск невыявления сокрытых от налогообложения сумм при дальнейших мероприятиях налогового контроля. Риски при проведении предпроверочного анализа возникают из-за таких факторов, как не до конца налаженное эффективное сотрудничество

с органами, обладающими информацией о налогоплательщиках, когда не в полной мере внедрены электронные современные методы взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками.

В настоящее время Федеральной налоговой службой разработана «Концепция планирования выездных налоговых проверок»³. Данная Концепция предусматривает проведение налоговыми органами оценки рисков по результатам деятельности налогоплательщиков по определенным критериям. На основе этой Концепции составляется план выездных налоговых проверок. С одной стороны, выездная налоговая проверка должна проводиться в отношении недобросовестных налогоплательщиков, допускающих существенные нарушения налогового законодательства, к которым относятся налогоплательщики, уклоняющиеся от уплаты налогов, и налогоплательщики, применяющие различные схемы уклонения от налогов. С другой стороны, налоговыми органами может и не проводиться выездная налоговая проверка в отношении добросовестных налогоплательщиков, однако и у них могут быть незначительные нарушения. Поэтому следует повышать качество планирования налоговых проверок налогоплательщиков, отбираемых для проведения выездного на-

логового контроля, во избежание рисков невключения в план недобросовестных налогоплательщиков, совершающих существенные налоговые правонарушения. Поэтому необходимо усилить аналитическую составляющую контрольной работы налоговых органов.

Высокая эффективность налогового контроля определяется, в первую очередь, результатами выездных налоговых проверок. Однако сегодня предъявляется требование к налоговым органам по сокращению количества налоговых проверок и повышению к их результативности. Именно поэтому особое внимание следует уделять организации и проведению отбора налогоплательщиков для включения в план выездных проверок. В настоящее время в Республике Татарстан качество выездных налоговых проверок улучшается при одновременном их снижении. Охват налогоплательщиков - организаций и налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей при проведении выездных проверок составляет всего лишь 0,7 %. Это связано с тем, что Управление ФНС по Республике Татарстан в своей контрольной работе при подготовке плана контрольных мероприятий использует риск-ориентированный подход. Такой подход в практику проведения налоговых проверок на территории Республики Татарстан позволил при снижении количества выездных налоговых проверок одновременно повысить их эффективность в 2014 г. по юридическим лицам на 5 %, по физическим лицам в 2,5 раза.

При составлении плана контрольных мероприятий важно охватить налоговыми проверками все отрасли экономики региона. Однако в рамках действующей Концепции планирования выездных налоговых проверок этот аспект риск-ориентированного предпроверочного анализа не всегда возможен из-за разной отраслевой структуры региона.

Одним из факторов риска является возможность коррупционной составляющей, т.е. это могут быть так называемые “договорные” проверки. В целях выявления и оценки коррупци-

онных рисков можно воспользоваться опытом Счетной палаты Республики Татарстан, которая разработала Методические рекомендации по выявлению таких рисков⁴.

Качество подготовки актов проверки является также одним из факторов риска, влияющих на эффективность деятельности налоговых органов. По окончании выездной налоговой проверки проверяющим составляется акт, при котором могут быть неправильно применены нормы налогового законодательства, могут иметь место некорректность формулировок нарушений, невнимательность при составлении актов. Подготовленность и профессионализм персонала налоговых органов здесь зачастую играют немаловажную роль. Причинами возникновения такого рода риска могут быть низкая оплата труда, текучесть кадров и, как следствие, низкий уровень квалификации сотрудников налоговых органов.

Следует также учитывать такой фактор, как качество подготовленности к судебным делам. Качество сбора доказательной базы, подготовки к судебным процедурам по стране в целом улучшилось, о чем свидетельствуют сокращение сумм уменьшенных платежей по решениям судебных и вышестоящих налоговых органов. Однако эта положительная динамика наблюдается не во всех федеральных округах. Причем случаи отмены решений налоговых органов вышестоящими налоговыми органами и судами в связи с отсутствием надлежащей доказательной базы продолжают иметь место. И это процент в ряде субъектов РФ продолжает оставаться на высоком уровне.

Поскольку существует проблема оценки рисков в целом для контрольных органов, мы предлагаем оценочную шкалу рисков деятельности налоговых органов, которая представлена в таблице.

Данная оценочная шкала в рамках риск-ориентированного подхода может позволить более тщательно подходить к контрольным мероприятиям налоговых органов. Кроме того, мы пола-

Оценка факторов риска налоговых органов

Фактор риска	Вероятность наступления негативного события (нарушения, недостатка)	Влияние негативного события на эффективность контрольных мероприятий
Качество предпроверочного анализа	Высокая	Сильное
Качество планирования контрольных мероприятий (выбор объектов контрольных мероприятий)	Высокая	Сильное
Возможность коррупционной составляющей	Средняя	Среднее
Подготовленность и профессионализм персонала налоговых органов	Средняя	Среднее
Качество подготовки актов	Средняя	Среднее
Качество подготовленности к судебным делам	Высокая	Сильное

гаем, что для управления рисками в деятельности налоговых органов необходимы методические рекомендации по их оценке. Для этого требуются Типовые рабочие документы, в которых должны отражаться инструменты управления рисками. Все эти меры позволят повысить эффективность и результативность контрольных мероприятий, по которым оцениваются территориальные налоговые органы.

¹ Стратегия деятельности Счетной палаты Российской Федерации на 2013-2019 годы // Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации, 2015. URL: <http://www.ach.gov.ru>.

² Основные показатели деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного надзора за 2014 год и задачи на 2015 год // Официальный сайт Федеральной службы финансово-бюджетного надзора, 2015. URL: <http://www.rosfinnadzor.ru>.

³ Концепция планирования выездных налоговых проверок : приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. □ ММ-3-06/333@.

⁴ Методические рекомендации по выявлению коррупционных рисков при использовании бюджетных средств, государственного (муниципального) имущества // Официальный сайт Счетной палаты Республики Татарстан, 2015. URL: http://www.sprrt.tatar/files/m_kor_risk.pdf.

Поступила в редакцию 04.03.2015 г.