

Жакиянова Гульжан Гажкеновна

Разработка комплекса мероприятий с целью повышения эффективности камерального налогового контроля (на материалах РГУ «Управление государственных доходов»)

Пояснительная записка
магистерского проекта на присуждение степени
магистра экономики и бизнеса
по специальности 6М050900 – Финансы

Семей, 2018 год

Научный руководитель:

Доктор PhD
Оразгалиева А.К.

Рецензент:

кандидат экономических наук
Хасенова К.Е.

Защита магистерского проекта состоится «_____» июня 2018 года в _____ ч. на заседании государственной аттестационной комиссии Казахстанского инновационного университета на присуждение степени магистра экономики и бизнеса по специальности 6М050900 – Финансы по адресу: г. Семей, ул. Байсеитова 5, ауд. _____

С магистерским проектом можно ознакомиться в читальном зале библиотеки Казахстанского инновационного университета

Пояснительная записка размещена на сайте
www.kiu.kz

«_____» _____ 2018 г.

Актуальность темы данного магистерского проекта. В современных условиях непростой экономической ситуации налоговые институты являются важнейшим рычагом системы государственного управления, ответственными за исполнение доходной части государственного бюджета, за которым стоит благосостояние миллионов казахстанцев. В настоящее время в динамично развивающейся социально-экономической системе государства, процесс их реформирования требует определения стратегии и тактики преобразований, что, в свою очередь, обуславливает необходимость проведения теоретических и практических исследований в сфере налоговых отношений.

Мировая практика свидетельствует, что результаты деятельности налоговой системы любого государства зависят от качества проведения налогового контроля. При его низкой эффективности налогоплательщики будут изыскивать способы уклонения от уплаты налогов в полном объеме, что приведет к резкому снижению поступления налогов в бюджет, невыполнению государством социальных программ, повышению социальной напряженности в обществе. Осуществление налогового контроля осложняется тем, что налоговая система РК создана практически заново, с минимальной преемственностью по отношению к советской эпохе и значительным использованием западного опыта. Налоговая система на современном этапе характеризуется отсутствием единого концептуального подхода к организации налогового контроля, поэтому имеются большие резервы в исследовании комплекса взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков, порядке осуществления камеральной проверки и применении мер юридической ответственности.

Актуальность проблемы повышения эффективности камерального контроля в нашей стране, недостаточная разработанность путей решения этих проблем в экономическом, правовом и организационном аспектах обусловили выбор темы данного диссертационного исследования и предопределили концепцию данной научной работы, цель, задачи и объекты исследования.

Теоретическая основа Основой диссертационного исследования послужили общая теория налогов и налогообложения, теория организации налогового контроля, научные труды казахстанских, российских и зарубежных экономистов по проблемам теории и практики осуществления камерального контроля, а также положения Налогового кодекса, законодательных и нормативных актов Республики Казахстан и др. государств.

Настоящая работа была бы невозможна без изучения теоретических разработок в целом налогового контроля, в частности камерального контроля. Базовые принципы теории налогов, содержащиеся в классических трудах А. Смита, Д. Риккардо, Ш. Монтескье, У. Петти, Ж. Сисмонди являются актуальными для данного исследования. Важные положения теории налогов и налогового права, были сформулированы в работах российских ученых Черника Д.С., Д.Г. Бачурина, В.Н. Дружинина, Д.Е. Нелюбина, Е.В. Поролло, Ногиной О.А., Кваша Ю.Ф., Бачурина Д.Г., Гончарова А.В. Пепеляева С.Г., Брызгалина А.В., Шопаловой О.А. и других.

Особо хотелось бы отметить следующих отечественных экономистов, на труды которых опирался автор при изучении теоретических основ и практических вопросов касательно налогового контроля, это такие авторы как: Худяков А.И.,

Баймурзаева Р., Сейдахметова Ф.С., Карагусова Г.Д., Русакова А.Н., Меляков Н.В. Еремекбаева Б.Ж., Крамаренко Т.Н., Мельников В.Д., Наурызбаев Н.Е., Оспанов М.Т., Ынтыкбаева С.Ж. Лукпановой Ж.О. Аимкулова Р.А. и другие.

Целью магистерского проекта является изучение и анализ практики осуществления камерального контроля в Республике Казахстан, анализ его эффективности и выявление существующих недостатков и разработка мероприятий по их решению.

Задачами магистерского проекта являются:

- раскрыть содержание камерального контроля;
- рассмотреть зарубежный опыт осуществления камерального контроля;
- изучить и проанализировать практику проведения камерального контроля;
- проведен анализ проблем, связанных с осуществлением камерального контроля, а также разработаны мероприятия по повышению эффективности камерального контроля в РК.

Ключевыми понятиями магистерского проекта являются:

Контроль, камеральный контроль, налоги, налогообложение, налоговая система, налогоплательщик, недоимка, поступления, налоговая служба, взимания, исчисления налогов, декларация.

Ожидаемым результатом является разработка мероприятий

В процессе исследования получены следующие результаты, представляющие научную новизну работы и являющиеся предметом защиты:

- уточнено содержание понятия «камеральный контроль» в части усиления аналитической составляющей, что позволяет рассматривать его не только как особый вид деятельности по обеспечению соблюдения налогового законодательства;

- предложена система показателей оценки результативности контрольной работы налоговых органов;

- на основе анализа фактического материала обоснована необходимость реформирования налога на добавленную стоимость.

Объем и структура магистерского проекта В соответствии с целью и задачами, поставленными в работе, она структурно включает в себя введение, три раздела, заключение, список использованных источников и приложения.

Публикации. По теме диссертационного исследования автором опубликовано 1 работа общим объемом 0,5 п.л.

Основная часть

Камеральный контроль - контроль, осуществляемый органами налоговой службы на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика.

Цель камерального контроля - предоставление налогоплательщику права самостоятельного устранения нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля, путем постановки на регистрационный учет в

налоговых органах и (или) представления налоговой отчетности в соответствии со статьей 587 Налогового кодекса и (или) уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Камеральный контроль проводится путем сопоставления следующих данных, имеющихся в налоговых органах:

- налоговой отчетности;
- сведений иных государственных органов об объектах налогообложения и (или) объектах, связанных с налогообложением;
- сведений, полученных из различных источников информации, по деятельности налогоплательщика.

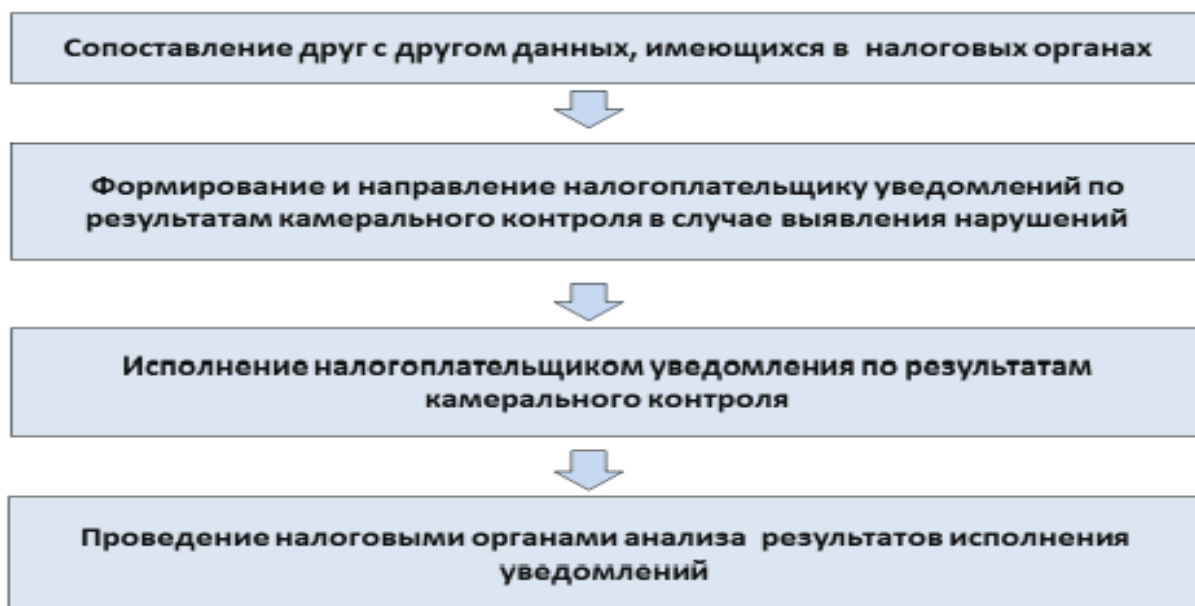


Рисунок 1- Процедура проведения камерального контроля

Примечание – составлено по материала КГД МФ РК

Современная налоговая политика Казахстана направлена на создание благоприятной предпринимательской среды, реализацию стратегических целей развития страны и создание условий для дальнейшего стабильного социально-экономического развития.

В настоящее время механизм налогового администрирования представляется сложным, громоздким и отличается низкой эффективностью. В условиях, когда новые налоговые конструкции будут отвечать современным мировым стандартам, необходимо приведение качества и эффективности налогового администрирования в соответствие с новыми условиями.

В качестве значимых проблем налогового администрирования можно выделить следующее:

1) сложные формы отчетности, которые включают в себя большое количество сведений об объекте налогообложения, а также своего рода регистры аналитического учета в форме приложений и дополнительных форм к декларациям с детализацией по составу объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением;

2) низкое качество камерального контроля. Как следствие – требуется дополнительное время на разбор результатов такого контроля и подготовку

объяснений, представление подтверждающих документов, переговоры с налоговым органом;

3) отсутствие системного подхода при проведении выездных проверок. Не является обязательным обсуждение с налогоплательщиком в период проверки возникающих вопросов и выводов проверяющих; длительность проверки практически не ограничена; налогоплательщик может подвергаться неоднократным повторным проверкам одного и того же налогового периода.

Представляется важным в Налоговом кодексе установить новый уровень качества камерального контроля и решить следующие задачи:

- включить положения о принципах разработки и требований к формам налоговой отчетности;

- включить положения о принципах и правилах ведения отдельного налогового учета;

- определить критерии включения налогоплательщиков в перечень налогоплательщиков, подлежащих мониторингу, а также перечня информации, представляемой по мониторингу;

- описать цели, принципы, виды и методы камерального контроля, а также положений по оформлению и применению результатов камерального контроля;

- разработать и включить в Налоговый кодекс четкий порядок проведения налоговых проверок и апелляции их результатов [4].

Сегодня казахстанская налоговая служба находится на качественно новом этапе своего развития, проведен ряд реформ, направленных на создание основы для дальнейшего успешного функционирования.

По результатам исследования налогоплательщиков, проведенного Исследовательским Центром "Сандж" в 2016 году, удовлетворенность населения качеством предоставления услуг налоговыми органами в среднем по Казахстану высока - 85 %.

В то же время, следует отметить, что удовлетворенность - агрегированное понятие, которое включает в себя восприятие различных аспектов услуги - скорость, информация, отношение и другое.

Для исследования нами выбрана контрольно-экономическая деятельность УГД по г. Семей в разрезе его территориальных подразделений за 2016—2017 годы.

Переходим к рассмотрению структуры и динамики поступления в бюджет налоговых платежей за 2016—2017 годы (табл. 1).

Таблица 1-Структура налоговых поступлений в бюджет по г. Семей за 2016—2017 гг.

Налоговые поступления	2016		2017	
	млн	%	млн	%
Корпоративный подоходный	29	19	44	21,8
Налог на добавленную	57	38	76	37,7
Индивидуальный подоходный	15	10	20	9,9
Социальный налог	22	15	29	14,6

Акцизы	186	1,	277	1,4
Прочие	21	14	29	14,6
Всего поступлений	148	10	203	100

Источник: отчетные данные КГД по г. Семей

По динамике поступлений за три года из расчета в общем поступлении ежегодный рост наблюдается по корпоративному подоходному налогу (2016 г. - 19,5%, 2017 г. - 21,8%), постепенное ежегодное снижение сложилось по социальному налогу (2016 г. - 15,4%, 2017 г. - 14,6%) и индивидуальному подоходному налогу (2016 г. — 10,6%, 2017 г. — 9,9%), по 2017 году снижены поступления и по НДС — на 0,9% против 2016 года. Поступления от акцизов в общем поступлений держатся почти на одном уровне. Причиной изменений в динамике поступлений в бюджет налоговых платежей послужили в основном изменения в ставках взимания налогов.

Как видно, по состоянию на 1 января 2018 года, нарастающая бюджетная задолженность, по дополнительно начисленным суммам налогов и штрафных санкций по результатам проведенных документальных проверок в целом по г. Семей составила в сумме 24 274,8 млн. тенге.

Таблица 2- Результаты контрольной работы районных налоговых комитетов по г. Семей в разрезе основных отделов за 2016—2017 гг.

Отделы УГД по г. Семей	2016 г.		2017 г.		Т емп измене ния удельн ого
	Дон ачислено, млн.	Удель ный вес отдела в	Дон ачислено, млн.	Удел ьный вес отдела в	
Отдел аудита юриди- ческих лиц	10 078,0	88,2	13 726,6	90,2	1 02,3
Отдел аудита физи- ческих лиц	581 ,0	5,1	867 ,4	5,7	1 11,8
Управление косвенных налогов	760 ,5	6,7	616 ,7	4.1	- 38,8
Всего	11	100	15	100	0
Источник: отчетные данные УГД по г. Семей					

Средний показатель взысканных налогов с проверяемых субъектов по плановым проверкам 67 276 тыс. тенге, по внеплановым 58 059 тыс. тенге.

По соотношению степени риска из 1235 проверенных субъектов 986 высокий, 187 средний, 62 незначительный. Из проведенных 760 проверок доля начисленных налогов высокой степени риска составляет 46 410 млн. или 90% от общей доначисленной суммы.

Таблица 4- Динамика камеральных проверок по состоянию на 30.06.2017 года

№	наименование	Виды проверок					Всего
		плановые		Внеплановые			
		тематические	тематические	комплексные	тематические всего	По которым не предусмотрено доначисления	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Количество завершённых проверок	294	456	1512	4026	2185	29253
2.	Количество проверок по которым выявлены нарушения	166	466	1045	1953	1148	3644
3.	Доначисленные суммы, млн.т.г.	33441	17698	97713	73183	0	222027
4.	Суммы адм. штрафов, млн.тг	3142	861	302	4950	31,0	9256,0
Примчание – составлено по данным КГД МФ РК							

По итогам 2016 года налоговыми органами проведено 108 854 видов проверок, из них 2 125 плановые. Внеплановых тематических и комплексных проверок 10 117. Общая сумма доначисленных налогов 432 785 814 тыс. тенге. Сумма административного штрафа 2 275 885 тенге.

По итогам 2125 плановых проверок 2016 года, из них 1943 выявлено нарушений или 91,4%. По плановым проверкам доначислено налогов 88 861 958 тыс. тенге или 20,5% от общей суммы доначисленных налогов.

По внеплановым проверкам из 28436 выявлено 13 533 нарушения и доначислено 343 923 856 тыс. тенге.

По соотношению степени риска 2017 году из 1235 проверенных субъектов: 986 - высокий, 187 - средний, 62 - незначительный. Из проведённых 760 проверок доля начисленных налогов высокой степени риска составляет 46 410 млн. или 90% от общей доначисленной суммы.

- Основная масса нареканий со стороны налогоплательщиков приходится на:
- некорректность выявленных налоговыми органами нарушений
 - некорректность составленных налоговыми органами уведомлений
 - непринятие пояснений налогоплательщиков
 - неправомерность принятых налоговыми органами мер, а именно мер по закрытию расчетных счетов

Результаты применения предлагаемой методики выявлены следующие результаты

Таблица 5 - Результаты камерального контроля по УГД г. Семей за 2017 год

Степень риска	По количеству		По сумме нарушений	
	Документ ов	Удельн ый вес	Сумма, млн. тенге	Удельн ый вес
Высокая (уведомления)	828	20%	24 740,9	99%
Средняя (извещения)	2 467	60%	136,7	0,55%
Низкая	903	20%	38,2	0,45%

Примечание – составлено по данным КГД МФ РК

Проводимые работы налоговых органов над проверкой сданной налоговой отчетности, началом первой формы налогового контроля, называемой камеральной проверкой.

В связи с вышесказанным становится очевидным, что именно камеральные налоговые проверки становятся тем звеном, усилив которое, налоговые органы смогут резко поднять эффективность своей работы.

Комитет государственных доходов МФ РК принимаются все необходимые меры по повышению эффективности камерального контроля по НДС.

В целях объективной и прозрачной оценки качества эффективности результатов камерального контроля предлагаются следующие показатели: коэффициент результативности (КР) и итоговый коэффициент результативности (ИКР). На сегодняшний день ежемесячно рассчитываются итоги но не результаты отработки камерального контроля.

Нами предлагается рассчитать - Коэффициент результативности (КР)

Коэффициент результативности оценивает эффективность на основе дополнительных деклараций по НДС, представленных налогоплательщиком после проведения камерального контроля и относящихся к периоду, за который проведен камеральный контроль по НДС.

$$\text{КР по n-му запуску} = \frac{\text{Сальдо сумма налога по дФНО}}{\text{Сумма нарушений по итогам КК}} \times 100$$

где:

Сальдо сумм налога по дФНО - итоговая сумма к начислению определяется как положительная разница (на примере декларации по НДС сумм граф 300.00.022 и 300.00.023 по всем представленным допФНО);

Сумма нарушений по итогам КК - сумма нарушений, выявленная по результатам n-го запуска КК.

Применение такой методики расчета обусловлено тем, что рядом налогоплательщиков используются схемы по минимизации сумм налога путем представления нескольких допФНО с нулевым итоговым результатом.



Рисунок 2-Динамика выявленных нарушений по результатам камеральных проверок за 2012-2017 годы

Примечание – составлено по данным КГД МФ РК

Важным показателем контрольной деятельности налоговых органов в стране выступает задолженность по налогам и сборам. Следует отметить снижение налоговой задолженности на протяжении с 20012 по 2017 гг. (как это было отмечено выше). Задолженность по налогам, учитываемая с момента ее возникновения в бюджетную систему РК на 1 января 2016 г. составила 704,5 млрд тг. или 1,56% ВВП. В общей сумме задолженности 84,7% приходится на задолженность по республиканским налогам и сборам.

Таблица 6 - Показатели эффективности камерального налогового контроля

Наименование показателя	Алгоритм расчета
Собираемость налоговых платежей (С)	$C = \frac{НП_2}{(НП_2 + Н_2)} * 100$, где: НП ₂ - налоговые поступления за отчетный период; Н ₂ - прирост недоимки за отчетный период.
Экономичность контроля (Э)	$Э = \frac{Збс}{НП} * 100$ Збс - затраты на налоговое администрирование; НП - налоговые поступления

Повышение эффективности налогового контроля и работы налоговых органов зависит во многом от работы по взысканию недоимки и урегулированию задолженности, в том числе прошлых лет, и как результат - снижение задолженности. Кроме того, представляется целесообразным в дальнейшем продолжить работу, направленную на повышение результативности принудительного взыскания налоговой задолженности за счет имущества должника, в т.ч. разработку и совершенствование нормативно-правовых актов, развитие форм и методов межведомственного взаимодействия; создание инфраструктуры, позволяющей создать условия для реализации дебиторской задолженности организаций, и системы мониторинга платежеспособности отдельных категорий налогоплательщиков.

В своем ежегодном послании Ел басы Назарбаев Н.А., особо отмечает, что надежность налогового контроля не должна ухудшать условий деятельности добросовестных налогоплательщиков. Поэтому назрела проблема четкого теоретического разграничения законных способов снижения налоговой нагрузки (налоговой оптимизации) и противозаконных действий и получения необоснованной налоговой выгоды.

Заключение

Современная система формирования доходов бюджетов в государстве во многом обеспечивается влиянием налогового контроля экономику, который в свою очередь является одним из основных элементов налоговой и финансовой системы. В условиях формирования новых экономических отношений, изменения взаимодействия государства, хозяйствующих субъектов и граждан при ограниченности финансовых возможностей страны значение налогового контроля закономерно возрастает. Однако, система налогового контроля далека от совершенства: актуальными остаются проблемы четкой регламентации действия полномочий налоговых органов и их функциональных обязанностей и др.

Эффективная система налогового контроля с одной стороны, должна формировать необременительные условия уплаты налогов для бизнеса, в том числе за счет упорядочения налоговых проверок, а с другой стороны, иметь современные аналитические инструменты налогового контроля, позволяющие обеспечить выявление скрытой налоговой базы и пресечь практику уклонения от налогообложения.

От эффективности налогового контроля зависят экономическое благополучие и финансовая безопасность государства. Общая сумма доначисленных платежей бюджетную систему РК по результатам налоговых проверок в 2016 г. составила 443,9 млрд тг. (8% налоговых доходов бюджета страны); эта величина сопоставима с объемом бюджетных ассигнований на исполнение обязательств государственного бюджета.

В своем ежегодном послании Ел басы Назарбаев Н.А., особо отмечает, что надежность налогового контроля не должна ухудшать условий деятельности добросовестных налогоплательщиков. Поэтому назрела проблема четкого теоретического разграничения законных способов снижения налоговой нагрузки

(налоговой оптимизации) и противозаконных действий и получения необоснованной налоговой выгоды.

Несмотря на радикальное реформирование и модернизацию налогового контроля в Казахстане остаются еще нерешенными проблемы организационного и методического характера, в частности, неэффективное взаимодействие контролирующих органов, несовершенное методическое обеспечение процедурных вопросов налогового контроля, низкий уровень автоматизации процедуры организации и сопровождения выездных налоговых проверок и др. Недостаточно изученными остаются также вопросы комплексной оценки эффективности налогового контроля. Поэтому разработка приоритетных направлений совершенствования налогового контроля, методики оценки его эффективности являются важной научной и практической задачей, решение которой будет способствовать повышению качества всей налоговой политики государства, в частности эффективности камерального налогового контроля.

SUMMARY

Zhakiyanova Gulzhan Gazhkenovna

Development of a complex of measures with a view to improving the efficiency of cameral tax control (on materials of the RSU "Management of State Revenues")

6M050900 – Finance

The urgency of the problem of improving the efficiency of desk control in our country, the insufficient development of ways to solve these problems in the economic, legal and organizational aspects determined the choice of the topic of this dissertation research and predetermined the concept of this scientific work, the purpose, objectives and objects of research.

The purpose of the master's project is to study and analyze the practice of implementing desk control in the Republic of Kazakhstan, to analyze its effectiveness and to identify existing shortcomings and develop measures to address them.

ТҮСІНІКТЕМЕ

Жақияновқа Гүлжан гашкенқызы

Камералдық салықтық бақылау тиімділігін арттыру мақсатында кешенді іс-шаралар әзірлеу (Семей қ. Мемлекеттік кірістер басқармасы мысалында)

6M050900 – Қаржы

Біздің елімізде камералдық бақылау тиімділігін арттыру проблеманың өзектілігі, экономикалық, құқықтық және ұйымдастырушылық аспектілері осы проблемаларды шешу әзірлеу жолдары болмауы. Диссертациялық зерттеудің тақырыбының таңдау әкелді және ғылыми жұмыс, зерттеу мақсаты, міндеттері мен объектілерін тұжырымдамасын анықталады.

Магистрлік жобаның мақсаты, Қазақстан Республикасындағы камеральдық бақылау практикасын зерттеу және талдау болып табылады, оның тиімділігін анықтау және қолданыстағы кемшіліктерді және оларды шешу бойынша іс-шаралар әзірлеу анықтау үшін.

