

НАЦИОНАЛЬНАЯ АКАДЕМИЯ НАУК КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ им. акад. Дж.АЛЫШБАЕВА

Диссертационный совет Д.08.13.004

На правах рукописи
УДК: 336.221.4(575.2)(043.3)

Черикова Динара Сатыбалдиевна

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ
В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ**

Специальность 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Бишкек - 2013

Диссертационная работа выполнена в Институте экономики им. акад. Дж. Алышбаева Национальной академии наук Кыргызской Республики

Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент
Саякова Сонунбюбю Шакильевна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Джумабаев Калиль Джумабаевич

кандидат экономических наук
Болжурова Айнура Садыковна

Ведущая организация: кафедра «Менеджмент»
Института управления и бизнеса КГТУ
им. И. Раззакова, по адресу:
720044, г. Бишкек, проспект Мира, 66.

Защита состоится «29» января 2014 года в 14:00 часов на заседании диссертационного совета Д.08.13.004 по защите диссертаций на соискание ученой степени доктора (кандидата) экономических наук при Институте экономики им. акад. Дж. Алышбаева Национальной академии наук Кыргызской Республики по адресу: 720071, г. Бишкек, проспект Чуй, 265а, диссертационный зал (1 этаж).

С диссертацией можно ознакомиться в Центральной научной библиотеке Национальной академии наук Кыргызской Республики по адресу: 720071, г. Бишкек, проспект Чуй, 265а.

Автореферат разослан «28» декабря 2013г.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д.08.13.004,
д.э.н.

С. Е.Савина

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. На нынешнем этапе экономического развития Кыргызской Республики одной из особо важных фискальных задач государства выступает совершенствование налогового контроля и упорядочение системы налогового администрирования в целях создания здоровой деловой среды государства и привлекательных инвестиционных условий для развития предпринимательства.

В основе успешного функционирования налоговой системы лежат эффективные процедуры системы налогового администрирования, обеспечивающие прозрачность и справедливость в отношениях между государством и субъектами предпринимательства. Ключевыми вопросами в этом направлении являются организация и проведение налогового контроля с минимальными издержками для государственного бюджета и самих налогоплательщиков.

Налоговый контроль как функциональный элемент системы налогового администрирования в современных условиях Кыргызской Республики узко ориентирован, в первую очередь, на обнаружение отдельных налоговых правонарушений и привлечение недобросовестных налогоплательщиков к налоговой ответственности в соответствии с Налоговым кодексом Кыргызской Республики. Он не преобразовался в эффективный инструмент налогового менеджмента. Субъекты налогового контроля не осуществляют в полном объеме выполнение налогами своих функций. По разным оценкам, от 26 до 30 процентов ВВП создается в теневом секторе экономики Кыргызстана, подавляющая часть которого не охватывается налогами [Койчуев, Т. К. Экономика Кыргызстана на переломном этапе//Б.: ЦЭС при ПКР, ОО «Экономисты за реформу»-2007-62с.].

Контрольная работа, которая осуществляется налоговыми органами Кыргызской Республики в целях исполнения доходной части государственного бюджета в основном направлена на усиление администрирования налогового законодательства, увеличения собираемости налогов и сборов, взыскание задолженности, сокращение и ликвидации недоимки.

Несмотря на то, что наложение административных штрафов и взысканий оказывается эффективным инструментом по пополнению государственного бюджета, тем самым данное мероприятие налогового контроля не улучшает контрольную деятельность налоговых органов, так как имеет место большой рост налоговых правонарушений, причинами которого могут быть:

- низкий уровень налоговой культуры налогоплательщиков, их налоговой дисциплинированности и грамотности;
- низкой информационно-разъяснительной работы налоговых органов;
- недостаточный уровень юридической проработки, сложность нормативно-правового оформления содержания налоговой системы и постоянное изменение налогового законодательства и т.п.

Наличие вышеназванных проблем обуславливает научный и практический интерес к исследованию вопросов организации налогового контроля и его усовершенствования. В этой связи возрастает роль и значение теоретических исследований призванных выработать практические рекомендации к дальнейшему совершенствованию и повышению эффективности организации налогового контроля в Кыргызской Республике, которая требует комплексного и системного использования теоретических и практических трудов отечественных и зарубежных ученых.

Исследованию основ построения, принципов и механизмов функционирования налогов и налоговой системы в целом посвящены фундаментальные труды представителей экономической и философской мысли: А. Смита, Д. Рикардо, Ф. Бэкон, Ф. Кенэ, У. Петти, Н.И. Тургенева, Д.М. Кейнса, Х. Мюллера и др.

Теоретические основы и практические вопросы организации налогового контроля отражены в трудах зарубежных ученых, таких как, А. Ф. Агапова, С.А. Агапцова, С. М. Бакаева, А.В. Брызгалина, Е.В. Пороло, Д.Г. Черника, Э. Х. Хузягалиева, Т.Ф. Юткина и др.

Существенный вклад в разработку теории налогообложения, функционирования отечественной налоговой системы и системы налогового администрирования, а также пути его совершенствования внесли такие отечественные ученые как: В.И. Кумсков, М.Б. Балбаков, Ш.М. Мусакожоев, Т.К. Койчуев, Т.С. Дыйканбаева, А. С. Сарыбаев, А. У. Жапаров и др.

Необходимо отметить, что многие вопросы функционирования системы налогового контроля не исследованы. В частности, требуют переосмысления теоретических вопросов содержания налогового контроля, предстоит обосновать проблемы и приоритеты развития налогового контроля в трансформационной экономике. Много вопросов остается в области теории и практики налоговых правонарушений, и применения действенных мер налоговой ответственности, позволяющих значительно сократить количество недобросовестных налогоплательщиков. Недостаточное внимание уделяется такому приоритетному направлению совершенствования налогового контроля, как внедрение региональных институтов по налоговому аудиту и налоговому консультированию.

Актуальность обозначенных проблем предопределили необходимость проведения диссертационного исследования, его цели и задачи.

Связь темы диссертации с научными программами. Диссертация выполнена в соответствии с научной тематикой Института экономики им. академика Дж. Алышбаева Национальной Академии наук Кыргызской Республики.

Цель и задачи исследования. Целью исследовательской работы является научное обоснование теоретико-методологических положений организации налогового контроля и разработка комплексных предложений по его дальнейшему совершенствованию в Кыргызской Республике на современном этапе.

Главные задачи, которые подлежат решению в исследовательской работе:

1. Провести исследование теоретико-методологических аспектов налогового контроля в системе налогового менеджмента и систематизация его элементов, необходимых при формировании единого стандарта контрольной деятельности налоговых органов Кыргызской Республики;
2. Изучить зарубежный опыт организации налогового контроля и основные направления по его совершенствованию;
3. Провести анализ особенностей формирования налогового контроля Кыргызской Республики и тенденции его совершенствования;
4. Определить методику сравнительной оценки эффективности организации контрольной деятельности налоговых органов Кыргызской Республики в современных условиях его совершенствования;
5. Выявить проблемы развития налогового контроля и приоритетных направлений дальнейшего его совершенствования.

Научная новизна диссертационной работы заключается в обобщении теоретических и практических основ организации налогового контроля, и разработке практических рекомендаций по дальнейшему совершенствованию налогового контроля в Кыргызской Республике.

В процессе проведенного исследования автором получены следующие научные и практические результаты, обладающие научной новизной:

- Предложено авторское определение налогового контроля, учитывающее субъекты, объекты, правовую основу, цели налогового контроля, налоговый менеджмент;
- Систематизированы основные элементы налогового контроля в целях создания новой правовой формы регламентации налогового контроля - стандарты контрольной деятельности налоговых органов Кыргызской Республики;
- Предложен комплекс рекомендаций по возможности применения в отечественной практике прогрессивного опыта зарубежных стран в организации налогового контроля;
- Разработана методика оценки эффективности налогового контроля в Кыргызской Республике;
- Предложен комплекс рекомендаций по повышению эффективности организации налогового контроля в Кыргызской Республике в целях его дальнейшего совершенствования.

Практическая значимость исследования заключается в разработке конкретных предложений и рекомендаций по устранению проблем организации налогового контроля и улучшению контрольной деятельности налоговых органов, которые могут быть использованы в процессе дальнейшего совершенствования налогового законодательства и в практической работе налоговых органов Кыргызской Республики. Обоснованные автором рекомендации, могут значительно повысить эффективность контрольной деятельности налоговых органов.

Выдвинутые и обоснованные в работе положения могут использоваться при обучении и переподготовке специалистов в области экономики и управления в вузах Кыргызской Республики, в частности по дисциплинам «Налоги и налогообложение», «Налоговый менеджмент», «Налоговый контроль», «Финансовый контроль» и др.

Экономическая значимость диссертационного исследования состоит в том, что практические рекомендации по дальнейшему совершенствованию налогового контроля позволят пересмотреть некоторые направления по организации налогового контроля в налоговых органах, что может обеспечить экономический эффект налогообложения в Кыргызской Республике.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Налоговый контроль является одним из функциональных элементов налогового менеджмента, при котором активность, мобильность и результативность системы налогового администрирования зависит от качества организации и проведения налогового контроля.
2. Создание единого стандарта организации налогового контроля в налоговых органах Кыргызской Республике.
3. Возможность применения прогрессивных элементов мировой экономики по организации налогового контроля в отечественной практике.
4. Пути формирования налогового контроля и тенденции его развития в трансформирующейся экономике Кыргызской Республики.
5. Проблемы и приоритетные направления дальнейшего совершенствования налогового контроля в Кыргызской Республике.

Личный вклад соискателя. Некоторые положения по совершенствованию налогового контроля применяются на практике контрольной деятельности Управления государственной налоговой службы г. Токмок Северного МРУ ГНС КР, а также был получен экономический эффект по организации налогового контроля в Обществе с ограниченной ответственностью «ЧЕАС и К° ЛТД».

Апробация диссертационного исследования. Основные выводы и предложения отражены в научных публикациях автора, опубликованы в учебных пособиях, сборниках и материалах периодической печати, которые используются при преподавании дисциплин «Налоги и налогообложение» для студентов очной и заочной формы обучения по специальности «Экономика и управление на предприятии» Института управления и бизнеса при Кыргызском национальном университете им. Ж. Баласагына.

Полнота отражения результатов диссертации в публикациях. Основные результаты исследования изложены в 10 научных статьях общим объемом 3,2 п.л.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 112 наименований, и 4-х приложений, содержит 15 таблиц и 21 рисунков.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обосновывается выбор темы исследования и ее актуальность, анализируются состояние и степень разработанности, определяются цели и задачи работы, раскрываются научная новизна, практическая и экономическая значимость работы.

В первой главе «Теоретико-методологические аспекты налогового контроля» рассматривается теоретическое содержание налогового контроля в целях проведения систематизации его основных элементов для формирования нового единого стандарта контрольной деятельности налоговых органов в Кыргызской Республике. В частности, изучаются основные определения налогового контроля отечественных и зарубежных ученых и обобщение их точки зрения; основные элементы, классификации видов, форм и методов налогового контроля; видов налоговых правонарушений, причины возникновения и ответственности за их совершения; а также содержание налоговых рисков; зарубежный опыт организации налогового контроля.

Налоговый контроль является одним из функциональных элементов налогового менеджмента, при котором активность, мобильность и результативность системы налогового администрирования зависит от качества организации налогового контроля. Тем не менее, при решении практических задач по осуществлению налогового контроля и повышению его эффективности сдерживается недостаточной проработкой теоретических вопросов, в частности, определения налогового контроля и правовой основы.

Так, впервые официальное определение налогового контроля в качестве «контроля органов налоговой службы за исполнением налогового законодательства Кыргызской Республики» [Налоговый кодекс Кыргызской Республики// Б.: Академия-2013-74с.] было введено в последствие принятия закона от 17.10.2008 года №230 «О введении в действие Налогового кодекса Кыргызской Республики».

Автор полагает, что данное определение дается в узко-ориентированном аспекте в качестве специализированного механизма пресечения налоговых правонарушений, и это обуславливает необходимость рассмотрения понятия налогового контроля в широком смысле.

В настоящее время в современной научной литературе существует множество определений понятия «налоговый контроль». Проведенный нами анализ определений налогового контроля, данных отечественными и зарубежными учеными, позволяет выделить основные три точки зрения по этой проблеме.

Первая точка зрения заключается в том, что налоговый контроль рассматривается как специализированный надведомственный государственный контроль [Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право//М.: Аналитика-Пресс-1998-75с.]. Авторы, придерживающиеся другой точки зрения, акцентируют внимание на том, что налоговый контроль является деятельность уполномоченных государственных органов по обеспечению соблюдения налогового

законодательства [Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Налоговое право//М.:Юристъ, 2005г.-24с.]. Наконец, ряд специалистов подходят к определению налогового контроля более системно - они подчеркивают, что налоговый контроль выступает классической кибернетической системы, сочетающей в себе разнообразие статических элементов и их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие совершенствование [Паролло Е. В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения//М.: Гардарика-1996-17 с.].

На наш взгляд, сторонники первой и второй точки зрения, концентрируя внимание на государственный контроль и на деятельности государственных органов, упускают из виду методическую и правовую стороны налогового контроля. Сторонники третьей точки зрения справедливо отмечают сложность и многоплановость понятия «налоговый контроль», однако, описывая подходы к определению этого феномена, они не дают самого определения.

По нашему мнению, полное определение налогового контроля должно содержать указание на: субъекты, объекты, правовую основу, цели налогового контроля, налоговый менеджмент. С учетом вышеизложенного нами предлагается следующее скорректированное *определение налогового контроля*: Налоговый контроль - это деятельность уполномоченных государственных органов, формы и методы которой регламентированы стандартами контрольной деятельности и законодательством КР, с целью правильной организации налогового менеджмента для обеспечения полного и своевременного выполнения налоговых обязательств субъектами налогового контроля.

Необходимо отметить, что область правового регулирования методов и форм контрольной деятельности нуждается в новой правовой форме регламентации контроля – стандарты контрольной деятельности. Стандарты контрольной деятельности должны устанавливать основные единые принципы, формы и методы организации контроля, и требования к проведению контроля соответствующими органами.

Налоговый контроль, по мнению российского ученого Агапцова С.А., являясь элементом системы государственного управления, сам представляет собой сложную социально-ориентированную систему, который должен включать в себя следующие элементы [Агапцов С.А. Государственный финансовый контроль и бюджетная политика Российского государства//М.: Финансовый контроль- 2004-18с.]:

- организационную структуру;
- методологическую основу;
- нормативно-правовую базу;
- информационно-коммуникативную инфраструктуру;
- материально-техническое и кадровое обеспечение;
- научно-исследовательскую и учебную базу.

Однако, автор предполагает, что такая систематизация элементов необходимо использовать при построении системы финансового контроля, а для налогового контроля следует конкретизации в основных его элементов,

которые должны быть включены в стандарте контрольной деятельности, а именно:

- Определение налогового контроля;
- Классификация налогового контроля и определение ситуаций при их выборе;
- Формы и методы при применении их в различных ситуациях;
- Налоговые риски и процесс отбора налогоплательщиков по ним в целях проведения налоговых проверок;
- Понятие налогового правонарушения, виды и налоговая ответственность за их совершение.

В общепринятой мировой практике, стандарты определяют требования к профессиональной квалификации инспекторов, правовому и документальному обеспечению проверок, оформлению результатов, действиям контролирующих органов. Такие стандарты разрабатываются и применяются контрольными органами во многих странах мира, что позволило бы применять их на практике налоговых органов в Кыргызской Республике. В связи с этим необходимо стандартизировать деятельность органов, осуществляющих налоговый контроль, также была бы очень эффективной для обеспечения единообразного применения норм налогового законодательства.

Сегодня особенно актуальна и трудноразрешима проблема организации эффективного налогового контроля в Кыргызстане, являющегося важным средством защиты имущественных интересов, как частных собственников, так и государства. Непременным условием четкого функционирования всей системы налогового контроля является эффективность работы налоговых органов, обеспечивающих формирование доходной части бюджета страны.

Немаловажную роль в работе по совершенствованию налогового законодательства играет изучение опыта стран с развитой рыночной экономикой, использование которого (с учетом особенностей современного этапа развития экономики Кыргызстана, а также многолетней практики работы налоговых органов на местах) дает возможность ориентировать разрабатываемые нормативные и методические документы на уровень современных международных стандартов и требований.

Автором предлагается использование опыта зарубежных стран, особенно стран СНГ, в аспектах организации контрольной работы налоговых органов, их структуру и функционирование, в отечественной практике могло бы повысить эффективность работы налоговых органов, а именно такие особенности как:

- хорошо развитая и финансируемая автоматизация системы сбора налогов, распространение системы безналичных расчетов, а также практика отбора налогоплательщиков по критериям налогового риска;
- большое значение деловой и финансовой репутации бизнесмена, так как информация об уклонении от уплаты налогов или о наличии проблем с налоговыми органами может пагубно сказаться на дальнейшем развитии бизнеса и отпугнуть деловых партнеров;

- систематизация опыта работы налоговых служб и правоохранительных органов, их хорошая техническая оснащенность, высокий авторитет у граждан и субъектов финансово-хозяйственной деятельности;
- налоговое законодательство более детализировано, отсутствуют основания для разных толкований и интерпретации;
- разумная дифференциация санкций за налоговые правонарушения и преступления, в том числе практика ограничения виновных в некоторых гражданских правах. К примеру, лишение права участвовать в выборах, лишение водительских прав являются действенными мерами предупреждения налоговых преступлений;
- относительно стабильная экономическо-политическая ситуация;
- налоговые преступления рассматриваются в тесной связи с легализацией денежных средств, полученных незаконным путем, проявлениями теневой экономики;
- отлаженная система возмещения причиненного государству финансового вреда, в частности возложение взыскания на личное имущество должника, возможность конфискации имущества.

Таким образом, решение стратегической задачи удвоения ВВП, существенный рост на этой основе материального благосостояния и социальных стандартов жизни граждан Кыргызстана предъявляют новые требования к содержанию и качеству налогового контроля, вызывают необходимость усиления его роли в системе государственного регулирования налогового администрирования. Эффективность налогового администрирования, учитывая зарубежный опыт, зависит от организации, тактики и методов проведения налогового контроля.

Во второй главе «Особенности развития налогового контроля в Кыргызской Республике и его совершенствование в современных условиях» проведен анализ особенностей формирования налогового контроля в Кыргызской Республике и тенденции его совершенствования; исследован и проведен анализ оценочных показателей эффективности контрольной деятельности налоговых органов, в частности организации камеральных и выездных налоговых проверок.

Особенности формирования налогового контроля неразрывно связано с развитием налоговой системы Кыргызской Республики, который характеризуется по основным четырем этапам, где начало каждого из них определяется кардинальными налоговыми реформами, и вживается ее влияние на экономическое развитие и наоборот (схема 2.1) [Жылкычиева, Ж. С. Пути повышения эффективности налоговой системы в трансформирующейся экономике: автореф. дис. ... канд.экон.наук. – Бишкек, 2010. - с.12]:

- Первый этап (1991-1995гг.) характеризуется переходом от прежней постсоветской системы хозяйствования к рыночной экономике.
- Второй этап (1996-2000гг.) формирования налоговой политики Кыргызстана обозначился принятием и введением в действие Налогового кодекса.

- Третий этап (2001-2005гг.) характеризуется разработкой стратегии фискальных реформ и приведением налоговой системы к требованиям задач экономического развития.
- Четвертый этап (2006гг.-по н.в.) характеризуется кардинальными изменениями, как в целом экономическом развитии страны, так и в системе налогообложения.

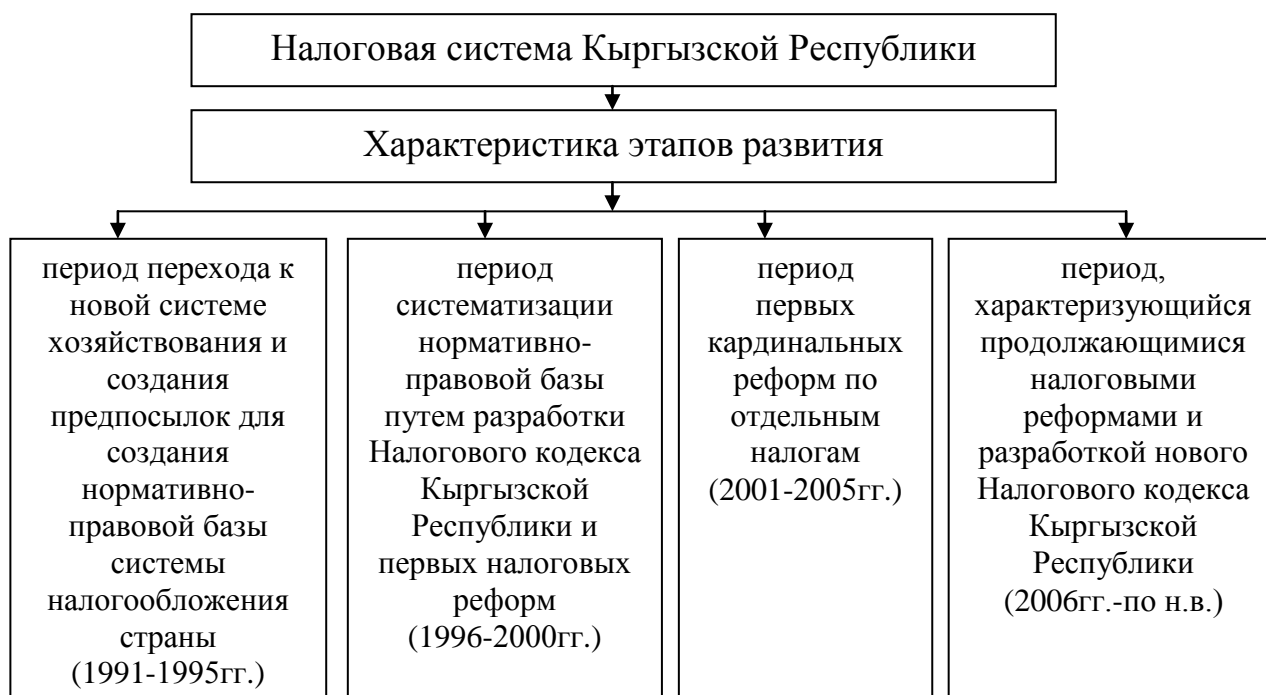


Схема 2.1. Путь развития налоговой системы Кыргызской Республики и ее характеристика

Совершенствование налогового контроля на современном этапе требует, прежде всего, анализа контрольной деятельности налоговых органов и выявления тенденций, характеризующих его развитие.

Основная цель налогового контроля имеет целью формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней путем обеспечения полной собираемости налогов, установленных законодательством Кыргызской Республики.

Одним из положительных сторон реализации данной цели является динамический рост налоговых поступлений, являющийся основным источником доходной части государственного бюджета, как один из путевых источников реализации необходимых и важных для народа социально-экономических стратегических планов развития государства.

Как показывают данные (табл. 2.1) доходная часть бюджета Кыргызской Республики за 2008-2012гг. возросла с 46,5 млрд. сомов до 87,0 млрд. сомов; или в 2 раза. Соответственно в 2012г. составила 28,6% к ВВП, приобретая увеличение на 3,8% к ВВП по сравнению с 2008г. Объем налоговых поступлений государственного бюджета возрос с 35,9 млрд. сомов до 63,9 млрд. сомов, или в 1,8 раза. Экономическое содержание налогов на макро-

уровне по Кыргызской Республики составило 21% к ВВП, по сравнению с 2008г. увеличился на 1,9%. Наблюдается темп роста налоговых поступлений за исследуемый период - 178%, или имеет место увеличение на 28 млрд. сомов, что определяет положительный результат работы налоговых органов по пополнению государственного бюджета Кыргызской Республики.

Таблица 2.1.- Динамика и структура доходов государственного бюджета Кыргызской Республики

	2008	2009	2010	2011	2012
(в млн. сомов)					
Всего доходов	46598	55669	58013	77880	87004
Доходы от операционной деятельности	45481	55357	57384	77424	86768
Налоговые поступления	35901	36098	39365	53017	63911
Неналоговые поступления	8180	9058	10997	15655	17249
Официальные трансферты	1400	10201	7022	8752	5608
Доходы от продажи нефинан. активов	1117	312	628,6	456	236
(в % к ВВП)					
Всего доходов	24,8	27,6	27,3	27,2	28,6
Доходы от операционной деятельности	24,2	27,5	27	27,1	28,5
Налоговые поступления	19,1	17,9	18,6	18,5	21
Неналоговые поступления	4,4	4,5	5,2	5,5	5,7
Официальные трансферты	0,7	5,1	3,3	3,0	1,8
Доходы от продажи нефинан. активов	0,6	0,1	0,3	0,1	0,1

Источники: статсборник «Кыргызстан в цифрах» за ряд лет.

Исходя из приведенного анализа тенденции налоговых и неналоговых поступлений, можно сделать вывод о том, что налоговые доходы включает большой удельный вес (около 70-80%) государственного бюджета (рис.2.1), что и определяет одну из главных ролей в обеспечении развития государства.

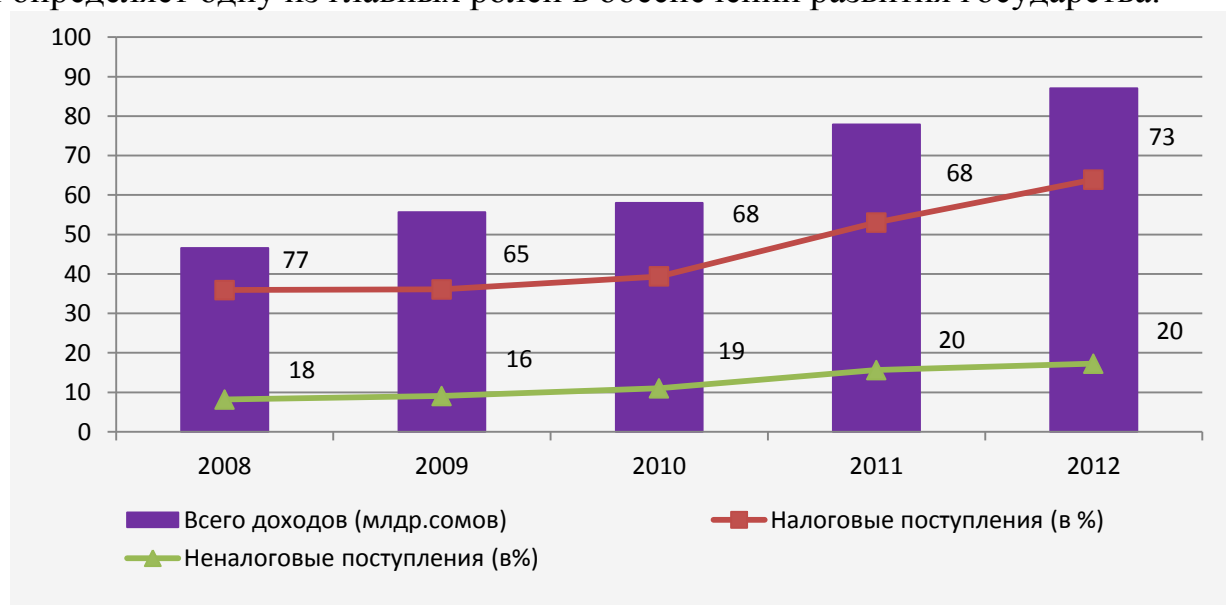


Рис. 2.1. Доля налоговых и неналоговых поступлений государственного бюджета Кыргызской Республики [исходя из таблицы 2.1.].

Важнейшим критерием эффективности налогового контроля является оценка качества работы налоговых органов. Для оценки работы налоговых органов применяются различные показатели, источниками информации для получения и расчета которых является внутренняя отчетность налоговых органов, которая оценивается количественном и качественном измерениях.

В современных научных литературах основным количественным показателем считают сумму дополнительно начисленных налоговых платежей по результатам контрольной работы и ее динамику по сравнению с предыдущими периодами. Отношение суммы дополнительно начисленных налоговых платежей к сумме фактических поступлений доначисленных налоговых платежей в бюджет на контролируемой территории относят к качественным показателям контрольной работы налоговых органов [Иванова, Е.В. Об оценке эффективности налогового контроля/ Е.В. Иванова.-М.: Финансы. – 2008. – №1. – с. 76–77.].

Проанализируем основные показатели эффективности контрольной работы налоговых органов в Кыргызской Республике (табл.2.2.). Исходя из данных, можно рассмотреть уменьшение количественной характеристики налогового контроля на 115,7%, или в 2 раза. Тем не менее, большая доля доначислений была проведена в 2009г. – 226,2% по сравнению с 2008г.

Таблица 2.2. - Динамика доначисленных заниженных (сокрытых) налоговых платежей, налоговых санкций, пени

	2008	2009	2010	2011	2012
в млн. сомах	530,6	1200,6	1527,5	1797,5	1987,3
Темп роста, в % к предыдущему году	-	226,2	127,2	117,6	110,5

Источники: данные отчета УГНС КР за ряд лет.

Исходя из таблицы 2.3. следует, что большая доля доначисленных налоговых платежей в 2012г. относиться к юридическим лицам (71%), и юридическим лицам с иностранным участием (20%). При этом следует, что проведение эффективного налогового контроля необходимо усиленно направить к вышеизложенным субъектам налогового контроля.

Таблица 2.3. - Доля доначисленных заниженных (сокрытых) налоговых платежей налогоплательщиков

		(в процентах)				
№ п.п.	Наименование плательщика	2008	2009	2010	2011	2012
1	Юридические лица с иностранным участием	22,67	16,67	14,00	20,76	20,35
2	Юридические лица	72,14	73,40	77,53	71,92	71,11
3	Физические лица	4,96	9,87	8,43	7,31	8,43
4	Крестьянское и фермерское хозяйства (юридические лица)	0,15	0,05	0,03	0,014	0,08
5	Крестьянское и фермерское хозяйства (физические лица)	0,09	0,02	0,002	0,004	0,003
Итого:		100	100	100	100	100

Источники: данные отчета УГНС КР за ряд лет.

Рассматривая качественные характеристики проведения налогового контроля, получили результаты в том, что удельный вес доначисленных сокрытых налоговых платежей по итогам контрольной работы налоговых органов в налоговых доходах бюджета Кыргызской Республики за анализируемый период увеличивается (рис. 2.2.):

- Сумма доначисленных заниженных налогов и платежей увеличилась с 511,2 млн. сомов до 1552,1 млн. сомов, или в 3 раза.
- Из них сумма фактически налоговых поступлений в бюджет составила от 246,2 млн. сомов до 672,0 млн. сомов, или увеличилась на 2,7 раза.

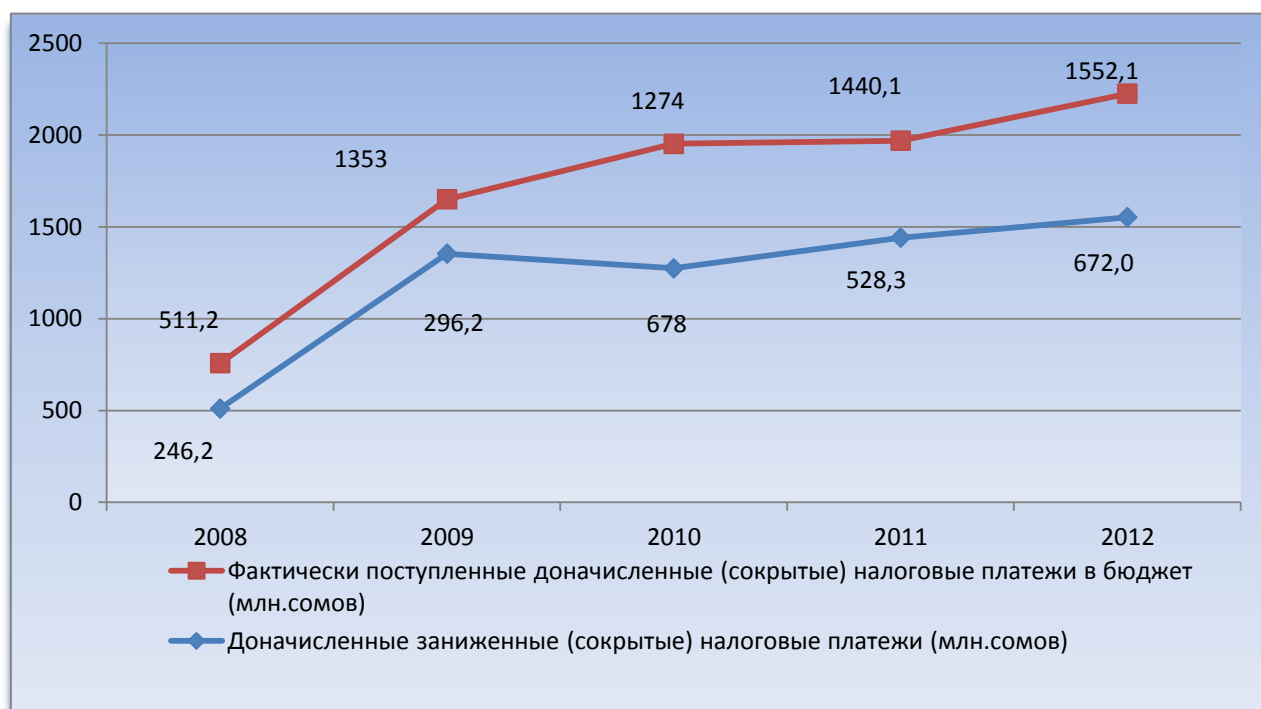


Рис. 2.2. Динамика соотношения дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы налоговых органов и фактических поступлений в бюджет налоговых платежей в Кыргызской Республике [данные отчета УГНС КР за ряд лет]

Организация оценки эффективности налогового контроля только по вышеуказанным количественным и качественным показателям является недостаточным для определения тенденции развития и основных проблем налогового контроля. Государству необходима действенная система, позволяющая комплексно оценить эффективность деятельности налоговых органов. Должна быть сформирована система критериев и показателей, дающая возможность оценивать работу налоговых органов с учетом особенностей их деятельности, а также с точки зрения выполнения возложенных на них функций – обеспечение своевременной и в полном объеме уплаты налоговых поступлений и контроля за соблюдением хозяйствующими субъектами налогового законодательства Кыргызской Республики. Следовательно, автором

предлагается использование поэтапной методики оценки эффективности контрольной работы налоговых органов (схема 2.2.):



Схема 2.2. Методика оценки эффективности контрольной деятельности налоговых органов

В связи с данной методикой, предлагается для оценки контрольной работы рассчитывать следующие показатели:

- выполнение установленных заданий по формированию средств в бюджетную систему Кыргызской Республики;
- темп роста поступлений в бюджет к уровню соответствующего периода прошлого года;
- соотношение суммы платежей, дополнительно начисленной в ходе контрольной работы и суммы поступлений в бюджет за отчетный период (характеризует эффективность контрольной работы инспекции с учетом реальной налоговой базы);
- соотношение суммы платежей, фактически поступившей в бюджет в результате контрольной работы и суммы поступлений в бюджет за отчетный период (характеризует реальную эффективность контрольной работы инспекции с учетом реальной налоговой базы);
- процент взыскания дополнительно начисленных сумм, который рассчитывается как отношение суммы, поступившей в бюджет в результате контрольной работы налоговой инспекции, к дополнительно начисленной в ходе этой работы сумме (характеризует реальную эффективность контрольной работы налоговых инспекций);

- количество выездных налоговых проверок за отчетный период на одного сотрудника налоговой инспекции (характеризует интенсивность работы инспекции на важнейшем направлении налогового контроля);
- удельный вес проверок, в ходе которых были выявлены нарушения налогового законодательства (показывает эффективность выбора объектов для проверки и качество их проведения);
- сумма доначислений, приходящаяся на одну налоговую проверку (позволяет анализировать эффективность контрольной работы в динамике и в сопоставлении с другими налоговыми инспекциями) и др.

Полученная в результате анализа информация является основанием для определения влияния эффективности налогового контроля на налоговый потенциал государства.

В третьей главе «Пути дальнейшего совершенствования налогового контроля в Кыргызской Республике» выявлены проблемы и приоритеты системы налогового контроля, а также пути их дальнейшего совершенствования в условиях его модернизации и информатизации; обоснована роль налогового консультирования и налогового аудита как современные способы оптимизации налогового контроля в условиях обеспечения интересов налогоплательщиков и государства.

Совершенствование налогового контроля является важнейшей задачей налоговых органов. В первую очередь, необходимо устранение существующих проблем, возникающих в ходе проведения налогового контроля.

В целом для этого необходимо выполнение трех основных условий:

- повышение налоговой культуры налогоплательщиков, их налоговой дисциплинированности;
- повышение квалификации работников налоговых органов, контроль за соблюдением ими норм, регламентирующих проведение налогового контроля;
- совершенствование налогового законодательства в сфере налогового контроля.

Контрольная работа, проведенная государственными налоговыми инспекциями республики в целях исполнения доходной части государственного бюджета в основном была направлена на усиление администрирования налогового законодательства, увеличения собираемости налогов и сборов за счет более эффективной работы налоговых органов, взыскание задолженности, сокращение и ликвидации недоимки.

Исходя из данных таблицы 3.1., можно утверждать об увеличении правонарушений связанных с занижением или сокрытием налогов и платежей 2008-2012гг. с 14% по 26% по врученным уведомлениям, или в 1,7 раза. Самый максимальный показатель взыскания налоговых санкций в результате принятых мер по налоговой ответственности за административные правонарушения получены в 2012г. - 49%.

Таблица 3.1. - Результат проведения мероприятий по налоговому контролю
(в процентах)

№ п.п.	Периоды	Мероприятия по налоговому контролю			
		Вручено уведомлений	Вручено уведомлений на 3-лицо	Наложено администр. штрафов	Взыскано администр. штрафов
1	2008	14,69	16,29	7,07	2,03
2	2009	15,50	24,57	14,29	2,79
3	2010	18,81	24,27	16,46	2,46
4	2011	24,63	15,18	28,76	46,56
5	2012	26,38	19,70	33,42	49,44
ИТОГО:		100	100	100	100

Источники: Данные отчета УГНС КР за ряд лет.

Государство через введение мер по усилению налогового контроля за счет наложения административных штрафов и взысканий на хозяйствующие субъекты воздействует на сбалансированность погашения задолженностей по основным налогам (рис.3.1.).

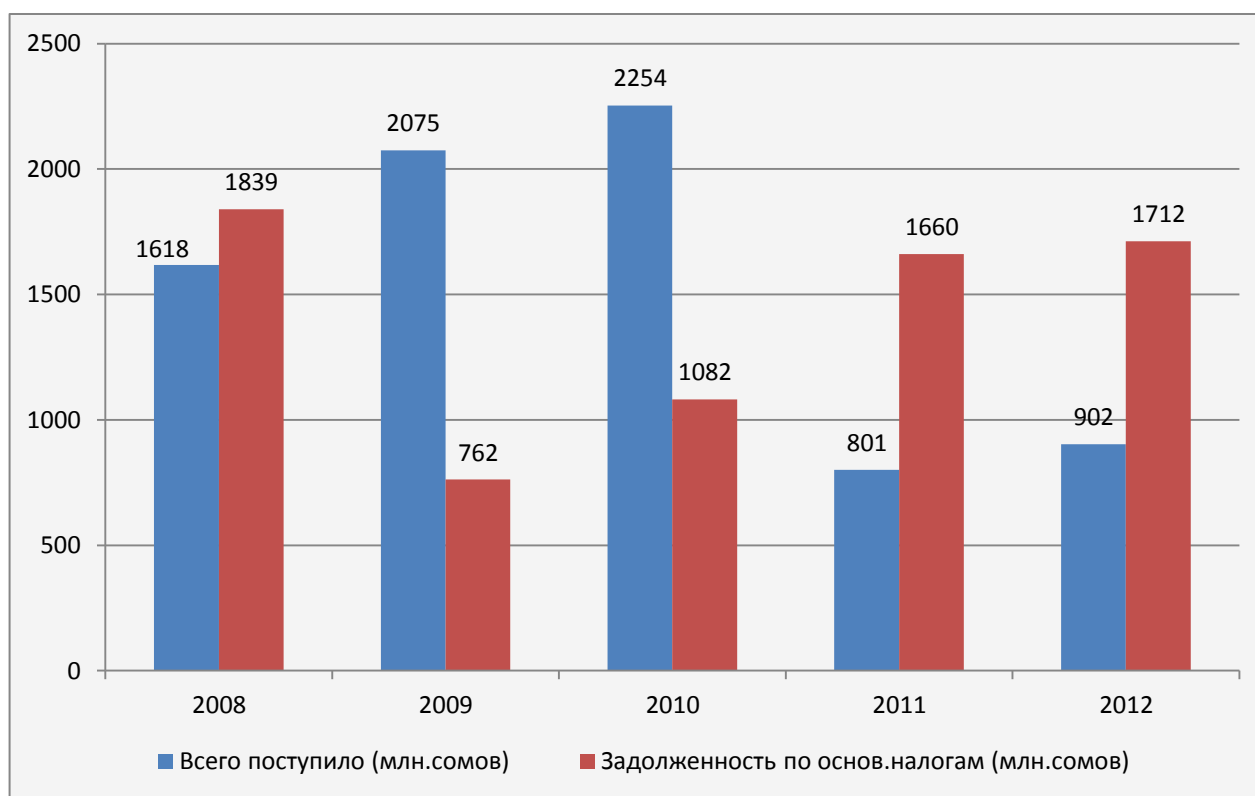


Рис. 3.1. Динамика погашения задолженностей по основным налогам в результате принятых мер налогового контроля [Данные отчета УГНС КР за ряд лет].

Проиллюстрированная разница между задолженностью по основным налогам и поступлений в счет погашения задолженности отмечает

положительный результат тенденции погашения, особенно за период 2009-2010гг., при котором темп роста погашения задолженностей по основным налогам составил в 2010г. 108,62% к 2009г., т.е. налоговые поступления увеличились 1,09 раз. Однако необходимо отметить, что задолженности по основным налогам имеет нарастающую сумму предыдущих годов, что отражает нечеткую периодическую временную рамку контрольно-ревизионной работы налоговых органов. Например, в 2012г. как видно, задолженность превышает сумму погашаемости по основным налогам в 2 раза, тем не менее данный показатель может рассматриваться как результат прошлых налоговых недоимок, большую долю которой занимает задолженность юридических лиц в сумме 1312 млн. сомов или 80% от общей суммы задолженности по основным налогам.

Несмотря на то, что наложение административных штрафов и взысканий оказался эффективным инструментом по пополнению государственного бюджета, тем самым не улучшается контрольно-ревизионная работа налоговых служб, так как имеет место большой рост налоговых правонарушений.

В связи с вышеуказанными проблемами, предлагается выделить следующие приоритетные направления развития налогового контроля:

- организация автоматизированного камерального контроля во всех регионах Кыргызской Республики;
- повышение эффективности организации выездных проверок посредством применения методики отбора налогоплательщиков по критериям налогового риска;
- специального законодательного регулирования обязательного проведения налогового аудита на средних и крупных предприятиях;
- повышение кадрового потенциала налоговых органов, в частности повышение управленческой квалификации руководителей и профессиональных навыков сотрудников;
- улучшение информационно-разъяснительной работы налоговых органов путем внедрения региональных институтов налогового консультирования;
- организация механизма согласованного взаимодействия контролирующими органами с правоохранительными органами;
- дальнейшее совершенствование законодательной базы организации налогового контроля, в частности создания стандартов контрольной деятельности налоговых органов;
- применение единой методики оценки эффективности деятельности налоговых органов.

Таким образом, перед налоговыми органами стоит задача разработать стратегический план развития и усовершенствования налоговой системы, в частности системы налогового контроля государства.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В результате проведенного исследования состояния налогового контроля в Кыргызской Республике можно сделать следующие выводы и предложения:

1. Налоговый контроль должен рассматриваться не только в узком, но в широком смысле. Нами предложено авторское определение налогового контроля с учетом указание на: субъекты и объекты контроля, правовую основу контроля, цели контроля, налоговый менеджмент: Налоговый контроль - это деятельность уполномоченных государственных органов, формы и методы которой регламентированы стандартами контрольной деятельности и законодательством КР, с целью правильной организации налогового менеджмента для обеспечения полного и своевременного выполнения налоговых обязательств субъектами налогового контроля.

2. Область правового регулирования методов и форм контрольной деятельности нуждается в новой правовой форме регламентации контроля – стандарты контрольной деятельности. При систематизации основного содержание данного стандарта следует конкретизировать основные элементы налогового контроля, которые должны быть включены в стандарте контрольной деятельности.

3. Немаловажную роль в работе по совершенствованию налогового законодательства играет изучение опыта стран с развитой рыночной экономикой. Поэтому заслуживает внимания проведенный комплексный анализ зарубежного опыта, который мог бы применяться в отечественной практике государства.

4. Контрольная работа, проведенная государственными налоговыми инспекциями республики в целях исполнения доходной части государственного бюджета в основном была направлена на увеличения собираемости налогов и сборов за счет более эффективной работы налоговых органов, взыскание задолженности, сокращение и ликвидации недоимки. Однако, структура мероприятий по налоговому контролю показывает недостаточность мероприятий, которые приводят к значительным правонарушениям. Важнейшим критерием эффективности налогового контроля является оценка качества работы налоговых органов. Приведенная в работе методика оценки эффективности налогового контроля и соответствующая система показателей позволит оценивать эффективность деятельности налогового органа более объективно и в динамике по сравнению с одним или несколькими предыдущими отчетными периодами.

5. В Управлении государственной налоговой службы Кыргызской Республики требуются реформы и модернизация для создания соответствующей инфраструктуры, внедрения наилучших методов налогового администрирования, реформирования бизнес и рабочих процессов, повышения квалификации сотрудников, и гарантии использования современных технологий в повседневной работе.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ:

1. Черикова, Д. С., Биримкулова, К. Д. Формы и методы налогового контроля [Текст]/ Д. С.Черикова, К. Д. Биримкулова// Экономический вестник, 2010, №4, с.6-11.
2. Черикова, Д. С., Биримкулова, К. Д. Использование зарубежного опыта организации налогового контроля в Кыргызской Республике [Текст]/ Д. С.Черикова, К. Д. Биримкулова//Экономика и статистика, 2010, №4, с.17-22.
3. Черикова, Д. С. Правовые основы организации налогового контроля и налогового администрирования в Кыргызской Республике [Текст]/Д. С.Черикова//Экономика, 2010, №7, с.57-62.
4. Черикова, Д. С., Шамырралиев, Ж. Д. Проблемы развития налогового контроля в налоговой системе Кыргызской Республики [Текст]/ Д. С.Черикова, Ж. Д. Шамырралиев//АльПари, 2011,№2-3 (66-67), г. Алматы, с.128-132с.
5. Черикова, Д. С., Шамырралиев Ж. Д. Налоговое консультирование как современный способ обеспечения интересов налогоплательщиков и государства [Текст]/ Д. С.Черикова, Ж. Д. Шамырралиев//АльПари,2011,№4(68), г. Алматы, с.97-99.
6. Черикова, Д. С. Налоговая политика Кыргызской Республики на современном этапе [Текст]/Д. С.Черикова//Вестник КНУ им. Ж. Баласагына, 2012, №2, с. 246-250.
7. Черикова, Д. С. Роль малого предпринимательства в экономическом развитии Кыргызской Республики [Текст]/Д. С.Черикова// Вестник КНУ им. Ж. Баласагына, 2012, №2, с. 250-253.
8. Черикова, Д. С., Саякова С. Ш. Налоговые проверки как инструмент налогового контроля (на материалах КР) Кыргызской Республики [Текст]/Д. С.Черикова, С. Ш. Саякова//Экономика, 2012, №12(2), с. 124-128.
9. Черикова, Д. С. Роль налогового контроля в формировании доходов в бюджет [Текст]/Д. С.Черикова // Экономика, 2012, №3(13), с. 86-92.
10. Черикова, Д. С. Налоговые риски как объект налогового контроля [Текст]/ Д. С.Черикова//Экономика, 2012, №4(14), с. 116-122.

Черикова Динара Сатыбалдиевнанын 08.00.05 - Экономика жана эл чарбасын башкаруу адистиги боюнча экономика илимдеринин кандидаты окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн «Кыргыз Республикасындагы салык контролду жакшыртуу» темасына жазылган диссертациясына

РЕЗЮМЕ

Негизги сөздөр: салык көзөмөлү, салык башкаруусу, камералдык текшерүү, барып текшерүү, салыктык укук бузуу, салык жоопкерчилиги, салык коркунучу, салык аудити, салыктык кеңеш.

Изилдөө объектиси: катары азыркы мезгилдин шартындагы Кыргыз Республикасынын трансформациялык экономикасындагы салыктык көзөмөлдөөнү башкаруу жана экономикалык көз караштары жана анын жакшыртуунун өзгөчөлүктөрү.

Изилдөө предмети: салык көзөмөлдү мындан ары жакшыртуунун багыттары.

Изилдөөнүн максаты: Кыргыз Республикасынын өткөөл экономиканын заманбап шартындагы салык көзөмөлүнүн экономикалык уюштуруу аспектилери жана аны өркүндөтүүнүн өзгөчөлүктөрү.

Изилдөөнүн ыкмасы: системалык жолу, арасынан тандоо ыкмасы, абстракттык жана логикалык, статистикалык жана экономикалык изилдөө ыкмалары.

Алынган жыйынтыктар жана алардын жаңылыгы. Салык көзөмөлүнүн субъектилерин, объектилерин, укуктук негиздерин, максаттарын, салык башкарууну эске алуу менен салык көзөмөлдүн автордук аныктамасы сунушталды; салык органдардагы көзөмөлдүк ишкердиктин стандартын түзүү максаттында салык көзөмөлдүн негизги элементтери тутумдаштырылды; салык көзөмөлүнүн башкаруусундагы чет мамлекеттик тажрыйбасын атамекендик практикада колдонуунун мүмкүнчүлүктөрү боюнча рекомендациялардын комплекси сунушталды; салык көзөмөлүнүн натыйжалуулугунун баалоо методикасы иштеп чыгарылды; салыктык көзөмөлдөөнү башкаруусундагы натыйжалуулугун жогоруулатуу боюнча рекомендациялардын комплекси сунушталды.

Пайдалануу даражасы жана колдонуу чөйрөсү. Диссертациянын негизги абалдары салык органдар менен узак жана орто мөнөттүү программаларды түзүүдө; ишкердүүлүктүн субъектилери менен ишкананын салык көзөмөлүн жакшыртууда; жогорку окуу жайларда «Салык жана салык салуу», «Салык башкаруу», «Салык көзөмөлү», «Финансалык көзөмөлдөө» сабактарынын лекциялык курстарын окууда пайдаланууга сунушталган.

РЕЗЮМЕ

диссертации Чериковой Динары Сатыбалдиевной на тему: «Совершенствование налогового контроля в Кыргызской Республике» на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством

Ключевые слова: налоговый контроль, налоговый менеджмент, камеральная проверка, выездная проверка, налоговое правонарушение, налоговая ответственность, налоговый риск, налоговый аудит, налоговое консультирование.

Объект исследования: организационно-экономические аспекты налогового контроля и особенности его совершенствования в трансформирующейся экономики Кыргызской Республики.

Предмет исследования: дальнейшее совершенствование налогового контроля.

Цель работы: научное обоснование теоретико-методологических положений организации налогового контроля и разработка комплексных предложений по его дальнейшему совершенствованию в Кыргызской Республике на современном этапе.

Методы исследования: системный подход, метод выборочного обследования, абстрактно-логические и статистико-экономические методы исследования.

Полученные результаты и их новизна. Предложено авторское определение налогового контроля, учитывающее субъекты, объекты, правовую основу, цели налогового контроля, налоговый менеджмент; систематизированы основные элементы налогового контроля в целях создания стандарта контрольной деятельности налоговых органов; предложен комплекс рекомендаций по возможности применения в отечественной практике зарубежный опыт организации налогового контроля; разработана методика оценки эффективности налогового контроля; предложен комплекс рекомендаций по повышению эффективности организации налогового контроля.

Степень использования и область применения. Основные положения диссертации предназначены для разработки долгосрочных и среднесрочных программ развития налоговыми органами; совершенствование налогового контроля на предприятии субъектами предпринимательства; чтения курса лекций по дисциплинам «Налоги и налогообложение», «Налоговый менеджмент», «Налоговый контроль», «Финансовый контроль» в высших учебных заведениях.

RESUME

dissertation of Chirikova Dinara Satybaldieвна of the theme «Improving tax control in Kyrgyz Republic» presented for the degree of economic sciences, specialty 08.00.05 - Economy and management national economy

Keywords: tax control, tax management, a desk audit, field audit, tax offenses, tax liability, tax risk, tax audit, tax consulting.

Object of research are organizational and economic aspects of tax control and especially its improvement in modern conditions of transformed economy of the Kyrgyz Republic.

The subject of research are directions for further improvement of tax control.

Purpose of research: scientific substantiation of theoretical and methodological positions the organization of tax control and working comprehensive offers for its further improvement in the Kyrgyz Republic on the modern stage.

Methods of research: the systematic approach, the sample survey, abstract logical and statistic economical research methods.

Received results and their novelty. Prompted the author's definition of tax control, taking into account subjects, objects, the legal basis, the objectives of tax control, tax management; systematized the basic elements of the tax control in order to create a standard control activities of tax bodies; proposed the set of recommendations for possible use in native practice the foreign experience of organization of tax control; developed the method of evaluating the effectiveness of tax control; proposed the set of recommendations to improve the efficiency of organization of tax control .

Degree of use and field of application. Basic positions of the dissertation are intended to design long-term and medium-term development programs by tax bodies, improvement of tax control in the enterprise by business entities, read a course of lectures on subjects of "Taxes and taxation", "Tax management," "Tax audit", "Financial control" in higher educational institutions.

Подписано в печать 25.12.2013.
Формат 60x84 1/16. Бумага офсетная 80г/м2. Печать офсетная.
Гарнитура «Times». Усл. Печ. л. 1,4. Заказ №46.
Тираж 100 экз.

Отпечатано в типографии ОсОО «Камилла-принт»
г. Бишкек, ул. Панфилова, 28