Корниенко Игорь Михайлович. Налоговое регулирование и контроль в современной России : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : СПб., 2000 215 c. РГБ ОД, 61:01-8/347-0

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Налоговый контроль как составная часть организации государственного налогового регулирования 9

1.1. Методологические и исторические основы налогового регулирования 9

1.2. Сущность налогового контроля в управлении экономикой ... 21

1.3. Основные этапы развития налогового контроля в России 35

1.4. Опыт зарубежных стран по организации налогового

контроля 50

Глава 2. Значение налогового контроля для оптимизации налогового регулирования в современной России 73

2.1. Правовая и нормативная база в осуществлении контроля 73

2.2. Организационные основы контроля 81

2.3. Роль налоговой полиции в контроля 93

Глава 3. Основные направления развития методической базы в осуществлении налогового контроля (на примере Управления Федеральной службы налоговой полиции РФ по Санкт-Петербургу) 104

3.1. Сравнительные результаты и эффективность налогового контроля на примере Санкт-Петербурга 104

3.2. Проблемы взаимодействия субъектов налогообложения в реализации функций налогового контроля 139

3.3. Методика организации и оформление результатов совместных выездных налоговых проверок налоговыми органами и Федеральными органами налоговой полиции150

Заключение 171

Библиографическое описание 173

Приложения 184

**Введение к работе**

Становление налогового контроля на протяжении последних лет проходило в трудных условиях, которые были вызваны нестабильностью налогового законодательства, проблемами в организации работы налоговых органов, негативным отношением налогоплательщиков к налоговой системе в целом, что наложило определенный отпечаток на его организацию и действенность. Однако это позволило сделать некоторые серьезные выводы относительно роли налогового контроля, его влияния на экономику и общество, определить некоторые пути дальнейшего развития и совершенствования.

Правительство России, используя аппарат Министерства по налогам и сборам (МНС) и Федеральной службы налоговой полиции (ФСНП) в результате контрольной работы, получает обширную информацию об эффективности проводимой в государстве налоговой политики и необходимости принятия решений о необходимых корректировках в области налогового регулирования. Современная Россия находится в условиях еще очень слабого оживления экономики и в этих условиях особенно необходима координация действий государственных контролирующих структур, соответственно, нельзя недооценивать роль налогового контроля в совершенствовании правовых и экономических отношений.

В настоящее время наличие широких прав органов налогового контроля в части применения административных, финансовых и уголовно-процессуальных мер воздействия, информирование общественности и властных структур о нарушениях налогового законодательства способствовали приобретению налогоплательщиками определенной правовой культуры, повышению их ответственности за выполнение налоговых обязательств перед государством. Однако нестабильность законодательной базы, множественность налогов вызывает негативное отношение налогоплательщиков к налоговой системе в целом, затрудняет адаптацию к складывающейся налоговой обстановке, усложняет проведение налогового контроля.

Процедура рассмотрения дел в арбитражных и народных судах, обжалование налоговыми органами судебных решений, оказали влияние на совершенствование судебной практики, показали необходимость создания специальных налоговых судов и выделение спецподразделений, занимающихся налоговыми вопросами (спорами). В процессе судебных разбирательств выявляются существенные противоречия в налоговых, гражданских, валютных и др. законодательных и нормативных актах и документах, а процедуры налогового контроля осуществляются в экстенсивном режиме и стремятся охватить большее число налогоплательщиков в ущерб качеству контроля. Многочисленные обоснованные жалобы налогоплательщиков на действия налоговых органов ставят перед ними вопросы правильности выбора объектов контроля, изменения действующего порядка и периодичности проведения выездных налоговых проверок с упором на серьезную аналитическую работу и др.

Вследствие постоянно изменяющейся политической, экономической и социальной ситуации в обществе, резкого роста налоговой преступности, наиболее остро встают вопросы поиска резервов повышения эффективности деятельности Федеральных органов налоговой полиции и определения на научной основе главных направлений их развития в области контроля за выполнением целей и задач налогового регулирования и функций налогового контроля. К сожалению, до настоящего времени все эти проблемы недостаточно отражены в специальной литературе, что и обуславливает актуальность темы диссертационного исследования, в котором впервые делается попытка системного исследования этих методологических и методических проблем повышения эффективности налогового контроля.

Целью диссертационного исследования является теоретическое обоснование сущности и роли налогового контроля в формировании и реализации финансовой политики государства, определение места и уточнение задач Федеральных органов налоговой полиции в системе контролирующих органов, выработка конкретных методических предложений по организации, координации и проведению налогового контроля на региональном уровне.

Цель диссертационной работы предопределили постановку и решение следующих задач:

на основе анализа общей и специальной литературы уточнить понятие «налоговый контроль» и обосновать его место и роль в системе налогового регулирования и взаимоотношений субъектов налогообложения;

систематизировать на базе критического исследования исторический опыт развития финансового и налогового контроля в России;

обобщить зарубежный опыт организации и проведения налогового контроля, используя статистические и литературные источники;

рассмотреть организационные основы налогового контроля в современной России и определить место и роль Федеральных органов налоговой полиции в системе общегосударственного контроля;

дать критическую оценку практики применения действующего налогового законодательства по организации налогового контроля в Российской Федерации;

на основе практических материалов и личного профессионального опыта сформулировать проблемы, определить тенденции и конкретные задачи в работе Федеральных органов налоговой полиции России на региональном уровне в современных условиях;

обосновать на основе проведенного сравнительного анализа фактических материалов Управления МНС РФ и Управления ФСНП РФ по Санкт-Петербургу критерии оценки результатов их деятельности и возможности применения;

разработать механизм и методическое обеспечение оптимального взаимодействия МНС РФ и ФСНП РФ по осуществлению мероприятий налогового контроля при проведении выездных налоговых проверок.

Объектом исследования является налоговое регулирование и налоговый контроль, принципы их организации как составных частей управления и финансового регулирования экономики России.

Предметом исследования является практика организации и осуществления налогового контроля по Санкт-Петербургу в современных условиях с учетом мирового опыта, истории развития, тенденций и перспектив совершенствования в России.

Методологической и теоретической основой исследования являлись труды известных ученых-экономистов: А.Смита, Дж.М.Кейнса, В.Петти, А.Г.Вагнера, М.Фридмана и др. При изучении системы финансового регулирования использовались труды российских ученых и политических деятелей: И.Т.Посашкова, С.Е.Десницкого, С.Ю.Витте, Н.Х.Бунге, И.Х.Озерова, Н.И.Тургенева, Н.С.Мордвинова, Л.Ф.Ходского, А.А.Соколова, А.А.Тривуса и др.. При анализе различных аспектов налогового регулирования и налогового контроля исследована также специальная литература ведущих ученых экономистов: А.Н.Александорова, Э.А.Вознесенского, И.А.Белобжецкого, Ю.А.Данилевского, Н.Г.Гаджиева.

Информационной базой диссертационного исследования являются законодательные акты Российской Федерации, материалы

Петербургкомстата, региональной информационно-аналитической службы Управления ФСНП РФ и Управления МНС РФ по Санкт-Петербургу, информация, полученная в процессе практической деятельности автора.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в следующем:

определено и обосновано место налогового контроля в осуществлении налогового регулирования экономики в современной России и организации оптимальных взаимоотношений субъектов налогообложения;

конкретизировано понятие и уточнено определение налогового контроля в управлении экономикой на основе исследования теории и практики налогообложения;

предложена и теоретически обоснована классификация этапов исторического развития налогового контроля в России;

на основе изучения и анализа действующей организационной структуры налогового контроля предложены мероприятия по усилению роли налоговой полиции России в его осуществлении;

предложена схема взаимодействия органов МНС РФ и ФСНП РФ с целью повышения эффективности в выполнении функций органов налогового контроля;

обоснована необходимость взаимодействия органов налогового контроля и создания единой организационно-правовой структуры России;

предложена принципиальная схема организации финансирования налоговых проверок с учетом изменения налогового законодательства;

разработана методика организации и проведения совместных выездных налоговых проверок как одной из важнейших составляющих системы налогового контроля;

по результатам анализа фактической информации предложены практические рекомендации по оформлению и реализации материалов выездных налоговых проверок;

для объективности оценки деятельности органов налогового контроля рекомендовано применение критериев в сравнении и во временном периоде;

разработаны и обоснованы критерии привлечения к мероприятиям налогового контроля специалистов, экспертов, переводчиков и порядок лицензирования их деятельности.

Теоретическая значимость диссертационного исследования определяется постановкой и решением методологических проблем взаимодействия налогового регулирования и налогового контроля, комплексным подходом к формированию организационных основ государственного контроля в области налогов и налогообложения, теоретическим обоснование тенденций и принципов развития налогового контроля в современной России,

Практическая значимость заключается в возможности использования разработанного и предложенного механизма взаимодействия органов налогового контроля, методики организации и проведения налогового контроля, осуществления объективной оценки результатов деятельности органов налогового контроля по критериям и показателям.

Материалы диссертационного исследования могут быть использованы в учебном процессе при преподавании специальных дисциплин специализаций «Налоги и налогообложение» и «Налоговые расследования» («Правовые основы деятельности налоговых инспекций»,

«Автоматизированная обработка налоговой информации», «Оперативно-розыскная деятельность органов налоговой полиции (правовые основы)», «Организация и методы проведения налоговых расследований», «Организация деятельности и управление в ФСНП РФ, ее территориальных и местных органах»), а также в практической работе аналитических служб ФСНП РФ и МНС РФ.

Отдельные положения и выводы диссертационного исследования использовались в практической работе сотрудников оперативной службы УФСНП РФ по Санкт-Петербургу при проведении совместных выездных налоговых проверок.

## Методологические и исторические основы налогового регулирования

Экономическая сила любого государства, как известно, определяется размерами финансовых ресурсов, которыми оно располагает для выполнения своих экономических функций. Концентрируя с помощью налогового регулирования в своих руках финансовые ресурсы, государство должно использовать свое право оказывать значительное влияние на экономическое развитие страны.

Само понятие «налоговое регулирования» сформировалось в 30-е годы XX века, это было связано с кейнсианской концепцией «Налоги - регулятор экономики», преобладающей в мировой экономике вплоть до 70-х годов XX века. Ее основоположник Дж.М.Кейнс (1883-1946) считал налоги инструментом государственного регулирования и средством обеспечения стабильного экономического роста.

Налоговое регулирование - один из функциональных элементов в системе управления финансами любого государства. Оно действует в системе одновременно с другими экономическими методами управления.

Конечной целью налогового регулирования является достижение оптимального сочетания общественных и личных экономических интересов в обществе. А основная задача налогового регулирования состоит в обеспечении стимулирования качественных и количественных параметров финансово-хозяйственной деятельности субъектов и тем самым создать благоприятные условия для дальнейшего их развития и государства в целом.

Уже во второй половине XVI века известный французский государствовед Ж. Боден в своей работе «Шесть книг о государстве»1 дал перечень источников финансовых доходов государства и ставил вопрос о рациональном налогообложении населения. Но вместе с тем одной из первых в перечне доходных источников он называл добычу, взятую у побежденного внешнего неприятеля.

Теоретическое осмысление роли и преимуществ косвенного налогообложения по сравнению с прямым налогообложением нашло отражение во второй половине XVII века в Англии в работах В.Петти (1623 — 1687)2. На практике в этот период предпочтение отдавалось косвенным налогам, как менее обременительным и незаметным для налогоплательщика. Тогда же впервые было обращено внимание на стимулирующее влияние налогов на организацию труда и сделаны соответствующие выводы относительно роли налогов на предметы потребления. Следует отметить, что работы меркантилистов того периода носили характер случайных экспериментов, нежели продуманной системы.

В XVII веке большинство государств активно использовали налоговое законодательство в своей политике увеличения рождаемости, привлечения иностранной рабочей силы, предоставляя различные налоговые льготы. Но, на практике использовались лишь отдельные элементы налогового регулирования.

Именно в конце XVIII века закладывались основы современного государства, проводящего активную экономическую и финансовую политику, в том числе налоговую, что потребовало новых подходов к теории налогов и ее использования на практике.

## Правовая и нормативная база в осуществлении контроля

Единая система контроля за соблюдением налогового законодательства стала действовать в современной России в связи с введением в действие с 01.01.92 года Закона РСФСР от 21 марта 1991 г. «О государственной налоговой службе РСФСР». Главной задачей государственной налоговой службы является контроль за соблюдением налогового законодательства, правильного исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующие бюджеты налогов и других платежей, установленных законодательством. Этим же Законом были определены и основные элементы системы налоговых органов, построенных в соответствии с административным и национально-территориальным делением в России.

С первых же дней существования самостоятельной налоговой службы стало очевидной необходимость специализированного органа для борьбы с налоговыми нарушениями.

18 марта 1992 года Указом Президента России "О создании Главного управления налоговых расследований при Государственной налоговой службе Российской Федерации" были образованы специальные подразделения по выявлению, предупреждению и пресечению нарушений налогового законодательства. В соответствии с Законом РФ от 02.07.92 года «О внесении дополнений и изменений в Закон РФ «Об оперативно-розыскной деятельности в РФ», Закон РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР», Уголовный кодекс РСФСР и Уголовно-процессуальный кодекс РСФСР» оперативные подразделения Главного управления налоговых расследований и подразделений были наделены полномочиями субъекта оперативно-розыскной деятельности и включены в число органов дознания.

Но как показала практика, нахождение Главного управления налоговых расследований и подразделений налоговых расследований в систему Государственной налоговой службы и налоговых инспекций не способствовало эффективности деятельности по выявлению, раскрытию и расследованию налоговых преступлений. В этой связи 24.06.93 г. был принят Закон РФ № 5238-1 «О федеральных органах налоговой полиции», в соответствии с которым органы налоговых расследований были реорганизованы в федеральные органы налоговой полиции.

Деятельность федеральных органов налоговой полиции основывается на Конституции Российской Федерации, Законе Российской Федерации «О федеральных органах налоговой полиции» и иных законодательных актах Российской Федерации, а также правовых актах республик в составе Российской Федерации, правовых актах автономной области, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, регулирующих отношения в области налогообложения и правоохранительной деятельности, принимаемых в пределах их полномочий.

Введение в действие с 01.01.1999 года Налогового Кодекса РФ существенно ограничили права федеральных органов налоговой полиции в части участия их в налоговых проверках. В соответствии со статьей 9 Налогового Кодекса органы налоговой полиции не включены в число участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, а проведение налоговых проверок отнесено статьей 31 НК РФ к компетенции налоговых органов, а за органами налоговой полиции закреплен статус правоохранительных органов, что значительно сказалось на результатах налогового контроля далеко не в лучшую сторону (см.п.3.1. гл.З). Однако в соответствии с подпунктом 5 пункта 2 статьи 36 Налогового Кодекса РФ в редакции Федерального закона от 02.01.2000 года № 13-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового Кодекса РФ, с 06.01.2000 года органы налоговой полиции полномочны при наличии достаточных данных, указывающих на признаки преступления, производить проверки в соответствии с законодательством РФ.

## Сравнительные результаты и эффективность налогового контроля на примере Санкт-Петербурга

Ежегодно, с 1997 г. по 1999 г. Управление министерства РФ по налогам и сборам (УМНС) по Санкт-Петербургу и Управление Федеральной службы налоговой полиции (УФСНП) Санкт-Петербурга проверяются более 20% от всех зарегистрированных налогоплательщиков - юридических лиц. С 1997 г., налоговой полицией Санкт-Петербурга было проведено 478 самостоятельных и 4080 совместных с УМНС проверки (табл.1.). По результатам самостоятельных и совместных проверок за три прошедших года было начислено 503,3 млн. рублей и 2645,5 млн. рублей соответственно (табл.2). Сумма средств, перечисленных в консолидированный, бюджет превысила 1,7 млрд. рублей.

В УФСНП Санкт-Петербурга в 1997 году работало 217 сотрудников непосредственно занятых в проверках (документалистов, оперативников) и 23 следователя, в 1998 году их численность возросла до 239 и 34 соответственно, а в 1999 году составила 255 и 35 сотрудников.

Ограниченность информационной базы, а так же несопоставимость существующих подходов к аналитической работе Управления МНС и УФСНП сужают возможности сравнительного анализа деятельности налогового и правоохранительного органов до следующих направлений:

1) Сравнительный анализ результатов проверочной работы налогоплательщиков - юридических лиц, проведенной самостоятельно Управления МНС, УФСНП и совместно УФСНП и Управления МНС.

2) Сравнительный анализ проверочной работы налогоплательщиков -юридических лиц различных форм собственности, проведенной У ФСНП самостоятельно и У ФСНП совместно с УМНС.

3) Сравнительный анализ проверочной работы, проведенной У ФСНП самостоятельно и УФСНП совместно с УМНС налогоплательщиков -юридических лиц по сферам их деятельности.

4) Сравнительный анализ проверочной работы, проведенной УФСНП самостоятельно и УФСНП совместно с УМНС налогоплательщиков -физических лиц.