Институциональные основы формирования и развития налоговой культуры

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.10, кандидат экономических наук Касимов, Дмитрий Олегович

**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Касимов, Дмитрий Олегович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Саратов

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.10

**Специальность:**

Финансы, денежное обращение и кредит

**Количество cтраниц:**

168

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Касимов, Дмитрий Олегович

Введение

1. Теоретико-методологические основы исследования налоговой культуры

1.1 Институализация налоговой культуры в контексте финансово-налоговых отношений

1.2 Налоговая культура, налоговая дисциплина и налоговое поведение как результат налоговой и социальной политики государства

1.3 Теоретические основы формирования механизма налоговой культуры

2. Развитие культуры налогового администрирования в России

2.1 Электронные информационные технологии как инновационный подход к организации налоговых отношений

2.2 Развитие медиативных форм налоговых отношений как элемента формирования налоговой культуры

2.3 Уклонение от уплаты налогов как форма девиантного поведения налогоплательщика

3. Направления развития и методы оценки налоговой культуры в России

3.1 Формирование моделей (налоговой культуры) налогового поведения различных типов налогоплательщиков

3.2 Методика оценки уровней сформированности налоговой культуры

3.3 Приоритетные направления повышения налоговой культуры налогоплательщиков как основа предупреждения налоговых правонарушений

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Институциональные основы формирования и развития налоговой культуры"

Актуальность темы исследования. Социально-экономическая трансформация российского общества невозможна без постоянной модернизации государственных институтов, аккумулирующих и распределяющих денежные потоки в России. Поскольку 80-90% поступлений доходов в бюджетную систему РФ обеспечивается за счет налогов и сборов, постольку налогообложение и его развитие в условиях меняющейся современной экономики остается одним из наиболее важных сегментов современной налоговой системы.

Постоянные реформы в сфере налоговых отношений во многом продиктованы недостатком бюджетных ресурсов и неравномерностью роли налогов и сборов в бюджетах разного уровня. Ограниченность в инструментах наращивания налоговых доходов за счет изменения их механизмов общим уровнем налоговой нагрузки плательщиков создает предпосылки для развития другого сегмента налоговой деятельности - изыскания резервов повышения собираемости доходов за счет укрепления налоговой дисциплины участников налоговых отношений, которые представлены не только государственными служащими в лице сотрудников налоговых и иных органов, управленческим персоналом организаций, но и населением, выступающим как социальная группа налогоплательщиков, проявляющая разные (в т. ч. и девиантные) формы налогового поведения. По результатам выездных налоговых проверок в РФ в 2011 г. в 77,6% общего количества проверок были обнаружены налоговые правонарушения, при этом доначислено более 288 млрд руб.

Тем не менее, только лишь ужесточение мер налоговой и административной ответственности за налоговые правонарушения не могут служить единственным решением данной проблемы, поскольку одним из наиболее конфликтогенных вопросов налогового процесса является обеспечение социальной справедливости налогообложения и соблюдение паритета интересов государства и плательщиков в налоговом процессе. Решение данных проблем позволяет либо сглаживать социальное неравенство в доходах различных групп плательщиков и, таким образом, упреждать конфликты, либо, напротив, - обострять. Однако действующий в российском обществе порядок налогообложения не только не сглаживает социальный разрыв разных групп налогоплательщиков, а, наоборот, усиливает социальную и имущественную поляризацию, провоцируя возникновение налоговых споров и возникновение социальных конфликтов.

В связи с этим все чаще поднимается вопрос о необходимости выработки государственной стратегии формирования налоговой культуры участников налогового процесса в качестве кардинальной меры.

Мировой опыт в данном сегменте государственного управления свидетельствует о необходимости выработки единых научно-обоснованных подходов к формированию национальной налоговой культуры с учетом экономических, финансовых, демографических и социальных особенностей развития государства.

Налогообложение в современных условиях в значительной мере зависит от уровня налоговой культуры налогоплательщиков, которая во многом обуславливает налоговое поведение всех его участников. Налоговое поведение населения детерминировано ценностными ориентациями, в том числе, правовыми нормами, мотивациями, традициями, оказывающими непосредственное влияние на формирование налоговой культуры. Исторически сложилось, что в России ее уровень остается достаточно низким.

Проблема низкой налоговой культуры не является исключительно российской спецификой, о чем свидетельствуют данные социологических исследований, проведенных в США, Великобритании, Австралии и ряде других стран, где формирование отдельных элементов налоговой культуры доведено до уровня национальных программ и стратегий, а также национальных инициатив ЕС, Всемирного банка, ОЭСР и других международных организаций. Особенностью Российской Федерации является традиционно складывающееся колоссальное недоверие населения к государственным институтам, участвующим в налоговом процессе.

Чаще всего изучение вопросов формирования культурных ценностей различного характера занимаются представители социологических, педагогических и иных гуманитарных наук, тогда как в контексте финансово-налоговых отношений этот вопрос остался за рамками научных интересов российского научного сообщества. Данная работа ставит своей целью способствовать восполнению этого пробела.

Степень разработанности проблемы. Значительный вклад в разработку теории и практики управления налоговыми отношениями внесли такие зарубежные исследователи, как М.Алле, Д.Брюммерхофф, М.П.Девере, М.Кин, Ф.Рамсей, Дж.Стиглиц, А.Харбергер, КХейди, Й.Шумпетер и др., а также современные российские экономисты в лице И.В.Горского, А.Ю.Казака, В.ГДСнязева, КА.Майбурова, Л.ГШавловой, М.П.Придачука, Р.Г.Самоева, Д.Г.Черника, Т.Ф.Юткиной и др.

Налоговая политика и налоговое регулирование всегда находились в центре внимания отечественных и зарубежных ученых. Пристальное внимание этим вопросам уделено в работах С.В.Барулина, Е.С.Вылковой, Е.А.Ермаковой, О.С.Кирилловой, М.В.Романовского, В.А.Свищевой, Д.Г.Черника и других авторов.

Социологический анализ социокультурных и экономических факторов, определяющих сознание и поведение социальных субъектов в повседневной жизни, дан в работах Е.С. Баразговой, Ю.Р. Вишневского, Г.Е. Зборовского, Г.Г. Дилигенского, А.Г. Здравомыслова, E.H. Заборовой, Л.Г.Ионина, JI.H. Когана, Г.Б. Кораблевой, A.B. Маргулиса, A.B. Меренкова, Г.П. Орлова, JI. Я. Рубиной, В.И. Тарасенко, Ж.Т. Тощенко, Н.И. Шаталовой, В.Т. Шапко.

Немало исследований непосредственно связано с разработкой вопросов содержания и организации налогового администрирования, среди которых можно выделить труды А.В.Аронова, А.В.Брызгалина, Л.И.Гончаренко,

В.А.Кашина, В.А.Красницкого, Ю.М.Лермонтова, О.А.Мироновой, М.В.Мишустина, В.Г.Панскова, А.Б.Паскачева, Ф.Ф.Ханафеева и др.

Однако при всей значимости полученных в предыдущих исследованиях результатов развития институциональных аспектов в подходах к формированию налоговой культуры, повышению социально-регулятивного значения налоговой культуры в организации налогообложения остаются недостаточно разработанными. Требуются дополнительные исследования по вопросам содержания организационного-финансового механизма налоговой культуры, его функционирования, построения в России налоговой культуры, ориентированной на развитие электронных информационных технологий и медиативных форм налоговых отношений, выявления направлений повышения налоговой культуры участников налогового процесса.

Таким образом, актуальность искомой проблемы, наличие нерешенных вопросов теории, методологии и практики налоговой культуры обусловили выбор темы диссертационного исследования, его цель и задачи.

Цели и задачи диссертационного исследования. Целью диссертации является разработка теоретической базы, методологического и методического обеспечения авторского подхода к формированию законопослушного налогового поведения российских налогоплательщиков, позволяющего обеспечить в обществе толерантное отношение к налогам и сформировать цивилизованный уровень налоговой культуры на территории России.

Для достижения цели исследования в работе были поставлены следующие задачи:

- раскрыть содержание институциональных аспектов в формировании налоговой культуры в контексте финансово-налоговых отношений;

- уточнить поэлементное содержание механизма налоговой культуры;

- выявить влияние налоговой политики на формирование и развитие налоговой культуры;

- дать характеристику налоговой культуре и налоговой дисциплине как результату взаимодействия государства и налогоплательщиков; 6

- обосновать инновационный подход к организации налоговых отношений в сегменте электронных информационных технологий;

- определить значение и механизмы медиативных форм налоговых отношений как элемента формирования налоговой культуры;

- исследовать причины уклонения от уплаты налогов как формы деви-антного поведения налогоплательщика;

- сформировать модели налогового поведения различных типов налогоплательщиков;

- определить критерии уровней сформированности налоговой культуры;

- разработать приоритетные направления повышения налоговой культуры налогоплательщиков как основы предупреждения налоговых правонарушений.

Предметом исследования выступает совокупность экономических отношений, возникающих в процессе формирования налоговой культуры между налоговыми органами и налогоплательщиками, а также между структурными подразделениями налоговых органов при оценке качества, результативности и эффективности их деятельности.

Объектом диссертационного исследования является система налогового отношений и организационно-управленческая деятельность налоговых органов по формированию налоговой культуры в целях обеспечения полного и своевременного поступления сумм налогов и сборов в бюджетную систему России в налоговом процессе.

Теоретической базой исследования послужили труды ведущих экономистов в области теории и организации управления налоговыми отношениями, налогового администрирования и налогового контроля, а также законодательные и нормативно - правовые акты, регулирующие различные аспекты формирования и развития налоговой культуры, тематические публикации в периодической печати, материалы научных конференций и семинаров.

Методологическая основа диссертационного исследования. В ходе подготовки работы применялись такие методы научного исследования, как 7 группировка, наблюдение, сравнительный анализ, синтез и классификация, позволившие получить достоверные научные знания и наиболее полно организовать научный поиск для достижения поставленной цели и решения исследовательских задач.

Информационной базой исследования послужили федеральные законы Российской Федерации, иные нормативные правовые акты Российской Федерации и зарубежных стран, материалы Федеральной налоговой службы России, Управления ФНС России по Саратовской области, Министерства финансов РФ, Министерства экономического развития и торговли РФ, Федеральной службы государственной статистики РФ, материалы арбитражной практики, информация в периодической печати, а также личные наблюдения и расчеты автора.

Научная новизна исследования в целом состоит в разработке институциональных аспектов формирования и развития налоговой культуры в России, позволивших предложить новый алгоритм разработки и реализации государственной налоговой политики в части построения налоговых отношений, а также создать более эффективный механизм взаимодействия налогоплательщиков, контролирующих (ФНС РФ) и регулирующих (участвующих в налоговом процессе) органов.

Наиболее существенные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

- обобщены, уточнены и развиты теоретические подходы к раскрытию содержания налоговой культуры как специализированного финансово-социального института: предложено определение, определены институциональные признаки налоговой культуры, дана ее типология, выделены этапы институализации, названы функциональные элементы;

- выявлены связь и взаимное влияние налоговой культуры, налоговой дисциплины и налогового поведения участников налоговых отношений через характеристику субъектно-объектного состава, системы целей, функций, принципов и структурных элементов;

- определены необходимые условия и механизмы перехода от фискально-контрольной модели налоговых отношений налоговых органов и налогоплательщиков к сервисной модели, ориентированной на организацию партнерской деятельности между субъектами и предоставление качественных государственных услуг;

- предложен комплексный подход к выявлению причин недобросовестной уплаты налогов в России и разработке мероприятий по устранению выявленных причин и пресечению уклонений от уплаты налогов на основе паритета интересов налогоплательщиков и налоговых органов;

- дана развернутая характеристика механизма формирования налоговой культуры в разрезе трех его подсистем - культуры налогового администрирования (налоговыми органами), налоговой культуры плательщиков налогов и сборов и налоговой культуры иных субъектов, участвующих в налоговом процессе, с выделением соответствующих форм, методов и инструментов реализации налоговых отношений;

- предложены необходимые, в целях реализации механизма формирования налоговой культуры, меры по совершенствованию существующих и внедрению новых для России форм организации налоговых отношений, в том числе на основе электронных информационных сервисов и технологий через информационные интернет-порталы ФНС России, обеспечивающие постановку на налоговый учет, консультирование, исчисление и уплату налогов и осуществление последующих контрольно-аналитических процедур, а также в виде медиативных форм налоговых отношений при налоговом консультировании и досудебном разрешении налоговых споров;

- выявлены причины девиантного поведения налогоплательщиков, оказывающие влияние на приоритеты государственной налоговой политики в выборе форм и методов формирования налоговой культуры участников налоговых отношений: несовершенство налогового законодательства, чрезмерно высокий уровень налоговой нагрузки, недостатки в организации налогового контроля, несоответствие мер ответственности тяжести налогового правона9 рушения; разработана модель мотивации налогового поведения субъектов налогообложения;

- разработана система полномочий по оценке уровня налоговой культуры и мониторингу факторов, влияющих на ее формирование, осуществление которых предложено передать аналитическому управлению ФНС России и его территориальным отделам;

- даны рекомендации по выбору критериев оценки уровня сформированное™ налоговой культуры; уточнены, влияющие на определение модели налоговой культуры, факторы ее развития в стране;

- определены приоритеты повышения налоговой культуры налогоплательщиков по направлениям, связанным с формированием у плательщиков налоговой грамотности, а также с предупреждением налоговых правонарушений.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования. Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что его результаты расширяют и углубляют теоретическую и методологическую базу для выработки основных направлений формирования налоговой культуры в России. Основные теоретические выводы диссертации, отражающие научную позицию автора, доведены до конкретных методических положений и практических предложений. Теоретические результаты исследования составили методологическую базу прикладных разработок.

Основные положения диссертации могут быть использованы в деятельности ФНС России и ее территориальных подразделений, органами государственной власти в законотворчестве, внесении изменений и дополнений в действующие нормативные акты, в аналитической работе по совершенствованию практики налогового администрирования. Разработанные в диссертации рекомендации могут применяться территориальными налоговыми органами в своей предупредительно-профилактической работе. Материалы диссертации могут быть использованы в учебном процессе при подготовке специалистов в сфере налогов и налогообложения.

10

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертационной работы и ее результаты были доложены и (или) опубликованы по итогам международных научно-практических конференций (г. Саратов, 2011), на межрегиональных и внутривузовских конференциях (г. Саратов, 2011).

Основные положения исследования опубликованы в 7 научных трудах общим объемом 2,65 пл., из них 3 статьи в изданиях, рекомендованных ВАК -1,5 п.л.

Отдельные практические рекомендации автора использованы УФНС России по Саратовской области при подготовке предложений в ФНС России по реформированию налоговых отношений в части предоставления дополнительных электронных услуг. Теоретические положения диссертации используются в учебном процессе Саратовского государственного социально-экономического университета на кафедре финансов по дисциплинам "Налоговое администрирование", "Налоги и налогообложение", "Организация и методика проведения налоговых проверок". Практическое использование результатов исследования подтверждено справками о внедрении.

Объем и структура работы. Цель и задачи исследования определили структуру диссертационной работы и приложений. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Финансы, денежное обращение и кредит", Касимов, Дмитрий Олегович

Заключение

Результаты диссертационного исследования представлены в трех группах взаимосвязанных между собой научно-практических проблем.

Первая группа проблем, поднимаемых в диссертации, связана с уточнением, дополнением и сведением в единый комплекс теоретических и организационно-методологических основ формирования налоговой культуры как условия эффективного развития налоговых процессов в современной России.

Теоретическое исследование положений финансовой науки, налоговых теорий и институциональной концепции позволило раскрыть содержание налоговой культуры как специфического финансового института, характеризующегося синергизмом признаков экономических, финансовых и социокультурных институтов.

Синергетика данного явления проявляется в междисциплинарном (финансовом и социальном) направлении научных исследований, задачей которого является изучение процессов самоорганизации и возникновения, поддержания устойчивости и развития налоговых отношений.

В ходе исследования существующих типов финансовых и социальных институтов определено, что налоговая культура является представителем института - механизма (в отличие от института - субъекта), характеризуется устойчивыми нормативными, ценностными, регламентационными комплексами, регулирующими налоговую деятельность.

Налоговой культуре присущи элементы как формальных институтов (законодательные и иные нормативно-правовые акты, создаваемые и поддерживаемые налоговыми специалистами - государственными чиновниками), так и неформальных институтов (общепринятые традиции и привычки исчисления и уплаты налогов, обуславливающие модели поведения налогоплательщиков, формируемые налоговой культурой).

Согласно теории Дж. Хоманса, налоговая культура рассматривается в работе как устойчивый продукт обмена деятельности налоговых и иных органов, участвующих в налоговом процессе, с одной стороны, и налогоплательщиков, с другой. В связи с этим в качестве основного императива налоговой культуры предложено рассматривать гармоничные сочетания фискальных(государственных) интересов и интересов налогоплательщика на основе формирования партнерских отношений.

Процесс институализации налоговой культуры рассматривается как поэтапная замена процесса спонтанной выработки мотивации налогоплательщиков к уплате налогов и сборов, разработки новых форм и методов организации налоговых отношений на регулируемый и прогнозируемый процесс в рамках государственной стратегии (программы) формирования налоговой культуры.

В качестве этапов этого процесса в работе определены:

- возникновение потребности в дополнительных бюджетных средствах, удовлетворение которой требует совместных упорядоченных действий;

- формирование общих целей и задач развития;

- разработка норм, процедур налоговой деятельности;

- институализация разработанных норм и правил, то есть выработка механизма их практической реализации;

- установление системы дифференцированных мер и форм ответственности (системы налоговых санкций) за их несоблюдение;

- формальное и неформальное оформление институциональной структуры налоговой культуры.

В диссертации обосновано выделение функциональных элементов налоговой культуры:

-удовлетворение фискальных потребностей государства и социальных потребностей налогоплательщиков, в условиях ориентации всех субъектов налогообложения на общие цели;

- формирование системы мотиваций субъектов налогообложения к рациональному использованию норм налогового законодательства;

-регулирование взаимоотношений между субъектами налогового процесса путем выработки моделей их поведения с учетом традиций и норм построения налоговых отношений;

- формирование инновационных подходов к выработке форм и методов налоговых отношений.

В качестве условий успешного развития налоговой культуры в работе выделены: четкое определение цели и перечня реализуемых налоговых процедур; рациональная организация налогового процесса на основе применения инновационных технологий; деперсонализация действий субъектов налоговых отношений.

Таким образом, результаты проведенного исследования позволяют сделать вывод, что налоговая культура представляет собой специфический финансово-социальный институт, главным императивом которого является гармоничное сочетание государственных интересов и интересов налогоплательщиков на основе формирования партнерских отношений в процессе исчисления и уплаты налогов и сборов; включающего в себя наряду с формальными правилами (нормами поведения налогоплательщиков, внутренними ограничениями их деятельности) и неформальными ограничениями (нормативно-правовыми нормами и ограничениями функционирования налоговых и иных государственных институтов, участвующих в налоговом процессе, требованиями к организации налогового процесса) определенные характеристики принуждения к выполнению тех и других (меры ответственности, а также формы и методы привлечения к ответственности за нарушения налогового законодательства).

В процессе исследования дана характеристика взаимосвязи и взаимозависимости налоговой культуры, налоговой дисциплины и налогового поведения участников налоговых отношений через характеристику субъектнообъектного состава, системы целей, функций, принципов и структурных элементов. Взаимосвязь указанных категорий проявляется в действиях экономических субъектов, которые обусловлены их налоговыми обязательствами. Данная роль предписывает экономическому субъекту определенное взаимодействие с окружающей средой: регистрацию в качестве плательщикам, ведение налогового учета и представление налоговой отчетности, расчеты с бюджетом, отношения с налоговыми органами и т.д. Эти действия совершаются наряду с систематическим обучением, развитием и контролем моральных и финансовых способностей и возможностей налогоплательщика рассчитываться с бюджетом с учетом синхронности взаимодействия налоговых органов по приему налогов и оформлению исполнения налоговых обязательств. Содержание и характер этих действий (налоговое поведение) предопределяется отношением экономического субъекта к уплате налогов (его налоговой дисциплиной), то есть характеризуют уровень его налоговой культуры.

В развитие институциональных основ организации налоговой культуры разработана схема, в которой нашли отражение наиболее существенные элементы содержания и структуры формирования налоговой культуры и их взаимосвязи с основными элементами системы управления налоговыми отношениями.

Институциональный подход к раскрытию сущности налоговой культуры позволил выделить ее технологическую, финансовую, социальную и правовую составляющие. Определяющими в трактовке налоговой культуры как финансового института являются финансовый, технологический и правовой аспекты, которые тесно взаимосвязаны между собой.

Инструментарий формирования налоговой культуры достаточно широк. К нему можно отнести: систему налогов и их элементы, виды и формы организации налоговых отношений, налоговое поведение, налоговая дисциплина, методы налогового планирования, формы, виды и способы налоговых проверок, виды ответственности, санкции, виды информационных систем, налоговый монито- ринг, аудит и их инструменты, системы оплаты труда работников налоговых органов, показатели оценки результативности и эффективности налоговых проверок и рейтинговые системы, показатели и способы улучшения обслуживания налогоплательщиков, мировые соглашения между налоговым органом и налогоплательщиками и др. Такой инструментарий (методы и инструменты) составляет один из элементов механизма формирования налоговой культуры.

В мировой практике существуют различные подходы к организации (организационные модели) системы налоговых отношений финансовых институтов. Среди них можно выделить следующие модели: фискально-контрольная модель и клиентоориентированная (сервисная) модель; в другой интерпретации - силовая модель, правовая модель и модель, учитывающая интересы обеих сторон.

На основе систематизации и анализа двух существующих в мировой практике моделей организации налоговых отношений в работе сделан ряд выводов. Во-первых, современная российская система налогообложения тяготеет к фискально-контрольной модели, в то время, как во многих развитых странах, ориентируются на партнерскую модель или модель интересов. Во-вторых, назрела необходимость трансформации налоговых отношений в России в клиентоориентированную (сервисную) модель взаимоотношений, которая основана на расширении возможностей более открытого обмена информацией для урегулирования споров и на обеспечении налогоплательщикам и государству новых возможностей для взаимодействия в целях устранения неопределенностей в налоговых вопросах, которые могут привести к возникновению споров. В-третьих, в России сформировалась модель организации налоговых отношений, основанная преимущественно на последующем налоговом контроле и заинтересованности налоговых органов в применении мер административно-налогового преследования (в применении налоговых санкций), сопровождающаяся девиантными формами налогового поведения налогоплательщиков. При этом необходимо учитывать множество показателей: ставку налога, вероятность обнаружения факта уклонения, трансакцион-ные издержки уклонения, размер штрафа, доход от уклонения и т.д. Финансово-регулятивная сущность института налоговой культуры предполагает в качестве обязательного атрибута формирование механизма его функционирования.

В диссертации впервые вводится в научный оборот и раскрывается содержание понятия "механизм формирования налоговой культуры". Предлагается рассматривать его как совокупность закрепленных нормами налогового права элементов формирования налоговых отношений, видов, форм организации этих отношений, способов и инструментов обеспечения реализации функций налоговой культуры.

Механизм формирования налоговой культуры структурно включает в себя три взаимосвязанные подсистемы, составляющие его внутреннее содержание: механизм формирования налоговой культуры налогоплательщика, обеспечивающий формирование системы потребностей налогоплательщика, ценностных ориентаций и ожиданий, являющийся важнейшим элементом институционализации, механизм формирования налоговой культуры налоговых органов, способствующий мобилизации налогов и сборов в бюджеты РФ, механизм формирования налоговой культуры других субъектов, участвующих в налоговом процессе, обеспечивающий полное и своевременное поступление сумм налогов и сборов в бюджетную систему РФ.

Одновременно механизм формирования налоговой культуры представляет собой деятельность финансовых институтов по организации функционирования составляющих его структурных элементов (подсистем), то есть по организации налогового процесса в строгом соответствии с нормами налогового права.

Все выше названные структурные элементы (подсистемы) механизма формирования налоговой культуры разграничены условно, поскольку на практике они пересекаются, в целях своевременной мобилизации налогов и сборов в бюджеты РФ, с учетом функциональных элементов налоговой культуры и направлены на реализацию функций налогов.

Вторая группа проблем посвящена анализу отдельных элементов налоговой культуры, влияющих на процессы формирования и развития налоговой культуры.

Предложены меры по совершенствованию существующих и внедрению новых для России форм организации налоговых отношений в виде электронных информационных технологий. Открытыми и доступными должны быть не только электронные сервисы, обеспечивающие исчисление и уплату налогов, но и методики последующих контрольных процедур, которые в современных условиях закрыты для налогоплательщиков. Также предложено использовать новые варианты оплаты налогов: с помощью интернет-сервиса "Мои платежи", позволяющего производить оплату налогов в он-лайн режиме через сайт ФНС России и при наличии у налогоплательщика счета в финансовом учреждении, участвующим в данном сервисе; через интернет-сервис финансового учреждения или сервис телефонного банкинга, где открыт счет у налогоплательщика.

В работе обоснована возможность предоставления ФНС России электронной услуги "План налоговых обязательств", предоставляющей возможность налогоплательщикам планировать будущие расходы на уплату налогов с указанием даты и суммы платежа. Эти данные рассчитываются на основании сведений об имущественных правах на собственность, о предполагаемых доходах и других. Предлагается также дополнительно предусмотреть на сайте ФНС России услугу "Электронные списки рассылки", которая обеспечит получение заинтересованным лицам по электронной почте уведомление, когда новая информация добавляется на сайт ФНС России.

В развитие медиативных форм налоговых отношений как элемента формирования налоговой культуры налогоплательщиков разработана по элементам (видам деятельности) полноценная комплексная система налогового консультирования во взаимосвязи с налоговым процессом, включающая подготовку профессиональных высококвалифицированных кадров, осуществление государственного контроля в сфере деятельности консультантов по налогам и сборам, организационную методику: анализ и построение концептуальной модели с учетом предварительной оценки действующей системы налогообложения экономического лица; проведение проверочных действий, подтверждающих или не подтверждающих верность исчисления и подготовка пакета документов для реализации схемы, оформление, передача результатов и сопровождение схемы. В работе сделан вывод, что именно в интересах общества, государства, в целях упорядочения подготовки и государственной аттестации консультантов по налогам и сборам, а также для защиты прав и интересов налогоплательщиков необходимо формировать целостную систему подготовки и функционирования налоговых консультантов, в обязанности которых будет входить и досудебное разрешение налоговых конфликтов.

В ходе исследования комплекса различных факторов, повлиявших на низкий уровень налоговой культуры в России, определены подходы к выявлению причин недобросовестности уплаты налогов в России.

•Предложены в комплексе приоритетные направления устранения выявленных проблем, меры по пресечению уклонений от платы налогов, позволяющие обеспечить паритет интересов налогоплательщиков и налоговых органов: широкое информирование населения о налоговом законодательстве и его применении, целенаправленная работа по правовому воспитанию налогоплательщиков, формирование и функционирование института налогового консультирования, ужесточение существующей системы штрафов и пеней, разработка учебных программы многоуровневой системы образования с включением элементов, влияющих на формирование налоговой культуры.

Третья группа проблем связана с выработкой основных направлений развития элементов налоговой культуры и методов оценки уровней сформированное™ и разработкой организационно-методического обеспечения ин-ституализации налоговой культуры путем формирования клиентоориентиро-ванной (сервисной) модели организации налоговых отношений.

В результате проведенного исследования предложено сформировать трехуровневую модель налогового поведения налогоплательщиков.

В базовом сегменте находится универсальная модель налогового поведения, схожая для всех налогоплательщиков (наследуется генетически и является неотъемлемой частью человеческой природы); в среднем - модель, которая специфичная для конкретной группы налогоплательщиков (формируется путем налогового обучения при постоянном взаимодействии с другими субъектами налогообложения; на самом высоком уровне находится модель, специфическая для конкретного налогоплательщика (определяет его индивидуальность, отличает его других). Частично эта модель наследуется генетически, частично (в большей степени) формируется путем обучения.

Наибольший интерес для анализа представляет именно второй и третий уровень, поскольку именно здесь мотивы налогоплательщиков трансформируется в нормы и правила налогового поведения, которые приобретают характер ценностей общества в результате его социально-экономического развития.

ФНС России постоянно сталкиваются с проблемами налогообложения, уклонения и собираемости налогов, а значит, могут предложить их решение уже на стадии налогового планирования. Поэтому в работе предложено возложить на ФНС РФ функцию оценки уровня налоговой культуры в контексте формирования финансово-экономических отношений, и мониторинга факторов, влияющих на формирование налоговой культуры на федеральном и на субфедеральном уровнях налоговым органам (аналитическому управлению ФНС России и его территориальным подразделениям). В таком случае Минфин с учетом расчетов и предложений ФНС России будет формировать концептуальные предложения для основных направлений развития налоговой политики в контексте развития налоговой культуры, что обеспечит обратные связи между плательщиками и финансовыми институтами.

Уточнены факторы, влияющие на определение модели налоговой культуры (критический, допустимый, оптимальный): мотивация, знания, умения, ответственность, самоконтроль. А в качестве критериев оценки уровня сфор-мированности налоговой культуры предложены: доля теневой экономики; показатели собираемость налогов; структура и динамика налоговых поступлений; уровень налогового бремени; динамика выявленных налоговых правонарушений; динамика начисленных штрафов за налоговые правонарушения; уровень задолженности по налоговым платежам в бюджет; количество убыточных организаций; количество налоговых споров; количество обращений в налоговые органы за разъяснениями налогового законодательства; изменение инвестиционного климата и расходов на администрирование налогов и сборов.

На основании анализа определены факторы, препятствующие развитию налоговой культуры в стране: недоверие населения правительству; высокие налоги, подрывающие заинтересованность налогоплательщиков в хозяйственной деятельности; акцент только на личную, а не общественную прибыль абсолютного большинства налогоплательщиков; уклонение от уплаты налогов в России (недобросовестные плательщики используют всевозможные легальные и нелегальные способы уклонения от уплаты налогов и "минимизации" налоговых платежей); стремительное развитие теневой экономики; отсутствие основ налоговой грамотности среди населения; коррумпированность госструктур, в том числе налоговых органов; наличие личных связей у большинства крупных монополистов и т. д.

В работе обосновано, что методы продвижения к повышению налоговой грамотности населения в целях предупреждения налоговых правонарушений, применяемые российским государством должны сводится к следующему: 1) снижение расходов налогоплательщика по уплате налогов: снижение налогового бремени и ликвидация квазиналогового бремени; 2) увеличение расходов налогоплательщика по уклонению от налогов: оптимизация состава налогов, устранение налоговых лазеек, совершенствование контроля и ужесточение наказания; 3) формирование сознательного стремления со стороны налогоплательщика к повышению налоговой культуры, снижению нерациональных трат государства.

Формирование налоговой культуры рассматривается с двух позиций, которые одновременно выступают направлениями повышения ее уровня.

Во-первых, как процесс, непосредственно связанный с формированием цены общественных благ, которой выступают налоги. В этом случае нужно говорить о налоговой культуре не только налогоплательщиков, но и государства. Налоговая культура государства, ее уровень выражается в степени соответствия (несоответствия) предоставленных общественных благ (по объему и качеству) уровню налогового бремени в экономике, в величине разрыва параметров бремени начисленных налогов и бремени фактически уплаченных налогов, в уровне избыточного налогового бремени, доле "теневой экономики" в ВВП, показателях уклонения от уплаты налогов, степени репрессивности налогового администрирования и т.д. Основными мерами повышения уровня налоговой культуры в этой области являются оптимизация налогового бремени в экономике путем регулирования ставок основных налогов и повышение эффективности налоговых льгот, увеличение объема предоставляемых государством общественных благ, повышение эффективности и результативности государственных расходов и др.

Во-вторых, как воспитательный процесс, предполагающий формирование государством у населения страны налоговой грамотности. Низкий уровень налоговой культуры населения России обусловлен рядом причин: менталитетом советского человека, приученного во времена СССР к "бесплатности" общественных благ и к отсутствию, по сути дела, налоговой системы и налогообложения; проведением политики "высоких налогов" при неадекватном объеме общественных благ в постсоветские времена (вплоть до середины двухтысячных годов); финансовой безграмотностью большинства населения; не достаточной информированностью налогоплательщиков о налоговом законодательстве; отсутствием партнерских отношений в налогообложении и агрессивный характер действий налоговых администраторов и др. В этой связи в работе предложен комплекс мер, направленных на повышение уровня налоговой культуры населения в России.

Необходимо разработать и реализовать Национальную программу по повышению финансовой грамотности населения, включая ее налоговую составляющую (последняя сейчас вообще отсутствует) на условиях государственно-частного партнерства, в том числе в области финансирования. Государство должно взять на себя роль координатора усилий всех заинтересованных сторон и способствовать через свои структуры реализации образовательных инициатив общественных и коммерческих организаций в целях просвещения всех категорий населения страны (весь комплекс названных мер подробно представлен в диссертации), а также мер, направленных на расширение спектра услуг, оказываемых налогоплательщикам (упрощение и ускорение налоговых процедур).

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Касимов, Дмитрий Олегович, 2012 год

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993).

2. Бюджетный кодекс Российской Федерации// Собрание законодательства РФ, 03.08.1998, N 31, ст. 3823. СПС "КонсультантПлюс", 2012.

3. Гражданский кодекс Российской Федерации// Собрание законодательства РФ, 05.12.1994, N 32, ст. 3301. СПС "КонсультантПлюс", 2012.

4. Налоговый кодекс РФ, части первая и вторая // Собрание законодательства РФ, N 31, 03.08.1998, ст. 3824. СПС "КонсультантПлюс", 2012.

5. Федеральный закон от 27.05.2003 N 58-ФЗ О системе государственной службы Российской Федерации.

6. Федеральный закон от 27.07.2004 № 79-ФЗ "О государственной гражданской службе Российской Федерации".

7. Федеральный закон от 02.05.2006 № 59-ФЗ «О порядке рассмотрении обращений граждан Российской Федерации»;

8. Федеральный закон «О противодействии коррупции» от 25.12.2008 № 273-ФЭ.

9. И.Федеральный Закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля».

10. Федеральный закон от 27.07.2010 № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг».

11. Закон Российской Федерации от 21 марта 1991 года № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации».

12. М.Письмо ФНС России от 17.01.2012 № ЕД-4-3/355@ «О применении законодательства Российской Федерации о налогах и сборах».

13. Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 "Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе".

14. Приказ Минфина РФ от 9 августа 2005 г. № 101н «Об утверждении Положений о территориальных органах федеральной налоговой службы».

15. Приказ Федеральной налоговой службы России от 02.09.2005 г. № САЭ-3-25/422@ «Об утверждении Единого стандарта обслуживания налогоплательщиков» (в ред. От 14.08.2008, Приказ № ММ-3-4/362@).

16. Приказ ФНС России от 09.09.2005 № САЭ-3-01/444@ «Об утверждении регламента организации работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов».

17. Приказ Минфина России от 18.01.2008 № 9н «Об утверждении Административного регламента Федеральной налоговой службы по исполнению государственной функции по бесплатному информированию».

18. Приказ ФНС России от 05.05.2008 № ММ-3-1/197@ «О реализации Концепции административной реформы в Российской Федерации в 2006-2010 годах».

19. Приказ ФНС России от 14.08.2008 № ММ-3-4/362 «Об утверждении единого стандарта обслуживания налогоплательщиков».

20. Абрамчик Л.Я. Налоговое администрирование в системе финансового контроля // Финансовое право. 2005. № 6.

21. Агапцов С.А. Аналитическая записка «О предложениях по совершенствованию налогового, таможенного и бюджетного законодательства Российской Федерации// Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2010. №2.

22. Аникиец С.Г. Налоговая культура российских граждан. Н. Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2005.

23. Ануфриева Е.М. Анализ масштабов и структуры уклонений от уплаты налогов// Экономические науки. 2008. № 46.

24. Аронов A.B., Кашин В.А. Налоговая политика и налоговое администрирование: Учеб. пособие, М Экономистъ, 2006. - 591 с.

25. Бабоев. М. Налоговая политика на современном этапе// Вопросы экономики. 2002. № 7.

26. Басиев M.K. Налоговое администрирование как инструмент антикризисного управления. // Финансы. 2010. №1.

27. Басиев М.К. Налоговое планирование и его влияние на результативность налогового администрирования. // Вестник Северо-Осетинского государственного университета им. К.Л.Хетагурова. 2010. № 4.

28. Баранов А.П. Электронная подпись и пространство доверия// Налоговая политика и практика. 2012. № 5.

29. Барулин С. В. Теория и история налогообложения: Учеб. пособие. — М.: Экономистъ, 2006. 319 с.

30. Барулин C.B., Кириллова О.С., Муравлева Т.В. «Теоретические основы налогообложения»/ СГСЭУ. Саратов. 2004 г.

31. Берсенева Л.П. Проблема уклонения от уплаты налогов актуальна не только в нашей стране // Налоговый вестник. 2010. N 5. С.36-39.

32. Блог про налоги, налоговый контроль и налоговое планирование http://blognalogi.ru

33. Богатырев О.Г., Чекунов М.В. Единый контакт-центр: обслуживание на качественно новом уровне// Налоговая политика и практика. 2012. № 1.

34. Богославец Т.Н. Проблемы налогового планирования и администрирования// Электронный журнал. Налоговое планирование и администрирование. www.konfi-nalog.jurati.ru

35. Большой энциклопедический словарь/ под редакцией А.Н.Азрилияна. -М.: Издательство Института новой энциклопедии, 1999. С. 14.

36. Бюджетная система России: Учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Под ред. Г.Б. Поляка. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. С. 47.

37. Бюджетное послание Президента РФ Федеральном Собранию РФ «О бюджетной политике в 2012-2014 годах»// www.minfin.ru Официальный сайт Министерства финансов РФ.

38. Вагнер. А. Наука о финансах. 1878.

39. Васильева М.В., Надточий Е.В. Зарубежный опыт организации сотрудничества налогоплательщиков и налоговых органов в сфере налогового контроля// Финансы и кредит. 2010. № 4.

40. Винницкий Д.В. Принцип добросовестности и злоупотребление правом в сфере налогообложения // Право и экономика. 2003. № 1.

41. Вольвач Д.В. и Голишевский В.И. Новый формат взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов// Налоговая политика и практика. 2012. № 3.

42. Вылкова Е.С. Налоговое планирование: учебник. М.: Изд-во Юрайт, 2011.

43. Высоцкий, М. А. Оптимизация и уклонение от налогообложения в Германии// Финансы, 2006. № 3.

44. Гализдра С. Налоговое администрирование необходимо совершенствовать// Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010. № 3.

45. Гализдра С.И. Главной задачей ФНС России остается качество администрирования налогов// Финансы. № 3. 2011. С. 31-33.

46. Гензель П.П. Налоговое законодательство СССР. М.: Изд-во Мосфин-отдела, 1926. - 216 с. С.204-213.

47. Голодова Ж.Г. Оценка бюджетно-налогового потенциала региона в условиях реформирования системы межбюджетных отношений// Финансы и кредит. 2009. № 5.

48. Гидирим В., Белякова М., Исаков А. Противодействие налоговым злоупотреблениям: опыт США и Великобритании// Налоговая политика и практика. 2012. № 1.

49. Гончаренко Л. И. О новой дисциплине: современные тенденции в формировании налоговой культуры / Л. И. Гончаренко, Н. И.Осетрова // Налоги и налогообложение. 2007.- № 11. - С. 55.

50. Гончаренко Л.И. Налоговое администрирование: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2009.

51. Гончаренко Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования// Налоги и налогообложение. 2010. № 2.

52. Гончарова Н. Н. Как организована работа по бесплатному информированию налогоплательщиков / Н. Н. Гончарова // Российский налоговый курьер.-2008.-№23.

53. Гордеева О.В. Принципы эффективного налогового регулирования// Финансы. 2010. № 9.

54. Горский, И. В. Методологические подходы к эффективности налогообложения: социальный аспект// Налоговая политика и практика, 2006. № 3.

55. Грибкова Н. Б. Опыт налогового регулирования в зарубежных странах и возможность его использования в России// Налоговая политика и практика, 2005. № 7.

56. Грунина, Д. К. Налоговая дисциплина и ее значение в обеспечении экономической безопасности государства. Вопросы теории и практики налогообложения. Сборник научных статей. Выпуск 4 / Д. К. Грунина. М.: Финансовая академия, 2006. - С.58-69.

57. Гудков Ф.А. Процедура досудебного обжалования решений налоговых органов// Налоговый вестник. 2010. № 2.

58. Гуревич А .Я. Категории средневековой культуры.- М., 1972.- с.245.

59. Гурова И.Н. О некоторых проблемах налогового администрирования// Налоговый вестник. 2010. № 2.

60. Гусев В. В. Налоговый контроль в странах ЕврАзЭС / Н. Т. Мамбеталиев // Налоговая политика и практика, 2005. № 6.

61. Давыдова JI.B., Фокина О.Г. Сравнительная характеристика и выбор метода оценки налогового потенциала региона// Финансы и кредит. 2010. № 9(393).

62. Дадалко В.А., Румянцева Е.Е., Демчук H.H. Налогообложение в системе международных экономических отношений: Учеб. пособ. Минск, 2000.

63. Дьякова Е.Б. Механизм распределения налоговых доходов бюджетов// Финансы. 2011. № 5. С. 19-23.

64. Житков В., Корнейчук А., Царфин Л. Процедура оценки эффективности социально-экономического управления// Проблемы теории и практики управления. 2007. № 7. С. 21-31.

65. Журавлев А. Эффективность бюджетно-налогового администрирования // Экономист. 2008. № 6.

66. Зарипов В. М. Добросовестные налогоплательщики: кто они?// Налоговая политика и практика, 2005. № 2.

67. Зверева Е. Россиянам не хватает налоговой культуры// Общественно-политическая областная газета, Выпуск № 28 (303) от 21.03.2008//www.og-irk.ru/vp303/

68. Звоновский В. Б. Уклонение от уплаты налогов: отношение населения// Социс. 2009.-№4.

69. Золотарева А., Киреева А., Корниенко Н. (ред. Синельников-Мурылев С., Трунин И.). Налоговое администрирование. Основные итоги реформы. М.: ИЭПП, 2008.

70. Иванова Е.А. Роль налогового контроля в механизме регулирования системы налогового администрирования. Актуальные проблемы совершенствования учетно-аналитической, аудиторской и контрольной деятельности. Абакан: ХГУ им. Н.Ф.Катапова, 2006. - С. 49.

71. Ильина Г.Г. Налогоплательщики оценили качество работы налоговых органов// Налоговая политика и практика. 2009. № 10 (82). С. 27-34.

72. Исаев А. А. Очерк теории и политики налогов. Глава 2. Начала справедливости в политике налогов / А. А. Исаев. М.: 2004 (1887).

73. Итоги работы налоговых органов по досудебному урегулированию налоговых споров в 2010 г.// www.r64.nalog.ru Сайт УФНС России по Саратовской области.

74. Калашникова И.Н. Влияние налогового администрирования на уровень собираемости налогов // Экономический анализ: теория и практика. 2009. №2(131).

75. Калашникова И.Н. Управление налоговыми органами в России // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2009. №2. Саратов: СГСЭУ, 2009.

76. Кашин В.А. Антикризисные меры по совершенствованию налогового законодательства// Налоговая политика и практика. 2009. № 7 (79). С. 60-61.

77. Кваша Л.Ф. Административная реформа налоговой администрации России// Налоги. 2004. Выпуск второй. — С.58.

78. Кириллова О.С. Основы формирования налоговых доходов как инструмент повышения прозрачности исполнения бюджета// Бюджет. 2006, апрель. С. 60.

79. Князева О.В. Механизм повышения эффективности государственного налогового администрирования в Российской Федерации в транзитивной экономике: Автореф. дис. .к. э. н. М., 2007.

80. КОДЕКС этики и служебного поведения государственных гражданских служащих Федеральной налоговой службы (утвержден Приказом ФНС России от 11.04.2011 № ММ-7-4/260@).

81. Коломиец А.Л., Мельник А.Д. О понятиях налогового и финансового потенциалов региона// Налоговый вестник. 2000. №1. С. 3.

82. Колупаева Д.С. Информация — важный стратегический ресурс в бизнесе// Налоговая политика и практика. 2012. № 4.

83. Концепция развития налогового аудита в системе налоговых органов РФ// Распоряжение ФНС России от 01 сентября 2006 г. №130@

84. Корнева Е.А., Ткачев В.Н. Правовое регулирование полномочий налоговых органов: комментарий законодательства для налоговика и налогоплательщика// Учебное пособие// Справочно-правовая система «Гарант».

85. Коровкин В. В. Основы теории налогообложения: Учеб. пособие. М.: Экономистъ, 2006. 576 с.

86. Красницкий В.А. Организация налогового администрирования: Дисс. канд. экон. наук. Краснодар, 2000. С. 45.

87. Красницкий В.А. Организация и методика налоговых проверок: учеб. пособие/ под ред. Л.П.Павловой. М.: Финансы и статистика, 2005. - С. 15.

88. Курочкин В. В. К вопросу о понятии налога // Вестник Финансовой академии. 2003. № 3.

89. Курочкин В.В. Налоговое администрирование как инструмент антикризисного управления / В.В.Курочкин, М.К.Басиев // Финансы. 2010. № 1. С.28-32.

90. Кучеров И. Как платили налоги при НЭПе//Налоговая полиция. 1995. № 7-8.

91. Кучеров И.И. Налоговое право России. Учебник. М.: ЦентрЮрИнфор, 2006.

92. Лагуткина И.Г. Горнодобывающая промышленность Австралии и рентный налог на природные ресурсы // Микроэкономика. 2012. - N 1. -С.96-99.

93. Левин М. Коррупция как объект математического моделирования/ М. Левин //Налоговый вестник. 2010. № 1. С. 19-24.

94. Леонова Е. Д. Налоговая культура как важный элемент совершенствования налоговой системы России / Е. Д. Леонова, Г. Я. Чухнина // Налоги и налогообложение. 2008. —№ 9.

95. Леруа, М. Социология налога. М.: 2006.

96. Лыкова Л.Н. Современное состояние отечественной налоговой системы: некоторые проблемы (научный доклад). М.: Институт экономики РАН, 2007. С. 48-49. Режим доступа: http:/inecon.ru/tmp/Lykovadoklad.pdf.

97. Майдырова А.Б. Экономическая культура: эволюция, критерии, уровень и методы оценки// Вестник КРСУ. 2008. Том 8. № 1. С. 68-74.

98. Малецкий A.A. Совершенствование контрольной работы налоговых органов// Налоговое планирование и администрирование http://www.konfi-nalog.jurati.ru.

99. Малис Н.И. Вопросы налогообложения в условиях кризиса// Финансы. 2009. № 8. С.23-26.

100. Мельникова Н.С. С налогами на «ты», или готовим грамотных налогоплательщиков//Российский налоговый курьер". 2010. N 21

101. Меркулова Т.В. Налоговое поведение: институциональные аспекты анализа// Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. Выпуск 89-3. С. 159-168.

102. Мишустин М.В. Информационно-технологические основы администрирования имущественных налогов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.

103. Миронова O.A., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. М.: Омега, 2005.

104. Мишустин М.В. Повышение качества и эффективности налогового администрирования // Российский налоговый курьер. 2010. № 13-14.

105. Мишустин М.В. Итоги работы ФНС за I полугодие 2011 г. // Налоги и взносы Саратовской губернии. 2011. № 3. С. 6-7.

106. Мокрецов, М. П. Как повысить налоговую дисциплину// Российский налоговый курьер. 2007. № 6. С. 6.

107. Муравьева И. Е. Налоговая система Италии// Налоговая политика и практика. 2005. №3, №4.

108. Налоги и налогообложение. Под ред. И.Г.Русаковой, В.А.Кашина. М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. - 495 с.

109. Налоги и налогообложение: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика»/И.А. Майбуров и др.; под ред. И.А. Майбурова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 655 с.

110. Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов/ В.Г. Пансков. М.: Издательство Юрайт; ИД Юрайт, 2010. - 680 с. - (Университеты России).

111. Налоговая политика России: проблемы и перспективы. / Под ред. И. В. Горского. М.: Финансы и статистика. 2003. разделы 1 и 3.

112. Налоговая политика. Теория и практика: учебник для магистрантов. H.A. Майбуров и др.; под ред. И.А. Майбурова. М.: ЮНИТИ-ДАНА,2010.-С. 373.

113. Налоговое администрирование: Учебник для студентов/ Миронова O.A., Ханафеев Ф.Ф. М.: Издетельство «Омега-JI», 2008. - 288 с.

114. Налоговую культуру — в массы. Материалы из 7 Управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации// Налоговая политика и практика. 2012. № 4.

115. Ногинова O.A. Налоговый контроль: вопросы теории. — Спб.: Питер, 2002.-С. 14.

116. Нуштакина Р.Ф. Пути совершенствования показателей оценки эффективности деятельности структурных подразделений налогового органа// Налоговое планирование и администрирование http://www.konfi-nalog.jurati.ru.

117. Орлов М.Ю. Фискальные игры // Экономика и жизнь. 2010. - № 44. -С. 1.

118. Осетрова, Н. И. О сбалансированности общественных и частных интересов в налоговых правоотношениях РФ// Вестник финансовой академии. 2002. №2.

119. Осетрова Н. И. Налоги как историческая финансовая категория // Вестник Курской государственной сельскохозяйственной академии, №3, 2011, в соавторстве с Р.Г.Пансковой

120. Осетрова Н. И. Налоги- часть финансов и явление культуры // Налоговая политика и практика,№12, 2009, в соавторстве с Р.Г. Пансковой.

121. Оспанов М.Т. Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений. Спб: УЭФ, 1997. - С. 289.

122. Основные направления налоговой политики в Российской Федерации на 2012-2014 гг.// www.minfin.ru Официальный сайт Министерства финансов РФ.

123. Паскачев А. Б. Налоговый контроль в Финляндии: акцент на предотвращение экономических правонарушений// Налоговая политика и практика. 2006. № 1.

124. Паскачев И. А. Налоговые органы Норвегии: переход к расчету подоходных налогов за физических лиц// Налоговая политика и практика. 2006. № 3.

125. Паценко О.Н. Налоговая политика и экономический рост: региональный аспект// Финансы. 2010. № 10. С. 31-34.

126. Перонко H.A. Методы и формы налогового администрирования// Налоговый вестник. 2000. № 11. С. 10.

127. Перекрестова JI.B., Чухнина Г.Я. Реформирование системы налогового контроля в РФ. Волгоград: ВолГУ, 2001. - С. 86.

128. Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования. М., 2003.

129. Пинская М.Р. Развитие налоговой конкуренции как основы налогового федерализма// Налогообложение: проблемы науки и практики 2009/ Под ред. Ю.Б.Иванова. Харьков: ИНЖЭК, 2009. С. 228.

130. Пинская М.Р. Развитие налоговой конкуренции в Российской Федерации. М.: Социум, 2010.

131. Пинская М.Р. Сочетание налоговых интересов всех уровней власти// Финансы. 2010. № 6. С. 34-38.

132. Погребная Я.А. Налоговая грамотность: Монография. М., 2005.

133. Полежаев В.А. Вопросы администрирования местных налогов в регионе// Российский налоговый курьер. 2009. № 13-14.

134. Прасолова Т. Выездные налоговые проверки: "срочный" вопрос // Финансы и закон. 2011. № 1-2. С. 122-126.

135. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов: Учеб. пособие. — М.: Финансы и статистика, 2005. — 256 с.

136. Родионова В.М. Совершенствование бюджетного законодательства -необходимое условие осуществления преобразований в бюджетной сфере России // Финансы и кредит. 2006. № 2.

137. Российская экономика в 2006 году. Тенденции и перспективы. (Вып. 28) М.: ИЭПП, 2007. - С. 128.147; Российский статистический ежегодник. 2010: Стат. сб. / Росстат. М., 2011.-825 с.

138. Рощупкина В.В. К вопросу об эффективности налоговой политики на региональном уровне// Финансы и кредит. 2009. № 3.

139. Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. МВФ, 2007.

140. Сабитова Н.М. Бюджетное устройство Российской Федерации: теоретические аспекты: Монография. Казань. Изд-во КФЭИ, 2001. С.-77.

141. Свищева В.А. Региональная финансовая политики в условиях бюджетной реформы// Финансы и кредит. 2010. № 28 (412). С. 38-44.

142. Свищева В.А. Федеральный бюджет как инструмент государственной политики// Финансы и кредит. 2011. № 23 (455). С. 28-34.

143. Сердюков А.Э., Вылкова Е.С., Тарасевич A.JI. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. 2-е изд. СПб.: Питер, 2008.

144. Сидорчук У.В. Административное решение налоговых споров// Российский налоговый курьер. 2010. № 22.

145. Словарь иностранных слов. М.: Советская энциклопедия, 1964. - С. 24.

146. Смирнова Е.Е. О совершенствовании контрольной работы налоговых органов (по материалам опроса работников налоговых органов)// Налоговый вестник. 2008. № 2. С. 3-5.

147. Смелзер Н. Дэк. Социология. Неравенство, стратификация и класс. Социология за рубежом. М., 1992.

148. Советский энциклопедический словарь// Издание третье. М.: Советская энциклопедия, 1985. - С. 23.

149. Соловьев И.Н. КНР: уклонение и наказание// Налоговая политика и практика. 2012. № 5.

150. Спирина JI.B. Развитие предварительного налогового контроля. Монография. Под ред. Р.Р.Сякина, В.А.Тимошенко. Саратов: ООО «Сателлит», 2009. 124 с.

151. Суворова Г.А. Мы ориентируемся на запросы бизнеса// Налоговая политика и практика. 2012. № 3.

152. Сурков К., Кваша Ю. Налоговое администрирование в России// Налоги. 2005. Выпуск первый С. 5-8.

153. Терехина А.П. Система и принципы налогообложения доходов физических лиц в наиболее развитых странах // Финансовое право. 2010. - N 11. - С.36-39.

154. Тимошенко В.А. История российского налогообложения. Монография. Саратов, Изд-во «Сателлит», 2001.

155. Тимошенко В.А. Эффективность налогового администрирования и пути ее повышения// Налоговые известия Саратовской губернии. 2011. № 6. С. 49-53.

156. Тимошенко В.А., Спирина JI.B. О налоговой культуре населения// Налоговые известия Саратовской губернии. 2009 г. № 11. С. 33-37.

157. Толкушкин, А. В. История налогов в России. М., Юристь, 2001.

158. Толстая О.В. Налоговый потенциал региона: его место и функциональные границы в экономике региона// Финансы и кредит. 2009 г. № 14. С. 63-71.

159. Толстопятенко Г.П., Федотова И.Г. Налоговое право США. Терминология. М., 1996

160. Трофимова Р. П Культура. Экономика. Финансы. М.: Финансовая академия при правительстве Российской Федерации. - 2006.

161. Тулубенский Е. Организационная структура налоговых органов зарубежных стран// Налоговый вестник. 2004 г. № 11. С. 16-19.

162. Фадеев Д.Е. Шаг вперед, два шага назад (к вопросу о налоговой нагрузке на малый бизнес)// Налоговая политика и практика. 2009. № 7 (79). -С. 14-18.

163. Филипук И.Ф. Взаимодействие — без бумаги, без контактов// Налоговая политика и практика. 2012. № 5.

164. Филон И.JI. Налоговый контроль как специфическое направление финансового контроля// Финансы и кредит. 2010. № 8.

165. Финансовая система СССР. Сб. нормативных документов. Т. 2. Доходы государственного бюджета СССР. Для служебного пользования. М.: Финансы. — 568 с.

166. Фирсова Л.М. Роль налогового контроля в соблюдении налогового законодательства// Налоговое планирование и администрирование http://www.konfi-nalog.jurati.ru.

167. ФНС России перенимает британский опыт работы с налогоплательщиками//Российский налоговый курьер. 2006. №13-14.

168. Цветков И.В. Об эффективной модели взаимоотношений в налоговой сфере// Финансы. 2008. № 8.

169. Черник Д.Г. Переход к налоговой системе: в начале пути// Финансы СССР. 1991. №8. С. 29-35.

170. Шепенко Р. А. Фискальные платежи Китая// Налоговая политика и практика. 2009. № 2.

171. Юрзинова И.Л. Методические основы оценки эффективности налоговой политики при выработке стратегии экономического развития регионов и страны в целом// Финансы и кредит. 2009. № 10.

172. Якобсон Л.И. Государственный сектор экономики: Экономическая теория и политика. М.: ГУ-ВШЭ, 2000.

173. Сайт Министерства финансов РФ www.minfin.ru

174. Сайт Федерального казначейства РФ www.roskazna.ru

175. Сайт Федеральной налоговой службы РФ www.nalog.ru

176. Сайт Федеральной службы государственной статистики РФ www.gks.ru

177. Сайт журнала «Налоговая политика и практика» www.nalogkodeks.ru

178. Поступление администрируемых ФНС России доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2010-2011 гг.млрд. руб.2010 год 2011 год в % к 2010 году

179. Всего поступило в консолидированный бюджет Российской Федерации 7 695,8 9 720,0 126,3в том числе: в федеральный бюджет 3 207,2 4 480,8 139,7в консолидированные бюджеты субъектов РФ 4 488,6 5 239,1 116,7из них:

180. Налог на прибыль организаций 1 774,4 2 270,3 127,9в федеральный бюджет 255,0 342,6 134,3в консолидированные бюджеты субъектов РФ 1 519,4 1 927,7 126,9

181. Налог на доходы физических лицв консолидированные бюджеты субъектов РФ 1 789,6 1 994,9 111,5

182. Имущественные налоги 628,2 678,0 107,9в консолидированные бюджеты субъектов РФ 628,2 678,0 107,9из них:

183. Налог на имущество физических лиц 15,6 4,9 31,7

184. Налог на имущество организаций 421,7 467,5 110,9

185. Транспортный налог 75,6 83,2 110,0в консолидированные бюджеты субъектов РФ 75,6 83,2 110,0из него:

186. Транспортный налог с организаций 21,2 20,9 98,5

187. Транспортный налог с физических лиц 54,4 62,3 114,5

188. Земельный налог 115,4 122,2 105,9в консолидированные бюджеты субъектов РФ 115,4 122,2 105,9

189. Налоги и сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами 1 440,8 2 085,0 144,7в федеральный бюджет 1 408,3 2 046,9 145,3в консолидированные бюджеты субъектов РФ 32,4 38,1 117,4

190. Характерные нарушения законодательства о налогах и сборах в России

191. Пункт, статья НК РФ, которая была нарушена Описание нарушения законодательства о налогах и сборах

192. П.П.1 п. 1 ст. 182 и п.п. 1 п. 2 ст. 187 Неполная уплата акциза в результате занижения объемов реализации спирта этилового и спирта этилового денатурированного, заявленных в налоговых декларациях

193. Точно знают/ совсем не знают о положенных к уплате налогах: доли в группах по возрасту, образованию и доходамдашые в % от группшш «юта1. ЕЯНи47 К VIшшшщШВ рщрцр1. ВВЁ Ш1Шш ШШя шт№451ИЯ521. Шжж24к .