Никитина Татьяна Александровна. Совершенствование организации трудовых процессов выездного налогового контроля : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05, 08.00.10 Ижевск, 2004 220 с. РГБ ОД, 61:04-8/3206

**Содержание к диссертации**

Введение

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ОСОБЕННОСТИ ТРУДОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ СЛУЖАЩИХ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ 7

1.1. Содержание трудовой деятельности государственных служащих налоговых органов . 7

1.2. Организация трудовых процессов налогового контроля 29

1.3. Критерий эффективности трудовой деятельности в сфере налогового контроля . 50

2. АНАЛИЗ ТРУДОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ В СФЕРЕ ВЫЕЗДНОГО КОНТРОЛЯ 79

2.1. Анализ организации трудового процесса налогового контроля 79

2.2. Факторы трудозатрат на оказание услуги выездной налоговой проверки 91

2.3. Характеристика системы планирования выездных налоговых проверок 104

3. МОДЕЛИРОВАНИЕ ТРУДОВЫХ ПРОЦЕССОВ ВЫЕЗДНОГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ 125

3.1. Модель оптимизации затрат труда на выездные налоговые проверки по критерию экономической эффективности 125

3.2. Планирование трудозатрат на проведение выездных налоговых проверок с использованием квалиметрического показателя 143

3.3. Особенности формирования затрат труда на выездные проверки

по налогу на прибыль организаций 169

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 190

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 195

ПРИЛОЖЕНИЯ 207

**Введение к работе**

Одним из направлений оптимизации бюджетного процесса, приобретающим особую актуальность в современных условиях острого дефицита бюджетных средств, является повышение эффективности трудовой деятельности работников налоговых органов, позволяющее обеспечить одновременный рост доходов и снижение расходов бюджетной системы.

В структуре трудовой деятельности государственных служащих налоговых органов важное место отведено выездному налоговому контролю. Актуальность исследований в данной области определяется: во-первых, необходимостью совершенствования организации трудовых процессов выездного налогового контроля для повышения их эффективности; во-вторых, отсутствием единого критерия для определения налоговыми органами объема и направления затрат труда на выездные проверки, соответствующих масштабам нарушений налогового законодательства на контролируемой территории; в-третьих, недостаточной управляемостью трудовыми процессами налогового контроля по причине отсутствия системы норм и нормативов труда.

Общие подходы к теоретическому обоснованию трудовой деятельности, а также к ее организации, представлены в работах А.Г. Аганбегяна, Д.П. Богиня, Л.П. Буфетовой, Н.И. Ведута, Ф.С. Веселкова, О.С. Виханского, Б.М. Генкина, А.И. Гретченко, П. Драккера, Л.И. Жукова, А.Я; Кибанова, Л.А. Костина, А.Д. Некипелова, В.В; Новожилова, Н.Н. Олимских,. К.В; Павлова, Ю.С. Перевощикова, И.А. Полякова, Т.О. Разумовой, К.С. Ремизова, СЮ. Рощина, C.F. Струмилина, М.И. Туган-Барановского, И.С. Фотина и других. Отсутствие в существующей теории трудовой деятельности учета специфики труда в налоговой сфере существенно офаничивает ее применение к организации трудовых процессов работников налоговых органов.

Основное внимание исследователей процесса мобилизации доходов бюджета привлекают технологические аспекты. Изучению теоретических и прикладных вопросов государственных финансов, и, в частности, налогового

**4**контроля, посвящены работы Э.Б. Аткинсона, И.О. Боткина, А.В; Брызгалина, И.В. Горского, О.В. Горловой, Л.А. Дробозиной, Р.М; Каримова, В.И. Макарьевой, В.Г. Панскова, С.Г. Пепеляева, Б.А. Рагозина, В.М. Родионовой, М.В. Романовского, В.В. Сашичева, Дж.. Э. Стиглица, Д.Г. Черника, А.Т. Щербинина, Т.Ф. Юткиной, Л.И. Якобсона и других.

Потребность в повышении эффективности трудовых процессов выездного налогового контроля на основе совершенствования их организации, а также непроработанность данного направления оптимизации бюджетного процесса, определила выбор темы настоящего исследования.

**Цель исследования**- научное обоснование и разработка способа эффективной организации трудовых процессов выездного налогового контроля на основе квалиметрического подхода.

Для достижения цели были поставлены следующие основные задачи:

1. Разработать систему оценки труда работников налоговых органов;
2. Обосновать необходимость формирования плана выездных налоговых проверок с учетом фактора затрат труда работников налоговых органов;
3. Разработать классификацию факторов, влияющих на трудозатраты выездной налоговой проверки;
4. Обосновать применение квалиметрического показателя — "квалипроверка";
5. Разработать экономико-математическую модель оптимизации затрат труда на проведение выездных налоговых проверок.

**Области исследования:**8.9 - нормирование, организация и гуманизация труда, их особенности для различных сфер деятельности и категорий работников (специальность 08.00.05); 2.5 - оптимизация бюджетного процесса: совершенствование системы управления доходами и расходами бюджетной систехмы и внебюджетных фондов, бюджетного планирования и долгосрочного прогнозирования (специальность 08.00.10).

**Объектом диссертационного исследования**является организация труда работников налоговых органов Удмуртской Республики.

**Предметом исследования**является нормирование и способы организации

**5**трудовой деятельности в сфере выездного налогового контроля.

**Методы диссертационного исследования.**Для решения поставленных задач применялись формализованные и неформализованные аналитические процедуры: методы системного, сравнительного, статистического и корреляционно-регрессионного анализа, экспертных оценок, квалиметрии, экономико-математическое моделирование и другие методы.

**Научная новизна**проведенного исследования состоит в разработке эффективного способа организации трудовых процессов выездного налогового контроля, новый подход к которому состоит в следующих сформулированных и обоснованных результатах исследования, выносимых на защиту:

1. Уточнено экономическое содержание продукта труда работников налоговых органов в качестве услуги налоговой проверки, обеспечивающей мобилизацию доходов государства в условиях соответствующего уровня неадекватности налоговых обязательств;
2. Установлена необходимость формирования плана выездных проверок с применением метода отбора организаций с учетом фактора затрат труда. работников налоговых органов;
3. Предложена модель оптимизации затрат труда по мобилизации доходов государства в процессе проведения выездных налоговых проверок на основе использования принципа организации трудовых процессов по критерию экономической эффективности;
4. В сфере налогового» контроля обосновано применение квалиметрического показателя, отличительные особенности которого проявляются в наборе факторов оценки трудоемкости выездной налоговой проверки с формализацией в виде модели множественной корреляции;
5. Предложен и апробирован алгоритм планирования и оценки затрат труда на проверки по налогу на прибыль организаций с использованием матрицы оценки количества и качества трудозатрат.

**Практическая значимость**работы заключается в возможности применения изложенных в ней выводов в процессе организации и

нормирования труда в сфере выездного налогового контроля, в научных разработках, а также в учебном процессе.

**Апробация результатов исследования.**Основные положения работы были представлены на обсуждение на девяти научно-практических конференциях разного уровня. Всего опубликовано 17 работ, в том числе по теме диссертации - 9 работ.

**Объем и структура работы.**Цели и задачи диссертационного исследования предопределили его структуру. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений; содержит 194 страницы основного текста, 43 таблицы, 36 рисунков.

**Во введении**обосновывается актуальность пробле\*матики,4 определяется цель и содержание поставленных задач, объект и предмет исследования, научная новизна и практическая значимость работы.

**В первой главе**"Теоретические основы и особенности трудовой деятельности государственных служащих налоговых органов" формулируются специфические особенности содержания и организации труда служащих налоговых органов, обосновывается понятийный аппарат.

**Во второй главе**"Анализ трудовой деятельности налоговых органов в сфере выездного контроля" анализируется содержание, структура, состояние организации трудовой деятельности служащих налоговых органов, производится отбор факторов трудозатрат на проведение проверок.

**В третьей главе**"Моделирование трудовых процессов, выездного налогового контроля" формулируется разработанная концепция организации трудовых процессов выездного налогового контроля по критерию экономической эффективности, проводится ее апробация на примере налога на прибыль организаций.

**В заключении**излагаются выводы и предложения теоретического и практического характера, направленные на совершенствование организации трудовой деятельности работников налоговых органов.

## Содержание трудовой деятельности государственных служащих налоговых органов

Трудовая деятельность в современном обществе обеспечивает функционирование как частного, так и общественного (государственного) секторов экономики. Трудовые затраты в государственном секторе призваны обеспечить удовлетворение потребностей в тех благах, которые не производятся в частном секторе или производятся недостаточно эффективно.

Материальной базой функционирования государства являются средства государственного бюджета, преобладающая доля в структуре доходов которого (около 90-95 %) приходится на налоговые поступления [170, с. 59].

Процесс мобилизации налоговых поступлений обеспечивается налоговыми органами. Через систему государственного бюджета в разных странах ежегодно перераспределяется до 30-50 % валового внутреннего продукта [122]. Масштабы и важность этого процесса свидетельствуют о необходимости исследования трудовой деятельности по мобилизации доходов государства.

Основой научной трактовки процесса труда в налоговой сфере является общая характеристика трудовой деятельности. Труд представляет собой базовый элемент общественной системы, определяющий обмен веществ между человеком и природой. К. Маркс отмечал, что "... вся так называемая всемирная история есть не что иное, как порождение человека человеческим трудом" [104, Т. 42, с. 501]. По заключению А.Г. Войтова, "вне труда не может быть общества вообще" [51, с. 385]. Общественная ценность труда отмечается также в работах А. Благова [35], П. Игнатовского [81], Э. Миженской [107].

В экономической литературе [30, 47, 81, 104, 114, 115, 162,186] является общепризнанным, что труд оказывает решающее воздействие на возможность и результативность любого производственного процесса. Это позволяет обозначить труд в качестве основного фактора производства. "Овеществленный труд, - писал К. Маркс, - выступает как вещный момент, как элемент для осуществления живого труда" [104, Т. 23, с. 636].

Ю.М. Осипов [124] считает труд главным фактором производства, отмечает его присутствие во всех сферах производительного процесса.

Отдельные ученые (Н.И. Ведута [47], И. Игнатовский [81],. Лексис (в изложении М.И. Туган-Барановского [162]), К. Маркс [104], А.Д. Некипелов [115]) абсолютизируют значение трудовой деятельности и возводят труд в ранг "единственного активного фактора производства жизненных благ, воспроизводства средств производства и природных ресурсов" [47, с. 68]. Аргументация такой позиции заключается в том, что только живой труд обладает свойством управляемости. Для человеческого общества именно затраты труда его членов являются реальной платой за достигаемую степень удовлетворения потребностей. Согласно Лексису (в изложении М.И. Туган-Барановского), "земля и капитал не могут быть координированы труду как факторы производства, ибо они подчинены еічу природа доставляет только материалы для приложения труда или ... свободные силы, использование которых становится возможным только благодаря труду" [162, с. 84].

По мнению автора, отсутствие производительности нетрудовых элементов производства (земли, капитала, информации) не является столь очевидным, но даже при рассмотрении их в качестве полноценных факторов производства, ведущее по значимости место по праву занимает труд. Статистическое исследование американских экономистов Дугласа и Солоу позволило установить, что вложения в человеческий капитал в среднем дают в три раза больший эффект в увеличении производства, чем рост капитала [114, с. 192].

Помимо экономической, труд имеет и социальную ценность. Способность к труду является основным отличием человека от остальных представителей биологического животного мира. Труд формирует личность человека.

По замечанию К. Маркса, индивид "испытывает потребность в нормальной порции труда и в прекращении покоя" [104, Т.46, с. 110].

Исследуя вопрос с философских позиций, Ю.С. Перевощиков и Л.Л. Макарова [131] процесе труда в его развитии определяют как стихийный природный процесс, составную часть эволюционного процесса. Это позволяет им рассматривать ноосферу в качестве сферы труда, поскольку "через труд человечество творит и преобразует землю" [131, с. 243].

Столь высокая оценка труда, причем не только в экономическом аспекте, повышает значимость осмысления сущности этой категории.

Слово "труд" происходит от латинского tripalus, которым обозначали приспособление из трех кольев для обездвиживания строптивых быков, когда их подковывали. Первым значением глагола tripaliare было "мучить".

Эволюция содержания понятия "труд" представлена в фундаментальной работе Р. Барра "Политическая экономия" [30]. Так, греки и римляне пользовались различными терминами для обозначения тяжелого труда рабов (labor) и созидательного труда, творчества (opus).

Только в XVIII веке слово "трудящийся" приобрело свое современное значение. Учитывая, что всякий труд содержит два элемента: трудность задачи и ее благородство, мыслители и ученые приписывали труду двойную цель: совершенствование предмета труда и самого работника. Согласно емкой формулировке Жана Лакруа, "находясь в месте встречи двух позывов— позыва к действию в человеке и позыва к совершенству в природе, труд гуманизирует мир и одухотворяет человека" (в изложении Р. Барра [30, с. 296]).

В настоящее время категория "труд" рассматривается с позиций социологии, психологии, физиологии, эргономики, организации, экономики и ряда других наук. Однако, в рамках настоящего исследования, наибольший интерес представляет экономический аспект трудовой деятельности.

## Анализ организации трудового процесса налогового контроля

В литературных источниках представлены различные оценки сложившегося уровня: затрат труда государственных служащих налоговых органов; Е.В. Бушмин [111], В.П. Морозов, Д.Г. Черник [109], В.В; Сашичев [147, 149] и другие указывают на наличие резервов снижения затрат труда на обеспечение функционирования налоговой системы. Практика поэтапного сокращения численности работников налоговых органов, как Удмуртской Республики, так и Российской Федерации, подтверждает это мнение. За период 1998-2003 гг. численность работников налоговых органов республики сократилась в два раза, в том числе работников,, осуществляющих выездные налоговые проверки, с 670 чел. в 1999 г. до 273 чел. з 2003 г.

Однако, отдельные практические работники налоговой сферы [12] отмечают тенденцию к снижению качества контрольной работы, проводимой налоговыми органами. Одной из основных причин этого явления называется уменьшение времени на проведение налоговых проверок.

Для оценки сложившегося уровня затрат труда в сфере налогового контроля, по мнению автора, необходимо исследовать систему организации труда работников налоговых органов в части ее содержания и структуры.

Трудовая деятельность налоговых органов, как вид управленческой деятельности, достаточно разнообразна. Можно выделить несколько взаимосвязанных направлений ее осуществления - планирование, организация процесса мобилизации налоговых платежей в бюджетную систему,.мотивация поведения налогоплательщиков, однако, безусловным приоритетом обладает деятельность по осуществлению налогового контроля. Об этом свидетельствует структура штата работников налоговых органов Удмуртской Республики, результата, их трудовой деятельности, а также реализованная на практике модель взаимодействия структурных подразделений налоговых органов.

В структуре штата налоговых органов Удмуртской Республики (рис. 2.1) преобладает численность работников, осуществляющих налоговый контроль (каждый второй специалист). Второе место приходится на обслуживающий персонал - 28,4 %. Большой удельный вес специалистов, выполняющих вспомогательные функции, свидетельствует о недостаточной эффективности системы налоговых органов. Отсутствие работников, осуществляющих обслуживание налогоплательщиков, отнюдь не означает, что такое обслуживание не производится - его, как правило, осуществляют инспектора, основной функцией которых является контроль.

## Модель оптимизации затрат труда на выездные налоговые проверки по критерию экономической эффективности

Целью работы налоговых органов является мобилизация в бюджет налоговых поступлений, объем которых должен быть максимальным в рамках действующего законодательства. Эффективное функционирование налоговых органов подразумевает достижение этой цели с наименьшими затратами. Таким образом, конечную цель деятельности налоговых органов можно определить как максимизацию налоговых поступлений (77) за вычетом затрат на их мобилизацию (3), или чистого дохода бюджетной системы (ДБЧ). По мнению автора, показатель чистого дохода бюджета является наиболее приемлемым для оценки эффективности работы налоговых органов, поскольку он является частным проявлением общего критерия максимизации прибыли.

Налоговый доход бюджета складывается из двух составляющих: текущих поступлений - ПтеКш (уплачиваемых налогоплательщиками самостоятельно, без управляющего воздействия со стороны государства) и поступлений по результатам выездных налоговых проверок - ПВнп (обеспечиваемых контролирующим воздействием на налогоплательщика). Принимая во внимание, что камеральный налоговый контроль осуществляется на постоянной основе и может быть отнесен к сфере текущего обслуживания налогоплательщиков, его вклад в формирование доходов бюджета учитывается в составе текущих поступлений. Аналогично затраты на обеспечение доходов бюджета можно подразделить на текущие затраты: (Зтек) и затраты на проведение выездных налоговых проверок (Звнп) Рассмотрим влияние затрат труда выездного контроля на конечный результат деятельности налогового органа-чистый доход бюджета (рис. 3.1).

При организации деятельности инспекции возможны два крайних варианта. С одной стороны, налоговые органы вообще могут не проводить выездные проверки. В этом случае часть дополнительных средств так и не поступит в бюджет. Кроме того, долгосрочным эффектом такой стратегии будет снижение законопослушности налогоплательщиков (в результате осознания безнаказанности уклонения от уплаты налогов), вследствие чего произойдет снижение текущих поступлений.