Федоровская, Марина Андреевна. Развитие налогового администрирования на субфедеральном уровне : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Федоровская Марина Андреевна; [Место защиты: Сарат. гос. соц.-эконом. ун-т].- Саратов, 2011.- 222 с.: ил. РГБ ОД, 61 12-8/215

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** Социально-экономическая трансформация российского общества невозможна без постоянной модернизации государственных институтов, аккумулирующих денежные потоки в России. Поскольку 80-90% поступлений доходов в бюджетную систему РФ обеспечивается за счет налогов и сборов, постольку налоговое администрирование и его развитие в условиях меняющейся современной экономики остается одной из наиболее злободневных проблем.

В проекте правительственного документа "Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов" совершенствование налогового администрирования называется одним из девяти приоритетных направлений налоговой политики, источником дополнительных налоговых поступлений в бюджетную систему. Это, в первую очередь, касается территориального налогового администрирования, повышения качества и эффективности работы налоговых органов, которые непосредственно осуществляют налоговый контроль за полнотой исчисления и своевременностью уплаты налогов и сборов на территории субъектов РФ и их муниципальных образований.

Качество территориального налогового администрирования влияет на административно-организационные мероприятия, проводимые в целях совершенствования налогообложения, и служит условием успешного проведения налоговой политики государства. Недостатки в системе управления налоговыми поступлениями способствуют образованию значительных сумм задолженности в бюджеты всех уровней, что свидетельствует о необходимости принятия действенных мер, направленных на сокращение неплатежей. Так, задолженность по налогам, которая росла на протяжении 2009 г., по итогам 2010 г. снизилась почти на 100 млрд руб. и на начало 2011 г. составила около 1,3 трлн руб.

Реформа системы налогового администрирования в рамках проводимой налоговой политики предусматривает изменение функций и роли органов налогового администрирования и налогоплательщиков в налоговом процессе. Несмотря на достигнутые определенные успехи в области реформирования системы налогового администрирования, не снижаются доля "теневой" экономики (большинство независимых экспертов оценивают ее в размере 40% к ВВП) и масштабы массовых уклонений налогоплательщиков от уплаты налогов. Действующая система налогового администрирования носит преимущественно репрессивный характер в форме последующего контроля, направленного на выявление уже совершенных налоговых правонарушений и применение налоговых санкций, что не соответствует идеологии современного налогового администрирования, в том числе, принятой во многих развитых странах.

Перечисленные и другие проблемы требуют продолжения научных исследований и разработки целенаправленных практических действий и мер в области развития системы налогового администрирования в России. Все это свидетельствует об актуальности проблемы повышения качества и эффективности территориального налогового администрирования.

**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, К.Хейди, Й.Шумпетер и др., а также современные российские экономисты в лице И.В.Горского, А.Ю.Казака, В.Г.Князева, Л.П.Павловой, М.П.Придачука, И.А.Майбурова, Р.Г.Самоева, Д.Г.Черника, Т.Ф.Юткиной и др.

Налоговая политика, планирование налогов 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.Свищёвой, Д.Г.Черника и других авторов.

Широкий круг исследований посвящен совершенствованию налогового контроля. Эта проблема рассматривалась в трудах А.П.Зрелова, В.Г.Князева, И.И.Кучерова, Г.Г.Нестерова, О.А.Ногиной, В.А.Парыгиной, Н.А.Попоновой, А.А.Тедеева, А.В.Терзиди, В.И.Шлейникова и др.

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 многие аспекты формирования адаптированной к новым условиям модели налогового администрирования, повышения качества и эффективности деятельности территориальных налоговых органов остаются недостаточно разработанными. Требуются дополнительные исследования по вопросам содержания налогового администрирования и механизма его функционирования, построения в России системы налогового администрирования, ориентированной не только на последующий, но и на предварительный контроль, на предупредительно-профилактическую и информационно-разъяснительную работу, по вопросам выявления организационно-управленческих резервов мобилизации налоговых доходов, повышения налоговой культуры как элемента налогового администрирования и др.

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

**Цели и задачи диссертационного исследования.** Целью диссертации является разработка теоретической базы, методологического и методического обеспечения авторской системы налогового администрирования, направленной на повышение роли предупредительно-профилактической контрольной работы, качества, результативности и эффективности деятельности налоговых органов по мобилизации налоговых доходов и на повышение уровня налоговой культуры как элемента налогового администрирования.

Для достижения цели исследования в работе были поставлены следующие задачи:

- раскрыть содержание и теоретические основы налогового администрирования как формы управления налоговыми отношениями;

- провести сравнительный анализ моделей налогового администрирования, применяемых в мировой практике и в России;

- раскрыть содержание механизма функционирования территориального налогового администрирования;

- определить основы формирования и оценки налогового потенциала территорий в механизме налогового администрирования;

- выявить административно-организационные резервы мобилизации налогов и сборов в бюджетную систему РФ;

- определить инструментарий обеспечения полного и своевременного поступления сумм налогов и сборов в бюджетную систему РФ;

- разработать практические рекомендации, направленные на повышение результативности и эффективности налогового администрирования;

- исследовать проблемы, связанные с проведением предварительного налогового контроля, и определить пути их решения;

- определить основы формирования налоговой культуры как элемента системы налогового администрирования и направления её повышения.

**Предметом исследования** выступает совокупность экономических отношений, возникающих в процессе территориального налогового администрирования между налоговыми органами и налогоплательщиками при проведении контрольных и иных административных мероприятий, а также между структурными подразделениями налоговых органов при оценке качества, результативности и эффективности их деятельности.

**Объектом диссертационного исследования** является система налогового администрирования и организационно-управленческая деятельность территориальных налоговых органов по обеспечению полного и своевременного поступления сумм налогов и сборов в бюджетную систему России в процессе осуществления налогового контроля и мер превентивного характера.

**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 организации налогового контроля и учета налогоплательщиков, тематические публикации в периодической печати, материалы научных конференций и семинаров.

**Методологическая основа диссертационного исследования.** В ходе подготовки работы применялись такие методы научного исследования, как 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 (ФНС) 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 диссертационного исследования** в целом заключается в разработке теоретических основ, методологических подходов и методического обеспечения формирования в России системы налогового администрирования, ориентированной на превентивные мероприятия, путем повышения роли предупредительно-профилактической работы, качества, результативности и эффективности деятельности налоговых органов по мобилизации налоговых доходов и уровня налоговой культуры.

Более конкретно это выразилось в следующих научных результатах:

- уточнено содержание понятия налогового администрирования как формы управления налоговыми отношениями, ограниченной обязанностями, целями и задачами налоговых администраторов, реализуемыми в процессе их контрольной деятельности по взиманию налогов и сборов в соответствии с действующим законодательством, планированию налоговых поступлений, предупреждению, пресечению и профилактике налоговых правонарушений; дана развернутая характеристика налогового администрирования (сущность, место, субъектно-объектный состав, цель и задачи, функциональные элементы, характерные признаки и принципы);

- обоснована необходимость перехода от агрессивной (репрессивной) модели, основанной преимущественно на последующем налоговом контроле и применении мер административно-налогового преследования, к партнерской (превентивной) модели налогового администрирования, более ориентированной на предварительный контроль, на другие предупредительно-профилактические меры и информационно-разъяснительную работу;

- введено понятие механизма территориального налогового администрирования и дана его развернутая содержательная характеристика в системе управления налоговыми отношениями с включением в него следующих элементов (подсистем) и конкретизацией их по формам, методам и инструментам: механизма формирования налогового потенциала (налогового планирования), механизма мобилизации налогов и сборов (учетно-контрольного и превентивного), механизма обеспечения полного и своевременного поступления налогов и сборов в бюджетную систему (правоприменительного, принудительного);

- разработан механизм формирования и оценки налогового потенциала территорий РФ, включая формализованную методику, с учетом деления налогов на прямые и косвенные и их межбюджетного распределения; обосновано предложение передать полномочия Минфина РФ по осуществлению оценки налогового потенциала и планированию налоговых бюджетов (по налоговым доходам и налоговым расходам), а также по мониторингу эффективности применения налоговых льгот налоговым органам (Аналитическому управлению ФНС России и его территориальным отделам) с целью повышения достоверности планирования и обеспечения обратной связи между налогоплательщиками, ФНС РФ и Минфином РФ;

- определены проблемы российской системы налогового администрирования, а также предложены в комплексе приоритетные направления их решения, меры по пресечению уклонений от уплаты налогов и методический подход к определению дифференцированных по объему выручки минимальных размеров неоплаченных налоговых обязательств для своевременного выявления неплатежеспособных налогоплательщиков, позволяющие обеспечить паритет интересов налогоплательщиков и налоговых администраторов;

- предложены пути перехода системы налогового администрирования от агрессивной (репрессивной) к партнерской (превентивной) системе, а также необходимые условия и механизмы, в частности: уточнены и систематизированы показатели результативности и эффективности деятельности территориальных налоговых органов; рекомендованы новые критерии (показатели) эффективности контрольной работы налоговых органов, отражающие степень выполнения запланированных задач и результатов налогового администрирования; предложены меры по совершенствованию порядка взимания отдельных налогов, применения отсрочек (рассрочек) по уплате налогов и наложения штрафных налоговых санкций;

- разработана по элементам (видам деятельности) полноценная комплексная система предварительного налогового контроля во взаимосвязи с последующим налоговым контролем и учетом налогоплательщиков;

- предложены меры по совершенствованию организации существующих и внедрению новых для России видов деятельности в области предварительного налогового контроля в рамках предупредительно-профилактической и информационно-разъяснительной функций; дополнены критерии (показатели) оценки эффективности предварительного налогового контроля;

- раскрыто содержание налоговой культуры и деятельности по её формированию как элемента налогового администрирования, как процесса, непосредственно связанного с предоставлением общественных благ (государственных, муниципальных услуг), ценой которых выступают налоги, и как воспитательного процесса, предполагающего формирование у населения страны налоговой грамотности; предложены пути повышения уровня налоговой культуры государства и налогоплательщиков в рамках направлений деятельности по её формированию.

**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 развития территориального налогового администрирования. 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 контрольно-аналитической работе. Материалы диссертации могут быть использованы в учебном процессе при подготовке специалистов в сфере налогов и налогообложения.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Основные положения диссертационной работы и ее результаты были доложены и (или) опубликованы по итогам международной научно-практической конференции (г. Севастополь, 2011 г.), на межрегиональных и внутривузовских конференциях (г. Саратов, 2009-2011 гг.).

Отдельные практические рекомендации автора используются в деятельности УФНС России по Саратовской области при подготовке предложений в ФНС России по реформированию системы налогового администрирования, что подтверждено справкой о внедрении.

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".

Основные положения исследования опубликованы в 6 научных трудах общим объемом 4,4 п.л., из них 3 статьи в изданиях, рекомендованных ВАК - 1,7 п.л.

**Объем и структура работы.** Работа имеет следующую структуру, определенную логикой диссертационного исследования и совокупностью решаемых задач: