Стагниева Светлана Игоревна. Налоговое планирование: развитие и системная интеграция: диссертация ... кандидата Экономических наук: 08.00.10 / Стагниева Светлана Игоревна;[Место защиты: ФГБОУ ВПО Северо-Осетинский государственный университет им. Коста Левановича Хетагурова], 2017.- 193 с.

**Содержание к диссертации**

Введение

**1. Развитие экономического содержания государственного налогового планирования**

1.1 Противоречия отношений планирования в современном российском налоговом администрировании 17

1.2 Функциональные приоритеты трансформации государственного управления и налогового планирования

**2. Основы и современное состояние государственного налогового планирования**

2.1 Методологические принципы и ограничения процесса государственного налогового планирования

2.2 Особенности развития процесса налогового планирования 80

**3. Приоритетные направления совершенствования системы государственного налогового планирования в Российской Федерации**

3.1 Методы прогнозирования налоговых платежей 105

3.2 Системная интеграция методик и инструментов налогового планирования

Заключение 159

Список использованных источников 173

* [Противоречия отношений планирования в современном российском налоговом администрировании](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-planirovanie-razvitie-i-sistemnaja-integracija.html#7703111)
* [Функциональные приоритеты трансформации государственного управления и налогового планирования](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-planirovanie-razvitie-i-sistemnaja-integracija.html#7703112)
* [Особенности развития процесса налогового планирования](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-planirovanie-razvitie-i-sistemnaja-integracija.html#7703113)
* [Системная интеграция методик и инструментов налогового планирования](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-planirovanie-razvitie-i-sistemnaja-integracija.html#7703114)

## Противоречия отношений планирования в современном российском налоговом администрировании

Научная новизна диссертационного исследования представлена в раскрытии содержания развития налогового планирования в контексте экономических отношений в условиях существующих ограничений его эффективности в части соответствия объективным финансовым процессам и определении перспективных направлений системной интеграции множества его методик и инструментов.

Основные положения научной новизны, являющиеся личным вкладом автора в разработку выбранной тематики и отражающие непосредственные результаты диссертационного исследования: - уточнено, основываясь на теоретических обобщениях, содержание категории налогового планирования как приоритетного развития отношений планирования в полном экономическом значении строго адресного использования ограниченных финансовых ресурсов в императивно определенных целях общественного и социально-экономического развития, требующее особого внимания вопросам аналитики и итогов реализации бюджетных средств как инструмента углубления экономических отношений между участниками рынка, отсутствие которого является важным противоречием и ведет к существенному снижению эффективности государственного управления; - раскрыто, с учетом теории синергетических процессов, последовательное превращение государственного регулирования национальной экономики в приоритетный институт социально экономической трансформации, в котором налоговое планирование и прогнозирование выступают не только как элементы системы государственного управления, но и превращаются в системообразующую часть общего управления экономикой и финансами страны в условиях снижения эффективности непосредственной хозяйственной деятельности государственных структур, что существенно повышает функциональную роль государственного налогового планирования в общеэкономическом развитии; - показано, посредством анализа статистических данных по валовому внутреннему продукту, исполнению доходов бюджетной системы, динамике нефтегазовых и ненефтегазовых доходов, что основные принципы налогового планирования (системности, согласованности, вариантности, непрерывности, верифицируемости, рентабельности) в условиях повышающейся социальной ответственности государства при выраженном снижении удельного веса доходов консолидированного бюджета и государственных внебюджетных фондов в произведенном ВВП ограничены в своей реализации, что представляет серьезную проблему с позиций сохранения устойчивости национальной экономики, несмотря на достаточную стабильность роста доходов консолидированных бюджетов РФ и субъектов РФ, и показывает целесообразность разделения параметров планируемой части налоговых доходов и прогнозируемых рыночных поступлений исходя из принципа развития преимуществ плановой деятельности в рыночных условиях в силу наличия априорного потенциала; - выявлено, на основе анализа динамики роста налогового бремени, процесса чрезмерной концентрации корпоративных налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ (когда на долю 3-х крупнейших компаний приходится более четверти всех корпоративных налоговых поступлений и более половины объема уплаченных корпоративных налогов 50-ти крупнейших компаний), административного характера формирования налоговой нагрузки, фактического устойчивого поступления доходов в бюджетную систему и существенных размеров серого рынка труда, реальное положение дел в сфере налогового планирования, которое оказывается достаточно далеким от существующих в национальной экономике тенденций, что обуславливает его преимущественно формальный характер; - разработана, с учетом существующей ограниченной практики прогнозирования социально-экономического развития на краткосрочный и среднесрочный периоды, блок-схема сценарных условий налогового прогнозирования с использованием базовых принципов формирования и развития хозяйственного механизма, группировки макропоказателей, учетом особенностей денежно-кредитной политики, экспортно-импортных отношений, консолидированных и федерального бюджетов, доходов корпораций и населения, мотивации и поведения хозяйственных субъектов и населения, демографических показателей, трансформации общей структуры налоговых поступлений, развития инфраструктуры налоговых органов государства с расчетами с помощью функции начисления конкретного вида налога с учетом его корректировок, что позволяет осуществить совершенствование методик налогового планирования на макроуровне посредством общего подхода к методологии и частных рекомендаций, которые можно эффективно применять в российской практике на основе современных информационных технологий; - предложена системная интеграция налоговых методик и инструментов на основе создания нейронной платформы налогового планирования, включающей всех налогоплательщиков (как физических, так и юридических лиц) с предоставлением ими всей нормативной информации в базу распределенного хранения данных, функционирующей на основе технологии блокчейна, позволяющей использовать практически неограниченное количество методов налогового планирования на принципах функционирования нейронных сетей с последующим рассмотрением полученных выходных результатов экспертным сообществом и прохождением существующих законодательных процедур, что позволит индивидуализировать подходы к каждому налогоплательщику с общей оптимизацией фискальных доходов, реализовать принципы эффективного сотрудничества всех участников налоговых отношений, а также многие предложения научного сообщества в части добровольного налогообложения, самопланирования, партисипаторного и инициативного бюджетирования.

Теоретическая значимость исследования определяется тем, что полученные научные результаты, теоретические и аналитические выводы дополняют и развивают многие направления теории государственного налогового планирования, администрирования и прогнозирования. Основные теоретические результаты исследования могут быть использованы для дальнейшего изучения механизма и выработки инструментов государственного налогового планирования в целях повышения эффективности современного государственного управления, особенно в условиях перехода к цифровой экономике, когда требуется существенно повысить доходность бюджетов всех уровней.

Практическая значимость работы представлена непосредственной возможностью использовать научно-практические и практические рекомендации государственными финансовыми институтами в целях повышения уровня методического, организационного и информационного обеспечения прогнозно-аналитической работы в сфере налогообложения юридических и физических лиц на федеральном, региональном и муниципальном уровнях. Кроме того, реализация принципов интеграции методик и инструментов налогового планирования позволить создать потенциально перспективный институт государственного налогового планирования, адекватный вызовам цифровой экономики.

Отдельные результаты диссертационной работы могут найти применение в процессе преподавания ряда дисциплин высшей школы: «Налоги и налогообложение», «Планирование и прогнозирование в налогообложении», «Налоговое администрирование», «Налоговый анализ».

Апробация и внедрение результатов исследования. Научные результаты и практические предложения диссертационного исследования регулярно обсуждались на научных и методологических семинарах в СевероОсетинском государственном университете. Основные положения и выводы диссертационного исследования докладывались на международных и всероссийских научных и научно-практических конференциях в 2012-2017 гг. в городах Москва, Самара, Томск, Вена (Австрия), Пенза, Курск и др.

## Функциональные приоритеты трансформации государственного управления и налогового планирования

Государственное налоговое планирование согласовывается с разработкой или оптимизацией научно обоснованной налоговой политики, на основе которой меняется государственная налоговая система, ее структура, в целях обеспечения соответствия этой системы конкретному этапу экономического развития.

Функции планирования и прогнозирования выполняют различные государственные органы (Министерство финансов, Федеральная налоговая служба, Министерство экономического развития) и другие ведомства, а также региональные и муниципальные органы власти.

Осуществление краткосрочного планирования входит в обязанности Минфина России и финансовых органов при совместном участии налоговой службы. Роль налоговых органов предопределяется проведением высококвалифицированного анализа поступлений налогов за определенный период времени и проведением мониторинга оценки влияния налоговой системы на определенных налогоплательщиков и уровень налоговых платежей. Помимо этого на налоговые органы возложен контроль за соблюдением налогового законодательства.

Основой для осуществления налогового планирования служат показатели государственного планирования на среднесрочный период и предстоящий год, вырабатываемые Минэкономразвития России и финансовыми органами субъектов РФ. Налоговое планирование на государственном уровне не предполагает установления конкретных плановых заданий по определенным хозяйствующим субъектам. План поступлений в бюджет носит прогнозный характер и создается на основе прогнозов макроэкономических показателей. С концептуальной точки зрения автор диссертационного исследования выделяет шесть основных принципов налогового планирования на макроуровне: - принцип системности - соподчиненность и взаимозависимость объектов планирования и факторов, влияющих на прогнозы; - принцип согласованности - согласование планов по различным периодам. Этот принцип применяется при формировании иерархии планов, и выражается в краткосрочной связи планов; - принцип вариантности - составление планов в нескольких вариантах. Наличие разнообразия целей, лимитов, потенциалов, и средств создания и изменения планов обеспечивает многовариантность микро, -мезо- и макропрогнозов; - принцип непрерывности (адаптивности) - необходимое условие изменения плана при получении новой информации об объекте планирования и адаптация будущих планов; - принцип верифицируемости - проведение проверки на надежность, рациональность и детерминированность прогноза, т.е. оптимизация его качественных характеристик; - принцип рентабельности - последовательность оценки экономической эффективности при составлении планов, т.е. соотнесение результата от применения плановых данных с затратами на их получение в конкретном интервале времени. При следовании принципу рентабельности рассчитывается стратегическая и операционная рентабельность плана (то есть значимость полученных результатов планирования для различных субъектов). Оценка налогового потенциала и поступлений налоговых доходов в бюджет в рамках системы государственного налогового планирования производится на основе: 1) прогноза социально-экономического развития России и ее субъектов на очередной год; 2) отчета об исполнении федерального бюджета в отчетном году и основные показатели ожидаемого исполнения федерального бюджета в текущем году; 3) проектов федеральных законов о внесении изменений в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах.

Налоговое планирование осуществляется в соответствии с прогнозами по основным социально-экономическим показателям: темп роста ВВП; ВРП; общая прибыль по экономике и прибыль по отраслям, а также по другим показателям, которые разрабатываются Министерством финансов РФ, Министерством экономического развития РФ, ЦБ РФ, Росстатом, инспекциями ФНС, фискальными ведомствами регионов и муниципальных образований. К этому процессу привлекаются ведущие эксперты-практики, ученые, НИИ, общественные организации, защищающие интересы налогоплательщиков.

Процесс налогового планирования можно наглядно представить в виде последовательных взаимосвязанных этапов (рис. 2.1).

Исходя из особенностей Российской Федерации, в процессе становления системы налогового администрирования, а соответственно и налогового планирования, могут быть выделены 3 этапа развития.

## Особенности развития процесса налогового планирования

Налоговым органам чаще всего приходится пользоваться данными текущего регулярного прогноза, используемыми, кроме того, при формулировании заданий на месяц для территориальных инспекций. Прогнозные значения показателей на окончание предыдущего периода оцениваются, как правило, по имеющимся эмпирическим данным с использованием различных методик прогнозирования. Величина показателя за период предшествующий прогнозному периоду зависит в значительной степени от множества случайных событий. Следует отметить, что на текущий момент в региональных налоговых органах наблюдается недостаток обоснованных стохастических методик прогнозирования. Кроме того, используемые методы прогнозирования налоговых доходов не учитывают особенности работы конкретных налоговых подразделений.

Следует подчеркнуть, что в практику работы ФНС России, ее территориальных структур необходимо разрабатывать и внедрять методологию планирования налоговых поступлений, основанную на более глубокой проработке исходной информации, применении многовариантного проектирования, учитывающих множество факторов, определяющих величину налоговых доходов, в том числе оценке влияния на доходы изменений, вносимых в законодательство, анализу налогового потенциала.

Разработка планов поступления налогов и сборов должна соответствовать определенным требованиям, принципам, накладывающим отпечаток на все аспекты процесса планирования: организацию, информационное обеспечение, используемые методы и методики.

Эффективное функционирование системы налогового планирования можно обеспечить только благодаря использованию новейших информационных технологий, которые в свою очередь базируются на передовой компьютерной технике. В органах налоговой службы этим целям служит создание автоматизированной информационной системы, автоматизирующей функции всех уровней налоговой службы по обеспечению поступления необходимого объема налоговых и обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, а также комплексный оперативный анализ данных по налогообложению, обеспечение налоговых органов достоверной информацией для целей управления.

В системе управления органами ФНС России внедрена автоматизированная информационная система (АИС) «Налог». АИС «Налог» является инструментом управления органами ФНС на основе современных средств обработки данных. АИС «Налог» дает возможность расширить спектр решаемых проблем, повысить уровень обоснованности и оперативности принимаемых решений, уменьшить затраты труда и оптимизировать деятельность налоговых структур посредством применения математического моделирования, упорядочения информационных потоков.

Структура информационной системы налоговых органов, как и структура самой налоговой службы, имеет много уровней. Система в целом, как и каждый ее элемент, имеют развитые внутренние и внешние связи. Для стабильной работы системы необходимо сбалансированное управление как отдельными элементами (инспекциями), так и налоговой системой в целом. Как любая другая экономическая система, информационная система налоговой службы состоит из функциональной и обеспечивающей частей. Бюджеты субъектов РФ также формируются за счет налоговых доходов, удельный вес которых составляет более 50%. Неналоговые поступления вносят свой вклад в бюджеты в размере 8-12%. Остальная часть региональных бюджетов формируется из средств федерального бюджета. Финансовая стабильность территориального бюджета, которая опирается преимущественно на стабильные налоговые поступления, в условиях бюджетного регулирования представляется важнейшим условием благополучия территорий. Базовые налоги, определяющие структуру доходов бюджетов, являются: налог на прибыль (доход) предприятий, налоги на доходы с физических лиц, акцизы и НДС.

Тем не менее, практика показывает, что структура доходов бюджета ряда субъектов РФ характеризуется высокой долей финансовой помощи из федерального бюджета. Такая ситуация вызвана тем, что размеры собственных доходов региона не дают возможности финансирования бюджетных расходов даже на необходимом уровне. Помимо объективных причин, связанных с экономической турбулентностью, одной из основных причин является недостаточно эффективная налоговая политика федеральной власти по отношению к регионам. Значительный объем налоговых доходов поступает непосредственно в федеральный бюджет и только потом в виде дотаций, субвенций, субсидий и трансфертов - в регионы.

Весьма актуальным является данный вопрос и для бюджетов муниципальных образований. Финансовое положение муниципальных образований в значительной степени определяется долями и размерами поступлений от регулирующих налогов, объемами помощи из федерального и соответствующего регионального бюджетов в форме дотаций, трансфертов и субвенций.

Необходима коренная перестройка политики муниципальных образований в сфере налогообложения. Цель реформирования - обеспечение реальной финансовой самостоятельности муниципальных бюджетов в рамках действующего правового поля. Необходимо разрабатывать соответствующие программы развития налоговой системы, направленные на оптимизацию механизмов решения тактических и стратегических задач.

## Системная интеграция методик и инструментов налогового планирования

На современном этапе перед государством стоит важная задача по рациональному использованию ресурсов на основе реализации на практике методов налогового планирования и прогнозирования, использование которых позволит повысить научность и обоснованность управленческих решений в налоговой сфере, учесть влияние внешних и внутренних факторов, обеспечить различные варианты развития событий, найти оптимальные варианты планов государственной деятельности85.

Характер российской налоговой системы преимущественно фискальный за счет двойного налогообложения, большого удельного веса теневой экономики, препятствующего должным налоговым поступлениям, плоской налоговой ставки налога на доходы физических лиц, чрезмерного изъятия доходов у налогоплательщиков, не учитывающего их реальную платежеспособность, несовершенства налогового законодательства, плохого исполнения налоговых обязательств, низкой налоговой культуры, уклонения от уплаты налогов и т.п. - все эти факторы негативно влияют на экономическое развитие страны.

Точность используемых прогнозов напрямую влияет на эффективность системы налогового планирования. Искажение величины планируемых налоговых доходов бюджета, недостаточно глубокий анализ становятся причиной несоответствия между обязательствами и возможностями их исполнения, в случае завышения плановых показателей это в итоге приводит к такому негативному следствию как макроэкономическая нестабильность86. Если налоговые доходы занижаются, то ресурсы государства используются неэффективно, а в случае корректировки бюджета в процессе его исполнения существует большая вероятность принятия недостаточно проработанных решений.

Необходимо тщательно обосновывать структуру налоговых доходов, что связано с многосторонним влиянием налоговых поступлений на экономические процессы. То есть процедура планирования структуры налоговых доходов состоит в определении их оптимального соотношения исходя из стратегических задач.

Такой подход дает возможность сформировать оптимальную структуру доходов бюджета, экономически обосновать распределение по агрегированным источникам доходов. До настоящего времени не получило должного развития в нашей стране долгосрочное налоговое планирование. По мнению автора, оно имеет большое значение, его необходимо более активно вводить в практику, так как данные долгосрочного налогового планирования являются отправной точкой для определения перспектив текущего и среднесрочного развития страны.

Важной задачей функционирования налоговой системы является обеспечение необходимого объема бюджетных доходов в целях финансовой поддержки социальных проектов в системе образования, науки и культуры, содержания и развития инфраструктуры, которая необходима для развития частного и общественного сектора экономики.

Необходим высококачественный прогнозно-аналитический аппарат в области государственной налоговой политики на всех уровнях ее реализации87.

Перестройка налоговой системы должна осуществляться по основным направлениям: 1). Сосредоточение работы налоговых органов, связанной с учетом, расчетами и контролем в крупных автоматизированных информационных центрах (так, в США вся работа сосредоточена в семи центрах в различных регионах). В настоящее время такие информационные центры создаются и в РФ. 2). Объединение налогоплательщиков в рамках единого расчетного канала по всем ключевым налогам (например, единый счет для уплаты всех налогов, как в ЕС). 3). Активное внедрение «дружественных» методов взаимодействия с налогоплательщиками (консультирование, досудебное разрешение конфликтных ситуаций и т.д.). 4). Разработка новых цифровых организационных и управленческих инструментов. В целях оптимизации организационного обеспечения системы налогового планирования в РФ целесообразно создание специализированных центров государственного налогового планирования с привлечением квалифицированных специалистов, хорошо знакомых с особенностями экономического развития своего региона. Сведенная воедино информация всех региональных центров поможет объективно оценивать текущую ситуацию, что значительно повысит эффективность налогового планирования на федеральном уровне. Концентрация данных в единой плановой организации станет базовой точкой в формировании прогнозов и планов государственного консолидированного бюджета. Данные прогнозы вместе с планами федерального бюджета должны быть ориентированы на рационализацию регулирования налоговых потоков государства.

Чтобы решить проблемы такого рода, сотрудники специализированных центров налогового планирования должны принимать активное участие в формировании инновационного механизма налогового планирования на макроуровне, включающего два основных компонента: антикризисный и стратегический, которые дадут возможность уменьшить разрыв между фактическим получением налоговых доходов и плановыми показателями.

В условиях продолжающейся рецессии мировой и российской экономики особую роль может сыграть антикризисный механизм системы налогового планирования на макроуровне.

Этот механизм должен быть направлен на оптимизацию системы налогообложения, что даст возможность государству эффективно управлять процессами налогового планирования.

В рамках антикризисного механизма оправдано введение института «консолидированного налогоплательщика», «налоговых каникул», перенос ряда налогов с федерального на региональный уровень для повышения уровня собираемости, предоставление рассрочки по налогам.

Предлагаемые процедуры повышения эффективности механизма государственного налогового планирования являются достаточно универсальными и могут использоваться и на стадии экономического роста. Реализация рассмотренных механизмов государственного налогового планирования (антикризисного и стратегического) может способствовать эффективному регулированию системы налогового планирования и оптимизации налогообложения в целом.

Создание специализированных центров налогового планирования даст возможность разносторонне оценивать изменения производственной, финансовой и социальной сферы, динамику рыночной конъюнктуры, анализировать изменения в составе и структуре налогоплательщиков, проводить мониторинг долговой политики государства и получать, таким образом, все необходимые данные для налогового планирования.

Интеграция антикризисного и стратегического механизмов в действующую систему государственного налогового планирования позволит нивелировать проблему несоответствия плановых и фактических данных. Сформированные специализированные центры налогового планирования дадут специалистам возможность систематически составлять точные прогнозы и планы, проводить комплексный анализ полученных результатов и сопоставление с прогнозными показателями.

В настоящее время наиболее актуальным является подход к информационному обеспечению прогнозно-аналитической деятельности системы налогового планирования на основе разработки и внедрения автоматизированных ИТ систем.

Комплексная автоматизация процессов планирования налогообложения позволит оптимизировать процесс использования программно-аппаратных средств и аналитических методик, повысить эффективность поиска, сбора, хранения, обработки и передачи данных в процессе составления прогнозов.

Текущие проблемы в сфере автоматизации ФНС сводятся в основном к функционированию множества плохо согласованных между собой информационных систем: аппаратных средств, операционных систем, прикладных продуктов. Применение несогласованных систем на уровне налоговых служб обусловливает следующие частные проблемы: - не совпадение форматов данных, другими словами, данные одной системы необходимо конвертировать для достижения совместимости с другой системой; - сложности организации горизонтальных и вертикальных потоков обмена данными;