Кузулгуртова, Аделина Шукралиевна. Государственный контроль налоговых правонарушений в финансовой политике Российской Федерации : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Кузулгуртова Аделина Шукралиевна; [Место защиты: Волгогр. гос. ун-т].- Волгоград, 2013.- 229 с.: ил. РГБ ОД, 61 14-8/495

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования**. В настоящее время экономическое развитие страны и благосостояние населения существенно зависят от проводимой финансовой политики, что обусловлено ее ключевой ролью в регулярном обеспечении государства достаточными финансовыми ресурсами, необходимыми для выполнения его задач и функций. На органы государственной власти возложена большая ответственность за качественное осуществление финансовой политики, включая полноту и своевременность бюджетных поступлений – налоговых и неналоговых доходов.

Особое значение в реализации финансовой политики имеет государственный контроль налоговых правонарушений, являющийся неотъемлемым элементом налоговой политики. Выступая в качестве такого элемента, государственный контроль налоговых правонарушений одновременно представляет собой специфичную форму осуществления налоговой политики. Эффективное проведение государственного контроля налоговых правонарушений способствует своевременному и полному аккумулированию налоговых доходов в бюджетную систему. С учётом поставленной Правительством России задачи формирования конкурентоспособной, предсказуемой и прозрачной налоговой системы, обеспечивающей плановые бюджетные поступления при прогнозируемом сокращении налоговых поступлений от организаций сырьевого сектора, совершенствование государственного контроля налоговых правонарушений является важным фактором экономического развития страны.

Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью повышения эффективности и совершенствования финансового обеспечения действующего контрольного механизма налоговой системы путём научной разработки проблемных вопросов государственного контроля налоговых правонарушений как особой сферы финансовой политики Российской Федерации.

**Степень разработанности проблемы.** Исследованию сущности финансовой политики посвящены работы многих известных учёных, к числу которых в полной мере могут быть отнесены С.В. Барулин, С.В. Большаков, А.А. Злобина, А.И. Зотова, Т.М. Ковалева, Т.З. Любицкая, Н.А. Малий, Л.В. Перекрёстова, В.М. Родионова, О.Ю. Свиридов. Существенный вклад в научную разработку проблем налоговой политики в целом и налогового контроля в частности внесли такие авторы, как А.В. Брызгалин, О.В. Гордеева, Л.И. Данилькевич,  
Е.Б. Дьякова, А.П. Зрелов, А.Г. Иванов, М.В. Карп, И.А. Майбуров, И.А. Митрофанова, М.Ю. Орлов, В.Г. Пансков, С.Г. Пепеляев, В.В. Сашичев, Ю.В. Старых, Т.Н. Трошкина, Е.Д. Филипенко, Т.Ф. Юткина, А.А. Ялбулганов.

Работы названных учёных явились отправной точкой для дальнейшего исследования вопросов функционирования и развития государственного контроля налоговых правонарушений как особой сферы финансовой политики. Несмотря на значительный интерес ряда авторов к рассматриваемой тематике, современные учёные разрабатывают лишь отдельные аспекты проблемы налогового контроля.

Так, некоторым вопросам контроля налоговых правонарушений посвящена диссертационная работа А.В. Перевезенцева «Финансовый контроль налоговых правонарушений» (Москва, 2005), содержащая исследование методов финансового контроля по выявлению налоговых правонарушений. Изучение отдельных вопросов финансового контроля имеет место в диссертациях И.Ц. Цыреновой «Развитие государственного финансового контроля в сфере использования государственного имущества» (Москва, 2012), Г.П. Енц «Организация государственного финансового контроля в системе публичных финансов» (Санкт-Петербург, 2012).

В работах указанных выше учёных вопросы государственного контроля налоговых правонарушений как особой составной части финансовой политики государства не рассматривались, кроме того, в ходе исследований не учитывались существующие тенденции развития экономики в России и других странах.

**Объектом** диссертационного исследования являются взаимосвязи и взаимозависимости, возникающие в процессе функционирования и взаимодействия различных звеньев финансовой системы при осуществлении государственного контроля налоговых правонарушений в рамках современной финансовой политики Российской Федерации.

**Предметом** диссертационного исследования являются финансовые отношения, возникающие в процессе государственного контроля налоговых правонарушений между налоговыми органами и налогоплательщиками по поводу обеспечения полноты и своевременности поступлений налоговых доходов в бюджетную систему страны.

**Цель и задачи исследования**. Диссертационное исследование осуществлено с целью теоретического обоснования и разработки практических рекомендаций по развитию государственного контроля налоговых правонарушений и совершенствованию его финансового обеспечения в рамках современной финансовой политики страны.

Поставленная цель обусловливает **задачи** диссертационной работы:

– ввести понятие «государственный контроль налоговых правонарушений» с целью развития теории налогообложения и повышения эффективности налогового администрирования;

– выделить функции государственного контроля налоговых правонарушений;

– выявить основные проблемы реализации государственного контроля налоговых правонарушений в рамках существующих императивных методов его осуществления;

– определить приоритеты развития государственного контроля налоговых правонарушений на современном этапе;

– охарактеризовать независимую налоговую экспертизу как специальную форму государственно-частного партнёрства в налоговых отношениях;

– разработать схему развития государственного контроля налоговых правонарушений.

**Область исследования** соответствует специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит» Паспорта номенклатуры специальностей научных работников Минобрнауки России: пункту 2.17 «Бюджетно-налоговая политика государства в рыночной экономике», пункту 2.23 «Государственный контроль налоговых правонарушений».

**Теоретическую основу** исследования составили труды отечественных и зарубежных учёных по теории финансов, теории налогов, фундаментальные исследования по проблемам финансовой и налоговой политики, налогового контроля, а также научные труды и публикации специалистов, занимающихся практическими вопросами государственного контроля налоговых правонарушений.

Методологической основой исследования послужил диалектический метод познания в единстве субъектно-объектного и функционально-структурного анализа, позволивший исследовать развитие и функционирование общественных отношений в области налогового контроля. Системный подход к предмету исследования обеспечил выявление взаимосвязей и взаимозависимостей в процессе осуществления финансовой политики России, и был реализован посредством таких общенаучных методов, как сравнения, анализа, синтеза, научной абстракции, моделирования, статистического анализа и экспертной оценки.

**Информационной базой** послужили Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), Федеральный закон «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)». Использованы положения указов Президента России, постановлений Правительства Российской Федерации, нормативно-правовых актов Минфина России, Федеральной налоговой службы России, данные Федеральной службы государственной статистики, обзорные, справочные данные и результаты исследований российских и зарубежных учёных и практиков из научной литературы и периодической печати; материалы научно-практических конференций; информационные ресурсы, размещённые в сети Интернет, расчёты автора.

**Научная новизна** диссертации заключается в том, что в отличие от существующих научных разработок, государственный контроль налоговых правонарушений исследуется автором как особая составная часть финансовой политики, с учётом современных экономических тенденций раскрываются содержание, взаимосвязи элементов государственного контроля налоговых правонарушений, вносятся предложения по повышению его эффективности и совершенствованию финансового обеспечения.

**Основные положения диссертации, выносимые на защиту**.

1. В Российской Федерации цель и задачи финансовой политики определяются главой государства – Президентом России, что позволяет говорить об императивно-властном характере государственной финансовой политики, которая предусматривает стратегические направления развития финансов государства и тактические решения по формированию, использованию и контролю государственных денежных фондов в рамках налоговой политики страны. Государственный контроль налоговых правонарушений функционирует в специфичной форме контрольного механизма налоговой системы и, являясь составным элементом налоговой политики, одновременно является инструментарием её осуществления. Государственный контроль налоговых правонарушений способствует как обеспечению государства финансовыми ресурсами, так и пресечению и предупреждению нарушений налогового законодательства. Формы и методы реализации фискальной функции налогообложения представляют собой динамично развивающуюся систему и присущи государственному контролю налоговых правонарушений как разновидности деятельности по управлению финансами.

2. В рамках осуществления государственного контроля налоговых правонарушений Минфином России и ФНС России обеспечивается выявление отклонений от плановых значений бюджетных доходов, что способствует оптимизации как доходных, так и расходных бюджетных финансовых потоков путём своевременного принятия решений об источниках финансирования выявляемого дефицита доходов. Посредством государственного контроля налоговых правонарушений проводится непрерывный мониторинг исполнения и постоянное совершенствование налогового законодательства; своевременное реагирование на изменения, происходящие в экономике страны путем принятия превентивных профилактических мер; совершенствование процедур налогового контроля за счет определения их качества и эффективности; регулирование бюджетных финансовых потоков путём уточнения объёмов финансовых ресурсов, выделяемых на основе данных о собираемости налогов и иных поступлениях денежных средств в бюджетную систему страны. Таким образом реализуются «индикативная» и «корректирующая» функции государственного контроля налоговых правонарушений.

3. На современном этапе развития государственного контроля налоговых правонарушений отмечаются существенные проблемы, которые по субъектному составу можно дифференцировать на два уровня – уровень налогоплательщика (микроуровень) и уровень государственного регулирования (макроуровень). При этом на микроуровне выделяется проблема финансового интереса налогоплательщиков к сокрытию объектов налогообложения и уклонению от него. Для макроуровня государственного регулирования характерны такие проблемы как: громоздкость и сложность многих положений НК РФ, потенциально возможный субъективизм работников налоговых органов, обусловленный необходимостью использования в процессе контрольных мероприятий оценочных критериев с большой долей личного усмотрения.

4. Развитие государственного контроля налоговых правонарушений должно происходить в рамках четырех приоритетных направлений его совершенствования: законодательный уровень; уровень методологического обеспечения; уровень вспомогательного обеспечения; уровень координации. Существует три способа совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений на законодательном уровне: 1) уточнение процедурных норм; 2) дополнение методологических норм; 3) введение правовых норм, регулирующих вновь возникшие финансово-экономические отношения. Методологический уровень охватывает уточнение существующих методов государственного контроля налоговых правонарушений в индивидуально-определенных ситуациях путем издания соответствующих писем и разъяснений Министерством финансов Российской Федерации, а также ФНС России. Уровень вспомогательного обеспечения включает информационное обеспечение, модернизацию технического оснащения и борьбу с коррупцией. Развитие указанного направления в настоящее время является для ФНС России особым приоритетом в структуре задач налогового ведомства. На уровне координации должно совершенствоваться взаимодействие налоговых органов с другими федеральными службами и министерствами Российской Федерации.

5. Формирование в России независимой налоговой экспертизы, предполагающей включение в налоговые отношения дополнительного субъекта – независимого налогового эксперта, отражает новую форму государственно-частного партнёрства в налоговых отношениях. Введение в практику государственного контроля налоговых правонарушений независимой налоговой экспертизы позволит ряд нынешних функций налоговых органов передать независимым налоговым экспертам, что позволит повысить качество налогового контроля, будет способствовать формированию конкурентоспособной, стабильной и эффективной налоговой системы, снизит количество судебных споров между налогоплательщиком и налоговыми органами. Первоначально независимая налоговая экспертиза, обеспечивающая реализацию контрольной функции, функции консультирования и медиации, будет распространяться на субъекты малого и среднего предпринимательства на добровольной основе. Дальнейшее развитие видов независимой налоговой экспертизы – государственно-частного налогового контроля и медиативной составляющей в налоговых спорах – позволит расширить области финансово-экономических отношений, охватываемых налоговой экспертизой.

6. Схема поэтапного развития государственного контроля налоговых правонарушений включает в себя следующие блоки: 1)формулирование цели и задач государственного контроля налоговых правонарушений, 2) выбор приоритетных направлений его совершенствования, 3) введение независимой налоговой экспертизы в Российской Федерации. В рамках второго блока выделены следующие направления развития государственного контроля налоговых правонарушений: законодательное совершенствование, методологическое обеспечение, вспомогательное обеспечение, координация. Введение независимой налоговой экспертизы в Российской Федерации включает в себя следующие этапы: 1) разработка нормативно-правовой базы регулирования независимой налоговой экспертизы, 2) переходный период, предполагающий добровольное привлечение налогоплательщиками независимых налоговых экспертов, 3) завершение реформы независимой налоговой экспертизы путем законодательного закрепления обязательного привлечения налоговых экспертов в предусмотренных законом случаях. В результате введения в практику государственного контроля налоговых правонарушений независимой налоговой экспертизы будет обеспечен финансовый результат в виде экономии бюджетных расходов на общегосударственные вопросы.

Результаты диссертации, составляющие **научную новизну**, следующие:

– в развитие теории налогообложения предложено новое определение государственного контроля налоговых правонарушений, который трактуется как специальный инструментарий государственной финансовой политики, используемый налоговыми органами для непрерывного мониторинга налоговых отношений в виде индикативно-корректирующего комплекса мероприятий, обеспечивающих реализацию фискальной, регулирующей и контрольной функций налогообложения, что позволит повысить эффективность налогового администрирования;

– установлено, что для повышения качества государственного регулирования налоговых отношений целесообразно выполнение органами государственного контроля налоговых правонарушений индикативно-корректирующей функции, состоящей в обнаружении в процессе реализации фискальной, регулирующей и контрольной функций налогообложения таких особенностей налоговых отношений, которые обусловливают необходимость устранения пробелов налогового регулирования, требуют принятия новых норм в части совершенствования процедур налогового контроля;

– классифицированы проблемы государственного контроля налоговых правонарушений по субъектному уровню с целью выделения направлений их нейтрализации. Уровень налогоплательщика (микроуровень) включает проблему сокрытия объектов налогообложения и уклонения от него. Уровень государственного регулирования (макроуровень) включает такие проблемы, как громоздкость и сложность многих положений налогового законодательства, потенциальная возможность субъективизма государственных служащих при осуществлении мероприятий налогового контроля;

– определены приоритеты совершенствования государственного контроля налоговых правонарушений: во-первых, на уровне нормативного регулирования – уточнение и дополнение процедурных норм, введение правил, регулирующих вновь возникающие экономические отношения; во-вторых, на методологическом уровне – активное использование научных разработок при разрешении типовых налоговых споров, углублённое разъяснение положений налогового законодательства уполномоченными органами, повышение квалификации должностных лиц налоговых органов; в-третьих, на вспомогательном уровне – интенсивное информационное обеспечение и техническое оснащение, борьба с коррупцией в налоговых органах; в-четвертых, на координационном уровне – улучшение взаимодействия ФНС России с Росреестром, ФМС России, ФССП России, МВД России;

– разработаны рекомендации по формированию независимой налоговой экспертизы в качестве специальной формы государственно-частного партнёрства в налоговых отношениях и выделены функции независимой налоговой экспертизы (консультирование, контроль, медиация), что будет способствовать модернизации налоговых отношений и удешевлению государственного контроля налоговых правонарушений;

– разработана схема поэтапного развития государственного контроля налоговых правонарушений, включающая следующие блоки: 1) формулирование цели и задач государственного контроля налоговых правонарушений, 2) выбор приоритетных направлений его совершенствования, 3) введение независимой налоговой экспертизы в Российской Федерации, что будет способствовать обеспечению финансового результата в виде экономии бюджетных расходов.

**Теоретическое и практическое значение результатов исследования**. Теоретическая значимость исследования состоит в развитии научного понимания сущности и назначения государственного контроля налоговых правонарушений как особой сферы финансовой политики государства. Диссертационные положения уточняют определения государственной финансовой политики и государственного контроля налоговых правонарушений, раскрывают структуру механизма реализации государственной финансовой политики, автором выделена новая индикативно-корректирующая функция государственного контроля налоговых правонарушений, обоснованы определения ряда терминов, не имеющих законодательного закрепления. Выводы направлены на углубление научных взглядов в области государственной финансовой и налоговой политики, стимулируют дальнейшие теоретические и прикладные разработки вопросов государственного контроля налоговых правонарушений.

Практическая значимость исследования состоит в возможности использования его результатов государственными органами для совершенствования законодательства государственного контроля налоговых правонарушений, с целью формирования института налоговой экспертизы в Российской Федерации, а также коммерческими предприятиями при проведении налоговых экспертиз. Полученные в диссертационном исследовании результаты могут использоваться в учебном процессе в рамках преподавания налоговых и финансовых учебных дисциплин.

**Степень достоверности и апробация результатов работы.** Разработанные в диссертации положения и рекомендации использованы ООО «Энерго Аудитъ», ООО «Ю-РАЙТ» при проведении налоговых экспертиз, а также консультаций физических и юридических лиц по вопросам исчисления и уплаты налогов и сборов.

Полученные результаты исследования используются в учебном процессе Волгоградского филиала Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Волгоградского института экономики, социологии и права в рамках преподавания дисциплин «Бюджетная система РФ», «Контроль и ревизия», «Корпоративные прикладные финансы», «Краткосрочная финансовая политика», «Налоги и налогообложение», «Налоговый учет», «Налоговый учет на предприятиях».

Основные положения диссертационного исследования докладывались автором на международных, всероссийских, региональных научно-практических конференциях, в том числе: на международных научно-практических конференциях: «Оценка и планирование экономической деятельности субъектов рыночных отношений» (г. Москва, 2013), «Актуальные вопросы развития финансовой сферы стран и регионов» (г. Махачкала, 2013), «Актуальные проблемы экономических наук в современном обществе» (г. Львов, 2011), «Экономика сегодня: проблемы и решения» (г. Одесса, 2011); на всероссийских научно-практических конференциях: «Модернизация национальной экономики как стратегия дальнейшего социально-экономического развития России» (г. Волгоград, 2011) и др.

**Публикации.** На основе материалов исследования опубликовано 12 авторских научных работ общим объемом 7,8 печ. л., из них 5 статей в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России в объеме 4,9 печ. л.

**Структура и объем диссертации.** Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 275 источников и 18 приложений. Общий объем диссертации составляет 169 страниц. Работа содержит табличный и графический материал (6 таблиц, 39 рисунков).