Угренинова Светлана Геннадьевна. Налоговый контроль в условиях реформирования экономики : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Екатеринбург, 2001 184 c. РГБ ОД, 61:02-8/361-9

**Содержание к диссертации**

Введение

1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ 8

1.1. Сущность налогового контроля 8

1.2. Зарождение и эволюция налогов и налогового контроля. 27

1.3. Методология работы налоговых органов 38

2. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ В СОВРЕМЕННЫХ РОССИЙСКИХ УСЛОВИЯХ (НА ПРИМЕРЕ СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ)

2.1. Анализ налогового контроля и его эффективность 56

2.2. Существующие методики оценки эффективности налогового контроля и их применение в Российской Федерации

3. АКТУАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИИ

3.1. Методика расчёта эффективности работы налоговых органов на основе бальной рейтинговой оценки и общие показатели эффективности налоговой системы и налогового контроля

3.2. Направления дальнейшего совершенствования налогового контроля в Российской Федерации

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 126

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ 129

ПРИЛОЖЕНИЕ

**Введение к работе**

АКТУАЛЬНОСТЬ ТЕМЫ ИССЛЕДОВАНИЯ. Взимание налогов - древнейшая функция и одно из основных условий существования государства и развития общества. Представляя собой инструмент перераспределения валового внутреннего продукта (ВВП), налоги оказывают влияние на налогоплательщиков и на общество в целом. Во многих экономически развитых странах налоговые поступления составляют более 4/$ доходов бюджета. Одной из основных задач государства является создание такой системы налогового контроля, которая позволяет обеспечивать стабильное поступление финансовых ресурсов в бюджет. Этим в основном определяется значение рационально организованной и эффективно действующей налоговой службы.

Современная российская налоговая система сложна. Изменения законодательства и отсутствие в штате многих предприятий достаточно квалифицированных бухгалтеров ведёт к ошибкам в учёте при исчислении и уплате налогов. Нередки случаи сознательного искажения отчетных данных, что приводит к занижению налогооблагаемой базы и недопоступлению налогов в бюджет. В этих условиях особую значимость приобретают вопросы совершенствования организации налогового контроля на всех уровнях.

Эффективность налогового контроля всегда будет определяться потребностями государства и материальным благосостоянием граждан. Кардинальные потрясения в налогообложении нежелательны ни государству, ни налогоплательщикам. Поэтому проблема поиска внутренних резервов при совершенствовании функционирования налоговых органов всегда находится в центре внимания независимых экспертов и Правительства Российской Федерации.

Необходимость определения эффективности налогового контроля и факторов, влияющих на этот показатель, в целях совершенствования работы налоговых органов и всей налоговой системы России, обусловили цель работы и круг рассматриваемых в ней вопросов.

ЦЕЛЬ ИССЛЕДОВАНИЯ состоит: в разработке направлений реформирования действующей системы налогового контроля и показателей его эффективности, в том числе методики определения эффективности функционирования налоговых органов, на основе изучения и обобщения теоретических основ налогового контроля, методологии работы налоговых органов и анализа результативности действующего налогового контроля.

Поставленная цель обуславливает решение следующих ЗАДАЧ:

1. Рассмотреть и дополнить теорию налогообложения и налогового контроля (сущность, принципы и методология налогового контроля);

2. Исследовать этапы появления и развития налоговых органов;

3. Оценить состояние налогового контроля в Российской Федерации и определить факторы, влияющих на его эффективность;

4. Проанализировать существующие методики определения эффективности работы налоговых органов, выявив достоинства и недостатки каждой из них;

5. Разработать и обосновать показатели, характеризующие эффективность налогового контроля и налоговой системы в целом;

6. Разработать и обосновать методику определения эффективности работы налоговых органов;

7. Рассмотреть, обобщить и дать авторскую трактовку основных направлений по изменению налогового контроля для определения перспектив и тенденций его дальнейшего развития.

ОБЪЕКТ ИССЛЕДОВАНИЯ - система налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами в России и Свердловской области.

ПРЕДМЕТ ИССЛЕДОВАНИЯ - совокупность налоговых отношений между государством и налогоплательщиками, а также отношения между вышестоящими и нижестоящими налоговыми органами.

ТЕОРЕТИЧЕСКОЙ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКОЙ ОСНОВОЙ ИССЛЕДОВАНИЯ являются научные работы российских и зарубежных экономистов, раскрывающих теорию и практику налоговой системы и налогового контроля. В работе были использованы труды, раскрывающие теоретические аспекты и проблемы финансов и налогообложения: А.В. Брызгалина, Э.А. Вознесенского, В.П. Иваницкого, А.Ю. Казака, В.И. Колесникова, Б.М. Райзберга, Б.М. Сабанти, Г.И. Тиктина, Г.М. Точильникова, А.А. Тривуса, Т.Ф. Юткиной, В.П. Яроцкого и др., а также работы зарубежных авторов: А. Вагнера, А. Лаффера, В. Мирабо, В. Парето, Д. Рикардо, П.А. Самуэльсона, А. Смита, Дж. Стиглица и др. Также использовались работы, посвященные финансовому и налоговому контролю: Д.И. Аленчикова, В.К. Бабаева, И.А. Белобжецкого, Ф.Ф. Бутынца, М.А. Карасика, СЕ. Каменицера, А.С. Наринского, Г.Б. Поляка, А.П. Починка, М.В. Романовского, Д.Г. Черника и др.

Исследование и анализ действующего в России налогового контроля проведены в диалектическом развитии и взаимосвязи с другими социально- экономическими ка тегориями и процессами. При оценке и обработке материалов использовались математические и статистические методы, такие как: метод сравнительного анализа, метод группировки, метод средних величин, системный метод, способы классификаций и графических изображений.

ИНФОРМАЦИОННОЙ БАЗОЙ ИССЛЕДОВАНИЯ являются: законодательные и нормативные акты РФ по налогообложению; материалы Управления Министерства по налогам и сборам РФ (УМНС РФ) по Свердловской области, Государственного комитета статистики РФ, Министерства финансов по Свердловской области; публикации в отечественной и зарубежной печати.

В процессе исследования автором достигнут ряд результатов, позволяющих определить НАУЧНУЮ НОВИЗНУ ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ:

1. В области теории налогов и налогообложения:

- определено место налогового контроля в налоговой системе и его взаимосвязь с другими элементами налогового механизма; уточнено определение налогового контроля;

- обоснована авторская классификация принципов налогообложения; предложена и дополнена классификация принципов налогового контроля;

- обобщены и дополнены критерии классификации налогового контроля; с учётом практики налогообложения дана авторская трактовка понятий «проверка» и «ревизия»;

- предложена периодизация этапов эволюции Российской налоговой службы; выделены общие тенденции, влияющие на структуру построения и функции налоговых органов в любой стране.

2. В области практики налогообложения:

- предложена классификация организационных форм налогового контроля;

- разработано и предложено понятие эффективности налогового контроля;

- разделены на две группы показатели оценки эффективности налогового контроля, обоснованы и классифицированы факторы, влияющие на этот показатель;

- разработаны направления совершенствования действующей системы налогового контроля, в том числе:

- предложены общие показатели эффективности налоговой системы и налогового контроля,

- разработана методика расчёта эффективности работы налоговых органов на основе совокупной бальной рейтинговой оценки.

ЕОРЕТИЧЕСКАЯ ЗНАЧИМОСТЬ работы состоит в дальнейшем развитии теории налогообложения и управления государственными финансами. Это позволило автору разработать практические рекомендации по совершенствованию налогового контроля в России. ПРАКТИЧЕСКАЯ ЗНАЧИМОСТЬ исследования заключается в возможности использования полученных результатов: в работе представительных органов государственной власти и налоговых органов по совершенствованию налогового законодательства и организации налогового контроля; в аналитической работе, при налоговом планировании на макроуровне; в практической деятельности вышестоящих налоговых органов при оценке эффективности работы нижестоящих инспекций.

АПРОБАЦИЯ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ. Основные положения диссертационной работы:

- обсуждались и получили одобрение на Всероссийских и межрегиональных научно-практических конференциях, проходивших в г. Екатеринбурге, г. Санкт - Петербурге, г. Перми и г. Томске с 1994 по 2001гг.;

- применяются в методических пособиях и при проведении семинаров в УМНС РФ по Свердловской области. В том числе: показатели оценки эффективности налогового контроля и проведённый анализ факторов, влияющих на него, используются в аналитической работе налоговых органов, а методика определения эффективности работы налоговых органов апробирована и применялась ИМНС РФ по г. Екатеринбургу и в УМНС РФ по Свердловской области;

- в 2000 - 2001гг. автором в качестве ответственного исполнителя выполнялась научно-исследовательская работа по единому заказу Уставного Суда Свердловской области по рассмотрению дела, касающегося экономической обоснованности введения единого налога на вменённый доход для определённых видов деятельности на территории Свердловской области; её результаты также учтены Министерством экономики и труда Свердловской области при разработке экономического обоснования базовой доходности для исчисления единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности;

- по результатам конкурса 2000г. диссертанту выделен грант Министерства образования РФ в области экономических наук на финансирование проекта «Совершенствование методики определения эффективности работы налоговых органов»;

- используются в учебном процессе Уральского государственного экономического университета, Академии управления и предпринимательства, Уральского эконо мического колледжа (г. Екатеринбург и г. Нижний Тагил).

По теме диссертации ОПУБЛИКОВАНО индивидуально и в соавторстве - 41 научная работа общим объёмом 25,7 п.л., из них - авторские 18,7 п.л.

ОБЪЁМ И СТРУКТУРА РАБОТЫ. Диссертационная работа выполнена на 184 страницах машинописного текста, включает 7 рисунков и 14 таблиц в тексте работы и состоит из: введения, трёх глав, заключения, списка используемой литературы из 206 наименований и 13 приложений, содержащих 1 методику и 12 таблиц.

## Сущность налогового контроля

Государство, определяя общественные потребности, их структуру, вырабатывает концептуальные основы налогообложения и налогового контроля. В принципе, каждый налог для государства хорош, так как пополняет бюджет. Однако не все налоги оказывают одинаковое действие на налогоплательщиков. Взяв за основу показатели планируемого экономического роста, можно рассчитать их влияние на общество и определить возможный налоговый потенциал. На основе этого разрабатывается конкретная концепция налогообложения и методология налогового контроля.

Любое исследование должно вмещать изучение и анализ теории и практики, в том числе истории: теория без рассмотрения действующей ситуации и разработки предложений - не актуальна, а практика без изучения теоретических вопросов не даст глубины, не позволит разобраться в причинах, приведших к существующей ситуации. Поэтому, прежде чем исследовать действующий налоговый контроль в России, автор счёл необходимым рассмотреть теоретические и исторические вопросы, связанные с ним, а также механизм его осуществления.

Анализ сущности налогового контроля показал, что, по мнению автора, налоговый контроль имеет двойственный характер: он является частью финансового контроля, и - элементом (приёмом) налоговой системы. Причём, сам финансовый контроль, в свою очередь представляет собой элемент процесса управления финансами.

С момента зарождения государства можно говорить и о зарождении финансов (и налогов), когда под финансами понимается «... обусловленная фактом существования государства и необходимостью обеспечения выполнения последним своих функций система денежных отношений, имеющих государственно-властную форму проявления, выражающих перераспределение стоимости совокупного общественного продукта и целенаправленное формирование на этой основе централизованных и децентрализованных денежных фондов (доходов) в соответствии с общественными потребностями» [115, с.119].

Безусловно, такое определение финансов неприемлемо для эпохи зарождения государства. Любой производственный процесс, происходящий в сфере материального производства (в базисе), осуществляется путём регулярного возмещения материальных затрат (С), регулярной выплаты заработной платы работникам (V) и получения прибавочного продукта (М). Процесс первичного распределения валового внутреннего продукта (ВВП) осуществляется без участия государства. Возникновение государства, как надстроечной категории, сопровождается появлением перераспределительных (финансовых) отношений - распределения уже распределенного, когда создаются и используются государственные фонды (бюджет и внебюджетные фонды) (рис.1). Данные государственные фонды формируются с помощью налогов.

## Анализ налогового контроля и его эффективность

Сбор налогов - комплексная функция, в процессе которой взаимодействует сборщик налогов (в лице налоговой службы) и налогоплательщик. От эффективности этого взаимодействия зависит уровень собираемости налогов в стране. Поэтому, чтобы предложить мероприятия по совершенствованию налогового контроля, проанализируем контрольную работу налоговой службы и факторы, влияющие на её эффективность.

В последнее время в научных публикациях, из уст правительственных чиновников и политиков всё чаще звучит тезис о неэффективности налогового контроля, и действующей налоговой системы в целом. Оценивая налоговую систему, руководство страны и Министерство по налогам и сборам РФ выделяли следующие основные причины, сказывавшиеся с 1992г. по 1998г. на работе налоговых органов и повлиявшие на недопоступление налогов в бюджетную систему [131, с.3-4]: а) уклонение налогоплательщиков от уплаты налогов; б) значительно большее фактическое снижение ВВП и фактическое увеличение темпов инфляции против принятых в прогнозе социально-экономического развития страны на очередной год; в) с 1993г. уменьшение рентабельности в промышленности в 2 раза и с 1994г. по 1997г. двукратный, а с 1997г. - примерно в 1,04 - 1,6 раза рост количества убыточных предприятий по сравнению с каждым предыдущим годом; г) усиление проблемы неплатежей в народном хозяйстве, обусловившей рост недоимки; д) расхождение (начиная со II квартала 1994г.) между установленными и реально действующими нормативами распределения регулирующих налогов между федеральным и территориальными бюджетами.

С 1998г. ситуация стала меняться. С одной стороны, наметился рост ВВП, рост произведённой предприятиями продукции в отпускных ценах. Так, в 1999г. индекс реального роста промышленных предприятий составил 108,6% [95, с. 170], а удельный вес убыточных предприятий снизился на 11% по сравнению с 1998г. и не превысил 40% [56, с.6]. С другой стороны - обострилась проблема бюджетного планирования доходов бюджета и поэтому произошло ужесточение заданий налоговым органам.

Исследуя работу налоговых органов, автор отмечает, что единого показателя, который бы дал комплексную оценку эффективности налогового контроля нет. Одними авторами понятие эффективности на уровне государства оценивается соответствием доходов расходам, а другими - ещё и тенденцией роста доходов: в полной ли степени налоговые органы обеспечивают прошлогодний уровень поступлений, с учётом современных реалий.

Автор считает, что под эффективностью налогового контроля следует понимать достижение максимальных налоговых поступлений или сокращение размеров недоимки при имеющемся составе налоговых органов.

В результате анализа налогового контроля автор пришёл к выводу, что эффективность работы налоговых органов следует оценивать двумя группами показателей. Первая группа показателей - общие показатели эффективности налогового контроля и налоговой системы в целом. К ним относятся: а) общая сумма поступлений, б) сумма недоимки, а также - показатель «поступление налоговых доходов в реальном денежном эквиваленте». Во вторую группу автор отнёс все показатели, непосредственно связанные с контрольной работой налоговых органов, например: а) количество налогоплательщиков, стоящих на налоговом учёте; б) общая сумма доначисленных налоговых платежей по результатам проверок; в) из общего объёма доначисленных сумм - взыскано; г) общие суммы доначислений по результатам отдельно камеральных и выездных проверок; г) дополнительно начисленные суммы налогов в расчёте на одного работника ИМНС и т.п. (табл.5).

## Методика расчёта эффективности работы налоговых органов на основе бальной рейтинговой оценки и общие показатели эффективности налоговой системы и налогового контроля

Каждая страна, строя налоговую систему, учитывает накопленные традиции в области теории налогообложения и использует исторический опыт. Рассмотрев действующую систему налогового контроля в Российской Федерации, попытавшись оценить его результативность и определив причины, влияющие на его эффективность, отмечаем, что действующая налоговая система сложна, что общеизвестно, а налоговый контроль не достаточно результативен.

Исследуя экономическую литературу, мы обратили внимание, что общего показателя, который мог бы чётко оценить эффективность налогового контроля (и налоговой системы), пока нет.

Существующей системе оценки присущи определённые недостатки. В частности, рассматривать показатель, характеризующий, на сколько налоговых поступлений хватает для финансирования расходов бюджета, нецелесообразно по ряду причин.

Во-первых, объём финансирования расходов бюджета зависит от фактических налоговых поступлений; во-вторых, государственное планирование расходов и доходов бюджета сегодня испытывает трудности, в связи с тем, что не учитывает многие субъективные и объективные факторы процесса рассмотрения, утверждения и исполнения бюджета. Для России долгое время были характерны популистские решения, принимаемые Правительством, увеличивающие расходные статьи бюджета без указания, за счёт каких доходных источников это увеличение должно происходить, что приводит страну к бюджетному кризису. Законом РФ «О федеральном бюджете РФ на 2001 год» [20] теперь это запрещено.