Лобанов Алексей Владимирович. Пути повышения эффективности налогового контроля на современном этапе налоговой реформы : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Лобанов Алексей Владимирович; [Место защиты: Гос. ун-т упр.]. - Москва, 2009. - 214 с. РГБ ОД, 61:09-8/2416

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1: Эволюция налогового контроля 14

1.1. Понятие налогового контроля 14

1.2. Совершенствование налогового контроля в 1990 — 2008 г.г 42

1.3. Информационная основа налогового контроля 67

Глава 2: Современное состояние и проблемы налогового контроля 82

2.1: Современное состояние налогового контроля в сфере учета налогоплательщиков 82

2.2. Проблемы налогового контроля в области камеральных налоговых проверок 107

2.3. Актуальные вопросы налогового контроля в сфере выездных налоговых проверок 118

Глава 3: Предложения и рекомендации по повышению эффективности налогового контроля 133

3.1. Рекомендации по повышению эффективности контроля налоговых органов в сфере государственной регистрации юридических лиц и учета налогоплательщиков 133

3.2. Пути повышения эффективности камерального налогового контроля... 140

3.3. Направления повышения эффективности организации и проведения выездных налоговых проверок 152

3.4. Выводы и предложения по результатам исследования 162

Заключение 173

Список использованных источников 178

Приложение № 1. Принципы налогового контроля 191

Приложение № 2. Формы и методы налогового контроля 192

Приложение № 3. Анализ судебной практики по вопросам применения косвенных методов для исчисления налоговых обязательств 193

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Налоговая реформа является важнейшей составной частью экономических реформ, проводимых в России. В ходе налоговой реформы произошло существенное снижение налогового бремени, прежде всего - за счет снижения ставок основных налогов. В условиях экономического кризиса, вызвавшего сокращение поступлений в бюджетную систему России, возрастают требования к налоговой дисциплине и повышению собираемости налогов.

Совсем недавно - в 90-х годах прошлого века слабость государственной власти и недоверие к ней большинства населения страны, несовершенство законодательства, коррупция и правовой нигилизм породили у многих хозяйствующих субъектов чувство вседозволенности и превратили уклонение от уплаты налогов в своего рода национальный вид спорта, особо не осуждавшийся общественным мнением. В настоящее время началась работа по исправлению этой ситуации, однако сделать предстоит еще очень много. Нужно построить налоговую систему способную обеспечить выполнение всеми хозяйствующими субъектами и гражданами требования статьи 57 Конституции Российской Федерации, которой установлено, что «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы».

В последние годы и законодательство и практика налоговой работы существенно изменились. Перекрыты многие «лазейки» для ухода от налогов; права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов стали более сбалансированными; процедуры налогового контроля достаточно четко регламентированы и понятны для налогоплательщиков. В тоже время, анализ практики работы налоговых органов показывает, что многие аспекты налогового контроля в законодательстве не отработаны достаточно четко, что создает существенные трудности для участников налоговых правоотношений и снижает эффективность контрольной работы налоговых органов.

Действующее налоговое законодательство, в ряде случаев, оказывает негативное влияние на организацию контрольной работы налоговых органов и снижает ее эффективность. Практика работы показывает, что "скомпенсировать" отрицательное влияние на результаты контрольной работы отдельных норм налогового законодательства административными методами крайне сложно - проще и эффективнее изменить некоторые положения закона. Сразу оговорюсь, что речь идет не об1 устранении норм; нацеленных на защиту интересов законопослушных налогоплательщиков, а о корректировке законодательства с целью исключения из него положений, объективно "играющих на руку" незаконопослушным налогоплательщикам.

Сегодня требуется как совершенствовать налоговое законодательство, и, прежде всего, первую часть, Налогового кодекса Российской1 Федерации, так и улучшать организацию и технологию работы налоговых органов. Таким образом, выбранная темя диссертационного1 исследования актуальна.

Степень изученности проблемы. До перехода к рыночным отношениям, в условиях централизованной плановой экономики налоговая система в нашей стране практически отсутствовала. Не было ни системных научных исследований и разработок по вопросам налогов и налогообложения, ни практики налоговой работы. В условиях перехода от командно-административных методов управления к рыночным, и сокращения возможностей государства влиять на экономические процессы, налоги- стали одним из главных рычагов государственного воздействия на экономику. Соответственно, вопросы налогообложения оказались в центре внимания1 научных работников и специалистов - практиков.

В 90-х годах прошлого века основные силы исследователей были сосредоточены на проблемах исчисления тех или иных налогов, формирования налогооблагаемой базы, системе льгот, круге плательщиков отдельных налогов, видах и размерах налоговых санкциях. Исследовались проблемы воздействия налогов на макро- микроэкономические показатели, динамику экономического роста, уровень жизни и т.п. В большей степени исследовалось то, что и с кого следует собирать, чем то, как собирать. Даже если и заходил разговор об организации налогового контроля, то рассматривались только отдельные его аспекты, например - вопросы кадрового обеспечения, выбора объектов для проверок, другие частные вопросы. Такой «фрагментарный» подход позволяет глубоко исследовать конкретные проблемы, однако, при нем теряется общая,-комплексная, картина работы налоговых органов по обеспечению поступления в бюджет страны денежных средств.

Значительный вклад в разработку теоретических и методических основ налогового контроля внесли такие известные специалисты как А.В.Брызгалин, Е.Ю.Грачева, В.В.Гусев, А.З.Дадашев, Ю.Ф.Кваша, Л.С.Кирина, Е.А.Кирова И.И.Кучеров, О.А.Макарова, М.Ю.Орлов, Л.ГШавлова, В.Г.Пансков, Е.А.Поролло, С.Г.Пепеляев, С.В.Разгулин, Э.Д.Соколова, Д.Г.Черник, С.О.Шохин, С.Д.Шаталов, Т.Ф.Юткина и др. Не ослабевает интерес к теме и со стороны молодых ученых. Достаточно сказать, что за последние 5 лет по ней было защищено не менее 24 диссертаций на соискание ученых степеней кандидата экономических наук и кандидата юридических наук.

В тоже время, встречается очень мало работ, в которых вопросы организации налогового контроля рассмотрены в комплексе, делаются попытки теоретического обобщения накопленного практического опыта налогового администрирования. Незавершенность теоретической и методической проработки проблем совершенствования организации налогового контроля и их большая научная и практическая значимость в современных условиях обусловили необходимость продолжения научных исследований в этой области.

Цели диссертационного исследования состоит в разработке теоретических положений о налоговом контроле и практических рекомендаций по его совершенствованию.

Для достижения указанной цели решены следующие задачи:

проанализированы и обобщены существующие взгляды, на определение налогового контроля, его принципы и формы и сформулированы предложения по их уточнению;

исследованы история развития и информационная основа налогового контроля;

проведен анализ законодательства и практики работы налоговых органов по осуществлению налогового контроля при осуществлении учета налогоплательщиков, камеральных налоговых проверок и выездных налоговых проверок;

разработаны предложения по упорядочению контрольной работы налоговых органов и повышению эффективности налогового контроля.

Объектом исследования служит деятельность государства, и прежде всего - налоговых органов, по осуществлению налогового контроля.

Предметом исследования являются установленные законодательством порядок и методика, а также - практика осуществления налогового контроля.

Методологические и теоретические основы исследования. Методология исследования включает в себя методы анализа и синтеза, наблюдения и сравнения данных, комплексного и системного - подхода к исследованию проблем налогового контроля;

Теоретической основой исследования являются научные труды отечественных и зарубежных специалистов в области налогообложения и налогового контроля.

Правовой основой исследования стал Налоговый кодекс Российской Федерации, законодательные и нормативные акты по вопросам налогообложения и налогового контроля, государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей и другим вопросам, затронутым в исследовании.

Научная новизна диссертационной работы заключается в обобщении и развитии теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию налогового контроля в Российской Федерации.

В результате проведенных исследований получены следующие наиболее значимые научные результаты, обладающие новизной:

1. Предложено авторское определение налогового контроля, учитывающее субъекты и объекты контроля, правовую основу контроля, цели контроля.

2. Сформулированы принципы налогового контроля, наиболее полно учитывающие его специфику.

3. Проведено разграничение понятий «формы налогового контроля» и «методы налогового контроля» и уточнены перечни форм и методов, налогового контроля. Выявлены факторы, снижающие эффективность контрольной работы налоговых органов, создающие благоприятные условия для недобросовестных налогоплательщиков, а также создающие определенные организационные трудности в работе налоговых органов. Обоснованы и сформулированы рекомендации по устранению указанных факторов.

В результате проведенного исследования на защиту выносятся следующие положения:

1. Предложено определение налогового контроля, учитывающее субъекты и объекты контроля, правовую основу контроля, цели контроля.

2. Сформулированы принципы налогового контроля, наиболее полно учитывающие егоїспецифику.

3. Проведено разграничение понятий-«формы налогового контроля» и «методы налогового контроля» и уточнены перечни фирм и методов налогового контроля.

4. Определены и обоснованы некоторые пути повышения эффективности налогового контроля на современном этапе налоговой реформы. Такими путями являются:

Создание системы предварительного контроля при государственной регистрации новых организаций и усиление ответственности учредителей юридических лиц за результаты их деятельности.

Более четкая1» проработка в. налоговом законодательстве вопросов доказательства и доказывания, правил выбора объектов для налогового контроля и правил проверки данных учета-.и.отчетности.

Разработка и утверждение методики определения налоговых обязательств косвенными методами.

Реализация комплекса мероприятий, направленных на совершенствование работы по камеральным налоговым проверкам — фиксирование датьг начала камеральной проверки; определение перечня вопросов; которые могут и должны, проверяться камерально; четкая регламентация процедуры, углубленной камеральной- проверки; установление единого срока сдачи в налоговые органы налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности;-изменение периодичности камеральных проверок и-срока, в течение которого они проводятся.

Устранение факторов, негативно влияющих на организацию и: результаты работы налоговых органов, по выездным" налоговым, проверкам — изменение действующего-порядка начала отсчета срока, проведения выездной проверки; четкое определение в НК РФ понятий «комплексной выездной налоговой проверки» и «тематической выездной налоговой, проверки», «сплошного» и «выборочного» метода налоговых проверок.

Теоретическая и практическая значимость результатов диссертационного исследования. Содержащиеся в работе; теоретические выводы и практические предложения могут быть использованы: для совершенствования действующего законодательства и практической работы налоговых органов страны по осуществлению, налогового контроля; в учебном процессе в преподавании дисциплин «Государственный налоговый менеджмент», «Налоговое администрирование» и «Организация и методика налоговых проверок»; могут быть интересны для сотрудников налоговых органов и налогоплательщиков.

Апробация результатов исследования:

1. Основные положения диссертационной работы включены» в 11 отчетов об оказании консультационных услуг и о проведении НИР:

включены в Отчет об оказании консультационных услуг по теме «Разработка требований к системе проведения выездных проверок», компоненты II. D.D.2 «Разработка системных требований к программному обеспечению сопровождения выездных налоговых проверок»», оказанных ЗАО «МЦФЭР-консалтинг» по заказу Федеральной налоговой службы в 2006 году на основании договора № 39/TAMP/IIDD/QCBS - 51 от 07.04.2006 г. в рамках «Проекта модернизации налоговой службы — 2»;

включены в Отчет об оказании консультационных услуг по теме «Разработка методологии эффективного управления работой с крупнейшими налогоплательщиками», компонент II.G.1 «Разработка методических рекомендаций по организации налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков с учетом отраслевых особенностей их деятельности и факторов формирования консолидированных групп», оказанных ЗАО «МЦФЭР-консалтинг» по заказу Федеральной налоговой службы в 2006 - 2007 годах на основании договора № 12/TAMP/IIG/QCBS - 52 от 15.05.2006 г. в рамках «Проекта модернизации налоговой службы — 2»;

включены в Отчет об оказании консультационных услуг по теме «Разработка модели системы мониторинга обслуживания налогоплательщиков в наиболее крупных инспекциях», компоненты II.F.B.9 (а) «Разработка/закупка и внедрение системы мониторинга облуживания налогоплательщиков в наиболее крупных инспекциях и ее продвижение через маркетинг» и II.F.B.9 (с) «Разработка/закупка и внедрение системы мониторинга облуживания налогоплательщиков в наиболее крупных инспекциях и ее продвижение через маркетинг», оказанных ЗАО «МЦФЭР-консалтинг» по заказу Федеральной налоговой службы в 2007 - 2008 годах на основании договора № 46/TAMP/IIFB/QCBS от 13.11.2007 г. в рамках «Проекта модернизации налоговой службы — 2»;

включены в Отчет об оказании консультационных услуг по теме «Разработка концепции внешнего взаимодействия с третьими сторонами для создания автоматизированного банка данных налоговых органов», компонент II.D.A.7 «Разработка концепции .внешнего взаимодействия с третьими сторонами для создания автоматизированного банка данных налоговых органов», оказанных ЗАО «МЦФЭР-консалтинг» по заказу Федеральной налоговой службы в 2007 - 2008 годах на основании договора № № 72/TAMP/IID/QCBS от 24.10.2007 г. в рамках «Проекта модернизации налоговой службы - 2»;

включены в Отчет об оказании консультационных услуг подтеме «Создание и внедрение единого информационного ресурса вопросов и ответов, относящихся к различным- сферам законодательства о налогах и сборах по разработке понятных для налогоплательщиков инструкций по заполнению налоговых деклараций», компонент II.F.C.3 «Создание и внедрение единого информационного ресурса вопросов и ответов, относящихся к различным сферам законодательства о налогах и сборах по разработке1 понятных для налогоплательщиков инструкций по заполнению налоговых деклараций», оказанных ЗАО «МЦФЭР-консалтинг» по заказу Федеральной налоговой службы в 2007 - 2008 годах на основании договора № 79 /TAMP/IIFC/QCBS от 20.11.2007 г. в рамках «Проекта модернизации налоговой службы - 2»;

Отчет по научно-исследовательской работе по теме: «Анализ и оценка влияния реформы налогообложения на активизацию инвестиционных процессов в российской экономике» в части «Оценка резервов-по увеличению поступлений в федеральный бюджет за счет налоговых доходов» (Шифр «1.1.2.-3.» в 2004 г.), выполнявшейся ЗАО» «МЦФЭР-консалтинг» по заказу Государственного научного учреждения «Государственный научно-исследовательский институт системного анализа Счетной палаты Российской Федерации» в 2004 году;

включены в Отчет по научно-исследовательской работе по теме: «Разработка предложений по совершенствованию налогового контроля на современном этапе налоговой реформы в Российской Федерации», выполнявшейся Институтом налогов и налогового менеджмента ГУУ по заказу Государственного научного учреждения «Государственный научно-исследовательский институт системного анализа Счетной палаты Российской Федерации» в 2005 году;

включены в Отчет по научно-исследовательской работе Института налогов и налогового менеджмента ГУУ по теме № 1602-03 «Исследование проблем реформирования налоговой системы Российской Федерации», том 2 «Направления совершенствования налоговой политики государства», номер государственной регистрации во ВНИИ ТЦ - 01200506742, проводившейся в 2005 году, 215 стр. (в т.ч. авт. 37 стр.);

включены в Отчет по научно-исследовательской работе Института налогов и налогового менеджмента ГУУ по теме № 1701-06 «Исследование направлений совершенствования налоговой системы Российской Федерации», раздел «Итоги налоговой реформы 1992 - 2005 г.г. и нерешенные проблемы налогообложения в Российской Федерации», номер государственной регистрации во ВНИИ ТЦ01200608288, проводившейся» в 2006 году, 135 стр. (в т.ч. авт. 44 стр.);

включены в Отчет по научно-исследовательской работе Института налогов и налогового менеджмента ГУУ по теме № 1701-06 «Исследование направлений совершенствования налоговой системы Российской Федерации», раздел «Направления совершенствования налоговой системы РФ», инвентарный номер 1517, проводившейся в 2007 году, 125 стр. (в т.ч. авт. 40 стр.);

включены в Итоговый отчет по научно-исследовательской работе Института налогов и налогового менеджмента ГУУ по теме № 1701-06 «Исследование направлений совершенствования налоговой системы Российской Федерации», раздел «Перспективы реформирования налоговой системы Российской Федерации», УДК 336.2 (075.8), № госрегистрации 01200608288, проводившейся в 2008 году, 322 стр. (в т.ч. авт. 38 стр.).

2. Докладывались на Круглом столе «Финансовый контроль в Российской федерации: проблемы организации и управления» в. Институте экономики РАН 26 декабря 2001 г.

3. Докладывались на II научно-практической конференции «Проблемы и пути развития налоговой системы Российской Федерации» в Институте налогов и налогового менеджмента ГУУ 11 апреля 2007 г.

4. Докладывались III научно-практической конференции «Проблемы и пути развития налоговой системы Российской Федерации» в Институте налогов и налогового менеджмента ГУУ 16 апреля 2008 г.

Внедрение результатов исследования: Результаты исследования используются в учебном- процессе в преподавании дисциплин «Государственный налоговый менеджмент», «Налоговое администрирование» и «Организация и методика налоговых проверок» в Государственном университете управления.

Публикации. Основные положения диссертации изложены в 11 публикациях общим объемом 133,82 печ.л. (авт. 46,25 печ.л.):

1. Черник Д.Г., Морозов В.П., Лобанов А.В., «Технология налогового контроля», «Налоговый вестник» №№ 5 и 6 2000 г., 2,1 печ.л. (в т.ч. авт. - 0,7 печ.л.);

2. «Введение в экономико-математические модели налогообложения», под. ред. Черника Д.Г., М ., «Финансы и статистика», 2000 г. — 256 с, 15,68 печ.л. (в т.ч. авт. - 0,6 печ.л.);

3. Лобанов А.В., «Взаимодействие налоговых инспекций с государственными органами в системе финансового контроля», Сборник «Финансовый контроль в Российской Федерации: проблемы организации и управления», материалы «Круглого стола» от 26.12.2001 г. М.; Институт экономики РАН, 2001 г. - 23 8с., 22,44 печ.л. (в т.ч. авт. - 0,5 печ.л.);

4. Лобанов А.В., «К вопросу о составе показателей оценки эффективности работы налоговых инспекций», «Вестник ВГНА МНС России» № 3 2002 г., 0,3 печ.л.;

5. Дадашев А.З, Лобанов А.В., «Налоговое администрирование в Российской Федерации», М., «Книжный мир», 2002 г. - 368 с, 25 печ.л. (в т.ч. авт. - 12,5 печ.л.);

6. Дадашев А.З., Лобанов А.В., «Основы деятельности налоговых инспекций», Юниты 1, 2, 3, учебное пособие для студентов ВУЗов, М., СГУ, 2003 г. - 242 с, 12 печ.л. (в т.ч. авт. - 6 печ.л.);

7. Доброхотова В.Б., Лобанов А.В., «Налоговые проверки», М., МЦФЭР, 2004 г. - 448 с, 23, 5 печ.л. (в т.ч. авт. - 11,7 печ.л.);

8. Доброхотова В.Б., Лобанов А.В., «Налоговые проверки», издание 2-е, М., МЦФЭР, 2007 г. - 416 с, 26 печ.л. (в т.ч. авт. - 13 печ.л.);

9. Лобанов А.В., «Некоторые вопросы организации выездных налоговых проверок в 2007 году», Материалы II научно-практической конференции «Проблемы и пути развития налоговой системы Российской Федерации» в Институте налогов и налогового менеджмента ГУУ 11 апреля 2007 г., М., ГУУ, 2007 г. - 93 с, 6,0 печ.л. (в т.ч. авт. - 0,15 печ.л.).

10. Лобанов А.В. "Выездные налоговые проверки: не всякое изменение есть развитие", «Налоговая политика и практика» № 3 2008 г., 0.2 печ.л.

11. Лобанов А.В. "О содержании и формах налогового контроля", "Финансы", № 3, 2008 г., 0,3 печ.л.

12. Лобанов А.В. «Досудебное урегулирование налоговых споров: что нас ждет?», «Налоги и налогообложение», № 8, 2008 г., 0,3 печ.л.

Структура диссертации. Поставленные цели и задачи исследования определили логику, структуру и содержание работы. Диссертация состоит из введения, трех логически связанных глав, заключения, списка литературы и приложения. В Первой главе дается анализ существующих определений налогового контроля и формулируется его авторское определение, приводится история совершенствования налогового контроля в 1990 - 2008 г.г. и анализируется его информационная основа. Вторая глава посвящена анализу современного состояния и некоторых проблем налогового контроля. В Третьей главе излагаются предложения автора по совершенствованию налогового контроля и повышению его эффективности.

## Понятие налогового контроля

В условиях перехода от командно-административных методов управления к рыночным, и сокращения возможностей государства оказывать воздействие на экономические процессы, налоги становятся одним из важнейших инструментов- осуществления, экономической. политики государства.

До перехода к рыночным отношениям, в условиях централизованной плановой1 экономики налоговая система в нашей стране практически отсутствовала. Не было ни системных научных исследованию и разработок по вопросам налогов и налогообложения, ни практики налоговой- работы. При этом в СССР одной из целеш экономической политики государства было провозглашено построение первого в мире государства без. налогов, что не могло- не отразиться на негативном, пренебрежительном отношении большинства членов общества к налогам как таковым. В настоящее - время\ положение коренным, образом изменилось. Абсолютное большинство населения страны стало уплачивать те или. иные налоги, т.е. стало налогоплательщиками. И поэтому соблюдение налогового законодательства является необходимым условием обеспечения успешного продвижения экономических реформ.

В» тоже время, налогоплательщик, обладая1 имуществом на праве собственности или другом вещном праве, всегда стремится защитить свой частный имущественный интерес от налоговых изъятий. Это затрагивает интерес государства, как другой стороны налоговых правоотношений. В такой ситуации государство вынуждено выработать такой механизм взаимодействия с налогоплательщиками, который обеспечил бы надлежащее исполнение ими их налоговых обязательств. Этот механизм должен давать государству возможность проверять полноту и своевременность выполнения налоговых обязательств налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами, а при необходимости — принуждать их к выполнению таких обязательств. В налоговом законодательстве России этот механизм получил название «налоговый контроль». В первой части Налогового кодекса Российской Федерации вопросам налогового контроля посвящении Глава 14, которая так и называется - «Налоговый контроль».

До принятия Федерального закона от 27 июля 2006 года № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» (далее - Закон» № 137-ФЗ), т.е., фактически в течение восьми лет с момента вступления в силу первой части Налогового кодекса, официальное определение налогового контроля в налоговом законодательстве России отсутствовало - в статье 82 НК РФ указывалось, только что: «Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных настоящим Кодексом».

Отсутствие в течение длительного времени законодательно утвержденного определения налогового контроля привело к тому, что многие научные и практические работники предпринимали попытки дать свое определение этого понятия. В результате, в научной литературе встречается множество определений понятия «налоговый контроль».

## Современное состояние налогового контроля в сфере учета налогоплательщиков

Учет налогоплательщиков осуществляется в соответствии с налоговым законодательством; Исходяг из положений; главы Г4 НК РФ; учет налогоплательщиков является; одной, из форм налогового? контроля.. Учет налогоплательщиков, осуществляемый в5 соответствии со статьями 83 - 84 НК, РФ; - это первый; этап налоговой работы. Действительно, прежде: чем собирать налоги; необходимо определить круг тех, с кого их.собирать.

Учет налогоплательщиков неразрывно связан;, с работой; по государственной регистрации; юридических лиц: и индивидуальных предпринимателей. Государственная»регистрация;входит в понятие «контроль; налоговых органов», но не относится к налоговому контролю т:к. проводитсяті соответствии с гражданским, а.-, не: налоговым: законодательством.. Государственная регистрация осуществляется»; . только в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: - постановка этих лиц на налоговый, учет возможна; только, после их государственной регистрации: Учет налогоплательщиковпроводится также и: в; отношении: физических.лиц. не являющихся, индивидуальными;; предпринимателями, которые ставятся? на. учет без государственной регистрации:.

Налоговое законодательство Российской Федерации «сконструировано» таким образом: что большую часть налогов уплачивают в бюджетную систему именно юридические лица и; индивидуальные предприниматели, соответственно проблемы, возникающие на этапе их учета в. качестве налогоплательщиков прямо влияют на объем поступлений в бюджет, налоговую дисциплину и эффективность налогового контроля. Наше исследование показало, что в области учета налогоплательщиков существуют серьезные проблемы, которые порождены недостатками законодательства по государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Государственная регистрация юридических лиц и индивидуальных предпринимателей — это акты уполномоченного федерального органа исполнительной власти, осуществляемые посредством внесения в государственные реестры сведений о создании, реорганизации и ликвидации юридических лиц; о приобретении физическими лицами статуса индивидуального предпринимателя и прекращении физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей; иных сведений о юридических лицах и об индивидуальных предпринимателях в соответствии с законом «О государственной регистрации юридических лиц».

В соответствии с пунктом 3 статьи 49 ГК РФ, правоспособность юридического лица возникает в момент его создания и прекращается в момент завершения его ликвидации. Пунктом 2 статьи 51 ГК РФ установлено, что юридическое лицо считается созданным со дня внесения соответствующей записи в единый государственный реестр юридических лиц. Ликвидация юридического лица, в соответствии с пунктом 8 статьи 63 ГК РФ, считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование после внесения об этом записи в единый государственный реестр юридических лиц. Статьей 23 ГК РФ определено, что гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Глава крестьянского (фермерского) хозяйства, осуществляющего деятельность без образования юридического лица, признается предпринимателем с момента государственной регистрации крестьянского (фермерского) хозяйства.

## Рекомендации по повышению эффективности контроля налоговых органов в сфере государственной регистрации юридических лиц и учета налогоплательщиков

Проведенный нами анализ показывает, что главной причиной проблем в вопросах государственной регистрации юридических лиц и учета налогоплательщиков является отсутствие в законодательстве действенных механизмов контроля за созданием новых предприятий. Сложности в вопросах ликвидации и исключения из государственных реестров недействующих организаций вторичны, т.к. порождаются, во многом, чрезмерно упрощенным порядком создания новых юридических лиц.

Как было показано во второй главе настоящего исследования, основными недостатками- существующей системы регулирования контроля налоговых органов при государственной регистрации новых юридических лиц и индивидуальных предпринимателей и налогового контроля при постановке их на учет, является то, что она создает условия для анонимности и безответственности учредителей, использующих свои предприятия для нарушения» законов. Какие именно законы (о налогах, о собственности или какие-то еще) будут нарушены такими организациями - это уже второй вопрос. Таким образом, в нынешнем виде закон о государственной регистрации не нужен ни государству, ни добросовестным предпринимателям. Выгоден он только тем лицам, которые, пользуясь им, обманывают и государство, и других участников хозяйственной деятельности, и простых граждан, получая конкурентные преимущества перед теми, кто соблюдает законы.

Совершенствование законодательства в области государственной регистрации и учета налогоплательщиков, по нашему мнению, должно идти по двум направлениям: усиление ответственности учредителей за результаты деятельности созданных ими организаций, и создание системы предварительного контроля при регистрации новых организаций. Эти направления достаточно тесно связаны и «переплетаются» друг с другом. Реализация их отдельно друг от друга представляется неэффективной.

С учетом результатов проведенного нами в главе 2 анализа для того, чтобы усилить ответственность учредителей юридических лиц целесообразно, прежде всего, увеличить суммы минимальных размеров уставных капиталов для организаций тех организационно-правовых форм, для которых установлена ограниченная ответственность учредителей. Сумма уставного капитала должна, с одной стороны, действительно давать возможность профинансировать начало бизнеса, а с другой стороны - быть, достаточно «чувствительной» для учредителей. С учетом вышеизложенного, а также - с учетом зарубежного опыта развитых в экономическом отношении государств, полагаем, что минимальный размер уставного капитала для ООО и ЗАО должен быть установлен на уровне 300 т.р., а для ОАО - не менее 3 млн. рублей. При этом, должна быть исключена возможность оценки имущества, вносимого учредителями в уставный капитал «по соглашению сторон» - приемлематолько независимая, рыночнаяюценка.

Для тех лиц, которые хотят начать заниматься предпринимательской деятельностью, но не располагают стартовым капиталом, позволяющим учредить ООО, ЗАО или ОАО, останутся доступными такие формы предпринимательства, которые предусматривают их полную ответственность за результаты, деятельности (индивидуальный предприниматель, участник полного товарищества или товарищества- на вере). Права и возможности таких лиц для занятия.бизнесом ничуть.не меньше, чем у ООО, ЗАО или ОАО.