Мошков Станислав Сергеевич. Налоговые отношения в условиях реформирования современной российской налоговой системы : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Мошков Станислав Сергеевич; [Место защиты: Марийс. гос. техн. ун-т].- Йошкар-Ола, 2010.- 171 с.: ил. РГБ ОД, 61 10-8/1430

**Содержание к диссертации**

Введение

1. Экономическое содержание категории «налоговые отношения» и ее развитие 10

1.1. Налоговые отношения, как категория, ее обусловленность историческим развитием налогов и налоговых систем 10

1.2. Реализация налоговой политики государства с целью регулирования налоговых отношений 30

1.3. Субъекты налоговых отношений, их правовые и методические особенности 48

2. Методические основы реализации налоговых отношений в системе налогового администрирования 64

2.1. Методы налогового администрирования и их влияние на развитие налоговых отношений 64

2.2. Современная концептуальная модель налоговых отношений: базовые категории и принципы 83

3. Управление налоговыми отношениями на региональном уровне и пути их совершенствования 101

3.1. Организация мониторинга налоговых отношений на региональном уровне 101

3.2. Факторы, влияющие на характер налоговых отношений 114

3.3. Влияние налоговых отношений на эффективность развития налогового потенциала региона 134

Заключение 148

Литература 156

**Введение к работе**

**Актуальность темы диссертационного исследования.**Реализация налоговой политики российского государства осуществляется в период происходящих реформ в налоговом администрировании и в механизме налогообложения. Условия финансового кризиса ужесточают ситуацию и затрудняют выполнение налоговыми органами своих основных функций. Важным фактором успешной реализации стоящих перед налоговыми органами задач является эффективно функционирующий налоговый механизм и объективно здоровые налоговые отношения.

Присущие современной экономике налоговые отношения, как совокупность определенных правовых и социальных отношений по перераспределению части национального дохода через систему налогообложения, являются новой категорией.

Трансформация рыночных отношений, основанных на "чистой" конкуренции в условиях социально-ориентированной рыночной экономики XX-XXI столетий привела к переосмыслению состава и содержания принципов формирования налоговой системы, выбора и соблюдения определенных институциональных правил - принципов налогообложения, которые, безусловно, оказывают влияние на развитие налоговых отношений.

Развитие налоговых теорий взаимосвязано с концепциями общественного договора, в соответствии с которыми общество, как коллективный плательщик приобретает у государства "услуги" по согласованным ценам; взглядом на налоги как на издержки производства, стимулирование которого требует роста финансовых ресурсов, в том числе за счет снижения налогов. Учитывая, что законность налоговых отношений диктуется самой ролью государства, как института, обеспечивающего охрану личности и собственности, переход права собственности на часть дохода налогоплательщика к государству происходит в рамках обязательного для всех закона, что согласуется с принципом равенства и всеобщности налогообложения. Соблюдение этих принципов в налоговых отношениях позволяет обеспечить потребности участников воспроизводственного процесса при оптимальном воздействии налогов на их экономические решения.

Российская налоговая система, созданная в период рыночной трансформации, к настоящему времени формально восприняла основные принципы, присущие налоговым системам экономически развитых стран. Несмотря на то, что реальное воплощение этих принципов затруднено сложностью и неоднозначностью налоговых отношений, они служат основой дальнейшего совершенствования налоговой системы.

Необходимость государственного регулирования экономики, в том числе и посредством налогообложения, опирается на принципы справедливости и соответствия. В современной трактовке принцип справедливости включает в себя не только обложение крупных доходов, но и важность объективной оценки налогоспособности экономики и групп плательщиков. Он предполагает также необходимость исключения двойного налогообложения, а при соответствующей экономической ситуации и изменение объемов изъятий вплоть до их минимизации. Реализация принципа соответствия показывает политическую ответствен-

ность государства, стремящегося к улучшению качества деятельности государственных институтов, в том числе налоговых органов. Взаимообусловленность обозначенных принципов и развития налоговых отношений не достаточно изучена, что в определенной степени сдерживает реализацию налоговой политики государства на региональном уровне. Между тем, Федеральная целевая программа "Реформирование налоговых органов", проводимая в России, должна способствовать повышению эффективности повсеместного развития налоговых отношений. В этой связи решение проблем, связанных с регулированием и методическим обеспечением управления налоговыми отношениями на всех уровнях, представляется нам особенно актуальным.

**Степень изученности проблемы.**Теоретические и методологические основы налогообложения и организации налоговых систем в науке рассматривались с разных сторон в работах отечественных и зарубежных экономистов.

Основные принципы налогообложения названы в XVII веке Ф.Кенэ. Существенный вклад в развитие теорий налогообложения внес в XVIII веке шотландский ученый А.Смит в своей работе "Исследования о природе и причине богатства народов" (1776 г.), где были систематизированы основные принципы налогообложения. Его труд и труды его последователей, таких как Д. Рикардо, У. Петти, А. Вагнер положили начало формированию классической налоговой теории, развитие основных положений которой получило в трудах видных русских ученых: Н.Тургенева, А.Соколова, М.Алексеенко, В.Твердохлебова, С.Витте и других. Обоснованная ими система принципов налогообложения в настоящее время служит основой построения системы налоговых отношений.

Отдельные вопросы построения эффективной системы налоговых отношений были рассмотрены в трудах современных российских ученых: А.В.Аронова, А.В.Брызгалина, Ю.Г.Волковой, Л.И.Гончаренко, И.В.Горского, В.В.Гусева, В.А.Кашина, И.А.Майбурова, О.А.Мироновой, Л.П.Павловой, В.Г.Панскова, С.Г.Пепеляева, В.М.Пушкаревой, Е.П.Фомина, Ф.Ф.Ханафеева, Д.Г.Черника, С.Д.Шаталова, Т.Ф.Юткиной и многих других. Большая часть работ посвящена вопросам теории и методики налогообложения, основам построения эффективной налоговой системы, теоретическим и практическим основам налогового администрирования.

Однако, комплексное исследование налоговых отношений в условиях реформирования современной российской налоговой системы, на наш взгляд, нуждается в более глубоком и комплексном изучении.

**Целью исследования**является изучение комплекса теоретических, методических и практических вопросов взаимодействия субъектов налоговых отношений с целью совершенствования и разработки методических и организационных основ управления ими в условиях реформирования современной российской налоговой системы.

Для достижения поставленной цели необходимо решить *следующие задачи:*

обосновать исторические и экономические предпосылки становления категории "налоговые отношения";

дать определение и раскрыть содержание категории "налоговые отношения";

определить направления реализации налоговой политики государства с целью регулирования налоговых отношений;

дать определение и раскрыть содержание субъектам налоговых отношений;

определить правовые и методические особенности построения налоговых отношений между субъектами;

рассмотреть основные методы налогового администрирования и их влияние на развитие налоговых отношений;

разработать современную концептуальную модель налоговых отношений и определить базовые категории и принципы;

рассмотреть организацию мониторинга налоговых отношений на региональном уровне и определить методические основы, необходимые для его обеспечения;

определить основные факторы, влияющие на характер налоговых отношений;

рассмотреть налоговые отношения с точки зрения их влияния на эффективность развития налогового потенциала региона.

**Объектом исследования**является взаимодействие субъектов налоговых отношений государства (в лице налоговых органов) и налогоплательщиков, а также реализация налоговых отношений в процессе осуществления налоговыми органами своих основных функций.

**Предметом исследования**явились теоретические и практические проблемы налоговых отношений в регионе. Исследованию подлежали элементы и процессы, связанные с реализацией налоговых отношений между субъектами, механизмы реализации функций налоговыми органами, отчетность налоговых органов, их подразделений на территории Республики Марий Эл, а также отчетность предприятий и организаций республики.

**Теоретической и методологической основой**диссертации послужили труды отечественных и зарубежных авторов, в которых с разных сторон рассматривались вопросы управления налоговыми отношениями, а также реализация налоговой политики, организация деятельности налоговых органов, методики формирования учетной и аналитической информации в налоговых органах. Использовано законодательство Российской Федерации в сфере налогообложения, зарубежный опыт функционирования налоговых систем.

В процессе исследования применялись общенаучные методы исследования: исторический и логический подходы к оценке экономических явлений, связанных с теорией, политикой и практикой налогообложения, экономический анализ, моделирование, сравнение и другие.

**Научная новизна**диссертационной работы заключается в теоретическом обосновании сущности налоговых отношений, уточнении содержания налоговых категорий, связанных с ними, разработке методических основ организации управления налоговыми отношениями в условиях реформирования современной российской налоговой системы.

Основные положения и выводы, представляющие научную новизну, заключаются в следующем:

- обоснованы исторические и экономические предпосылки становления кате  
гории "налоговые отношения" во взаимосвязи с базовыми категориями: "на-

лог", "налоговая система" и "принципы налогообложения";

дано авторское определение категории "налоговые отношения", как части финансовых отношений общества, возникающих при перераспределении созданной стоимости и формировании доходной части бюджета государства и определяющих взаимоотношения государственных структур и хозяйствующих субъектов в сфере установления, введения, взимания и отмены налогов, реализации их налоговых прав и обязанностей;

уточнено содержание категории "субъекты налоговых отношений" и дана их классификация с выделением двух групп: индивидуальные (частные) и коллективные (публичные);

систематизированы правовые и методические особенности формирования налоговых отношений между субъектами;

определено влияние методов налогового администрирования (налогового планирования, налогового учета, налогового регулирования и налогового контроля) на развитие налоговых отношений;

разработана концептуальная модель налоговых отношений, основанная на базовых категориях: субъекты, объекты, субъективное право, налоговая обязанность и "фискальные факты"; дополнены принципы построения эффективной системы налоговых отношений принципом "соблюдения интересов участников налоговых отношений";

предложена организация мониторинга налоговых отношений и определены методические основы, необходимые для его обеспечения на региональном уровне;

определены факторы, влияющие на характер налоговых отношений и на эффективность развития налогового потенциала региона, среди которых основными выделены: налоговая нагрузка и налоговые риски.

**Практическая значимость**состоит в раскрытии сущности налоговых отношений и рассмотрении их специфического содержания, что позволило развить представления о структуре налоговых отношений и механизмах их функционирования и управления в условиях реформирования современной российской налоговой системы.

Содержащиеся в работе выводы могут быть использованы при преподавании специальных дисциплин по налогам и налогообложению и при разработке учебно-методических комплексов по этим дисциплинам в вузе.

**Апробация работы.**Основные положения диссертации докладывались на межвузовских научных конференциях, проводимых в Марийском государственном техническом университете, на республиканской научно-практической конференции, проводимой Марийским филиалом Московского открытого социального университет, а так же опубликованы в журналах и сборниках научных трудов.

Основные положения диссертации отражены в 7 печатных работах общим объемом 2,8 печ. листа.

**Структура работы.**Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и имеет следующую структуру:

Введение

1. Экономическое содержание категории «налоговые отношения» и ее развитие

1. Налоговые отношения, как категория, ее обусловленность историческим развитием налогов и налоговых систем
2. Реализация налоговой политики государства с целью регулирования налоговых отношений
3. Субъекты налоговых отношений, их правовые и методические особенности

2. Методические основы реализации налоговых отношений в системе налогового  
администрир ования

1. Методы налогового администрирования и их влияние на развитие налоговых отношений
2. Современная концептуальная модель налоговых отношений: базовые категории и принципы

3. Управление налоговыми отношениями на региональном уровне и пути их со  
вершенствования

1. Организация мониторинга налоговых отношений на региональном уровне
2. Факторы, влияющие на характер налоговых отношений
3. Влияние налоговых отношений на эффективность развития налогового потенциала региона

Заключение Литература

## Налоговые отношения, как категория, ее обусловленность историческим развитием налогов и налоговых систем

Природа, характер и механизм функционирования налоговых отношений являются предметом исследования зарубежных и отечественных ученых-экономистов всех времен, так как именно в них заложены возможности любой экономики при их государственном регулировании. Со времен Адама Смита до XXI-ого века проблема построения рациональных налоговых отношений остается одной из самых актуальных. Данная категория является относительно новой научной категорией, получившей свое современное обоснование на рубеже XX-XXI столетий.

Для определения категории «налоговые отношения», на наш взгляд, необходимо определить базовые категории, под влиянием которых складываются эти отношения, т.е. рассмотреть и обосновать их природу.

Одной из важнейших категорий является такая категория как «налог», ведь именно с налогом непосредственно связано возникновение такого вида отношений как налоговые отношения.

Налоги существуют с давних пор, появившись на заре человеческой цивилизации. Как только на земле стали возникать государства, возникла поначалу примитивная система налогообложения. На определенном этапе исторического развития становится ясно, что без обобществления определенной части имущества и централизации его в общегосударственном фонде невозможно дальнейшее развитие производительных сил и производственных отношений. Отдельные субъекты хозяйственных отношений не в силах самостоятельно удовлетворять многие коллективные потребности, например, содержать старых и больных, строить дороги, возводить мосты и т.д. Для общественно необходимых нужд создается фонд, который формируется с помощью определенных налогов, и налог становится общественно необходимым элементом формирования фонда удовлетворения общественных потребностей, а функционирование эффективной налоговой системы в составе финансовой системы государства — одним из наиболее важных условий экономического развития и политической стабильности любого государства, особенно в период кардинальных изменений экономической жизни общества.

На каждой ступени общественного развития налоговые отношения имели свою специфику.

В период разложения первобытнообщинного хозяйства из-за неразвитости средств производства, расширенное воспроизводство было затруднено. Государство находилось в зачаточном состоянии, и налоговых отношений практически еще не было. Существовали их зачатки, связанные с уплатой дани, которая представляла собой контрибуцию с покоренных народностей. Главным отличием дани от налогов служит то, что налоги являются общественно необходимым отношением, позволяющим при определенных условиях положительно воздействовать на экономику путем концентрации части ресурсов в целях удовлетворения коллективных потребностей, а дань лишает производителей части необходимого продукта, что зачастую подрывало даже простое воспроизводство покоренных и обложенных данью народов.

Налоговые отношения устойчиво сложились лишь во времена рабовладельческого строя, когда налогами мог затрагиваться только прибавочный продукт, налоги нередко принимали форму общих общественных работ, например, по строительству социально-значимых дорог и т.д.

## Методы налогового администрирования и их влияние на развитие налоговых отношений

В последние годы Россия и многие развитые страны столкнулись с серьезной проблемой усложнения налоговых процедур и правил. Для разрешения данной проблемы ведется масштабная перестройка всего налогового процесса, меняется и система управления налоговыми органами, а также реализуются меры по упрощению и совершенствованию налоговых отношений.

Перестройка налогового процесса осуществляется по следующим направлениям:

- приведение налоговых форм и процедур в соответствии с изменившимися производственными отношениями и ролью государства в воспроизводственном процессе;

- повышение эффективности налоговой политики;

- совершенствование налоговой системы;

- повышение эффективности налогового контроля в налоговом процессе;

- и другие направления.

Однако, реформирование налоговых отношений не может привести к положительным результатам, если не будет достигнут максимальный уровень собираемости налогов. А этот показатель не может быть достигнут без эффективного налогового администрирования.

В настоящее время в России термин «налоговое администрирование», внесенный в теорию и методологию налоговых отношений, нашел широкое применение в научных работах и выступлениях должностных лиц, политических деятелей, российских ученых, занимающихся вопросами налоговых отношений.

Между тем, в Налоговом Кодексе Российской Федерации, как и в других законодательных актах, регулирующих налоговые отношения, толкования понятия «налоговое администрирование» не существует. В современных условиях становления экономики России, когда совершенствованию налогового администрирования со стороны государства придается значение одного из основных направлений развития налоговых отношений. Всестороннее исследование налогового администрирования, определения его ключевого понятия, а также совершенствование его механизмов и методов, является одним из важнейших направлений развития не только налоговых отношений, но и политики государства в целом.

Анализ научных работ российских экономистов показал, что среди них до сих пор отсутствует единство в понимании налогового администрирования. Но основываясь на мнения ученых в области налогов и налогообложения современной России, таких как: Л.И. Гончаренко, А.З. Да-дашев, Лобанов А.В., Ф.Ф. Ханафеев, О. А. Миронова, и др., - можно сделать вывод, что налоговое администрирование представляет собой деятельность уполномоченных органов власти и управления, направленной на исполнение законодательства по налогам и сборам и обеспечение эффективного функционирования всей налоговой системы. При этом не стоит отождествлять такие понятия как «налоговое администрирование» и «налоговый контроль». Содержание налогового администрирования шире, чем налоговый контроль, при этом оно является ограниченной частью управления налоговой системы [97, с. 9].

## Организация мониторинга налоговых отношений на региональном уровне

Современное состояние отечественной системы налоговых отношений характеризуется, прежде всего, динамичными изменениями внешней среды и требует от субъектов налоговых отношений адекватной реакции, позволяющей учитывать эти изменения, как в оперативной деятельности, так и при разработке стратегических приоритетов развития как на уровне федерации, так и на уровне региона.

Одним из основных инструментов для оценки эффективности системы налоговых отношений на региональном уровне становится эффективный мониторинг факторов внешней и внутренней среды с выделением методических основ, необходимых для разработки и дальнейшей реализации управленческих решений, направленных на максимизацию и улучшение результатов деятельности участников налоговых отношений.

Мониторинг (англ. monitoring от лат. monitor - надзирающий) - наблюдение, оценка и прогноз состояния какого-либо явления или процесса, анализ их деятельности как составная часть управления. Мониторинг применяется для анализа и изучения развития внешнеэкономических связей, видов деятельности, обучения руководителей и специалистов в определенной области [71, с. 328].

В общем смысле, мониторинг целесообразно рассматривать с двух точек зрения: как постоянное наблюдение за каким-либо процессом с целью выявления его соответствия желаемому результату или первоначальным предположениям; и как наблюдение, оценку и прогноз состояния экономической среды в связи с деятельностью рыночных субъектов, агентов и институтов.

Конечной целью мониторинга является управление изменениями, отклонениями путем своевременного информирования о возможности наступления неблагоприятных изменений, уводящих в сторону от достижения заданной цели развития.

Итак, организация мониторинга налоговых отношений, на наш взгляд, должна включать в себя: контроль; механизм постоянного наблюдения за контролируемыми показателями деятельности участников данного вида отношений и их изменением с оценкой размеров и причин отклонений; своевременное информирование о возможности наступления неблагоприятных, критических или недопустимых изменений.

Объектом мониторинга налоговых отношений на региональном уровне становится вся совокупность отношений, складывающихся по поводу установления и взимания налогов и сборов в республиканский бюджет, а также требующие управляемости со стороны субъектов налогового мониторинга.

В качестве субъекта налогового мониторинга на уровне региона, на наш взгляд, могут выступать как сами налогоплательщики, так и региональные органы власти в лице соответствующих уполномоченных региональных налоговых органов в зависимости объекта мониторинга.