Мишустин Михаил Владимирович. Механизм государственного налогового администрирования в России : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Москва, 2003 141 с. РГБ ОД, 61:04-8/642-7

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава I. Сущность государственного налогового администрирования, его проблемы и направления развития 9

1.1 Сущность и проблемы государственного налогового администрирования 9

1.2 Направления развития налогового администрирования 32

Глава II. Направления развития ключевых компонентов налогового администрирования 45

2.1 Организационно-технологическая модель налогового администрирования 45

2.2 Ключевые процессы налогового администрирования 59

2.3 Модели анализа и прогнозирования налоговой базы и налоговых поступлений 80

Глава III. Налоговое администрирование в условиях централизации информационных ресурсов 94

3.1 Среда централизованных информационных ресурсов 94

3.2 Структурный и статистический анализ интегрированных информационных ресурсов 106

3.3 Подход к оценке эффективности налогового администрирования 118

Заключение 128

Список использованной литературы 133

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Для повышения эффективности функционирования налоговых органов необходимо создание современного механизма налогового администрирования, обеспечивающего высокое качество контроля за соблюдением налогового законодательства, чем и обусловлена актуальность темы исследования.

За более чем десятилетнюю историю развития налоговой системы произошли качественные изменения в масштабах деятельности по осуществлению контроля за соблюдением налогового законодательства. Этот период характеризовался экспоненциальным ростом числа объектов и субъектов налогообложения, высокой динамикой изменений налогового законодательства, созданием большого числа нормативно-методических документов, разнообразием организационных структур и постепенным накоплением практического опыта налогового контроля. Однако сложившийся к настоящему времени механизм налогового администрирования не обеспечивает требуемого сегодня повышения эффективности деятельности налоговых органов.

Необходимость выплат по обязательствам внешнего долга, введение новых налогов, меры по снижению налогового бремени, низкий уровень охвата налоговым контролем реальной экономики требуют изменения механизма налогового администрирования. Одним из условий обеспечения существующего уровня поступлений средств в бюджет при снижении налогового бремени является повышение качества налогового контроля.

В настоящее время Правительство в налоговой политике переходит от ежегодного к среднесрочному планированию, принята программа налоговых изменений на ближайшие три года. В этих условиях актуально создание механизма налогового администрирования России, устойчивого на долгие годы.

Мировой опыт в области налогообложения, переход к постиндустриальной стадии развития общества, когда наибольшей ценностью становится информация, уровень и темпы развития информационно-коммуникационных технологий создают возможности для построения эффективного механизма налогового администрирования. Построение такого механизма невозможно без типизации, унификации и стандартизации процессов налогового администрирования на базе современных информационных технологий.

Необходимость анализа механизма налогового администрирования и построения новой модели деятельности налоговых органов в соответствии с требованиями времени и обусловили выбор темы исследования.

Степень научной разработанности темы

К настоящему времени выполнен широкий круг исследований, посвященных разработке методологических проблем бюджетирования, налоговой политики, налогового потенциала экономики и оптимизации налогообложения. Эти направления отражены в работах Шаталова С.Д., Панскова В.Г., Черника Д.Г., Павловой Л.П., Бушмина Е.Л., Березкина Ю.М., Быковой Н.И., Крикунова А.В., Родионовой В.М., Капогузова Е.А., Оспанова М.Т., Перонко И.А., Сомика К.В., Паскачева А.Б. и др. Направления совершенствования контрольной работы в налоговых органов и организационных моделей налогового администрирования представлены в работах Брызгалина Г.Г., Пайзулаева И.Р., Кваши Ю.Ф., Дада-шева А.З., Лобанова А.В., Красницкого В.А., Черкасовой Л.Ф. и др.

Значительные результаты в области теоретических и практических вопросов налогообложения получены в Институте экономики РАН, Институте экономики переходного периода, Институте развития налоговой системы. Ряд технологических решений по автоматизации задач налогообложения выполнен в ГНИВЦ МНС России.

Однако данные исследования не содержат целостного представления организационно-технологической среды и моделей основных компонент механизма налогового администрирования, обеспечивающего целенаправленную работу налоговых органов по обеспечению доходной части бюджета России, что и обусловливает необходимость качественно нового уровня рассмотрения проблем налогового администрирования, системно учитывающего результаты перечисленных теоретических и практических направлений исследований.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы заключается в теоретическом обосновании и выработке предложений по развитию механизма государственного налогового администрирования в России.

Поставленная цель определила конкретные задачи исследования:

определить тенденции развития экономики России и роль качества налогового администрирования;

проанализировать текущее состояние деятельности налоговых органов;

сформулировать направления развития налогового администрирования;

предложить методику анализа **и**совершенствования процессов деятельности налоговых органов;

выявить принципиальный механизм налогового администрирования;

предложить новые модели процессов деятельности налоговых органов;

разработать концепцию построения информационной системы, обеспечивающей функционирование новых моделей процессов деятельности налоговых органов;

определить систему показателей оценки эффективности предложенных решений в практике работы налоговых органов.

Предметом исследования выступает механизм государственного налогового администрирования.

Объектом исследования являются налоговые отношения в Российской Федерации.

**Методологические и теоретические основы исследования.**Исследование основано на диалектическом методе, использовании анализа, синтеза, абстракции, системности, абстрактно-логического и сравнительно-исторического методов.

При проведении исследований использовались теоретические труды и практические разработки отечественных и зарубежных авторов в области экономики, налогообложения, корпоративного менеджмента, налогового администрирования, создания информационных систем, а также Налоговый кодекс и другие законодательные акты Российской Федерации, нормативные и инструктивные материалы МНС России, статистическая отчетность налоговых органов за последние девять лет.

В ходе диссертационного исследования **лично соискателем получены следующие научные результаты:**

выявлена необходимость развития налогового администрирования для повышения эффективности деятельности налоговых органов России;

определены основные направления развития налогового администрирования;

предложена методика анализа и совершенствования процессов деятельности налоговых органов;

разработан принципиальный механизм налогового администрирования;

разработаны новые модели основных процессов налогового администрирования;

предложена система показателей оценки эффективности внедрения нового механизма налогового администрирования.

**Практическая значимость**результатов исследования заключается в возможности их использования при совершенствовании деятельности налоговых органов и осуществлении структурных реформ в Российской Федерации. Разработанные методики описания процессов налогового администрирования на основе ConOps и организации управления работами по созданию новых моделей деятельности налоговых органов, могут быть использованы МНС России, другими министерствами и ведомствами в ходе реорганизации их структур и технологий.

**Апробация результатов работы.**Предложения по основным направлениям развития налогового администрирования используются МНС России в реализации Федеральной целевой программы «Развитие налоговых орга-нов(2002-2004)» г.г. Модели рабочих процессов деятельности налоговых органов, подготовленные на основе предложенной методики, использованы при создании нормативно-методических материалов по реформированию налогового администрирования в России.

Предложенные решения используются МНС России по следующим направлениям:

модернизация системы учета и построение общегосударственной системы регистрации юридических лиц;

совершенствование системы учета платежей;

применение экономико-математических и статистических моделей анализа и прогнозирования в налоговых органах;

создание центров обработки данных и качественного улучшения на их основе контрольной работы.

Разработанные модели налогового администрирования апробированы в управлениях МНС России по Волгоградской и Нижегородской областям. Оценка параметров деятельности налоговых органов в этих регионах позволяет сделать вывод о повышении эффективности их работы.

Предложения по функциональным компонентам моделей регистрации и учета налогоплательщиков, учета платежей использованы при подготовке законодательных актов (№129-ФЗ от 8.08.02 «О государственной регистрации юри-

дических лиц», № **180-ФЗ от 28.12.2001**внесение изменений в ст.80 Налогового кодекса).

Выводы **и**рекомендации, содержащиеся **в**диссертации, явились основой для докладов на научных семинарах **РЭА**им. Г.В. Плеханова в 2003 г. и Института проблем экономики переходного периода **в**2002 г. Отдельные разделы диссертационного исследования послужили основой для разработки курса «Экономика и организация центров обработки данных в налоговой системе России» в ГУУ.

**Публикации. По**теме диссертационного исследования опубликовано 15 научных работ общим объемом **6,4**п.л.

**Логика исследования**определила структуру диссертации, состоящей из трех глав, заключения, списка использованной литературы. Объем диссертационного исследования составил **141**страницу, включая 27 рисунков и 4 таблицы.

## Сущность и проблемы государственного налогового администрирования

В последние годы в научный, деловой и политический оборот введено понятие «налоговое администрирование», получившее широкое распространение с 2000 года, когда был опубликован ряд работ по раскрытию его содержания. Термин «налоговое администрирование» является российской новацией, внесенной в теорию и методологию управления налогами и углубляющей наши знания в этой области. Новизна данного понятия актуализирует исследование его сущности, усиливаемое приданием ему значения одного из основных направлений современной налоговой политики России.

В Бюджетном послании Президента Федеральному собранию «О бюджетной политике в 2004 году» повышение уровня налогового администрирования определено как важное направление политики, не только являющейся потенциальным резервом дальнейшего снижения налогового бремени, но и обеспечивающее равенство конкурентного режима для добросовестных налогоплательщиков, а также снижение трансакционных издержек, связанных с функционированием российской налоговой системы.1

Согласно И. Канту2, любое исследование, а значит и исследование сущности налогового администрирования, есть познание через дискурсивные понятия. Сущность как категория философского дискурса характеризует устойчивое, инвариантное в исследуемом предмете, она есть внутреннее содержание предмета, выражающееся в устойчивом единстве всех многообразных и противоречивых форм его онтологии.3 Следовательно, постижение сущности налогового администрирования требует раскрытия подобного содержания этого понятия.

Изучение отечественной экономической литературы, посвященной теоретико-методологическому раскрытию содержания понятия налогового администрирования, выявило ограниченное число авторов, внесших вклад в разработку этого вопроса. К ним относятся М.Т. Оспанов и И.А. Перонко, посвятившие исследованию налогового администрирования отдельные главы своих докторских диссертаций, а также В.А. Красницкий, тема кандидатской диссертации которого - «Организация налогового администрирования (на примере работы налоговых органов Краснодарского края)». Определение понятия налогового администрирования дано и в диссертации ГЛ. Чухиной на тему: «Механизм и субъекты налогового контроля в Российской Федерации». Кроме того, термин «налоговое администрирование» без раскрытия его сущности нашел отражение в статье М. Бобоева и В. Кашина4 в контексте задач реформирования налоговой системы России и использования в работе налоговых органов новых технологий. Таким образом, можно утверждать, что сущность налогового администрирования - предмет, мало исследованный.

Рассмотрим взгляды указанных авторов на сущность налогового администрирования, их представления, направленные на истолкование и объяснение данного понятия. Возможно, самый первый и заметный вклад в раскрытие сущности налогового администрирования сделан М.Т. Оспановым, чья оригинальная работа «Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений» была опубликована в 1997г. В ней налоговое администрирование понимается как осуществление налоговой администрацией в пределах ее компетенции функций и полномочий, установленных ей государством и налоговым законодательством.5 Оно включает в себя в качестве главной составной части систему управления налогами, т.е. комплекс мер по: оптимизации структуры налогов, совершенствованию механизма их взимания, налогового учета и отчетности; контролю за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов, соблюдением установленных налоговым законодательством прав и обязанностей налоговых органов и налогоплательщиков; распределению налоговых поступлений между бюджетами разных уровней, сбору и анализу получаемых результатов; подготовке предложений по повышению их эффективности; гармонизации налоговых отношений всех участников процесса налогообложения.

## Организационно-технологическая модель налогового администрирования

Высокая динамика изменений налогового законодательства и, как следствие, срочность внесения изменений в программное и технологическое обеспечение деятельности налоговых органов привели к появлению различных организационных структур и технологий. Современный этап развития налоговой системы России требует разработки и внедрения единой технологии работы налоговых органов в рамках единой организационной структуры. При ее создании необходимо учитывать, что эта технология должна основываться на мощной компьютерной системе, охватывающей всю Россию.

На этапе формирования налоговой службы вопросам технологии налоговой работы уделялось мало внимания. Это привело к отставанию существующей технологии от требований времени, что выражается в отсутствии единого подхода к организации работ в налоговых органах России, низком и фрагментарном уровне информатизации.

Единая технология налоговой работы, по мнению автора, должна быть технологией массовой обработки данных. Технологический процесс сбора налогов рационально организовывать по принципу конвейера с тем, чтобы каждый его этап был максимально упрощен и регламентирован.

Как уже ранее отмечалось, в настоящее время в России существуют три уровня иерархии - Министерство (МНС) - региональное Управление (УМНС) -районная (межрайонная) инспекция (ИМНС). При этом работа по собственно сбору налогов и налоговому контролю выполняется на районном уровне. Региональные управления контролируют и координируют работу местных инспекций и готовят агрегированные отчеты о деятельности налоговых органов на подведомственной им территории. На уровне МНС России вырабатываются решения по организации работы управлений и инспекций, создаются нормативные документы и ведомственные стандарты, регламентирующие порядок выполнения функций налоговых органов.

Большая часть работ в Министерстве и региональных управлениях связана с административной, методической и сводно-аналитической деятельностью, при этом в большинстве своем преобладает ручная технология работы с информацией, то есть подготовка запросов на бумаге, ручная подборка необходимых данных и т.д.

Отсутствие интегрального доступа к информации смежных участков работы подразделений МНС и УМНС приводит к дублированию работ, разной трактовке одинаковых вопросов, многократным запросам нижестоящих органов на одну и ту же тематику. Все это ведет к потерям рабочего времени на нижестоящих уровнях, снижению эффективности работы налоговых органов. В условиях ограниченности трудовых и финансовых ресурсов интенсификация труда налоговых инспекторов имеет высокую актуальность. Основной путь — это разработка единой технологии, стандартизирующей и унифицирующей рабочие процессы на каждом уровне — федеральном, региональном и местном.

Для этого необходимо специфицировать все рабочие процессы, выполняемые специалистами организационных подразделений, и рационально перераспределить функции между уровнями налоговой системы. При этом цель одна - максимально возможный вклад каждого уровня в повышение качества контроля налогового законодательства.

Например, на федеральном уровне целесообразно осуществлять анализ накапливаемой информации с целью выбора объектов для выездных проверок, особенно в случаях, когда деятельность налогоплательщиков охватывает несколько регионов страны. МНС России обязано само участвовать в проведении таких проверок и координировать работу нижестоящих налоговых органов с целью одновременного охвата проверками выявленных «кустов» и «цепочек» налогоплательщиков.

## Среда централизованных информационных ресурсов

В настоящее время налоговые органы обрабатывают колоссальные объемы информации. Сегодня в местных инспекциях в среднем от 25 до 30% трудовых ресурсов задействовано на ручном вводе данных отчетности налогоплательщиков ЮЛ, представляемой в подавляющем большинстве на бумажных носителях. Ее годовой объем свыше 375 млн. листов. Трудоемкость ввода этого объема составляет порядка 1,8 млн. чел.-дней.

Непрерывно возрастает объем работ по расчетам налогов на доходы граждан. Так, например, в Москве средние годовые темпы увеличения объемов информации по налогообложению физических лиц колеблются от 25 до 38%.

Все это приводит к тому, что 15-20% налоговых инспекторов в целом по России выполняют рутинные, непроизводительные операции. В результате налоговые органы не имеют в электронном виде всю отчетность налогоплательщиков за все налоговые периоды. Поэтому достоверность результатов и своевременность проведения контроля не удовлетворяют необходимым требованиям. Мы уже отмечали, результативность выездных проверок не превышает 50%., а затраты на их проведение весьма существенны. Так, в 2002 проведено свыше 500 тыс. выездных проверок. Исходя из того, что в среднем на одной проверке задействовано 8-10 специалистов в течение 20-30 дней, нетрудно установить, что порядка 40 - 75 тыс. чел. дней в году тратится на нерезультативные проверки. Это весьма усредненные цифры. Кроме того, надо учесть затраты на подготовку к судебным процессам, из которых налоговые органы почти 45% проигрывают.

При создании налоговой системы России сформировалась централизованная вертикаль налоговых органов с ярко выраженной специализацией по видам налогов. При этом информационная модель была ориентирована на децентрализацию информационных потоков и их сосредоточение в основном на местном уровне.

Концентрация сведений о налоговой базе в местных инспекциях, неполнота информации и неудовлетворительная идентификация данных препятствуют анализу экономического потенциала, планированию сценариев развития налоговой базы страны, региона и соответственно обоснованному определению уровня налоговых поступлений на заданный период времени. Это несомненно снижает уровень целенаправленности управления на всех уровнях иерархии МНС России. Например, вероятность получения достоверного ответа на запрос, направленный в 1500 инспекций местного уровня, даже при условии, что каждая инспекция отвечает правильно с вероятностью 0,999, равна всего 0,229.

Сосредоточение всех процедур налогового администрирования в местных инспекциях обусловливает фрагментарность расчетов, высокое влияние человеческого фактора, высокий уровень затрат, разнообразие и неунифицированность технических и программных средств. В условиях ограниченных трудовых и финансовых ресурсов решение вопроса о кардинальном повышении результативности работы МНС России должно базироваться на промышленных принципах построения информационных технологий.

Магистральный путь - создание мощных центров обработки данных, специализированных налоговых органов (межрегиональных и региональных) по обработке налоговой информации. Тогда, например для 12 ЦОД вероятность получения достоверной информации возрастает до 0,988.

В Москве и Волгограде развернуты работы по проектированию и вводу в действие таких центров, которые положили начало новым моделям налогового администрирования, специализации местных инспекций на контрольной работе, освобождению налоговых инспекторов от технической работы по вводу, контролю, ведению архивов данных.