Цахаева Залина Загидиновна. Налоговый контроль в рыночной экономике: организация, функционирование и способы реализации : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Махачкала, 2004 167 c. РГБ ОД, 61:05-8/99

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава I. Организационно- методологические основы деятельности налоговых органов 11

1.1. Становление и развитие государственной налоговой службы 11

1.2. Организационная структура налоговых органов на современном этапе 22

1.3.Организационно-методологические основы налогового контроля 44

Глава II. Организация контрольной работы налоговых органов... 56

2.1. Анализ и оценка поступлений налогов и сборов 56

2.2. Анализ контрольной работы по мобилизации налогов и сборов. 73

2.3. Организация внутриведомственного контроля 92

Глава III. Пути повышения эффективности контрольной работы налоговых органов 102

3.1. Методологические принципы и направления совершенствования налогового контроля 102

3.2. Модернизация и информатизация деятельности налоговых органов 120

3.3. Использование зарубежного опыта организации налогового контроля в российской практике 128

Заключение 141

Список использованной литературы 155

Приложение

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Одной из важнейших функций государства и условием его существования выступает взимание налогов и обеспечение контроля за правильностью исчисления и своевременностью их уплаты. Этим и определяется значение рационально организованной и эффективно действующей налоговой службы.

Экономические преобразования в современной России закономерно обусловили реформирование системы налогов и создание новой налоговой службы, которая призвана осуществлять контроль за соблюдением налогоплательщиками налогового законодательства. Это оказалось настолько сложным, что и в настоящее время идёт активный поиск как наиболее оптимальных способов организации налогового контроля, так и построения эффективно функционирующей системы налоговых органов, способной с минимальными издержками решать стоящие перед ними задачи.

Всё это свидетельствует о важном государственном предназначении налоговой службы, высокой ответственности всех её органов, каждого сотрудника за точное квалифицированное осуществление налогового контроля. Актуальность и значимость этих вопросов возрастает многократно в условиях действия Налогового Кодекса РФ и постоянного расширения правоприменительной практики в сфере налогообложения.

Налоговый контроль является элементом управления налогообложением и необходимым условием существования эффективной налоговой системы. Он обеспечивает обратную связь налогоплательщиков с органами государственной власти. Налоговый контроль по своей сути - это завершённая фаза управления налогообложением и один из элементов методики планирования поступлений налоговых доходов в бюджет.

От чёткой и грамотной организации налоговой службы, функционирования эффективной системы налогового контроля, в конечном итоге, зависит успех нынешних реформ не только в становлении рыночной экономики.

Поэтому исследование вопросов организации налогового контроля, рассмотрение приоритетных направлений его совершенствования весьма актуально и представляет особый научный и практический интерес. Особенно это важно в условиях переходного периода формирования национальной экономики и установления правовых отношений между налогоплательщиками и контролирующими органами государства. Между тем эта проблема до настоящего времени остаётся недостаточно изученной.

В этой связи возрастает роль и значение теоретических исследований призванных выработать соответствующие подходы к повышению действенности и эффективности контрольных мероприятий налоговых органов.

**Степень разработанности проблемы.**Теоретические и практические вопросы организации налогового контроля и деятельности налоговых органов исследовались широким кругом авторов, таких как Бабаев В. К., Барабані А. Я., Буренков А. П., Гришин С. П., Дадашев А. 3., Кацюба И. А., Кузнецов А. П., Мазурова И. И., Павлова Л. П., Пуртов В. А., Родионова В. М., Томин В. Т., Черник Д. Г. и другие.

Методические подходы к совершенствованию организации и построения эффективной системы налогового контроля в условиях модернизации налоговых органов предлагались к обсуждению в периодической печати специалистами - практиками: Будариной Т. Н., Букаевым Г. И., Гусевым В. В., Персиковой И. С, Сашичевым В. В. и другими.

Различные аспекты этих проблем с учётом особенностей Республики Дагестан рассматриваются в работах учёных и специалистов - практиков: Алаева Н. М., Гираева В. К., Гусейнова М. Ш., Девришбекова Ф., Каллаева А.М., Рабаданова И.М. и других экономистов.

Признавая важность работ этих авторов в рассматриваемой области, отметим, что проблема повышения действенности налогового контроля в региональном аспекте исследована недостаточно глубоко и требует

дальнейшей научной проработки. По сути, нет работ, в которых дается организационно-экономическая характеристика налоговых органов, комплексно исследуется контрольная работа, делаются выводы и предлагаются рекомендации по повышению её организованности.

Наличие выше обозначенных проблем, необходимость их теоретического осмысления для выработки практических рекомендаций и предложений обусловили выбор диссертантом темы исследования.

**Целью диссертационной работы**является теоретическое обоснование и разработка предложений по совершенствованию организационной структуры налоговых органов, применению эффективных форм и методов осуществления налогового контроля.

В соответствии с названной целью предусмотрено решение следующих задач:

- исследовать и обобщить исторический опыт становления и развития  
государственной налоговой службы России;

- проанализировать организационную структуру налоговых органов  
Российской Федерации и Республики Дагестан (РД) на современном этапе;

теоретически переосмыслить сущность, содержание и организационно - методические основы налогового контроля в свете требований действующего Налогового Кодекса РФ;

провести анализ динамики и структуры налоговых поступлений, выявить факторы влияющие на их изменение;

проанализировать контрольную работу МНС России и, в частности, его территориального органа - Управления МНС России по РД, выявить резервы повышения эффективности их деятельности;

- рассмотреть механизм внутриведомственного контроля, в том числе  
подробно изучить так называемый дистанционный контроль;

- сформулировать методологические принципы и обосновать  
направления совершенствования форм и методов налогового контроля;

- определить конкретные пути модернизации и информатизации  
деятельности налоговых органов в региональном аспекте;

- исследовать зарубежный опыт организации налогового контроля и  
сформулировать основные положения для использования в российской  
практике.

**Предметом исследования**выступают теоретические, методические и организационные проблемы деятельности налоговых органов при реализации ими контрольных функций по соблюдению налоговой дисциплины.

**Объектом исследования**является организационная структура налоговых органов МНС России, территориальных органов, в том числе Управления МНС России по Республике Дагестан, деятельность этих органов по реализации контрольных функций.

**Методологическую основу**исследования составили диалектический способ познания, принципы исторического, логического, сравнительного, структурно-функционального, комплексного и системного анализа.

**Теоретической базой**работы являются законодательные и нормативные акты Российской Федерации и Республики Дагестан, методические и проектные материалы посвященные организации деятельности налоговых органов при выполнении контрольных функций, монографическая литература, материалы периодических изданий по рассматриваемым вопросам.

**Эмпирическая часть исследования**основывается на практических данных деятельности МНС России, в том числе Управления МНС России по Республике Дагестан, собранных и обобщенных диссертантом, материалах научных конференций и семинаров, официальной статистической информации Госкомстата по РД ( ныне ТО Госкомстата РФ по РД ).

**Новые научные результаты**состоят в следующем:

на основе проведённого ретроспективного анализа формирования системы налоговых органов, сформулированы основные проблемы, этапы становления, что позволило выработать основные направления их

дальнейшего развития с учетом особенностей Республики Дагестан; первый этап (1991 - конец 1998 г.); второй этап (начало 1999 - середина 2002 г.); третий этап (середина 2002 г. и далее)

теоретически переосмыслена сущность налогового контроля, уточнено содержание категории "налоговый контроль" в широком и узком смыслах. Налоговый контроль в широком смысле - это специализированный (только в отношении налогов и сборов) государственный финансовый контроль, сущность которого состоит не только в проверке соблюдения налогового законодательства, но и в проверке правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов, а также в устранении выявленных нарушений. Налоговый контроль как одна из функций государственного управления представляет собой систему наблюдения за финансово-хозяйственной деятельностью налогоплательщиков с целью ее оптимизации для качественного исполнения законодательства о налогах и сборах.

Налоговый контроль в узком смысле - это проверка соблюдения налогоплательщиками налогового законодательства, основанная на оценке достоверности задекларированных налогоплательщиками данных и сведений.

исследована контрольная работа налоговых органов республики, выделены особенности, дана характеристика ее результативности и предложены мероприятия по повышению эффективности контрольной деятельности;

обобщена практика организации внутриведомственного контроля, уточнено содержание нового вида контроля - дистанционный контроль, сформулированы критерии отбора налоговых органов для осуществления данного вида контрольной деятельности;

разработаны методологические принципы предпроверочного контроля, сформулированы основные направления повышения эффективности камеральных и выездных налоговых проверок;

обоснована необходимость модернизации налоговых органов и переход на функциональную структуру построения, их укрупнение путем объединения численностью не менее 100 человек. В связи с этим, предложено и аргументировано создание в структуре Управления МНС России по РД отдела комплексного развития территориальных органов, а в нижестоящих - отделов по работе с налогоплательщиками;

в условиях возрастающего объема информационных потоков и постепенного перехода на сдачу отчетности в электронном виде предложено создание на базе укрупненных инспекций 5 центров обработки электронных отчетных данных в городах Буйнакск, Избербаш, Дербент, Кизляр, Хасавюрт, объединенных в единую информационную систему УМНС России по РД в г. Махачкала;

на основе анализа зарубежного опыта организации налогового контроля, сформулированы предложения по совершенствованию контрольной деятельности российской налоговой службы на современном этапе, заключающиеся в скорейшем переходе на функциональную структуру построения налоговых органов, в определении цели контроля и чёткой разработки стратегии налоговых проверок, в разработке методологии целенаправленного отбора налогоплательщиков для выездной проверки на основе камерального анализа налоговых деклараций и отчетности и т.д.

**Теоретическая и практическая значимость**Сделанные теоретические обобщения, разработанные принципы, положения и вытекающие из них практические выводы могут быть рекомендованы для использования в дальнейших научных исследованиях и на практике для совершенствования контрольной деятельности российской налоговой службы всех уровней.

Основные положения методического характера могут быть использованы практическими работниками в целях повышения эффективности камеральных и планирования выездных налоговых проверок.

Особо следует отметить, что реализация их на практике не потребует дополнительных затрат.

Широкое использование различных путей повышения эффективности контрольной работы налоговых органов, предложенных в диссертационном исследовании, позволит оптимизировать структуру налоговых органов, повысить результативность контрольной деятельности и качество обслуживания налогоплательщиков. Рекомендации в этом отношении могут применяться на разных уровнях организационной структуры управления.

Разработанные в диссертации положения могут быть использованы Управлением МНС России по Республике Дагестан, низовыми территориальными налоговыми органами при налоговом планировании контрольных мероприятий, а также при модернизации и информатизации их деятельности.

**Апробация и внедрение результатов исследования.**

Основные результаты диссертации были доложены на научных конференциях, совещаниях в Дагестанской государственной сельскохозяйственной академии (2001-2003гг). Отдельные выводы и результаты диссертационного исследования рекомендованы к использованию в практической деятельности Управления МНС по РД. В частности, предложенные автором критерии отбора налоговых органов для дистанционного контроля приняты к использованию в Управлении МНС России по РД.

Ряд положений диссертационной работы используется в учебном процессе при изучении дисциплин «Налоги и налогообложение», «Организация налогового контроля», «Организация и методика налоговых проверок» в Дагестанской Государственной Сельскохозяйственной Академии, филиале Всероссийской государственной налоговой академии МНС России - Северо-Кавказском государственном налоговом институте.

**Публикации.**По теме диссертации опубликовано 5 работ общим объемом 0,8 печатный лист.

Структура работы. Диссертационное исследование состоит из введения, трёх глав включающих 9 параграфов, заключения, приложений и списка использованной литературы из 115 наименований.

Работа содержит 8 рисунков, 14 таблиц.

## Становление и развитие государственной налоговой службы

Отход от административно-командной модели развития экономики и переход к рыночным отношениям потребовали радикальных перемен не только в налоговом законодательстве, но и послужило толчком к изучению и переосмыслению научных взглядов на организацию деятельности налоговых органов.

Становление государственной налоговой службы России происходило в соответствии с требованиями времени и являлось фактором становления и укрепления государства российского. В эпоху феодальной раздробленности процедура сбора податей осуществлялась, как правило, самими князьями, либо специально ими на то уполномоченными людьми - данниками. Сложившаяся организационная структура фактически продолжала действовать и во времена татаро-монгольского ига. Особые чиновники (осьминники, мытники, таможенники, пошлинники и др.) систематически собирали дань с населения, значительная часть которой шла на обеспечение татаро-монгольского войска.

Раздробленность Руси в то время было одним из главных препятствий формирования единообразной налоговой системы. Освобождение от татаро-монгольского ига дало возможность появлению российской государственности. Возникла необходимость централизации власти в конце XV века, что создало предпосылки для формирования специальных органов, ведающих сбором налогов в масштабе государства.

Прообраз единой налоговой службы оформился в княжение Ивана III (1440-1505) созданием финансового управления казенного приказа, которые ведали государственными доходами и выполняли ряд других функций. Действовали следующие финансовые управления казенного приказа: Большого дворца (1534 г.), Большого прихода (1554 г.), Большой казны, Новой четверта, Полоняничный, Стрелецкий, Денежной раздачи, Денежного и хлебного сбора, Приказных дел (вторая половина XVI века) и некоторые другие. Во главе этих учреждений Московского государства находился Приказ Большой Казны.

В царствование Алексея Михайловича (1629-1676) число приказов, ведавших сбором налогов, значительно увеличилось. Приказы находились в непосредственном ведении царя и Боярской думы.

Таким образом, к концу XVII - началу XVIII века налоговыми сборами одновременно ведали несколько учреждений - приказов, что дезорганизовывало деятельность правительства по мобилизации государственных доходов. Возникла громоздкая архаичная организационная структура, которая требовала реформ.

В 1718 г. Петром I (1672- 1725) Приказы были упразднены в связи с учреждением камер-коллегии, в обязанности которой вменялось «надзирание и правление над окладными и неокладными доходами».1 Одновременно были созданы штатс-контор-коллегия, ревизион-коллегия, коммерц-коллегия и военная коллегия. Каждая коллегия состояла из присутствия (президент, вице-президент, 4 советника, 4 асессора и секретарь, подчинявшиеся непосредственно императору и отчитывающиеся перед Сенатом. При коллегиях состоял фискал, в обязанности которого входило тайное наблюдение за исполнением правительственных распоряжений коллегиями.

## Анализ и оценка поступлений налогов и сборов

Сложившаяся ситуация является результатом снижения доходов экспортеров и увеличения издержек производства - рост цен и тарифов на продукцию естественных монополий на внутреннем рынке и опережающий рост расходов на оплату труда и амортизацию над увеличением объемов производимой продукции.

Указанные факторы оказали существенное влияние на поступление налогов и сборов в федеральный бюджет. Кроме того, на выполнении задания сказались следующие причины:

1. Увеличение налоговой базы по налогу на прибыль, в т. ч. за счет снижения суммы амортизационных отчислений по сравнению с учтенной при составлении бюджета.

2. Увеличение поступлений по налогу на имущество влияющего на формирование налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

3. Существенный рост возмещенных сумм НДС по экспортным товарам (при плановых бюджетных выплатах экспортерам в сумме 230,0 млрд. рублей в 2003 году возмещено 270,0 млрд. руб. или на 17,4% больше).

4. Увеличение сумм НДС, предъявленных налогоплательщиками к вычету по объектам завершенного капитального строительства.

5. Снижение экспортной цены на природный газ и объемов поставки в страны дальнего зарубежья. В 2002 году в консолидированный бюджет страны мобилизовано 2327, 9 млрд. руб. налогов и сборов, что на 24, 9% больше, чем в 2001 году. А в 2003 году в консолидированный бюджет страны мобилизовано 2671,3 млрд. рублей налогов и сборов, что на 14,6% больше чем в 2002 году.

Темпы роста поступлений налогов и сборов в реальном выражении опережают темпы роста реального объема ВВП. Так, достигнутый темп роста реального объема ВВП в 2003 году составил 107,3% при темпе роста поступлений налогов и сборов в реальном выражении за 2003 год 114-115% (индекс потребительских цен 112%).

Политика правительства России по снижению налоговой нагрузки в 2003 году дала свои результаты. Удельный вес налогов и сборов, поступивших в консолидированный бюджет, в ВВП за 2003 год составил 20,0%, что на 1,3 процентных пункта ниже доли поступлений налогов и сборов в ВВП в 2002 году.

Основная часть доходов консолидированного бюджета РФ сформирована за счет поступлений пяти видов налогов. Так, поступления НДС в консолидированный бюджет составили 619 млрд руб. (23,2%), налога на прибыль организаций - 527 млрд. рублей (19,7%), налога на доходы физических лиц - 455 млрд. рублей (17,0%), платежей за пользование природными ресурсами - 399 млрд. рублей (14,9%), акцизов - 347 млрд. рублей (13,0%). Перечисленные пять видов налогов обеспечили 2347 млрд. рублей, что составляет 87,8% от общего объема поступлений в консолидированный бюджет.

По видам налогов, формирующим основную часть бюджета, темп роста поступлений по сравнению с соответствующим периодом 2002 года характеризовался более значительными темпами роста акцизов (133,6%), налога на доходы физических лиц (127,4%), платежей за пользование природными ресурсами (119,3%), налога на доходы физических лиц

Российский статистический ежегодник. - М.: Госкомстат России, 2003. (139,7%), акцизов (113,1%), НДС (116,3%), налога на прибыль организаций (113,8%)

Из общей суммы поступивших в консолидированный бюджет налоговых платежей в федеральный бюджет перечислено 49%, в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации - 51%.

В федеральный бюджет за 2003 год поступило 1311,9 млрд. рублей налогов и сборов, или 114,2% к уровню 2002 года. Структурный состав налоговых доходов федерального бюджета несколько отличается от консолидированного. Так, НДС обеспечил 47,2% поступлений налогов и сборов в федеральный бюджет, платежи за пользование природными ресурсами - 19,0%, акцизы - 18,9%, налог на прибыль - 13,0%.

Наибольшая доля поступлений в федеральный бюджет отмечается в Управлениях МНС России по субъектам РФ, входящим в Центральный федеральный округ (50,7%). Также более половины перечислили Управления МНС России по субъектам РФ, входящим в Уральский федеральный округ (58,2%) и Приволжский федеральный округ (50,7%). Меньше половины от общей суммы налоговых поступлений поступило в федеральный бюджет от Управлений МНС России по субъектам Российской Федерации, входящим в Южный федеральный округ (44,3%), Северо-Западный федеральный округ (41,4%), Сибирский федеральный округ (37,8%), и Дальневосточный федеральный округ (34,2%).

## Методологические принципы и направления совершенствования налогового контроля

Налоговая система Российской Федерации, основы которой были заложены еще в начале 90-х годов, имела ряд серьезных недостатков, ведущих к сокрытию доходов от налогообложения, развитию теневой экономики и вывозу капиталов за границу.

В связи с этим «Правительство РФ считает одним из важнейших условий обеспечения экономического роста, ликвидации теневой экономики, возврата в Российскую Федерацию вывезенных капиталов осуществление мер по расширению налоговой базы в основном за счет перекрытия имеющихся каналов ухода от налогообложения и повышения эффективности

работы контролирующих органов» .

В главе I нами были проанализированы основные недостатки существующего подхода к осуществлению налогового контроля с тем, чтобы совершенствовать формы, методы и подходы к организации контрольной деятельности налоговых органов.

По данным Министерства РФ по налогам и сборам, исправно и в полном объеме платят в бюджеты причитающиеся налоги примерно 16-17% налогоплательщиков. Около 60% налогоплательщиков налоги платят, но всеми им доступными законными, а чаще незаконными способами минимизируют свои налоговые обязательства. Остальные налогоплательщики не платят налоги вообще. Аналогичные тенденции характерны и для налогоплательщиков республики. В связи с этим, по словам руководителя УМНС России по РД Н. Алаева: «Важнейшим направлением деятельности налоговых органов республики является надлежащая организация и совершенствование контрольной работы, направленная прежде всего на предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, а также безусловное выполнение налогоплательщиками своих обязательств» .

Для определения направлений совершенствования форм и методов налогового контроля необходимо выявление причин уклонения от уплаты налогов.

Результаты опросов налогоплательщиков, проведенных диссертантом, и экспертных оценок данных работниками налоговых органов в ходе личных встреч и бесед позволили определить основные причины уклонения от уплаты налогов. Получены следующие ответы:

- если не будешь уклоняться, то прибыльную деятельность осуществлять просто не сможешь (69,9% опрошенных);

- налогоплательщики не желают отдавать деньги, не видя реальной отдачи от государства (65,9%);

- никто не желает ухудшать свое материальное положение (32,9%);

- наличие законодательных и организационных нестыковок (38,6%);

- сложность налогового законодательства (39,6%); налогоплательщики не желают афишировать свое имущественное положение, когда кругом разгул преступности (48,6%).

Очевидно, что важнейшей причиной уклонения от уплаты налогов и сборов выступают экономические мотивы (сохранение и упрочение своего материального положения). Решением этой проблемы может стать определение и применение оптимального размера налоговой нагрузки, при которой в определенной степени будут удовлетворяться потребности государства в финансовых ресурсах, и не подрываться финансовое состояние налогоплательщика.