

На правах рукописи

МЕСКИХ КРИСТИНА ЛЕОНИДОВНА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ
ПЛАНИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ
(БЮДЖЕТНЫХ НАЗНАЧЕНИЙ)
В ТЕРРИТОРИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ ОРГАНАХ
(НА ПРИМЕРЕ УПРАВЛЕНИЯ ФНС РОССИИ ПО
ГОРОДУ МОСКВЕ)**

Специальность 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством
(Региональная экономика)

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва– 2011

Работа выполнена на кафедре налогов и налогообложения Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации

Научный руководитель – кандидат экономических наук, доцент
Мороз Виктор Владимирович

Официальные оппоненты – доктор экономических наук, профессор
Рыкова Инна Николаевна
кандидат экономических наук, доцент
Гуртовая Ирина Моисеевна

Ведущая организация – Государственный университет управления

Защита состоится 17 мая 2011 года в 16-00 на заседании диссертационного совета Д 226.003.01 при Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации по адресу: 109456, г.Москва, 4-й Вешняковский пр-д, д.4, тел. 371-06-11, 371-10-06.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов Российской Федерации.

Автореферат разослан 15 апреля 2011 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета
кандидат экономических наук

В.М. Смирнов

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Наращивание налоговых доходов федерального, региональных и местных бюджетов является важнейшей задачей налоговых реформ, поскольку увеличение налогового потенциала во времени воплощается в прирост доходов в масштабах национальной экономики, а рост доходов, в свою очередь, является реализацией полномочий органов власти Российской Федерации.

Налоговые поступления, формирующие бюджет, определяют ресурсы воспроизводства собственности, доходов, экономического потенциала в целом, а значит, и уровень налоговых поступлений будущих периодов в регионах. Поскольку Российская Федерация является крайне неоднородной в отношении экономических потенциалов субъектов, входящих в ее состав, что обусловлено, прежде всего, историческими факторами и значительной территориальной разбросанностью, у федерального центра возникает необходимость в механизме, позволяющем оценивать уровень бюджетной обеспеченности регионов, с одной стороны, и налоговые возможности регионов – с другой.

Исходя из этого перед налоговыми органами стоит серьезная проблема эффективного планирования налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и его совершенствования.

Актуальность темы исследования. Основным финансовым ресурсом являются налоговые доходы, обоснованное планирование их поступлений можно считать основой эффективного государственного управления. Современный уровень развития общественных отношений в сфере налогообложения, а также постоянное совершенствование законодательства о налогах и сборах предполагают необходимость научного анализа происходящих правовых изменений и осмысления тех организационно-экономических механизмов, которые используются государством для реализации своих интересов при осуществлении налоговых изъятий. Наиболее значимой в этом отношении является созданная российским государством система планирования налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации,

правовое оформление которой призвано обеспечивать соблюдение баланса интересов государства и лиц, исполняющих налоговые обязанности. В большей степени именно в рамках налогового контроля изо дня в день происходит реализация государственных интересов в налоговой сфере, что, естественно, вызывает повышенный интерес к изучению функционирования его своеобразного механизма планирования.

Таким образом, нормальное осуществление функционирования органов государственного налогового контроля невозможно без проведения всестороннего экономического анализа планирования налоговых поступлений в бюджетную систему страны.

Планирование налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации осуществляется с учетом прогнозов бюджетной и налоговой политики, ориентирует на максимально высокий уровень мобилизации налогов и сборов в бюджетную систему. Основная цель государства при осуществлении налогового контроля заключается в своевременном формировании налоговых доходов бюджетов, а также на постоянной основе в выявлении и изъятии в бюджетную систему доначисленных сумм налогов и сборов, предотвращении совершения нарушений налогового законодательства, воспитании у налогоплательщиков налоговой культуры и дисциплины. Неуплата налогов нарушает интересы государства, то есть приводит к недопоступлению доходов в бюджетную систему и ставит под угрозу исполнение расходной части бюджетов всех уровней государственной и муниципальной власти РФ. В этой связи особое значение приобретают разработка и применение единой методики планирования налоговых поступлений в бюджетную систему РФ как одного из наиболее важных инструментов осуществления государственного налогового администрирования.

Эти положения определяют актуальность выбранной темы исследования, его цель и задачи.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является выявление эффективных механизмов планирования налоговых поступлений в

консолидированный бюджет РФ на основе совершенствования методики и практики планирования бюджетных назначений на региональном уровне.

Цель исследования обусловила постановку и решение следующих взаимосвязанных задач:

- 1) исследовать систему планирования налоговых поступлений и влияние налоговой политики на формирование бюджета;
- 2) провести сравнительный анализ зарубежного и российского опыта планирования бюджетных назначений;
- 3) разработать методические основы планирования налоговых поступлений в бюджеты всех уровней;
- 4) определить и оценить эффективность механизма планирования налоговых поступлений на региональном уровне;
- 5) сформулировать предложения по повышению эффективности и совершенствованию методики планирования бюджетных назначений в налоговых органах.

Объектом исследования является планирование бюджетных назначений в РФ, прежде всего в территориальных органах ФНС России.

Предметом исследования является организационный механизм планирования бюджетных назначений и методики их планирования на региональном уровне, обеспечивающих реальную оценку эффективности функционирования деятельности территориальных налоговых органов.

Теоретическую основу исследования составляют научные положения, содержащиеся в трудах ведущих отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области экономической теории, управления экономикой, регионалистики и налогового администрирования. Из числа работ, посвященных вопросам теории и практики налогово-бюджетных отношений в Российской Федерации, на наш взгляд, следует выделить работы К.К. Баранова, О.В. Богачевой, Е.В. Бушмина, А.Г. Игудина, А.М. Лаврова, В.Н. Лексина, Н.С. Максимовой, Л.П. Павловой, И.В. Подпориной, Г.Б. Поляка, В.М. Родионовой, М.В. Романовского, И.Н. Рыковой, Н.М. Сабитовой, С.П. Полянниковой, Р.Г.

Сомоева, А.Р. Улюкаева, В.Б. Христенко, С.Н. Хурсевича, А.Н. Швецова и других.

Проблемы формирования эффективной налоговой системы рыночной России, включающие и вопросы организации планирования налоговых поступлений, осуществляемых налоговыми органами, рассматривались в трудах многих российских ученых и специалистов. В их числе – И.И. Бабленкова, А.В. Брызгалин, В.И. Волковский, И.М. Гуртовая, Н. Куксин, М.В. Мишустин, В.В. Мороз, Л.П. Окунева, М.П. Павлович, В.Г. Пансков, А.Б. Паскачев, И.А. Перонко, К.Б. Сомик, Д.Г. Черник, С.Д. Шаталов, Т.Ф. Юткина и др. Однако вопросы организации планирования налоговых поступлений, особенно при разработке концептуальных основ деятельности налоговых органов по осуществлению планирования, подготовки, утверждения и их выполнения, требуют дальнейшего развития.

Информационную базу исследования составили законодательные акты Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, официальные документы законодательных и исполнительных органов власти, Постановления Правительства РФ, официальные статистические данные и отчеты Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, Федеральной службы государственной статистики России, инструктивные материалы ФНС России, имеющие отношение к рассматриваемым вопросам; информация налоговой статистики, материалы официальной периодической печати и официальных сайтов государственной власти Российской Федерации.

Методологической основой работы являлись системный подход, методы экономического анализа и синтеза.

Для решения поставленных задач в работе использовались методы управленческого учета, планирования, моделирования экономических процессов, анализа отчетности налоговых органов, статистические методы, а также методы математического и логического моделирования.

Научная новизна исследования состоит в обосновании теоретических и методических основ формирования налоговых доходов бюджетов различных

уровней Российской Федерации на современном этапе развития налоговой системы нашей страны.

Основные научные результаты, полученные лично автором, и их научная новизна состоят в следующем:

- предложены наиболее оптимальные методы, положительно влияющие на налоговую политику и улучшающие показатели формирования налоговых доходов, на основе обобщения результатов системы планирования бюджетных назначений с учетом коэффициента напряженности ;
- выявлены положительные стороны опыта подготовки и планирования бюджетных назначений на основе сравнительного анализа планирования бюджетных назначений Германии и России, для использования этой практики в налоговой системе России;
- разработаны методические основы подготовки и планирования бюджетных назначений с использованием программного комплекса самопланирования – встречного планирования (по данным инспекций ФНС России);
- разработаны алгоритмы планирования налоговых поступлений по налогу на прибыль организаций, налогу на добавленную стоимость, акцизам по управлению ФНС России г. Москвы;
- разработана методика эффективности деятельности налоговых органов при осуществлении (составлении) планов бюджетных назначений.

Апробация результатов исследования. Основные положения и результаты данного исследования внедрены в деятельность ФНС России.

Материалы, отражающие отдельные положения диссертационного исследования, представлены на международных и всероссийских научно-практических конференциях, симпозиумах и семинарах, а также в материалах публикаций.

Публикации. По материалам диссертации опубликовано в открытой печати 8 работ общим объемом 4,2 п.л., в том числе лично авторских - 3,7

п.л., из них 3 работы опубликованы в специализированных журналах, рекомендованных ВАК Минобрнауки России.

Структура и объем диссертационной работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и библиографического списка. Работа изложена на 176 страницах машинописного текста, содержит 6 рисунков, 12 таблиц, 4 графика, 12 диаграмм, 4 приложения. Библиографический список включает 125 наименований.

Логика исследования обусловила следующую структуру диссертации.
Введение

Глава 1. Экономическое содержание и организация планирования налоговых поступлений

- 1.1. Сущность, цели и виды прогнозирования и планирования налоговых поступлений
- 1.2. Основные методы планирования налоговых доходов бюджетов различного уровня
- 1.3. Структура информационного обеспечения планирования налоговых поступлений.
- 1.4. Организационный механизм планирования поступлений по налогам и сборам

Глава 2. Анализ планирования налоговых поступлений

- 2.1. Анализ структуры и динамики поступлений налогов и сборов в доходы федерального бюджета
- 2.2. Анализ существующей системы прогнозирования и планирования налоговых поступлений в бюджет города Москвы
- 2.3. Сравнительный анализ зарубежного и российского планирования налоговых поступлений (на примере Германии)

Глава 3. Совершенствование методики и практики планирования налоговых поступлений.

- 3.1. Методика планирования налоговых поступлений по основным видам налогов и сборов, администрируемых ФНС России
- 3.2. Предложения по повышению эффективности механизма планирования налоговых поступлений с учетом коэффициента

напряженности

3.3 Оценка эффективности налогового планирования на уровне территориальных налоговых инспекций

Заключение

Библиографический список

Приложения

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ

В диссертации обосновано, что для проведения эффективной финансовой политики государству необходимо иметь систему налогового администрирования, механизм которого обеспечивал бы запланированный объем налоговых поступлений в бюджеты всех уровней.

Целью налогового администрирования является обеспечение плановых налоговых поступлений в бюджетную систему страны в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового планирования налоговых поступлений (бюджетных назначений) в территориальных налоговых органах.

Содержание планирования налоговых поступлений, как область научных и прикладных знаний, обусловлено, прежде всего, той функцией, которую оно выполняет в системе других автономных подсистем управления в налоговом администрировании. Такой функцией в соответствии с теорией менеджмента является планирование. В широком смысле содержание планирования — научное обоснование будущего поведения системы, ее частей, элементов, процессов и явлений.

Планирование налоговых поступлений на уровне государства и органов местного самоуправления служит основой для выработки прогноза социально-экономического развития страны в целом, субъектов Российской Федерации на среднесрочные и долгосрочные периоды, для своевременного и обоснованного составления проектов федерального, региональных и местных бюджетов на предстоящий год, для принятия необходимых политических, экономических и социальных решений в ходе исполнения соответствующих бюджетов.

Планирование налоговых доходов — важнейший элемент налоговой и бюджетной политики государства, в процессе которого соответствующие государственные органы принимают решения о внесении изменений в

налоговое законодательство о сокращении государственных расходов; разрабатывают меры по улучшению общеэкономической обстановки в стране и созданию необходимых условий для развития экономики.

Налоговое планирование включает работу по прогнозированию объемов налоговых поступлений с учетом инфляции и валютного курса, и на этой основе производится расчет доходов, включаемых в проект на очередной финансовый год; определение долей (нормативов) распределения налоговых ставок по уровням бюджетной системы; разработку контрольных заданий по налогам и сборам, администрируемым Федеральной налоговой службой России (ФНС России).

Как показал анализ практики планирования налоговых доходов, аналитическая работа и, конкретно, качество прогнозов, качество аналитики, анализ совокупности факторов, влияющих на налоговые поступления, являются ключевым звеном в работе территориальных налоговых органов.



Диаграмма 1. Отраслевая структура налоговых поступлений по крупнейшим налогоплательщикам

Как показано на диаграмме 1, главные бюджетообразующие отрасли без учета НДС – это традиционно нефть и газ, транспорт и связь, энергетика и машиностроение. Существенный вклад в формирование доходов бюджета вносят: пищевое производство, табачная отрасль за счет акцизов, финансовая деятельность, строительство и, наконец, торговля.

В связи с тем, что 60% налоговых поступлений бюджета формируется крупнейшими налогоплательщиками федерального и регионального значения, качество прогнозирования во многом зависит от аналитической работы именно с этими налогоплательщиками.

Тем не менее в настоящее время качество прогнозирования невысокое, что видно на графике 1.



График 1. Поквартальное изменение качества прогнозов налоговых поступлений

По итогам проведенного за 2008 г. – I полугодие 2010 г. анализа, можно констатировать, что отклонение совокупного прогноза Управлений и инспекций из квартала в квартал на протяжении трех лет значительное и 2010 год не стал исключением, отклонение от прогноза составило свыше 20%.

Как правило, это не новость, прогноз занижается. Это видно на графике 1 – максимальное отклонение фактических поступлений от прогноза составило – 43%, а самое минимальное – 15%.

Точный прогноз налоговых поступлений, особенно в складывающейся в последнее время нестабильной экономической ситуации, – достаточно трудная задача. Но если в отдельных управлениях ФНС России практически в каждом квартале наблюдается существенное отклонение прогноза от факта, то это свидетельствует о некачественной работе аналитических подразделений и, возможно, умышленном занижении прогноза.

Особенно сложный вопрос встает перед теми управлениями, где при небольшом объеме поступлений отсутствуют крупные налогоплательщики: в такой ситуации при этом отклонение прогноза от факта может составлять несколько раз.

Например, в Управлении по Республике Северная Осетия – Алания отклонение прогноза от факта постоянно составляет 40–50%, а в отдельные периоды достигает нескольких раз.

При этом ошибки в прогнозе происходят как в сторону занижения, так и завышения. Например, в одном квартале может фактически поступить налогов на 25% меньше прогноза, а в следующем квартале – на 140% больше. Особенно характерны такие скачки по НДС.

Аналогичная ситуация по Республике Тыва. В 2010 г. фактические налоговые поступления в 3 раза превышают прогнозируемые.

Понятно, что наиболее сложен для прогнозирования налог на добавленную стоимость.

Помимо макроэкономических показателей валового внутреннего продукта, экспорта-импорта продукции, курса доллара США прогнозирование поступлений НДС зависит от правильной оценки сумм возмещения налога на соответствующий период.

В 2010 г. новым фактором, усложнившим прогнозирование, стало введение заявительного порядка возмещения НДС (диаграмма 2).

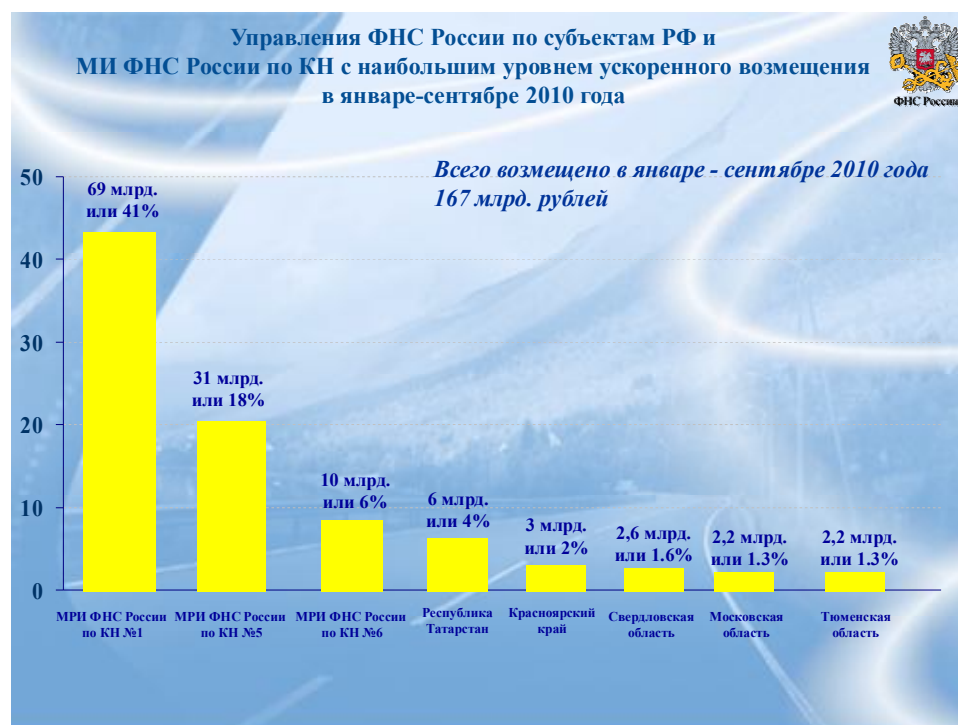


Диаграмма 2. Управления ФНС России по субъектам РФ и МИ ФНС России по КН с наибольшим уровнем ускоренного возмещения в январе - сентября 2010г.

Всего за 9 месяцев 2010 г. в ускоренном порядке было возмещено 167 млрд руб. Наибольшие суммы пришлось на межрегиональные инспекции по крупнейшим налогоплательщикам №1, 5, 6, Управления по Республике Татарстан, Красноярскому краю, Свердловской, Московской, Тюменской областям.

При подготовке прогноза на планируемый квартал трудно правильно учесть возмещение по ускоренному заявительному порядку, так как заявляются суммы вместе со сдачей налоговой декларации уже после периода прогнозирования.

Но выработать схему работы необходимо, определенная история возмещения НДС в заявительном порядке уже сложилась, налогоплательщики, которые могут воспользоваться заявительным порядком, и суммы возмещения, которые могут оказать существенное влияние на поступления, налоговым органам должны быть известны.

Пожалуй, объективной причиной является случай миграции налогоплательщика с уже вынесенным решением о возмещении налога на добавленную стоимость. Но даже в этом случае, если налажено эффективное взаимодействие между налоговыми органами, вопрос может быть решен.

В целях качественного прогнозирования аналитики налоговых органов должны обладать полной информацией других отделов, влияющей на фактические поступления, начиная от возможных поступлений по контрольной работе и заканчивая рассмотрением дел в судах.

Проблемы прогнозирования и поставленные задачи в полной мере относятся к прогнозированию региональных бюджетов. Именно на региональных бюджетах лежит главная ответственность за социальную сферу в субъектах Российской Федерации, поэтому высокий имидж налоговых органов в обществе во многом зависит от полноты их исполнения. Именно поэтому работа по взаимодействию с региональными органами власти должна находиться на особом контроле руководства налоговых органов.

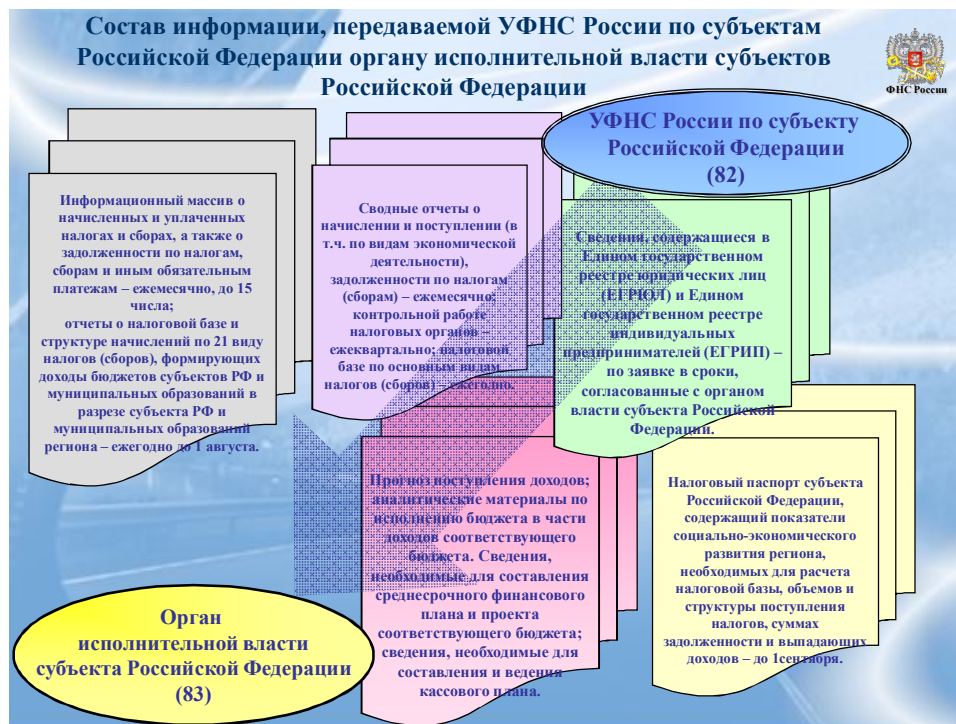


Рис.1. Состав информации, передаваемой УФНС России по субъектам РФ органу исполнительной власти субъектов РФ

На рисунке 1 представлена информация, которая передается органам власти субъектов Российской Федерации, это очень широкий круг информации, включающий весь спектр показателей, необходимый для анализа налогов в регионе и прогнозирования бюджета.

Например, уже давно назрела необходимость совершенствования методологии формирования Налогового паспорта субъекта РФ. И здесь необходимо генерировать предложения с учетом интересов региональных органов власти, не забывая о налоговой тайне.

Таким образом, территориальным налоговым органам необходимо посмотреть на организацию аналитической работы на местах, оценить ее эффективность, выявлять слабые звенья в работе, при необходимости вносить корректировки и определять приоритетные направления работы при планировании налоговых поступлений.

На основе проведенного анализа планирования и выполнения бюджетных назначений территориальными налоговыми органами возникает необходимость разработки единой методики планирования налоговых поступлений (бюджетных назначений) в налоговых органах. Данная методика планирования налоговых поступлений (бюджетных назначений) должна быть разработана в целях:

- создания единой системы планирования налоговых поступлений (бюджетных назначений) в территориальных налоговых органах Российской Федерации;
- обеспечения роста доходов государства за счет более полного анализа и использования показателей критериев (факторов), влияющих на налоговое планирование бюджетных назначений;
- сокращения количества инспекций ФНС России, не выполнивших бюджетные назначения и инспекций, легко их выполнивших (свыше 110 и более процентов);
- информирования налоговых органов об основных показателях, (критериях) для планирования бюджетных назначений и их исполнения;
- повышения налоговой дисциплины и грамотности работников налоговых органов;
- избежания наказания невиновных начальников налоговых инспекций из-за завышенных и невыполненных бюджетных назначений;

-использования коэффициента напряженности выполнения бюджетных назначений для правильного распределения средств материального стимулирования территориальных налоговых органов.

Необходимым и неизбежным условием реализации вышеназванных задач может быть только научно обоснованная налоговая политика, опирающаяся на действующую мировую практику. Полезным для Российской Федерации может оказаться опыт реформирования налоговой системы Германии.

На основе проведенного сравнительного анализа Германии и России выявлены положительные и отрицательные стороны опыта механизма планирования налоговых поступлений (бюджетных назначений), а именно, установления порядка, в соответствии с которым налогоплательщики должны оказывать содействие налоговым органам при планировании налоговых поступлений. В частности, налогоплательщики должны давать справки, сведения об объемах реализации продукции работ и услуг, планируемых на предстоящий год (портфель заказов). Все это позволит сократить расходы налогового органа на осуществление планирования налоговых поступлений (время анализа и прогнозирования), что, в свою очередь, позволит сэкономленные ресурсы направить на выполнение иных функций налоговых органов. Этот процесс подтверждается также зарубежным опытом планирования налоговых поступлений на примере Германии. Анализ опыта Германии убедительно свидетельствует о том, что наличие эффективной системы планирования налоговых поступлений является абсолютно необходимым для рациональной организации системы налогового планирования и прогнозирования. Такое применение процедуры планирования налоговых поступлений может обеспечить в условиях значительной нагрузки на специалистов налоговых органов максимальную результативность с меньшими затратами при подготовке плановых заданий. Кроме этого, планирование налоговых поступлений поможет воспитанию у налогоплательщиков налоговой культуры и дисциплины в части их планирования уплаты налогов в предстоящем году.

Для наиболее наглядного свидетельства планирования налоговых поступлений в диссертационном исследовании был проведен анализ основных показателей выполнения плановых заданий по территориальному налоговому органу по г.Москве (табл.1).

Таблица 1

Сравнение плановых показателей налоговых доходов бюджета с фактическими по г.Москве за 2007-2009гг.(млдр руб.)

Наименование налогов	Плановые поступления в 2007г.	Фактические поступления в 2007г.	Плановые поступления в 2008г.	Фактические поступления в 2008г.	Плановые поступления в 2009г.	Фактические поступления в 2009г.
Налог на прибыль организации	366,8	635,6	596,8	614,1	310,01	337,5
Налог на доходы физических лиц	283,3	293,3	393,5	397,9	398,3	390,9
Налог на имущество организации	38,1	45,1	57,7	57,01	64,9	66,7
Акцизы	19,1	21,1	23,5	22,1	35,3	32,8
Единый налог (в связи с применением УСН)	9,7	11,6	14,3	17,7	20,9	17,7
Налог на игорный бизнес	6,02	6,5	4,7	6,03	3,04	2,9
Транспортный налог	4,7	5,4	7,2	7,7	8,1	6,8

Как видно из данных, приведенных в таблице 1, фактические поступления налоговых доходов на протяжении всех трех анализируемых лет превышают планируемые, что свидетельствует о недостаточной эффективности применяемых финансовыми органами г. Москвы методов планирования.

Таким образом, в результате анализа существующей системы прогнозирования и планирования налоговых поступлений бюджета г. Москвы, а также анализа собираемости налоговых поступлений в городской бюджет можно сделать следующие выводы:

в основе существующей системы прогнозирования налоговых доходов бюджета города Москвы лежит расчетное определение объема налогов на очередной финансовый год путем индексации бюджетных показателей базового периода на планируемые макроэкономические индексы-дефляторы социально-экономического развития. Таким образом, основным методом, который применяется при составлении налоговых прогнозов, является индексный метод. В условиях экономики г.Москвы по отношению к доходам применение этого метода является вынужденным, так как в настоящий момент отсутствует объективная и разносторонняя система базовых и нормативных показателей;

анализ налогового и бюджетного законодательства показал значительную степень влияния его изменений на формирование доходной части бюджета города. Но, к сожалению, проводимые расчеты, показывающие влияние тех или иных изменений на доходную часть бюджета, рассматриваются только как варианты прогноза в различных условиях действия налогового законодательства, т.е. на практике принцип «многовариантности» применяется, но остается во внутренних документах экономических ведомств и органов исполнительной власти города;

существенную часть общих поступлений доходов в бюджет г. Москвы в настоящее время обеспечивают налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, акцизы и налог на имущество организаций;

основные поступления налоговых доходов связаны с наличием большого количества крупнейших налогоплательщиков, зарегистрированных на территории Москвы. С одной стороны, безусловно, этот факт положительно сказывается на экономическом и финансовом положении города, но с другой —

вызывает зависимость бюджетной обеспеченности города от таких налогоплательщиков. Даже незначительное изменение ситуации на нефтегазовом рынке может привести к значительным изменениям объемов налоговых поступлений. К прогнозу таких поступлений необходимо подходить крайне осторожно;

существует ряд проблем во взаимодействии органов исполнительной власти города и Управления Федеральной налоговой службы по г. Москве в процессе разработки прогноза налоговых доходов, что вызывает в последующем несогласованность действий и в конечном итоге может привести к искажению реальных прогнозных показателей;

проблемой прогнозирования и планирования налоговых поступлений в бюджет города на современном этапе является организационное и информационное обеспечение системы прогнозирования и планирования налоговых доходов.

Повышения результативности планирования налоговых поступлений можно добиться за счет снижения трудоемкости анализа в процедурах планировании налоговых поступлений, другими словами, необходимы оценка и управление планированием налоговых поступлений в налоговых органах. Чтобы достичь поставленной цели, требуется анализ тенденции развития технологий, техники и организации системы планирования налоговых поступлений и проведение исследования, конечными задачами которого, на наш взгляд, являются:

сокращение трудоемкости аналитической работы при планировании налоговых поступлений за счет ее **автоматизации**;

- 1) повышение результативности планирования налоговых поступлений за счет повышения **качества** планирования в налоговых органах и выработки у налогоплательщиков привычки предоставлять достоверную информацию, а также полностью и своевременно уплачивать налоги;
- 2) создание условий для планирования налоговых поступлений в налоговых органах **за счет использования единой организационной методической и информационной основы** процесса планирования;

3) создание предпосылок для дальнейшей **автоматизации** планирования налоговых поступлений в территориальных налоговых органах.

При этом подразумеваются не только разработка соответствующих методологий и процедур, но и их внедрение. Для решения вышеперечисленных задач нами предлагается следующие.

1. Внедрение методики планирования налоговых поступлений по основным видам налогов и сборов, администрируемых ФНС России, а именно внедрение следующих алгоритмов планирования налоговых поступлений:

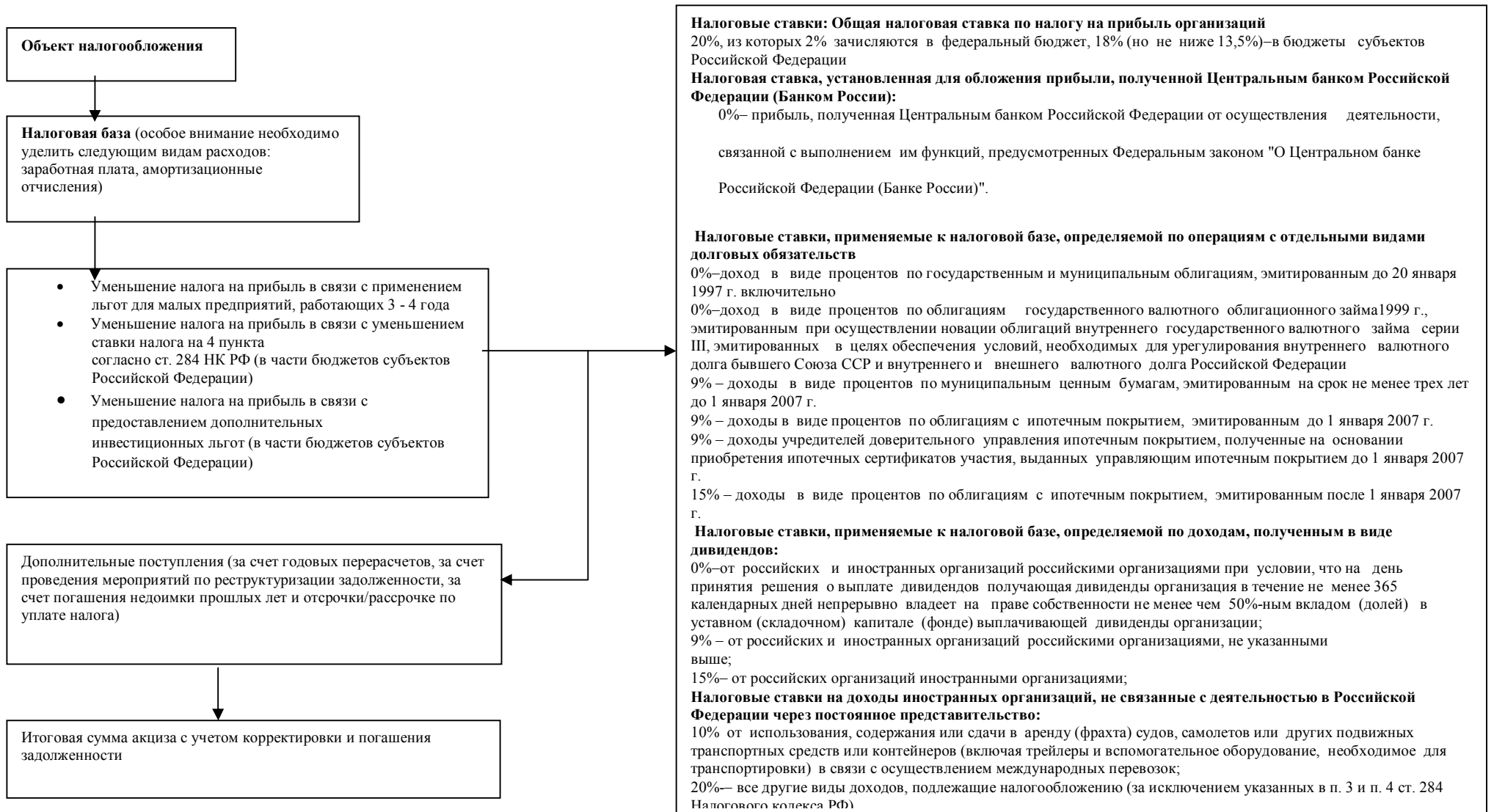
1.1. Налог на прибыль (доход) предприятий и организаций

Расчет налога на прибыль организаций на 2011 г. производится исходя из действующего налогового законодательства с учетом изменений, предусмотренных в Основных направлениях налоговой политики в Российской Федерации на 2009-2011 г.

Налог на прибыль организаций взимается на территории Российской Федерации в соответствии с положениями главы 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (далее Налоговый кодекс).

Расчет налога на прибыль организаций можно представить в виде алгоритма прогнозирования поступлений указанного налога (рис. 2).

Рис.2 Схема алгоритма прогнозирования поступлений налога на прибыль организаций



1.2. Налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации

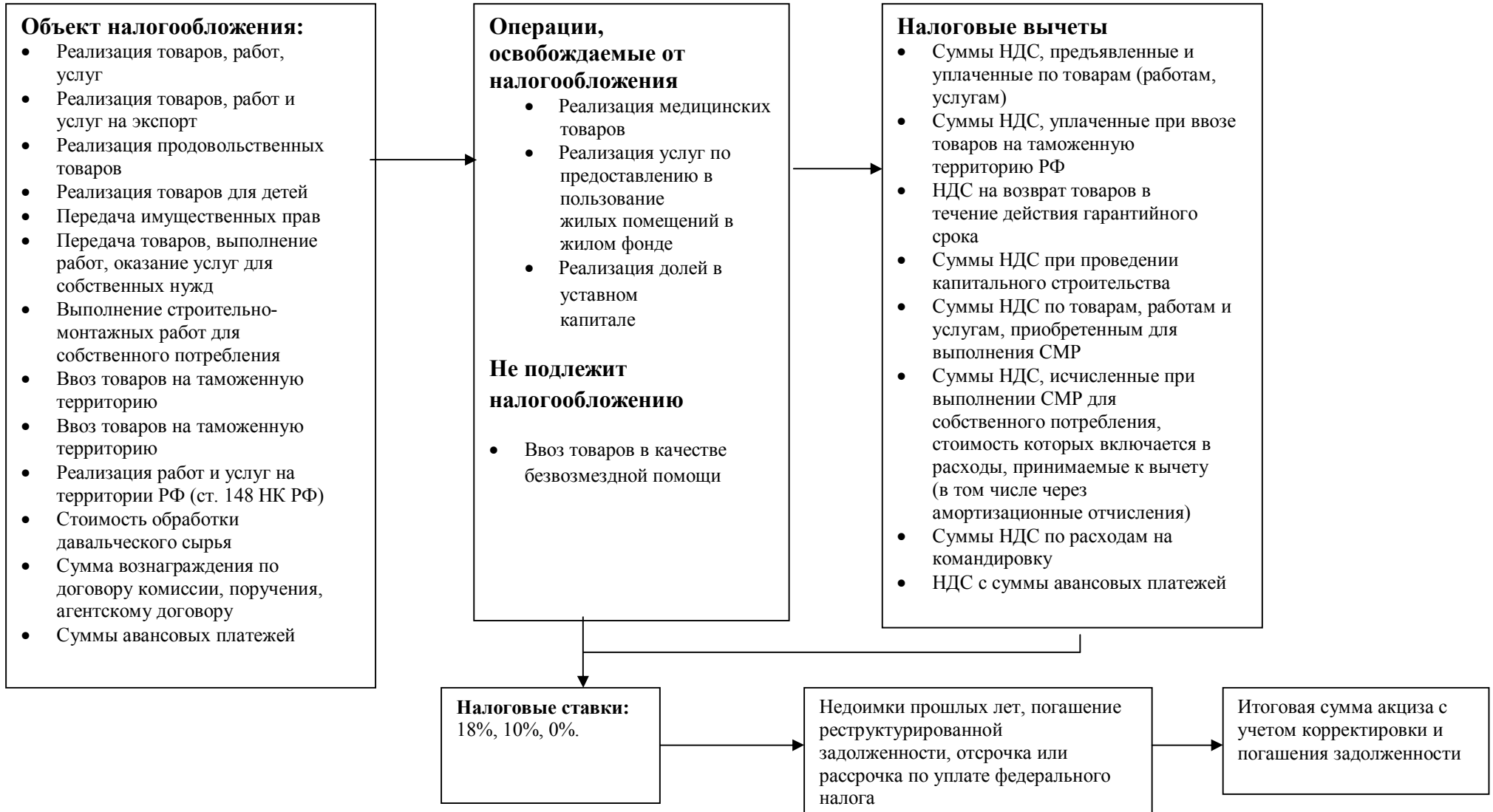
Прогнозные расчеты поступлений налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации (далее – НДС), производятся на основании действующего налогового законодательства.

Расчет прогнозных данных по поступлению налога на добавленную стоимость в бюджет рассчитывается отдельно по поступлению налога на добавленную стоимость (по внутренней реализации) и по планируемому возмещению из бюджета, заявленных сумм к возмещению.

В прогнозе поступлений налога на добавленную стоимость учитываются дополнительные поступления в связи с проведением налоговыми органами мероприятий по улучшению налогового администрирования, осуществлением реструктуризации задолженности по налогу, а также поступления, полученные в результате проведения налоговыми органами контрольных мероприятий.

Расчет сумм прогноза поступлений НДС на планируемый период можно представить в виде алгоритма, представленного на рис. 3.

Рис.3 Схема алгоритма прогнозирования поступлений НДС



1.3. Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации

Взимание акцизов на подакцизные товары (продукцию) производится в соответствии с положениями главы 22 части второй Налогового кодекса.

В 2010-2012 гг. налогообложение подакцизных товаров осуществляется по ставкам, определенным статьей 193 Налогового кодекса, изложенной в редакции Федерального закона от 28.11.2009 № 282-ФЗ «О внесении изменений в главы 22 и 28 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

При расчете суммы поступлений акцизов используются следующие показатели: прогнозируемый объем подакцизных товаров в натуральном выражении; ставки акцизов с учетом изменений, вступающих в силу с 1 января планируемого года; нормативы распределения сумм акцизов по уровням бюджетной системы. Общая схема расчета акцизов представлена на рис. 4.

Рис. 4. Схема алгоритма определения налоговых поступлений по акцизам



2. Планирование налоговых поступлений (бюджетных назначений) должно осуществляться с обязательным анализом сравнения сумм бюджетных назначений территориальных налоговых органов с затратами на его проведение, т.е. должно

соблюдаться следующее правило: сумма плановых налоговых поступлений в территориальных налоговых органах должна корректироваться с учетом встречного планирования.

Для устранения отклонений прогноза от факта налоговых поступлений и ужесточения планирования в территориальных налоговых органах необходимо применять коэффициент напряженности, который позволит выявлять те налоговые инспекции, которые правильно планируют налоговые поступления, и те инспекции, которые занижают или завышают плановые задания.

В результате проведенного нами исследования была научно обоснована кривая идеального планирования и выполнения плановых заданий, соответствующих максимальному коэффициенту напряженности, которая имеет следующий вид (график 2).

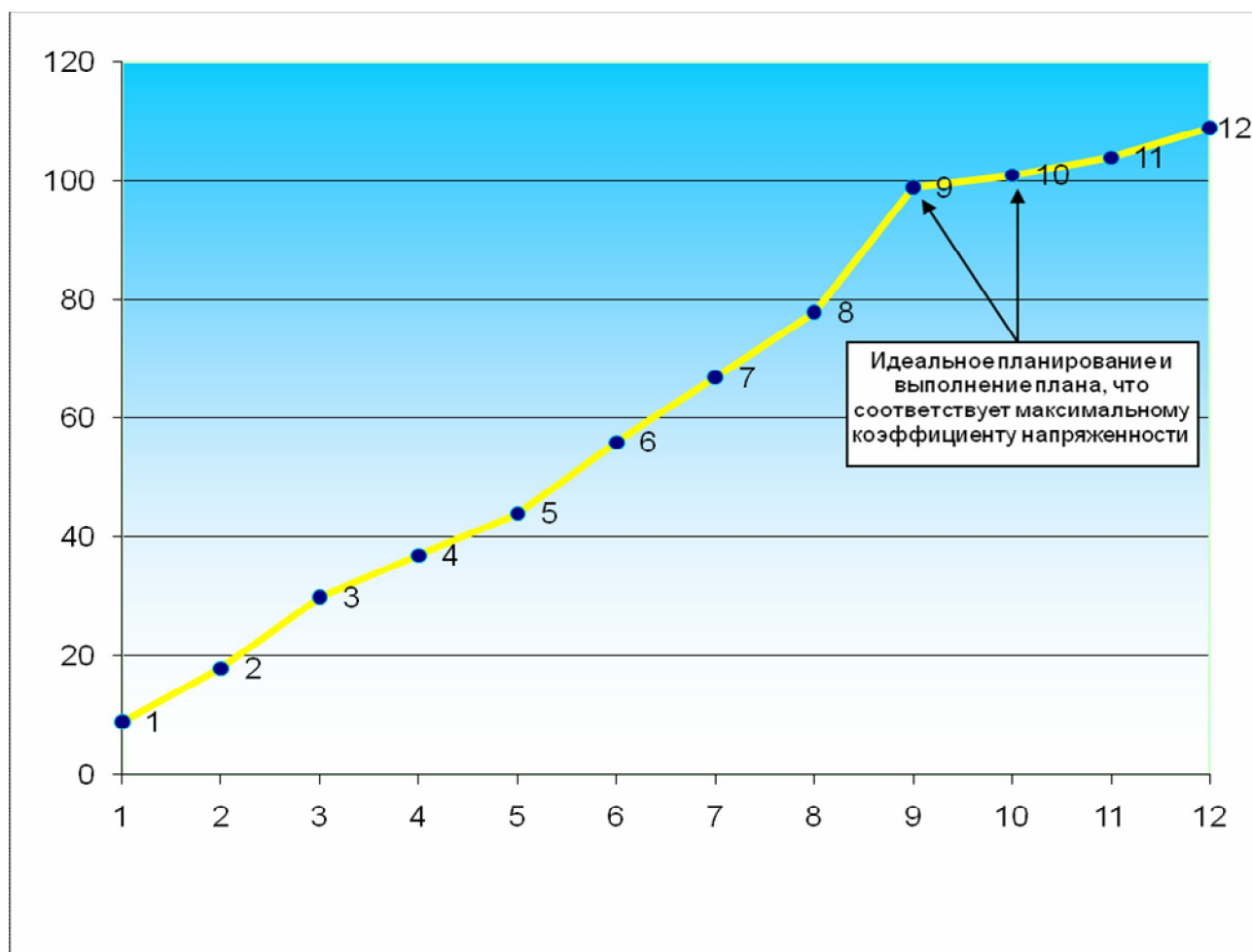


График 2. Кривая идеального планирования и выполнения плановых заданий, соответствующих максимальному коэффициенту напряженности

Данная кривая показывает запретные зоны, которые отражают отсутствие напряженности выполнения планового задания территориальных налоговых органов, т.е. от 0 до точки 8,5 график показывает невыполнение планового задания, от точки 11 и далее график показывает также отсутствие напряженности, так как идет более высокое перевыполнение планового задания, а от точки 8,5 до точки 9 идет от минимума к максимуму соответственно определение коэффициента напряженности выполнения плана. Аналогично, следует рассматривать коэффициент напряженности при перевыполнении плана, т.е. коэффициент напряженности в точке 11 следует рассматривать минимальным, а в точке 10 – максимальным соответственно. **Идеальным выполнением плана и максимальным коэффициентом напряженности на данной кривой является промежуток между точками 9 и 10.**

3. В целях совершенствования оценки эффективности налогового планирования на уровне территориальных налоговых органов, т.е. по итогам работы территориальных налоговых органов разрабатывается методика оценки эффективности деятельности территориальных органов ФНС России, жестко ориентированная на результат. Внедрение механизма позволит достичь планируемых общественно значимых результатов деятельности налоговых органов, а также более эффективно осуществлять контроль за исполнением налоговыми органами возложенных на них функций, повысить эффективность использования всех административных и технических ресурсов.

Названный механизм будет способствовать повышению эффективности налогового администрирования и управления результатами в деятельности налоговых органов. Методика разработана в целях внедрения механизма материального стимулирования гражданских служащих налоговых органов за качественное исполнение обязанностей, определяемых на основе критериев (показателей) оценки эффективности деятельности. Задачами данной методики являются:

- обеспечение возможности применения инструментов расчета оценки эффективности деятельности налоговых органов, их структурных подразделений и гражданских служащих, ответственных за решение задач, возложенных на налоговые органы;

- определение показателей, используемых для оценки эффективности деятельности налоговых органов по каждому направлению, отвечающих принципам объективности, ясности, прозрачности и доступности их проверки на любом этапе;

- использование показателей оценки эффективности деятельности налоговых

органов, их структурных подразделений, конкретных гражданских служащих в формировании системы материального стимулирования гражданских служащих в зависимости от соответствия результатов их работы критериям оценки эффективности и значимости направления деятельности налогового органа и его структурных подразделений, определяемой специальными коэффициентами (весами), устанавливаемыми Руководителем ФНС России на соответствующий период;

-внедрение управленческого учета, позволяющего оптимально распределить ресурсы для выполнения поставленных задач (направлений), а также обеспечить контроль достижения результатов и определить персональную ответственность руководителей и гражданских служащих за решение задач, возложенных на налоговые органы.

В основу системы оценки эффективности положен расчет баллов при достижении территориальным налоговым органом определенного уровня значения показателя: допустимого порога, среднероссийского, прогнозируемого. Сумма всех набранных баллов за выполнение основных показателей определяет место территориального налогового органа ФНС России в рейтинге по рассматриваемому направлению деятельности. Сумма баллов по всем направлениям деятельности определяет место территориального органа в общем (итоговом) рейтинге ФНС России.

Такая система оценки эффективности деятельности территориального налогового органа является заметным продвижением в реализации принципов и методов управления по результатам их работы.

Однако, по нашему мнению, существует ряд положений, внедрение которых сделало бы систему оценки более чувствительной и добавило бы ряд дополнительных инструментов измерения эффективности.

Основным показателем, на базе которого осуществляется оценка эффективности по определенному показателю, является достигнутый результат или процент выполнения планового значения показателя. Остальные показатели деятельности планируются территориальным налоговым органом самостоятельно. При этом значение планового показателя может быть существенно ниже среднероссийского значения. Достигнутый результат (процент выполнения планового значения показателя) рассчитывается по плановому значению. Таким образом,

территориальный налоговый орган, имеющий заниженное плановое значение показателя, обеспечивает его перевыполнение и получает высокую оценку своей деятельности, а территориальный налоговый орган, установивший более напряженное значение показателя и получивший более скромный результат, может получить самую низкую оценку. Устранением отмеченного недостатка может быть, по нашему мнению, введение коэффициента напряженности планирования налоговых поступлений (табл.2).

Таблица 2

Коэффициент напряженности планирования налоговых поступлений

1	Наименование критерия/показателя	Коэффициент напряженности планирования налоговых поступлений
2	Единица измерения	%
3	Определение критерия/показателя	Показатель характеризует уровень напряженности показателей прогноза налоговых поступлений относительно фактических поступлений доходов
4	Алгоритм формирования критерия/показателя	$K_n = \frac{\Pi_{пл}}{\Pi_э},$ <p>где $\Pi_{пл}$ – планируемый или фактический показатель плана ИФНС; $\Pi_э$ – эталонный или нормативный показатель УФНС</p>
5	Эталонное равновесие	$0 \leq K_n < \infty$
6	Пределы определения коэффициента напряженности планирования налоговых поступлений	$0,95 \leq K_n \leq 1,05 \rightarrow 1$ $0,85 < K_n \leq 0,95 \rightarrow 0,5-1$ $1,05 \leq K_n \leq 1,15 \rightarrow 0,5-1$ $0 \leq K_n \leq 0,85 \rightarrow 0-0,5$ $1,15 \leq K_n \leq \infty \rightarrow 0-0,5$

При этом конечное значение балла, полученное при оценке эффективности деятельности территориального налогового органа по данному показателю,

корректируется с учетом **коэффициента напряженности планирования налоговых поступлений**:

$$\text{ИЗБн/о} = \text{КЗБн/о} \times \text{Кн},$$

где ИЗБн/о – итоговое значение баллов территориального налогового органа,
КЗБн/о – конечное значение баллов территориального налогового органа,
Кн – коэффициент напряженности планирования налоговых поступлений.

При этом конечное значение баллов налогового органа определяется как суммарное значение по следующей формуле:

$$\text{КЗБн/о} = \sum_{i=1}^{i=24} \text{Бн/о};$$

где Бн/о – значение балла i - го показателя методики;
 $i=1-24$ – показатели методики.

Такой подход к расчету баллов по основным показателям деятельности территориальных налоговых органов ФНС России делает систему оценки более чувствительной и стимулирует федеральных государственных гражданских служащих налоговых органов к установлению более напряженных плановых заданий, что, несомненно, повысит эффективность работы службы в целом.

Указанная методика позволит определить основные приоритеты, принципы и направления реализации единого подхода к планированию налоговых поступлений в территориальных налоговых органах. Предлагаемая система планирования позволит:

для налоговых органов выявить наиболее вероятные погрешности в планировании, своевременно отреагировать на изменения в законодательстве и возможное совершение налоговых правонарушений налогоплательщиками и определить необходимые мероприятия при осуществлении планирования налоговых поступлений;

для налогоплательщиков максимально уменьшить вероятность того, что при сообщении ими объемов реализации и уплаты налогов и сборов в планируемом году с этих объемов налоговый орган не затронет законопослушного налогоплательщика, полностью исполнившего свои обязательства перед бюджетом

Принципы, заложенные в предлагаемой методике, позволят реализовать:

формирование единого подхода в территориальных налоговых органах планирования налоговых поступлений;

материальное стимулирование налоговых органов с учетом коэффициента напряженности в части соблюдения ими качественного планирования налоговых поступлений;

стимулирование налогоплательщиков в части соблюдения законодательства о налогах и сборах и своевременного предоставления достоверной и качественной информации по планируемым доходам (расходам) в налоговые органы;

повышение налоговой грамотности, культуры и дисциплины как налогоплательщиков, так и налоговых органов по планированию налоговых поступлений.

Подводя итог вышеизложенному, можно сформулировать следующие выводы.

Цели и задачи экономической и социальной политики Российского государства являются определяющими для среднесрочного налогово-бюджетного планирования. Налоговое планирование в Российской Федерации, осуществляемое с учетом стратегических и краткосрочных ориентиров бюджетной и налоговой политики, ставит задачу достижения максимального уровня аккумуляции налогов и сборов в бюджетной системе страны.

Результативность работы налоговых органов в значительной мере зависит от уровня научного обоснования методологических принципов и методических подходов к анализу и планированию показателей поступления доходов в бюджеты всех уровней. Отсутствие комплексного подхода к анализу, планированию и прогнозированию налоговых поступлений приводит к значительным потерям доходов бюджетной системы и ожидаемых к исполнению расходных обязательств государства.

Оценка эффективности налогового администрирования выявила наиболее характерные особенности, роль и значение отдельных налогов в формировании доходов бюджетной системы страны. На протяжении последних лет наблюдались изменения в структуре поступления налогов и сборов в консолидированный бюджет по следующим направлениям: снижение доли налоговых доходов федерального бюджета РФ; увеличение доли основных налогов; рост доли НДС в объеме налоговых доходов как консолидированного, так и федерального бюджета; снижение доли акцизов, а также сужение числа регионов, обеспечивающих большую часть всех налоговых доходов.

Планирование и прогнозирование доходов государства является неотъемлемым элементом налогово-бюджетного механизма. Налоговое планирование и прогнозирование, осуществляемое с учетом стратегических и краткосрочных ориентиров бюджетной и налоговой политики и обеспечения доходной части утвержденных бюджетов, позволяет своевременно предусмотреть меры, направленные

на компенсацию выпадающих доходов бюджетной системы, а также определение налогов, поступления которых в наименьшей степени зависят от конъюнктуры рынка.

Решение задачи по обеспечению более точного прогнозирования и планирования налоговых поступлений, в соответствии с утвержденной годовой бюджетной росписью доходов бюджета. Для оценки качества плановой деятельности необходимо иметь систему показателей, характеризующих их реальность и напряженность, обоснованность и оптимальность, степень точности и уровень риска и т.д.

Основные публикации по теме диссертационного исследования

Публикации в изданиях, рекомендуемых ВАК Министерства образования и науки РФ:

1. Меских К.Л. Основы планирования бюджетных назначений в налоговых органах//Финансы и кредит .– 2010.– №3 - 0,6 п.л.
2. Меских К.Л. Опыт Германии в налоговом администрировании// Финансовая аналитика проблемы и решения.– 2010.– №6 - 0,9 п.л.
3. Меских К.Л., Мороз В.В., Алексеева Е.А. Проблемы планирования налоговых доходов бюджетов всех уровней// Экономика. Налоги. Право. – 2010.– №6 - 0.8 п.л., в том числе лично автором – 0,3 п.л.

Публикации в других изданиях и материалах конференций:

4. Меских К.Л. Налогообложение как фактор модернизации внешней торговли// Проблемы модернизации экономики России в XXI веке. Сборник статей 10 Международной межвузовской научно-практической конференции. – М.:ВГНА, 2009 – 0, 1 п.л.
5. Меских К.Л. Организационный механизм планирования поступлений по налогам и сборам в налоговых органах// Сборник научных статей профессорско-преподавательского состава, аспиранта и соискателей ВГНА Минфина России. –М.: ВГНА, 2010. – №1 - 0,5 п.л.
6. Меских К.Л. Структура информационного обеспечения планирования налоговых поступлений в Российской Федерации// Вестник ВГНА Минфина России. –М.: ВГНА, 2010. – №2 - 0,6 п.л.
7. Меских К.Л. Особенности прогнозирования поступлений налога на прибыль организаций// Вестник ВГНА Минфина России. – 2010. – №3 - 0, 4 п.л.
8. Меских К.Л. Роль аналитической работы в повышении эффективности налогового администрирования// Вестник ВГНА России. –2011. – №1 - 0,3 п.л.