**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

***Тема: Повышение качества администрирования налогов, составляющих основные источники формирования бюджета Республики Марий Эл***

Содержание

Введение

1. Теоретические и нормативно-правовые основы государственного регулирования налоговой системы

1.1 Понятие и сущность государственной налоговой системы

1.2 Нормативно-правовые основы государственного регулирования налоговой системы

1.3 Деятельность государственных органов по администрированию налоговой системы

2. Анализ состояния администрирования налогов, составляющих основные источники формирования консолидированного бюджета в республике Марий Эл

2.1 Анализ администрирования налоговых поступлений в консолидированный бюджет Республики Марий Эл

2.2 Оценка качества администрирования налогов, являющихся основным источником формирования доходной части консолидированного бюджета Республике Марий Эл

2.3 Анализ результативности камеральных и выездных налоговых проверок

3. Выработка рекомендаций по повышению качества администрирования налогов, составляющих основные источники формирования бюджета РМЭ

Заключение

Список использованной литературы

## Введение

Актуальность темы данной работы - "Повышение качества администрирования налогов, составляющих основные источники формирования бюджета Республики Марий Эл" - вызвана необходимостью обеспечения эффективного функционирования налоговой системы, составляющей важную часть экономической системы России, и играющей важную роль в стимулировании экономического роста, в том числе на региональном уровне.

За прошедшее десятилетие коренных преобразований во всех сферах российской государственности принимались различные концепции реформирования экономики, цели реализации которых сводились к организационно-структурным преобразованиям и подъему экономики. При этом особое место в проводившихся реформах отводилось налогам и межбюджетным отношениям. Такой интерес был обусловлен, прежде всего, объективно сложившимися историческими предпосылками.

Налоги являются необходимым условием существования государства Они определяют многие аспекты экономики; от того, сколько их будет собрано, зависит благополучие страны, региона, конкретного города.

В условиях мирового кризиса налоги играют немалую роль в укреплении экономической позиции России. Налогам отводится важное место среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику.

За прошедшее десятилетие коренных преобразований во всех сферах российской государственности принимались различные концепции реформирования экономики, цели реализации которых сводились к организационно-структурным преобразованиям и подъему экономики. При этом особое место в проводившихся реформах отводилось администрированию налоговой системы Такой интерес был обусловлен, прежде всего, объективно сложившимися историческими предпосылками.

Современное развитие общественно-экономических отношений в совокупности с реформированием налоговой системы требует повышения поступления налогов, упрощения налогового учета, стабильности и эффективности налоговой системы в целом.

Одной из основных проблем государства является обеспечение поступления в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды налогов, сборов и иных установленных законом платежей. Финансовая деятельность государства по получению налогов как одного из суверенных прав государства будет действенной только в том случае, если будет разработан оптимальный механизм налогового администрирования.

Налоговое администрирование является одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства. Эффективность налоговой системы обусловлена полнотой выявления источников доходов в целях обложения их налогами и минимизацией расходов по их мобилизации и обязанности уплате.

В то же время, поскольку Россия была провозглашена федеративным государством и конституционно закреплялся принцип бюджетного федерализма, в регионы были переданы федеральные мандаты, на выполнение которых требовались определенные финансовые ресурсы, которые, однако, не были так же централизованно переданы из федерального Центра. В связи с этим субъекты Федерации были вынуждены самостоятельно балансировать свои бюджеты. Однако, в силу диспропорций в региональном развитии, большинство субъектов Федерации не могло обеспечивать свои функции за счет собственных источников, включая налоговые, и они стали хронически зависимыми от перечислений (трансфертов) из федерального Центра.

В этих условиях представляется исключительно актуальным вопрос поиска путей улучшения формирования доходной части бюджетов всех уровней, как основы благополучия всей Федерации. Поэтому исследование вопросов администрирования налогов, составляющих основные источники формирования бюджета, в том числе в региональном разрезе в настоящее время приобретает особую значимость. Именно необходимость изучения налоговой системы конкретного субъекта Федерации - Республики Марий Эл - предопределила выбор темы исследования.

Проблемы определения роли налогов в системе государственного регулирования экономики представлены в исследованиях отечественных и зарубежных теоретиков и практиков. Следует отметить труды А. Смита, А. Маршалла, Дж. Кейнса, М. Фридмана, А. Лаффера, Дж. Стиглица, С. Фишера, П. Самуэльсона, П. Нордхауса, Л. Абалкина, С. Глазьева, ВЛексина, С. Шаталова, С. Шохина, А. Швецова и ряда других.

Работы этих авторов носят, как правило, комплексный характер, но при этом не имеют прикладного характера, который учитывал бы концепции государственного регулирования экономики, проблемы развития налоговой системы, в том числе в региональном разрезе.

Понятие налогового администрирования отражено в работах ученых-экономистов А.З. Дадашева, В.А. Красницкого, А.В. Лобанова, И.А. Перонко.

*Цель работы* - анализ государственного регулирования налоговой системы на примере субъекта Федерации - Республики Марий Эл.

В данной работе решаются следующие *задачи*:

изучить теоретические основы администрирования налогов, его законодательную и нормативную базу;

провести анализ современного состояния налоговой системы в РФ и РМЭ за последние годы;

дать оценку проблемам администрирования налогов и определить основные направления их решения.

*Объект исследования* - налоговая система Республики Марий Эл.

*Предмет исследования* - администрирование налогов, составляющих основные источники формирования бюджета Республики Марий Эл.

## 1. Теоретические и нормативно-правовые основы государственного 1.регулирования налоговой системы

## 1.1 Понятие и сущность государственной налоговой системы

Государственное регулирование экономики - процесс воздействия государства на хозяйственную жизнь общества и связанные с ней социальные процессы, в ходе которого реализуется экономическая и социальная политика государства, основанная на определенной концепции.

Самой главной целью государственного влияния на экономическую сферу деятельности является экономическая и социальная стабильность общества, а также укрепление существующего строя внутри страны и за рубежом [72, С. 19].

В качестве основных методов влияния на экономику для достижения необходимых обществу результатов государство использует методы прямого и косвенного воздействия.

Особенностью прямого метода государственного воздействия является прежде всего то, что он основан на авторитете государственной власти и не связан с созданием дополнительных материальных стимулов для его осуществления. Важная специфическая его черта состоит еще в том, что им предполагаются меры запрета, разрешения, принуждения (законотворческая деятельность, лицензирование и др.), а также предусматривается организация управления предприятиями государственного сектора, государственной собственностью.

Косвенный метод государственного воздействия на экономику страны характеризуется опосредованным способом влияния на социально-экономические процессы и хозяйственные объекты [59, С.68].

Прямое регулирование реализуется через нормативно-правовые акты (различного уровня), а косвенное (экономическое) - через все сферы и звенья финансово-кредитной системы.

Обеспечивая условия жизнедеятельности общества, государство активно вмешивается в ход экономических процессов в силу двух основных причин. Возникновение первой причины проистекает из определения государства, как субъекта, который нуждается в определенной совокупности материальных благ и услуг для поддержания своего существования и функционирования. Основным и объективно соответствующим экономико-правовой природе государства источником формирования средств, необходимых для выполнения государственных функций, является часть собственности юридических и физических лиц, отчуждаемая в пользу государства (в виде налогов). Этот процесс изъятия является одной из форм государственного вмешательства в экономику.

Возникновение второй причины обусловливается необходимостью реализации непосредственно государственных функций. Государство осуществляет широкомасштабные действия по регулированию рыночных процессов, обеспечивает социальные гарантии субъектам рынка и гражданам, выполняет другие задачи, возлагаемые на институт государственной власти [50, С.52].

Отдавая предпочтение в управлении экономикой механизмам свободного рынка, при минимальном государственном регулировании, общество, достигая с большими потерями эквивалентности в обмене между отдельными субъектами, теряет контроль за развитием хозяйства, которое было бы в интересах основной части населения. Поэтому, как пишут К. Макконелл и С. Брю, "повсюду правительство берет на себя осуществление ряда экономических функций:

1) обеспечения правовой базы и общественной атмосферы, способствующих эффективному функционированию рыночной системы;

2) защиты конкуренции;

3) перераспределения дохода и богатства;

4) корректирования распределения ресурсов с целью изменения структуры национального продукта;

5) стабилизации экономики, то есть контроль за уровнем занятости и инфляции, порождаемых колебаниями экономической конъюнктуры, а также стимулирование экономического роста" [59, С.94].

Главным инструментом мобилизации финансовых средств для покрытия государственных расходов являются налоги. Налоги - это обязательные платежи, взимаемые государством с физических и юридических лиц. Они являются основным источником средств госбюджета, внебюджетных фондов и местных органов управления.

Государственное регулирование при помощи налогов зависит в решающей степени от выбора налоговой системы, высоты налоговых ставок, а также от видов и размеров налоговых льгот. Налоги в государственном регулировании экономики играют две роли:

а) это самый главный источник финансирования государственных расходов и затрат;

б) это инструмент регулирования. Поскольку в задачу государственных бюджетных органов входит не просто обложить налогами субъектов экономики, но и создать тонкий механизм воздействия на хозяйственное поведение.

Система налогообложения - совокупность взимаемых налогов, методов и форм их построения и взыскания, а также соответствующих государственных органов, занимающихся управлением этой деятельностью [38, С.162].

Государственное регулирование системы налогообложения происходит в соответствии со следующими принципами:

стимулирование предпринимательской производственной деятельности и инвестиционной активности - введение льгот по налогообложению прибыли (дохода), направленного на развитие производства;

обязательность для всех;

равнозначность и пропорциональность взимания налогов (чем выше доходы - тем больше налоги);

равенство, недопущение каких-либо проявлений налоговой дискриминации по отношению к субъектам хозяйствования;

социальная справедливость при определении и осуществлении налогов, сборов и обязательных платежей;

стабильность - обеспечение неизменности налогов и их ставок, а также налоговых льгот в течение бюджетного года;

экономическая обоснованность;

равномерность уплаты - установление сроков уплаты налогов;

единый подход к разработке налоговых законов;

доступность - обеспечение доходчивости норм налогового законодательства для плательщиков налогов.

**Налоговое регулирование** осуществляется в процессе мобилизации доходов бюджета. Инструментами регулирования являются все прямые и косвенные налоги. Регулирующее воздействие может осуществляться через повышение или понижение ставок налогов, дифференциации ставок для различных категорий налогоплательщиков или типов объектов налогообложения, расширение или сужение налогооблагаемой базы и необлагаемых налогом минимумов, освобождение от налогов отдельных категорий налогоплательщиков, предоставление налоговых льгот и налоговых кредитов, изменение периодичности уплаты налога, распределение налогов по уровням бюджетной системы.

Налоги занимают центральное место в комплексе экономических методов. Оперируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения адекватно ситуации, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и видов производства, способствует решению актуальных для общества проблем [51, С.13].

Фундаментальная задача государства в этой сфере заключатся в том, чтобы посредством налогов обеспечить потребности бюджета и одновременно не вызвать недовольства налогоплательщиков. При слишком высоких налоговых ставках начинается массовое уклонение от уплаты налогов. С другой стороны, отлаженная и нормально функционирующая система налогов является одним из средств борьбы с теневой экономикой.

Налогам присуща одновременно стабильность и подвижность.

Стабильность налоговой системы не означает, что состав налогов, ставки, льготы, санкции могут быть установлены раз и навсегда. "Неподвижных" систем налогообложения нет и быть не может. Сочетание стабильности и динамичности, подвижности налоговой системы достигается тем, что в течение года никакие изменения (за исключением устранения очевидных ошибок) не вносятся; состав налоговой системы (перечень налогов и платежей) должен быть стабилен в течение нескольких лет [62, С.127].

Систему налогообложения можно считать стабильной и, соответственно, благоприятной для предпринимательской деятельности и экономического развития, если остаются неизменными основные принципы налогообложения, состав налоговой системы, наиболее значимые льготы и санкции.

Стабильность налогов означает относительную неизменность в течение ряда лет основных принципов системы налогообложения, а также наиболее значимых налогов и ставок, определяющих взаимоотношения предпринимателей и предприятий с государственным бюджетом.

Чем стабильнее система налогообложения, тем увереннее чувствуют себя экономические агенты.

Налоги, как стоимостная категория, имеют свои отличительные признаки и функции, которые выявляют их социально-экономическую сущность и назначение. Развитие налоговых систем исторически определили четыре основные его функции - фискальную, стимулирующую, регулирующую и распределительную.

**Регулирующая.** Государственное регулирование осуществляется в двух основных направлениях:

*регулирование рыночных, товарно-денежных отношений*. Оно состоит главным образом в разработке законов, нормативных актов, определяющих взаимоотношения действующих на рынке лиц, прежде всего предпринимателей, работодателей и наемных рабочих. К ним относятся законы, постановления, инструкции государственных органов, регулирующие взаимоотношение товаропроизводителей, продавцов и покупателей, деятельность банков, товарных и фондовых бирж, а также бирж труда, торговых домов, устанавливающие порядок проведения аукционов, ярмарок, правила обращения ценных бумаг и т.п. Это направление государственного регулирования рынка непосредственно с налогами не связано;

*регулирование развития народного хозяйства*, общественного производства в условиях, когда основным объективным экономическим законом, действующим в обществе, является закон стоимости. Здесь речь идет главным образом о финансово-экономических методах воздействия государства на интересы людей, предпринимателей с целью направления их деятельности в нужном, выгодном обществу направлении.

Таким образом, развитие рыночной экономики регулируется финансово-экономическими методами - путем применения отлаженной системы налогообложения, маневрирования ссудным капиталом и процентными ставками, выделения из бюджета капитальных вложений и дотаций, государственных закупок и осуществления народнохозяйственных программ и т.п. Центральное место в этом комплексе экономических методов занимают налоги.

Маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных для общества проблем.

**Стимулирующая.** С помощью налогов, льгот и санкций государство стимулирует технический прогресс, увеличение числа рабочих мест, капитальные вложения в расширение производства и др. Стимулирование технического прогресса с помощью налогов проявляется, прежде всего, в том, что сумма прибыли, направленная на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение производства товаров народного потребления, оборудование для производства продуктов питания и ряда других освобождается от налогообложения.

**Распределительная**, или, вернее, перераспределительная. Посредством налогов в государственном бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение народнохозяйственных проблем, как производственных, так и социальных, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ - научно-технических, экономических и др.

С помощью налогов государство перераспределяет часть прибыли предприятий и предпринимателей, доходов граждан, направляя ее на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции и в капиталоемкие и фондоемкие отрасли с длительными сроками окупаемости затрат: железные дороги и автострады, добывающие отрасли, электростанции и др.

Через налоги происходит также перераспределение ресурсов: благодаря налогам в государственном бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение проблем народного хозяйства, как производственных, так и социальных, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ - научно-технических, экономических и др.

Перераспределительная функция налоговой системы носит ярко выраженный социальный характер. Соответствующим образом построенная налоговая система позволяет придать рыночной экономике социальную направленность, как это сделано в Германии, Швеции, многих других странах. Это достигается путем установления прогрессивных ставок налогообложения, направления значительной части бюджета средств на социальные нужды населения, полного или частичного освобождения от налогов граждан, нуждающихся в социальной защите. Таким образом, перераспределительная функция налогов в какой-то степени создает и морально-этические устои общества.

**Фискальная -** изъятие части доходов предприятий и граждан для содержания государственного аппарата, обороны страны и той части непроизводственной сферы, которая не имеет собственных источников доходов (многие учреждения культуры - библиотеки, архивы и др.), либо они недостаточны для обеспечения должного уровня развития - фундаментальная наука, театры, музеи и многие учебные заведения и т.п.

Указанное разграничение функций налоговой системы носит условный характер, так как все они переплетаются и осуществляются одновременно [31, С.54].

В зависимости от метода установления налогов и способа их взимания налоги подразделяются на прямые и косвенные. Прямые налоги взимаются в процессе накопления материальных благ, ими непосредственно облагаются трудоспособность физических лиц или экономический потенциал (способность приносить доход) юридических лиц. Прямыми являются те налоги, которыми облагаются имущество, выручка, процесс извлечения прибыли (дохода).

Прямые налоги, в свою очередь, делятся на личные и реальные (целевые). Прямые личные налоги уплачиваются с действительно полученного дохода и отражают фактическую платежеспособность субъекта налога. К их числу относятся налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц и др.

Прямыми реальными налогами облагается предполагаемый средний доход, получаемый от того или иного объекта обложения. К их числу относятся земельный налог, транспортный налог, единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности и др.

Существуют три основные системы прогрессивного налогообложения (отношения суммы, взимаемой в виде налога с дохода конкретного работника к величине этого дохода):

пропорциональный налог (сумма налога пропорциональна доходу работника);

регрессивный налог (налог взимается тем ниже, чем выше доход работника);

прогрессивный налог (чем выше доход, тем выше налог) (рис.1).

 Прогрессивный налог

T

 Пропорциональный налог

 Регрессивный налог

 Y

T — процентная доля дохода, выплаченная в виде налогов, Y — доход

Рис.1. Прогрессивный, пропорциональный и регрессивный налоги

Подоходный налог с граждан, также относящийся в прямым налогам, исчисляется в большинстве стран по прогрессивной шкале, что само по себе содержит регулирующий элемент (действие встроенного стабилизатора). В развитых странах на сегодняшний день из прямых налогов подоходный налог с граждан является первым по сумме поступлений в бюджет. По этой причине, а также с учетом того, что в развитых странах граждане являются активными участниками инвестиционной деятельности, подоходный налог является действенным косвенным регулятором [76, С.53].

Косвенные налоги связаны с экономическим потенциалом налогоплательщика лишь косвенно, они взимаются через цену товара и вытекают из хозяйственных актов и оборотов, финансовых операций. Они связаны с процессом использования прибыли (дохода) или расходами налогоплательщика.

Косвенные налоги по объектам взимания подразделяются на: акцизы, фискальную монополию, таможенные пошлины. В развитых странах преобладают акцизы - косвенные налоги на товары и услуги, которые производятся частными предприятиями. Акцизы устанавливаются на товары внутреннего производства, в отдельных странах акцизами также облагается и импорт товаров (Россия).

Акцизы по способу взимания делятся на индивидуальные - устанавливаемые на отдельные виды и группы товаров, и универсальные - взимаемые со стоимости всего валового оборота (НДС), который в отличие от налога с оборота взимается не со всей стоимости товара, а только с той части стоимости, которая добавляется на конкретной стадии производства. Добавленная стоимость включает: заработную плату, амортизацию, проценты за кредитные ресурсы, накладные расходы.

Второй вид косвенных налогов - фискальная монополия - монопольное право государства на производство и (или) реализацию определенных товаров, он преследует чисто фискальную цель. Ставки не устанавливаются, поскольку государство является монополистом при производстве определенных видов товаров (например, винно-водочных изделий) и продает товар по очень высокой цене, которая включает в себя и сам налог.

Третий вид косвенных налогов - это налоги на внешнюю торговлю: таможенные пошлины. Они подразделяются:

1. по видам - на экспортные, импортные, транзитные;

2. по построению ставок - на специфические (устанавливаются в твердой сумме), адвалорные (в процентах к стоимости) и сложные (сочетание специфических и адвалорных ставок);

3. по экономической роли - на фискальные, протекционистские (для защиты внутреннего рынка от импортных товаров), антидемпинговые (повышенные пошлины на товары, ввозимые по демпинговым ценам), преференциальные (система предпочтений - льготные пошлины на один импортный товар, либо на весь импорт) [65, С.112].

При формировании налоговой системы большое значение имеет определение оптимального соотношения между прямыми и косвенными налогами.

Уровень подоходного налогообложения является одним из факторов, определяющих совокупный спрос на товары и услуги (в том числе и финансовые): снижение налога стимулирует совокупный спрос (однако параллельно снижает уровень бюджетных доходов), повышение налога ограничивает совокупный спрос. Поэтому общемировая тенденция - высокий уровень подоходного налога с граждан (это решает фискальную задачу государства), но с условием предоставления налоговых льгот по некоторым категориям долгосрочных финансовых вложений (это решает задачу стимулирования спроса на долгосрочные финансовые активы и развития инвестиционных процессов).

Регулирующий потенциал косвенных налогов (НДС, акцизов) заключается в возможности через них влиять прежде всего на структуру потребления, и через него - на производство. Например, освобождение от НДС отдельных товаров или услуг, выбираемых в соответствии с приоритетами государственной экономической политики - это могут быть социально значимые товары (некоторые продукты питания, товары первой необходимости, лекарства и т.п.), потребление которых производится в основном малообеспеченными категориями граждан, и освобождение таких товаров от НДС служит одной из мер социальной защиты граждан. От НДС могут освобождаться некоторые виды финансовых операций, развитие которых целенаправленно стимулируется государством (например, страхование) [53, С.108].

Введение акцизов регулирует потребление в сторону уменьшения спроса на товары, не являющиеся предметами первой необходимости, в том числе товары, затраты на которые являются непроизводительным использованием значительных денежных средств (предметы роскоши, ювелирные изделия), товары, производство или потребление которых несет экологическую опасность (автомобили, бензин и другие нефтепродукты), товары неэластичного спроса (алкоголь, табачные изделия).

"Злоупотребление" фискальной стороной косвенных налогов в ущерб регулированию и стимулированию имеет отрицательный социальный эффект. Косвенные налоги по сути являются регрессивными, так как бедный отдает за подлежащие косвенному налогообложению товары и услуги большую часть своего дохода, чем богатый. Сложившаяся в последние годы в развитых странах тенденция роста доли косвенных налогов в общей сумме налоговых поступлений говорит о том, что все большая часть налогового бремени перекладывается на средне - и низкодоходные группы населения.

## 1.2 Нормативно-правовые основы государственного регулирования налоговой системы

Содержанием государственного регулирования налоговых отношений с экономической точки зрения выступает установление налога с определением всех его элементов: субъекта налога, объекта налога, налоговой базы, налогового периода, налоговой ставки, порядка исчисления налога, порядка и сроков уплаты налога, налоговых льгот и др. Государство осуществляет регулирование налоговых отношений, организуя тем самым само налогообложение, посредством издания соответствующих правовых актов [66, С.60].

Основные методами государственного регулирования налоговых отношений являются следующие:

1) издание односторонних правовых актов, носящих нормативный характер. Совокупность этих актов формирует налоговое законодательство;

2) издание односторонних правовых актов, носящих индивидуальный характер;

3) совершение двухсторонних налогово-правовых актов;

4) реализация государством в лице его уполномоченного органа своих прав и обязанностей в качестве субъекта конкретного налогового правоотношения.

По своей форме данные методы выступают в качестве правовых. Однако все они имеют определенное экономическое содержание. Посредством их устанавливаются, изменяются и отменяются налоги, что приводит к возникновению, изменению и прекращению налоговых отношений, как разновидности экономических отношений, вводятся налоговые каникулы, осуществляется налоговая амнистия, предоставляется налоговый кредит, дается отсрочка налогового платежа и т.п. Все это - акты экономического порядка.

Российское налоговое законодательство начала 90-х годов XX в. основывалось на Конституции РФ [1] и Законе РФ "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" от 22 декабря 1991 г. № 2118-1 [6]. В статье 57 Конституции РФ сказано: "Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют".

С момента зарождения налоговой системы - с 1992 г. - в РФ действовал Закон "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", в котором определялись виды налогов (сборов), но этот Закон не содержал понятия "специальный налоговый режим", хотя такие режимы фактически применялись.

Однако сложившийся в конце 90-х гг. в России экономический и финансовый кризис требовал от Правительства РФ проведения реформ и разработки стабилизационной программы.

Экономисты и занимающиеся налоговой реформой специалисты считают, что состояние бюджета зависит, главным образом, от трех групп факторов. Во-первых, от уровня развития экономики, особенно отечественной промышленности и торговли. Во-вторых, от соответствия налогового законодательства экономической ситуации. И, в-третьих, от того, насколько сильна налоговая служба страны [36, С.94].

Кризис 1998-го года выявил крупные недостатки в налоговом законодательстве России, такие как нестабильность, фискальная направленность, не позволяющая стимулировать отечественных производителей, противоречивость отдельных положений законов и инструкций, применение слишком жестких финансовых санкций даже за неумышленные нарушения, наличие "лазеек" для уклонения от налогообложения. При этом решающая роль в преодолении кризиса принадлежала налоговой службе, т.к она обеспечивает более 92% поступлений средств в федеральный бюджет [26, С.154].

Вместе с тем, действующее налоговое законодательство России сыграло и позитивную роль на начальной стадии перехода экономики к рыночным отношениям. Объективно анализируя сложившуюся в то время ситуацию в стране, можно сказать, что быстрое и реальное увеличение доходов в бюджет может обеспечить только активная деятельность налоговой службы. Другие группы факторов начнут работать лишь в более или менее отдаленном будущем [68, С.33].

Все это подчеркнуло необходимость осуществления налоговой реформы, которая должна была решать две главные задачи, причем противоречащие друг другу. С одной стороны, нужно было ослабить налоговое давление на предприятия и организации, особенно на отечественных производителей, создать им предпосылки для восстановления утраченных оборотных фондов, для повышения уровня выпуска продукции, чтобы впоследствии начать новый подъем. В перспективе же нужно было добиться конкурентоспособности российских товаров на внутреннем и мировом рынках. А с другой стороны стояла проблема сбалансирования текущего бюджета по доходам и расходам, сокращения его дефицита, снижения внешнего долга, обеспечения финансирования федеральных, региональных и местных потребностей. Ее решение требовало роста налоговых поступлений, включая и таможенные сборы, ибо других реальных источников просто не было и нет.

Основным курсом российской налоговой реформы конца 90-х гг. XX в. было снижение федеральных налогов, перенос их центра тяжести с производителей на потребителей, упорядочение взаимоотношений между налогоплательщиками и государством [71, С.127].

Действующее законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из Налогового Кодекса [2] (части первой, введенной в действие с 1 января 1999 г., и части второй, введенной в действие 5 августа 2000 г. с изменениями и дополнениями, которые постоянно вносятся в него. Так, последнее дополнение в НК РФ было внесено Федеральным Законом РФ №205-ФЗ от 19.07.2009 "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации") и федеральных Законов о налогах и (или) сборах.

Налоговый Кодекс устанавливает систему налогов, взимаемых в федеральный бюджет, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации. В НК РФ впервые были разграничены понятия налог и сбор, что немаловажно. Под **налогом** понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований. **Сбор** отличается от налога тем, что уплачивается за совершение в пользу плательщика определенных юридически значимых действий.

Также в Налоговом Кодексе, в частности:

устанавливается исчерпывающий перечень налогов и сборов, применение которых допустимо в России;

предусматривается сокращение числа налогов и упрощение правил определения размеров налоговых платежей, имеющих одинаковую налогооблагаемую базу.

В связи с тем, что ряд статей Закона "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" продолжает действовать до принятия всех глав второй части Налогового кодекса, в декабре 2001 г. в этот Закон были внесены изменения (Закон РФ от 29.12.2001 № 187-ФЗ). Было определено, что налоговое законодательство РФ может устанавливать специальные налоговые режимы (или системы налогообложения), предусматривающие особый порядок исчисления и уплаты налогов, в том числе замену совокупности налогов и сборов одним налогом.

Налоговая система РФ, согласно ст.12 НК РФ, включает в себя три вида налогов и сборов: федеральные, региональные и местные.

Федеральными признаются налоги и сборы, которые установлены ст.13 Налогового кодекса РФ и обязательны к уплате на всей территории РФ. Региональными признаются налоги, которые установлены Налоговым Кодексом и законами субъектов РФ о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. Они вводятся в действие и прекращают действовать в соответствии с Налоговым Кодексом и законами субъектов РФ о налогах. При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов РФ определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены Кодексом, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, налоговые льготы, основания и порядок их применения. Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются Кодексом.

Местными признаются налоги, которые установлены Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. Они вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах [54, С.120].

Федеральные, региональные и местные налоги и сборы отменяются только Кодексом.

Кроме того, не могут устанавливаться федеральные, региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные Кодексом.

Налоговым Кодексом устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в ст.13 Кодекса, определяются порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов. Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов, указанных в ст. ст.13-15 Кодекса.

К федеральным налогам и сборам относятся: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на доходы физических лиц, единый социальный налог, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, налог на наследование или дарение, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов и государственная пошлина. К региональным налогам относятся: налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес и транспортный налог. К местным налогам относятся: земельный налог и налог на имущество физических лиц.

К специальным налоговым режимам, согласно ст.18 Налогового кодекса РФ, относятся:

1. система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (глава 261 НК РФ);

2. упрощенная система налогообложения (глава 262 НК РФ);

3. система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (глава 263 НК РФ);

4. система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (глава 264 НК РФ).

Любое разбиение налогов на определенные группы может носить только условный характер, так как все без исключения налоги в той или иной мере влияют на все стороны хозяйственной деятельности и по природе своей всегда оказывают комплексное воздействие на всю гамму экономических отношений. Поэтому при отнесении того или иного налога к конкретной группе подразумевается его доминирующее влияние на какую-либо группу экономических показателей.

По налогам могут устанавливаться в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами, следующие льготы:

необлагаемый минимум объекта налога;

изъятие из обложения определенных элементов объекта налога;

освобождение от уплаты налога отдельных лиц или категории плательщиков;

понижение налоговых ставок;

вычет из налогового оклада (налогового платежа за расчетный период);

целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты (отсрочку взимания налогов);

прочие налоговые льготы.

Налоговый кодекс Российской Федерации, Бюджетный кодекс Российской Федерации (принятый 31 июля 1998 г. №145-ФЗ) [3], Таможенный кодекс (принятый от 21.07.97 г. №114-ФЗ) [4], Федеральный Закон РФ "О налогах на имущество физических лиц" от 22.12.1992 г. №4178-1 [7], Федеральный Закон РФ "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности" от 31.07.1998 г. [8], Федеральный закон РФ от 6 октября 2003 года №131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" [9], в котором разграничены права субъектов в части налоговых полномочий, и другие нормативные акты создают систему финансового регулирования, устанавливают общие принципы бюджетного и налогового законодательства Российской Федерации, служат совершенствованию налогового администрирования, системы контроля за соблюдением налоговой дисциплины, упорядочению системы ответственности за налоговые правонарушения.

Кроме того, большое количество документов принимается на уровне субъектов Федерации.

Так, в Республике Марий Эл было принято большое количество законодательных актов по вопросам налогообложения. В республике действует Закон Республики Марий Эл "О регулировании бюджетных отношений в РМЭ" №46‑З, принятый Госсобранием республики 25 ноября 2004 года (с изменениями и дополнениями) [13]. В нем регулируются налоговые доходы и расходы в бюджеты разных уровней и нормы их отчисления в соответствующий бюджет.

Есть и другие нормативные акты: Закон РМЭ от 28.11.2003 г. № 38-З "О налоге на имущество организаций на территории РМЭ" [14], Закон РМЭ от 28.11.2002 г. №26-3 "О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности" [15], Закон РМЭ от 28.11.2002 г. №25-3 "О транспортном налоге" [16], Закон РМЭ от 13.11 1998 г. № 100-3 "О плате за пользование водными объектами РМЭ" [17], Закон РМЭ от 27.09.1994 г. №262а-III "О плате за землю" [18], Закон РМЭ от 29.11.2005 г. №49-З "О лицензионном сборе за осуществление розничной продажи алкогольной продукции" [19], и др. акты.

В результате проводимых законодательных изменений в налоговой системе в конце XX - начале XXI вв. появились как существенные положительные сдвиги, так и некоторые негативные последствия.

К положительным сдвигам можно отнести то, что в результате реформ налоговой системы РФ налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы, налог на прибыль, подоходный налог и налог на имущество, составляющие основу налоговых систем большинства развитых стран, стали также основными налогами в Российской Федерации [65, С.348].

Но наиболее важным результатом реформы явилось введение НДС и акцизов вместо налога с оборота. В рыночной экономике НДС - один из наиболее устойчивых и эффективных налогов. Система его сбора сравнительно проста и защищена от инфляции, а уклонение от его уплаты затруднено вследствие непрерывности процесса платежей и взимания его на всех стадиях движения продукции и услуг. Этот налог равномерно распределяется по всем секторам экономики, и поэтому не вызывает (в сравнительных ценах) диспропорций и искажений, которые возникают при использовании многих других налогов.

К негативным изменениям можно отнести тенденцию к перманентному увеличению количества налогов и налоговых сборов. Так, если в начале законом Российской Федерации от 22 декабря 1991 г. "Об основах налоговой системы Российской Федерации" [6] был предусмотрен ограниченный перечень налогов, то затем, в результате постоянных изменений, вносимых в закон, и принятия указов Президента Российской Федерации, этот перечень стал расширяться и в результате количество налогов в России с 44 возросло к 2000 году до 200.

Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. Так, в соответствии с Законом Российской Федерации "О Федеральных органах налоговой полиции" [11] в стране действуют федеральные органы налоговой полиции.

Налоговый кодекс устанавливает конкретные ставки и механизмы налогов, среди которых отметим следующие.

Подоходный налог принят в виде единой плоской шкалы со ставкой 13%, уплачиваемых вне зависимости от того, сколько человек зарабатывает. Вместе с тем, во всех странах применяется так называемая прогрессивная шкала ставок подоходного налога, то есть чем больше доход, тем большую долю приходится отдавать государству. В Великобритании максимальная ставка равна 40%, в США - 45%, в Японии - 50%, в Германии - 55%, во Франции - 60%http://www.cfin.ru/press/afa/2001-3/06.shtml - \_ftn5#\_ftn5 [35, С.123].

Применение прогрессивной шкалы подоходного налога способствует снижению дифференциации (разности) в доходах населения не только за счет изъятия части доходов богатых граждан (обычно доходы беднейшей группы налогом не облагаются), но и за счет социальных субсидий - прямых и косвенных - из бюджета беднейшим слоям населения. В результате в большинстве западных стран коэффициент дифференциации снижается до 7-10.

В структуре налоговых платежей в консолидированном бюджете РФ за 2007 год основными бюджетообразующими налогами являются: налог на добавленную стоимость, который формирует 1/4 от общего объема налоговых доходов бюджета, налог на прибыль организаций - 1/5, налог на доходы физических лиц - 1/8, акцизы - 1/9. В составе бюджетоообразующих налогов наибольший вес принадлежит налогу на добавленную стоимость и акцизам. Это говорит о том, что в структуре современной налоговой системы России преобладают косвенные налоги [37, С.72].

Единый социальный налог заменил собой социальные внебюджетные взносы медицинского и социального страхования, а также взносы в Пенсионный фонд.

Мировой опыт свидетельствует, что налоговая система, построенная на базе НДС, обеспечивает высокую стабильность поступлений в бюджет налогов и незначительную зависимость его от характера экономической конъюнктуры.

Что касается Республики Марий Эл, то правительством региона разрабатываются и утверждаются Госсобранием основные направления бюджетной и налоговой политики в области доходов от налогов, сборов и платежей на бюджетный год.

Так, "Основные направления бюджетной и налоговой политики Республики Марий Эл на 2008 год разработаны в соответствии с Бюджетным посланием Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации "О бюджетной политике в 2008-2010 годах" и Бюджетным кодексом Российской Федерации.

В них сказано, что "бюджетная и налоговая политика Республики Марий Эл на 2008 год соответствует стратегическим целям социально-экономического развития республики на 2008 год и среднесрочную перспективу: повышение материального благосостояния населения, уровня здоровья и безопасности условий жизни, удовлетворение социальных и духовных потребностей, обеспечение высоких темпов экономического роста".

Основными задачами и целями бюджетной политики Республики Марий Эл в области доходного потенциала от налогов, сборов и платежей на 2008 год и среднесрочную перспективу определены:

формирование устойчивой, сбалансированной и самодостаточной бюджетной системы Республики Марий Эл в условиях дальнейшего снижения налоговой нагрузки на экономику;

повышение качества администрирования доходов бюджетной системы за счет внедрения современных подходов к администрированию;

повышение эффективности основных бюджетообразующих налогов, сборов и иных обязательных платежей путем унификации ставок, пересмотра льгот и преференций;

создание условий для расширения базы налогообложения, развития предпринимательской активности и расширения платежеспособного спроса населения;

обеспечение максимально эффективного управления государственными активами, имуществом, находящимся в государственной и муниципальной собственности;

удлинение горизонта бюджетного планирования и утверждение нового формата среднесрочного финансового плана на 3 года;

переход на современные принципы осуществления государственных капитальных вложений;

применение механизмов, стимулирующих бюджетные учреждения к повышению качества оказываемых ими услуг и повышению эффективности бюджетных расходов;

совершенствование межбюджетных отношений на основе создания стимулов для муниципальных образований к снижению уровня дотационности их бюджетов.

Таким образом, в числе других задач, подчеркнута важность повышение качества администрирования налогов за счет внедрения современных подходов к администрированию налоговой системы в Марий Эл.

В рамках реализации Программы реформирования государственных и муниципальных финансов Республики Марий Эл в республике в 2007 году создана нормативно-правовая база и заложена методологическая основа новых подходов бюджетного планирования с учетом бюджетирования, ориентированного на результат и среднесрочного финансового планирования:

1) созданы правовые основы для представления субъектами бюджетного планирования докладов о результатах и основных направлениях деятельности. Постановлением Правительства Республики Марий Эл от 15 сентября 2004 г. № 218 "О внесении изменений и дополнений в постановление Правительства Республики Марий Эл от 24 сентября 2002 г. № 295" утверждено положение о докладах о результатах и основных направлениях деятельности субъектов бюджетного планирования;

2) расширены возможности применения программно - целевого подхода благодаря созданию правовых основ для разработки и реализации ведомственных целевых программ. Постановлением Правительства Республики Марий Эл от 30 мая 2005 г. № 143 утверждено Положение о разработке, утверждении и реализации ведомственных целевых программ;

3) утверждены процедуры среднесрочного финансового планирования в соответствии с требованиями нового Бюджетного кодекса РФ на основании постановления Правительства Республики Марий Эл от 31 августа 2007 г, № 215 "Об утверждении порядка разработки и составления среднесрочного финансового плана Республики Марий Эл и проекта республиканского бюджета Республики Марий Эл";

4) определен порядок ведения реестра расходных обязательств Республики Марий Эл в соответствии с постановлением Правительства Республики Марий Эл от 5 сентября 2005 года №214 "О порядке ведения реестров расходных обязательств Республики Марий Эл";

5) постановлением Правительства Республики Марий Эл от 22 июня 2005 года №164 "О мерах по формированию системы управления бюджетными услугами" утвержден Перечень бюджетных услуг в области образования, культуры, здравоохранения, социальной зашиты населения.;

6) постановлением Правительства Республики Марий Эл от 31 мая 2006 года №122 "О внедрении методов бюджетирования, ориентированных на результат в Республике Марий Эл" утвержден Порядок учета планируемых результатов деятельности субъектов бюджетного планирования при формировании бюджета на очередной финансовый год;

7) сформирована правовая база для осуществления мониторинга бюджетного, сектора и осуществляется сбор необходимой информации о состоянии бюджетного сектора.

Учитывая позитивный опыт проведенного в 2005-2007 годах в республике эксперимента по реализации методов бюджетного планирования, ориентированных на результаты, субъектам бюджетного планирования необходимо сформировать систему мониторинга качества финансового менеджмента и стимулирования бюджетных учреждений за достигнутые результаты деятельности на среднесрочную перспективу.

Необходимо продолжить работу по качественной модернизации системы предоставления бюджетными учреждениями услуг населению, где основной задачей является повышение эффективности деятельности, их экономической самостоятельности, применение механизмов, стимулирующих повышение качества бюджетных услуг и эффективности бюджетных расходов с учетом перевода бюджетных учреждений в другие организационно-правовые формы.

В связи с принятием изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации 2008 год будет являться переходным годом к планированию бюджета с использованием с 2009 года новых механизмов управления финансами: государственное (муниципальное) задание, обоснования бюджетных ассигнований, раздельное планирование действующих и принимаемых обязательств, выделение отдельной строкой публичных обязательств.

Бюджетные инвестиции, направленные в объекты капитального строительства государственной собственности Республики Марий Эл сметной стоимостью более 300 млн. рублей, а так же объекты, софинансирование которых осуществляется за счет межбюджетных субсидий, включенные в федеральную и республиканскую адресные инвестиционные программы, будут отражаться в Законе о республиканском бюджете Республики Марий Эл в составе ведомственной структуры расходов по каждому инвестиционному проекту, и соответствующему ему виду расходов.

Консолидированный бюджет на следующий бюджетный период принимается Госсобранием РМЭ в виде закона Республики Марий Эл. Так, Закон Республики Марий Эл "О республиканском бюджете Республики Марий Эл на 2008 год" был принят Государственным Собранием Республики Марий Эл 15 ноября 2007 года.

Статьей 5 этого Закона утверждены главные администраторы доходов республиканского бюджета Республики Марий Эл и главные администраторы источников финансирования дефицита республиканского бюджета Республики Марий Эл

Статья 6 Закона устанавливает особенности администрирования доходов бюджетов бюджетной системы в Республике Марий Эл в 2008 году. Например, п.1. устанавливает, что "государственные унитарные предприятия Республики Марий Эл, включенные в Прогнозный план (Программу) приватизации государственного имущества Республики Марий Эл на 2008-2010 годы, обязаны до начала процесса приватизации перечислить в республиканский бюджет Республики Марий Эл часть прибыли, остающейся после уплаты налогов, сборов и платежей, в размере, установленном законодательством Республики Марий Эл, подлежащей уплате в республиканский бюджет Республики Марий Эл за предшествующие началу процесса приватизации периоды".

П.2 ст.6 Закона регламентирует, что "в случаях, установленных законодательством Российской Федерации и законодательством Республики Марий Эл, органы местного самоуправления, а также находящиеся в их ведении учреждения осуществляют начисление, учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой уплаты в республиканский бюджет Республики Марий Эл доходов, получаемых в виде арендной платы за земельные участки, от продажи земельных участков, иные неналоговые доходы, включая пени и штрафы по ним, а также осуществляют взыскание задолженности и принимают решение о возврате (зачете) указанных платежей в порядке, установленном для осуществления соответствующих полномочий администраторами доходов республиканского бюджета Республики Марий Эл".

В п.3 ст.6. Закона прописано, что "в 2008 году мероприятия по реструктуризации задолженности юридических лиц по пеням и штрафам перед республиканским бюджетом Республики Марий Эл осуществляются в порядке, установленном постановлением Правительства Республики Марий Эл от 30 июля 2001 г. № 270 "О порядке и сроках проведения в 2001 году реструктуризации задолженности юридических лиц по налогам и сборам…".

Также Законом устанавливается, что "списание недоимки, задолженности по пеням по региональным налогам и сборам, в том числе по суммам налоговых санкций за нарушение законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, признанных безнадежными к взысканию, производится в порядке, установленном постановлением Правительства Республики Марий Эл от 7 октября 2005 г. № 233 "О порядке принятия решения о признании безнадежными к взысканию и списания недоимки и задолженности по пеням и штрафам по региональным налогам и сборам, в том числе по суммам налоговых санкций за нарушения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, которые до введения в действие Налогового кодекса Российской Федерации взимались в бесспорном порядке и по которым решение налогового органа было вынесено до 1 января 1999 г."

Доходная база консолидированного бюджета Республики Марий Эл на бюджетный период формируется в соответствии с установленным Бюджетным кодексом Российской Федерации разграничением доходных источников между уровнями бюджетной системы России. Утверждаются действующие в текущем году нормативы отчислений от федеральных и региональных налогов, налогов, предусмотренных специальными режимами налогообложения, в республиканский и местные бюджеты, а также механизм замещения финансовой помощи местным бюджетам дополнительными нормативами отчислений от налога на доходы физических лиц.

Несмотря на то, что ведется активная работа по созданию и совершенствованию законодательной базы бюджетной и налоговой систем России, она еще не закончена. Считая совершенствование налогового законодательства правильным по существу, многие специалисты считают, что этот процесс должен быть максимально интенсифицирован, поскольку стабильные налоги являются одним из важнейших факторов стабильного роста экономики в целом и проведения эффективной социальной политики в частности.

## 1.3 Деятельность государственных органов по администрированию налоговой системы

Обязанность уплаты законно установленных налогов является всеобщей и имеет публично-правовой характер. В процессе организации и осуществления государством налоговых изъятий возникают регулируемые нормами законодательства о налогах и сборах общественные отношения - налоговые правоотношения. Поскольку государство как участник этих правоотношений может в них принимать участие только опосредовано, то для защиты своих имущественных интересов оно создает специальные органы, которые осуществляют контроль за надлежащим исполнением публичной обязанности по уплате налогов и сборов и определяет их компетенцию. Далее государство в лице этих соответствующих органов устанавливает и вводит налоги, формирует на этой основе налоговую систему, определяет режим налогообложения по каждому виду налога, устанавливает ответственность за нарушение налогового законодательства и т.д.

Для надлежащего исполнения своей деятельности налоговые органы должны быть наделены соответствующими властными полномочиями и для них необходимо определить и закрепить законодательно методы, формы, порядок и характер деятельности. Именно эти специализированные органы призваны осуществлять налоговое администрирование как часть организационно-управленческой системы реализации налоговых отношений.

Понятие "налоговое администрирование" является относительно новым, поэтому его сущность ещё недостаточно исследована. Разные исследователи по-разному трактуют это понятие.

По мнению Л.Я. Абрамчик, налоговое администрирование можно рассматривать как своеобразный механизм управления в налоговой сфере, при этом она раскрывает содержание данного термина как "повседневную деятельность налоговых органов и их должностных лиц, обеспечивающую своевременную и полную уплату налогоплательщиками в бюджеты налогов, сборов и иных обязательных платежей".

По мнению О.А. Ногиной, под налоговым администрированием понимается комплекс мер, направленных на полную и своевременную уплату всех налогов в максимальном объеме при минимальных издержках.

А.Г. Иванов считает, что налоговое администрирование представляет собой регламентированную законами и другими правовыми актами организационную и управленческую деятельность уполномоченных государственных органов и других уполномоченных законами субъектов по обеспечению возникновения, изменения и прекращения налоговой обязанности и обеспечению поступления налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

При этом указанный исследователь подразделяет администрирование налогов на две основные стадии: добровольного исполнения обязанным субъектом налоговой обязанности и принудительного исполнения и привлечения его к налоговой ответственности. Оптимальная реализация налогового администрирования, по его мнению, будет заключаться в ненаступлении стадии принудительного исполнения налогоплательщиком его налоговой обязанности и привлечения к налоговой ответственности.

Налоговое администрирование в научной литературе также определяется как урегулированная нормами права деятельность государственных уполномоченных органов в налоговой сфере, направленная на реализацию эффективной налоговой политики. Указанная деятельность включает в себя механизм реализации законодательства о налогах и сборах.

По мнению А.З. Дадашева и А.В. Лобанова, "налоговое администрирование как организационно-управленческая система реализации налоговых отношений включает совокупность форм и методов, использование которых призвано обеспечить налоговые поступления в бюджетную систему России. Основными методами налогового администрирования являются налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль. Каждому из этих методов присущи свои формы реализации, призванные обеспечивать решение определенных задач. Целью налогового администрирования, таким образом, является обеспечение плановых налоговых поступлений в бюджетную систему в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового контроля".

Большое распространение получила широкая трактовка налогового администрирования, при которой оно понимается как система управления налогами или как система управления налоговыми отношениями. Но семантически администрирование является более узким понятием по сравнению с управлением. Поэтому процесс государственного администрирования есть лишь часть процесса государственного управления, а налоговое администрирование - часть управления налоговыми отношениями.

Исходя из этого, большинство исследователей понимает налоговое администрирование в узком смысле, как *деятельность уполномоченных органов исполнительной власти (налоговых органов) по контролю за соблюдением норм и правил, регулирующих налоговые отношения, и привлечению к ответственности виновных лиц за совершение налоговых правонарушений*.

Целями налогового администрирования являются:

исполнение налогоплательщиком налоговой обязанности;

выполнение налоговой политики, тех задач, которые стоят перед государством на настоящем этапе;

укрепление налоговой дисциплины;

упорядочение налоговых отношений.

Для реализации своих интересов при осуществлении налоговых изъятий государство использует определенные организационно-правовые механизмы. Наибольшее значение имеет создаваемая государством система налогового контроля.

При этом в структурном составе налогового администрирования в научной правовой литературе большинство авторов выделяют налоговый контроль как обособленную составляющую.

В частности, Т.Н. Клементьева указывает, что налоговое администрирование включает в себя такие категории, как "налоговый процесс", "контроль" и "производство", что обусловлено правовым механизмом реализации налоговой политики.

А.И. Пономарев и Т.В. Игнатова определяют налоговый контроль как главную составляющую налогового администрирования, указывая при этом, что критерием его эффективности является воспрепятствование незаконному уклонению от уплаты налогов.

По мнению А.З. Дадашева и А.В. Лобанова, налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль являются методами налогового администрирования.

Отметим, что включение вышеуказанными авторами в состав администрирования налогов налогового планирования влечет отделение указанной правоприменительной деятельности от компетенции налоговых органов. Налоговое планирование, также как и налоговое регулирование, в силу специфики российского законодательного процесса, неотъемлемо связаны с бюджетным процессом и соответственно с деятельностью органов, уполномоченных в сфере финансового контроля, а также с соответствующими аспектами законотворческой деятельности Законодательного Собрания Российской Федерации. Вышеуказанный подход корреспондирует с подходом И.И. Кучерова, который относит к органами налогового администрирования те государственные органы, которые наделены какими-либо властными полномочиями в сфере налогообложения, за исключением осуществляющих сугубо правоохранительную функцию.

Таким образом, большинство из вышеназванных авторов однозначно включают налоговый контроль в состав налогового администрирования как интегрального термина, определяющего деятельность налоговых органов (а по мнению ряда исследователей, и иных уполномоченных органов, в том числе органов законодательной власти).

Налоговый контроль как элемент управления налогообложением призван воспрепятствовать уходу от налогов, обеспечить своевременность налоговых поступлений в бюджетную систему. Именно в рамках налогового контроля происходит реализация государственных интересов в налоговой сфере.

Контроль является неотъемлемой составной частью процесса управления. Он призван обеспечить надлежащее функционирование управляемого объекта. В научных исследованиях контроль рассматривается в нескольких аспектах: во-первых, как функция или метод деятельности органов управления; во-вторых, как совокупность приёмов и способов, применяемых органами управления; в-третьих, как форма обратной связи между управляющей системой и управляемым объектом; в-четвёртых, как система наблюдения и проверки процесса функционирования управляемого объекта с целью выявления отклонений от заданных параметров.

Налоговый контроль можно определить, как составную часть формируемого государством организационно-правового механизма управления, предоставляющую собой особый вид деятельности специально уполномоченных государственных органов по администрированию налоговой системы, в результате которой обеспечивается установленное нормами налогового права исполнение обязанностей лиц в сфере налогообложения, исследование и выявление оснований для осуществления принудительных налоговых изъятий в бюджетную систему, а также установление оснований для применения мер ответственности за совершение налоговых правонарушений.

При создании системы налогового контроля основные цели государства состоят в постоянном выявлении и изъятии в бюджетную систему недоимок по налогам и сборам, а также в предотвращении совершения нарушений законодательства о налогах и сборах. Своевременное формирование налоговых доходов бюджетов - вот одна из основных задача, которая стоит перед налоговыми органами. Смысл налогового контроля заключается в том, чтобы обеспечить реализацию налоговой обязанности в определённый срок и в причитающихся суммах.

Государство, как субъект налоговых правоотношений, опосредует свое участие в налоговых правоотношениях через осуществление полномочий специальными государственными органами, которым в соответствии с законодательством предоставлены соответствующие полномочия. В налоговых отношениях субъектами контроля, наделенными от имени государства властными полномочиями по осуществлению мероприятий налогового контроля, выступают в России в настоящее время только налоговые и таможенные органы. Налоговые органы - основной субъект налогового контроля.

На этапе становления налоговой системы России, первоначально в 1991-1994 гг. сформировалась централизованная вертикальная система налоговых органов с ярко выраженной специализацией по предметно-субъектному принципу. Отделы в инспекциях создавались, в основном, по видам налогов, выполняя множество учетных, контрольных и информационных функций [40, С.267].

Начиная с 1995 г., в налоговом администрировании наметился процесс перехода на функциональные организационные структуры и построение технологических процессов на основе специализации выполнения определенных процедур.

С 1999 г. налоговыми органами в Российской Федерации являлись Министерство по налогам и сборам Российской Федерации и его территориальные подразделения в Российской Федерации.

В 2004 году в рамках административной реформы была определена новая структура федеральных органов исполнительной власти, в соответствии с которой в составе Министерства финансов РФ выделена Федеральная налоговая служба РФ.

Таким образом, налоговыми органами в Российской Федерации являются Федеральная налоговая служба и её территориальные подразделения. Полномочия и правовой статус налоговых органов установлены Налоговым кодексом РФ и федеральным законом о налоговых органах. Налоговый кодекс РФ не предусматривает возможности существования каких-либо других налоговых органов, кроме ФНС РФ.

Постановлением Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. № 506 было утверждено Положение о Федеральной налоговой службе РФ. В Положении отмечено, что Федеральная налоговая служба РФ (ФНС РФ) и её территориальные органы в установленной сфере деятельности являются правопреемниками МНС РФ и Федеральной службы РФ по финансовому оздоровлению и банкротству по всем правоотношениям, связанным с представлением интересов РФ в процедурах банкротства.

В случаях, предусмотренных Налоговым Кодексом, полномочиями налоговых органов обладают таможенные органы.

ФНС РФ осуществляет функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и иных обязательных платежей, а также за производством и оборотом этилового спирта, спиртсодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства РФ в пределах своей компетенции.

ФНС РФ является уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, а также обеспечивающим представление в делах о банкротстве и в процедурах банкротства требований об уплате обязательных платежей и требований РФ по денежным обязательствам.

Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и осуществляют свои функции посредством реализации своих полномочий. Компетенция налоговых органов, являясь совокупностью их прав и обязанностей по определенному кругу вопросов, выражает сущность правового статуса налоговых органов. Она закрепляется в налоговом кодексе и федеральных законах, определяющих правовой статус и регулирующих деятельность налоговых органов.

ФНС РФ руководствуется в своей деятельности Конституцией РФ, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента РФ и Правительства РФ, международными договорами РФ, нормативными правовыми актами Министерства финансов РФ, положением о ФНС РФ.

ФНС РФ осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои территориальные органы во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными организациями.

К территориальным органам ФНС РФ относятся управления ФНС РФ по субъектам РФ, межрегиональные инспекции ФНС РФ, межрайонные инспекции ФНС РФ, инспекции ФНС РФ по районам, городам без районного деления и районам в городах. Каждый налоговый орган является самостоятельным юридическим лицом, но находится в иерархической вертикальной подчинённости, так как входит в единую централизованную систему. Вертикальная подчиненность обусловливает порядок обмена информацией и взаимодействие в процессе осуществления налогового администрирования.

Полномочия налоговых органов реализуются через действия, совершаемые их должностными лицами, которые также имеют установленный круг своих прав и обязанностей.

Контрольные полномочия налоговых органов составляют лишь часть полного объема их полномочий в сфере налогообложения. Налоговые органы обладают также полномочиями по привлечению к ответственности за совершение налоговых или административных правонарушений. Однако данные полномочия реализуются не в рамках налогового контроля, а в ходе осуществления производства по делу о нарушении законодательства о налогах и сборах. Также налоговые органы имеют полномочия по применению принудительных мер, обеспечивающих исполнение обязанности по уплате налога.

По результатам своей контрольной деятельности нижестоящие налоговые органы предоставляют отчеты вышестоящим налоговым органам, которые обобщают практику работы, вносят предложения по совершенствованию законодательства, разрабатывают методические рекомендации. Эти полномочия налоговых органов реализуются в рамках административных правоотношений в ходе их функционирования как самостоятельного государственного органа.

В качестве примера деятельности налоговых органов по администрированию налоговой системы приведем действия Управления Федеральной налоговой службы по Республике Марий Эл (далее - Управление), которое в соответствии с возложенными на него задачами осуществляет следующие основные функции:

осуществляет контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей в соответствующий бюджет и государственные внебюджетные фонды и руководит работой нижестоящих налоговых органов;

обеспечивает своевременный и полный учет налогоплательщиков и на его основе ведет региональный раздел Единого государственного реестра налогоплательщиков (ЕГРН);

обеспечивает проведение на территории Республики Марий Эл разъяснительной работы в отношении применения законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов, бесплатное информирование налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;

координирует проведение совместно с правоохранительными и контролирующими органами мероприятий по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах;

обеспечивает в пределах своей компетенции валютный контроль за соответствием проводимых валютных операций законодательству Российской Федерации, за исключением валютных операций кредитных организаций, и наличием необходимых для этого лицензий и разрешений;

организует учет и мониторинг крупнейших налогоплательщиков, обеспечивает реструктуризацию кредиторской задолженности, а также реализацию, в отношении налогоплательщиков, мер принудительного взыскания недоимки, пени, налоговых и административных санкций, недопущение образования у налогоплательщиков задолженности по платежам в бюджеты;

обеспечивает организацию контроля за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей и алкогольной продукции, а также за оборотом табачной продукции;

обеспечивает в установленном порядке регистрацию контрольно-кассовых машин, используемых в организациях в соответствии с законодательством Российской Федерации;

обеспечивает контроль за соблюдением правил использования контрольно-кассовых машин, полнотой учета выручки денежных средств в организациях, обязанных использовать контрольно-кассовые машины в соответствии с законодательством Российской Федерации;

представляет в установленном порядке в пределах своей компетенции в соответствующие федеральные органы исполнительной власти, правоохранительные и контролирующие органы, их территориальные органы и органы исполнительной власти Республики Марий Эл информацию о выявленных нарушениях;

применяет установленные законодательством Российской Федерации санкции в случае нарушения законодательства о налогах и сборах, предъявляет в суды общей юрисдикции и арбитражные суды иски о взыскании налоговых санкций с лиц, допустивших нарушения законодательства о налогах и сборах, о взыскании задолженности по налогам, сборам и пеням, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, рассматривает жалобы налогоплательщиков на акты нижестоящих налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц;

налагает штрафы на организации и физических лиц, виновных в нарушении законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, а также штрафы за несоблюдение условий работы с денежной наличностью и порядка ведения; кассовых операций в Российской Федерации организациями и физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица;

получает, обобщает и анализирует отчеты нижестоящих налоговых органов о проделанной работе, разрабатывает предложения по ее совершенствованию и представляет их в Министерство;

анализирует отчетные, статистические данные и результаты налоговых проверок, подготавливает на их основе предложения Министерству по применению законодательства о налогах и сборах;

организует работу нижестоящих налоговых органов по ведению бухгалтерского учета налоговых поступлений и представляет в установленном порядке в Министерство бухгалтерскую отчетность, являющуюся единой системой данных об имущественном и финансовом положении Управления, о результатах его финансово-хозяйственной деятельности, статистическую отчетность и другую налоговую отчетность по формам, утвержденным Министерством;

выполняет функции получателя и распорядителя бюджетных средств, установленные Бюджетным кодексом Российской Федерации;

осуществляет в установленном порядке управление переданным ему в оперативное управление государственным имуществом;

организует работу по подбору и расстановке, по профессиональной подготовке, переподготовке и повышению квалификации кадров налоговых органов Республики Марий Эл;

организует создание информационных систем, автоматизированных рабочих мест и других средств автоматизации и компьютеризации работы в налоговых органах Республики Марий Эл;

обеспечивает реализацию требований законодательных и нормативных актов по вопросам обеспечения безопасности деятельности налоговых органов, предупреждения и пресечения должностных правонарушений работниками налоговых органов Республики Марий Эл;

организует в пределах своей компетенции выполнение мероприятий по мобилизационной подготовке и гражданской обороне в соответствии с законодательством Российской Федерации;

ведет делопроизводство, учет поступающей корреспонденции и бланков документов строгой отчетности;

осуществляет иные функции, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации, иными федеральными законами и другими нормативными правовыми актами [43, С.9-11].

Существующие до недавнего времени налоговые технологии, в большей части, были ориентированы на отсутствие функциональной специализации и преобладание ручного труда. Информирование, обучение налогоплательщиков, пропаганда налоговой дисциплины практически не осуществлялись. Налоговые декларации принимались инспекторами непосредственно от налогоплательщика с одновременной проверкой правильности проведения расчетов и оформления документов. Техническая оснащенность составляла в среднем одно автоматизированное рабочее место на 5-6 сотрудников, локальные сети в ряде инспекций отсутствовали. Программное обеспечение, в основном, обеспечивало выполнение задач учета налогоплательщиков и ведения лицевых счетов. Обучение персонала ограничивалось проведением семинаров по вопросам изменения действующих законодательных и нормативных актов.

С 1 мая 2007 года в рамках развития системы информационного взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками в Марий Эл началась опытная эксплуатация системы информационного обслуживания налогоплательщиков в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи и через Интернет (ИОН) [43, С.91].

Подсистема ИОН предназначена для автоматизированного представления налогоплательщику сведений о состоянии его расчетов с бюджетом (текущих начислениях и поступлениях, задолженности по налогам и сборам, представленных отсрочках, рассрочках, зачетах и возвратах, начисленных и уплаченных налоговых санкциях и пенях) без посещения налоговой инспекции.

Цели создания подсистемы информационного обслуживания:

автоматическое предоставление по запросу налогоплательщика текущей информации о состоянии его расчетов с бюджетом (текущих начислениях и поступлениях, задолженности по налогам и сборам, предоставленных отсрочках и рассрочках, зачетах и возвратах, начисленных и уплаченных налоговых санкциях и пенях);

расширение возможностей доступа налогоплательщиков к своим данным о состоянии расчетов с бюджетом;

минимизация количества обращений налогоплательщиков в территориальные налоговые органы для проведения сверки расчетов с бюджетом.

Таким образом, одной из основных проблем государства является обеспечение поступления в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды налогов, сборов и иных установленных законом платежей.

Финансовая деятельность государства по получению налогов как одного из суверенных прав государства будет действенной только в том случае, если будет разработан оптимальный механизм налогового администрирования.

Администрирование налогов является частью налогового процесса и представляет взаимосвязанную совокупность процессуальных действий, направленных на создание благоприятных условий и оказание мотивирующих воздействий на субъект, исполняющий налоговую обязанность, а также на обеспечение законных прав и интересов налогоплательщиков и других участников правоотношений.

## 2. Анализ состояния администрирования налогов, составляющих основные источники формирования консолидированного бюджета в республике Марий Эл

## 2.1 Анализ администрирования налоговых поступлений в консолидированный бюджет Республики Марий Эл

Основная задача налоговой службы - обеспечить контроль над полнотой и своевременностью поступлений налогов в бюджетную систему Российской Федерации, в том числе в региональные бюджеты и государственные внебюджетные фонды.

Основным региональным документом, регламентирующим налоговые отношения, является Закон РМЭ "О регулировании бюджетных правоотношений в Республике Марий Эл" от 25 ноября 2004 года №46-З [13] (далее - Закон).

В ст.13. Закона сказано, что доходы бюджетов формируются в соответствии с бюджетным и налоговым законодательством Российской Федерации и Республики Марий Эл. К налоговым доходам относятся предусмотренные налоговым законодательством РФ федеральные, региональные и местные налоги и сборы, налоги, предусмотренные специальными налоговыми режимами, а также пени и штрафы.

Среди всех налоговых доходов в консолидированный бюджет РМЭ можно выделить три группы источников поступлений:

1) от федеральных налогов в соответствии с нормативами зачислений доходов в бюджеты области и муниципальных образований: налог на прибыль, НДС, акцизы;

2) от региональных налогов;

3) от закрепленных за местным и региональным бюджетом налогов.

Ст.14 Закона устанавливает размеры зачислений налоговых доходов в республиканский бюджет Республики Марий Эл.

Надо заметить, что у двух муниципальных образований республики (г. Волжск и г. Звенигово) нормативы зачисления в их бюджеты от федеральных налогов существенно ниже. Это объясняется более высоким уровнем их экономического развития, что вызывает необходимость регулирования сумм поступлений между республиканским и муниципальным бюджетом.

Следовательно, отношения между областным и муниципальным бюджетом строятся на базе бюджетной обеспеченности, а также с учетом потребностей средств для выравнивания уровня жизни населения и защиты малообеспеченных слоев населения.

Приведем данные о поступлении налогов и сборов по уровням бюджетной системы за 2007-09 гг.

В качестве информационной базы анализа статистики о начислении и поступлении налогов, сборов, пеней и штрафов в бюджетную систему РФ служит форма статистической отчетности 1-НМ "Отчет о поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации" Управления ФНС по Республике Марий Эл (табл.1).

Таблица 1

Динамика поступления налогов и сборов, администрируемых УФНС по РМЭ, в разрезе уровней бюджетной системы РФ и РМЭ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  Бюджет | Поступление налогов и сборов, (тыс. руб)  | Темп роста 2009 к 2007,%  |
| 2007 | 2008 | 2009 |
| Бюджеты всех уровней | 9008995 | 10355461 | 9968904 | 110,7 |
|  в том числе:  |  |  |  |  |
| федеральный бюджет  | 2272745 | 2146697 | 2453767 | 108,0 |
| консолидированный бюджет РМЭ | 6736250 | 8208764 | 7515137 | 111,6 |
|  в том числе:  |  |  |  |   |
| местные бюджеты | 1598762 | 1953762 | 1971294 | 123,3 |

Как видно из данных таблицы, за анализируемый период произошел рост налоговых поступлений во все виды бюджетов, в том числе в федеральный бюджет (на 8,0%, или на 181022 тыс. руб).

Налоговики Марий Эл достаточно тесно взаимодействуют с налогоплательщиками, что напрямую отражается на уровне собираемости налогов. Так, например, в 2009 г. в бюджет страны перечислено 2453 млн. рублей (с учетом поступления ЕСН), что на 307 млн. рублей больше, чем за аналогичный период прошлого года, темп роста к уровню прошлого года составил 14,3%. Рост поступлений в консолидированный бюджет составил 111,6%, в республиканский бюджет - 123,3%.

В Марий Эл по итогам 2009 года налоговыми органами республики в бюджетную систему Российской Федерации было направлено 9968 млн. рублей (включая платежи в государственные внебюджетные фонды), что на 3,7%, или на 386 млн. руб. меньше, чем в 2008 году. В структуре поступлений более 75% всех доходов составляют налоговые поступления в консолидированный бюджет Республики Марий Эл.

Величина налоговых поступлений в консолидированный бюджет РМЭ за 2009 год выросла по сравнению с 2007 годом на 11,6%, или на 778887 тыс. руб). Однако при росте поступлений налогов в местные бюджеты на 23,3%, на республиканском уровне имело место увеличение всего в размере 11,6%.

В целом УФНС по РМЭ в 2009 году собрало примерно в 1,1 раза больше налоговых платежей, чем в 2007 году. В федеральный бюджет в 2009 году поступило свыше 2453 млн. руб. налогов и сборов, что на 14,3% или на 307070 тыс. руб., больше, чем за предыдущий год. В консолидированный бюджет РМЭ было перечислено 7515 млн. руб. налоговых платежей - т.е. произошло снижение по сравнению с предыдущим годом и составило к уровню 2008 года всего 91,6% (рис.2).

Основной причиной такого уменьшения является падение общей экономической активности предприятий, особенно крупных, в машиностроительной, строительной отрасли республики, и как следствие - снижение прибыли предприятий и налогооблагаемой базы.

Администрирование региональных и местных налогов не перестало быть одним из приоритетных направлений в работе Управления ФНС по РМЭ. По итогам 2009 года в бюджет поступило 1971 млн. руб. (на 0,1% больше, чем за 2008 год).

Рис.2. Динамика формирования бюджетов за 2007-09 гг.

Проанализируем поступление по отдельным видам налогов в консолидированный бюджет РМЭ за 2007-2009 гг. (табл.2).

Таблица 2

Динамика поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет РМЭ (по основным видам налогов) за 2007-09 гг.

|  |  |
| --- | --- |
| Виды налогов | Поступило в консолидированный бюджет РМЭ |
| 2007 | 2008 | 2009 | Темп роста 2009 к 2007 (%)  |
| Тыс. руб.  | Удел. вес (%)  | Тыс. руб.  | Удел. вес (%)  | Тыс. руб.  | Удел. вес (%)  |
| Всего налоговых доходов | 6736250 | 100 | 8208764 | 100 | 7515137 | 100 | 111,6 |
| в том числе:  |   |   |   |   |   |   |   |
| Налог на прибыль, доходыв том числе | 4581472 | 68,0 | 5686723 | 69,3 | 5313549 | 70,7 | 116,0 |
|  - налог на прибыль организаций | 1457680 | 21,6 | 1699108 | 20,7 | 1215421 | 16,2 | 83,4 |
|  - налог на доходы физических лиц | 3123792 | 46,4 | 3987615 | 48,6 | 4098128 | 54,5 | 131,2 |
| Налоги на товары (акцизы)в том числе | 488349 | 7,2 | 476800 | 5,8 | 386842 | 5,1 | 79,2 |
|  - акцизы на алкогольную продукцию | 412322 | 6,1 | 365691 | 4,5 | 304065 | 4,0 | 73,7 |
| Налог на имуществов том числе | 1160385 | 17,2 | 1393411 | 17,0 | 1242790 | 16,5 | 107,1 |
|  - налог на имущество физ. лиц | 21198 | 0,3 | 22545 | 0,3 | 29754 | 0,4 | 140,4 |
|  - налог на имущество организаций | 647384 | 9,6 | 757906 | 9,2 | 840342 | 11,2 | 129,8 |
|  - транспортный налог | 209528 | 3,1 | 254279 | 3,1 | 167491 | 2,2 | 79,9 |
|  - налог на игорный бизнес | 192260 | 2,9 | 262588 | 3,2 | 104799 | 1,4 | 54,5 |
|  - земельный налог | 90015 | 1,3 | 96093 | 1,2 | 100404 | 1,3 | 111,5 |
| Налог за пользование природными ресурсами | 6296 | 0,1 | 8745 | 0,1 | 7358 | 0,1 | 116,9 |
| Госпошлина | 13385 | 0,2 | 15229 | 0,2 | 22104 | 0,3 | 165,1 |
| В счет погашения задолженности | 28560 | 0,4 | 33956 | 0,4 | 13935 | 0,2 | 48,8 |
| Прочие налоговые поступления | 457803 | 6,8 | 593900 | 7,2 | 528559 | 7,0 | 115,5 |

Как видно из данной таблицы, консолидированный бюджет Марий Эл по доходам за 2007 исполнен в сумме 6736 млн. руб., в 2008 году - в сумме 8208 млн. руб., а в 2009 году - в сумме 7515 млн. руб., что составило 111,6% по отношению к 2007 году.

Также видно, что наибольше количество поступлений за анализируемый период в разрезе основных видов налогов можно отметить: по налогу на доходы физических лиц; по налогу на прибыль; по налогу на имущество; по акцизам.

Если сравнить поступления в 2009 году с налоговыми сборами предыдущих периодов, то будет видно, что:

по налогу на доходы физических лиц темп роста составил 131,2% (4098 млн. руб. в 2009 году, что на 974 млн. больше, чем в 2007 году);

по налогу на прибыль организаций произошло снижение - на 16,6% (1215 млн. руб. в 2009 году, что на 242 млн. руб. меньше, чем в 2007 году);

по налогу на имущество темпы роста составили 107,1% (1242 млн. руб. в 2009 году, что на 82405 млн. руб. больше, чем в 2007 году);

по акцизам также произошло снижение суммы поступлений - на 20,8% (386 млн. руб. в 2009 году, что на 101 млн. руб. меньше. чем в 2007 году).

В разрезе налогов значительный рост произошел по налогу на имущество физических лиц - на 140,48% или 8,5 млн. рублей, наибольшая доля которых приходится на задолженность физических лиц.

Что касается долевого соотношения поступлений налогов, то в структуре налоговых доходов в консолидированный бюджет РМЭ в 2007 году наибольшую долю занимает НДФЛ - 46%. Данного налога в течение 2007 года мобилизовано более 3123 млн. руб. (рис.3).

Рис.3. Долевое соотношение поступлений видов налогов в консолидированный бюджет РМЭ в 2007 году

Доля поступлений налога на прибыль организаций в 2007 году составила 22%, в общем объеме налоговых платежей поступление налога составило порядка 1457 млн. руб.

Примерно на таком же уровне находится доля налога на имущество - 17%, или 1160 млн. руб.

Акцизные отчисления в 2007 году составили более 5%, их поступление в консолидированный бюджет составило 488 млн. рублей, или 65,3% от объема поступлений акцизных платежей в 2007 году в бюджет по внутренним оборотам.

Долевое соотношение поступлений налогов за 2008 год приведено на рис.3. Также, как и в предыдущем году, в структуре налоговых доходов в консолидированный бюджет РМЭ в 2008 году наибольшую долю занимает НДФЛ - 48% (увеличение по сравнению с прошлым годом составило 2%). Поступление данного вида налога в течение 2008 года составило 3987 млн. руб. (рис.4).

Рис.4. Долевое соотношение поступлений видов налогов в консолидированный бюджет РМЭ в 2008 году

Доля поступлений налога на прибыль организаций уменьшилась на 1% по сравнению с 2007 годом и составила 21%, в общем объеме налоговых платежей поступление налога составило 1699 млн. руб.

А вот долевое участие налога на имущество в 2008 году не претерпело изменений - он также составляет 17%, или 1393 млн. руб.

Поступления от акцизов составили в 2008 году уже не 5%, как в 2007 году, а 6%. Их поступление в консолидированный бюджет составило 476 млн. рублей.

Далее рассмотрим долевое соотношения поступлений налогов в консолидированный бюджет РМЭ в 2009 году (рис.5).

Рис.5. Долевое соотношение поступлений видов налогов в консолидированный бюджет РМЭ в 2009 году

Как видно из диаграммы, в структуре налоговых доходов 2009 года наибольшую долю продолжает занимать НДФЛ - 54%. Таким образом, его доля продолжает увеличиваться - на 8% по сравнению с 2007 годом. Данного налога в течение 2009 года было мобилизовано 4098 млн. руб.

А вот доля поступлений налога на прибыль организаций в 2009 году снизилась на 6% по сравнению с 2007 годом и составила 16%, в общем объеме налоговых платежей поступление налога составило порядка 1215 млн. руб.

Доля отчислений по налогу на имущество в 2009 году по-прежнему составляет 17%, или 1242 млн. руб.

Акцизные отчисления в 2007 году составили более 5%, их поступление в консолидированный бюджет составило 488 млн. рублей, или 65,3% от объема поступлений акцизных платежей в 2007 году в бюджет по внутренним оборотам.

Собираемость налоговых платежей в бюджеты всех уровней за отчетный период составила 96,4% и возросла за 2009 год на один пункт. Неурегулированная задолженность по налогам (недоимка), которая на 1 июля 2008 года составляла 563 млн. руб., за период с начала года снизилась на 35 млн. руб., или на 5,9%.

Снижение недоимки обусловлено, в основном, действием двух факторов: сокращением недоимки прошлых лет в результате ее погашения в ходе применения мер принудительного взыскания и урегулированием задолженности (переходом значительной части недоимки в категорию приостановленных к взысканию платежей).

В результате применения к недобросовестным налогоплательщикам принудительных мер взыскания недоимки по налогам и сборам дополнительно мобилизовано в бюджеты всех уровней 506 млн. руб., или 19,6% от общего объема поступлений налогов и сборов и средств во внебюджетные фонды.

Следует отметить, что в состав поступлений в рамках бюджетных начислений включаются все платежи, произведенные в текущем году, вне зависимости от того, за какой период произведена оплата. Кроме того, поступления включают не только суммы причитающихся налогов, но и различного рода штрафные санкции.

Исходя из сказанного, можно сделать вывод, что отчет 1-НМ не отражает реальной картины по поступлению налогов, начисленных за конкретный рассматриваемый период (конкретный год). В отчете отражаются все начисления и поступления, произведенные в определенном временном отрезке. Можно только предполагать, как изменилась бы ситуация, если сформировать отчетность собственно по годам и поступлениям собственно налогов.

## 2.2 Оценка качества администрирования налогов, являющихся основным источником формирования доходной части консолидированного бюджета Республике Марий Эл

*Работа отдела налогообложения УФНС по Республике Марий Эл*

Отдел налогообложения является структурным подразделением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Марий Эл.

В своей деятельности отдел руководствуется Конституцией Российской Федерации, федеральными конституционными законами, другими федеральными законами, указами и распоряжениями Президента Российской Федерации, постановлениями и распоряжениями Правительства Российской Федерации, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации, правовыми актами ФНС России и Управления Федеральной налоговой службы по Республике Марий Эл.

Отдел осуществляет следующие основные задачи:

1. Организационно-методологическое обеспечение работы нижестоящих налоговых органов по вопросам исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующие бюджеты и внебюджетные фонды: налога на добавленную стоимость; акцизов на подакцизные товары; налога на добычу полезных ископаемых; налога на прибыль; единого социального налога; налога на доходы физических лиц; налога на имущество организаций; налога на имущество физических лиц; земельного налога; транспортного налога; налога на игорный бизнес; водного налога; сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов; госпошлина; платежи при пользовании недрами.

2. Организационно-методологическое обеспечение работы налоговых органов по вопросам налогообложения специальных налоговых режимов:

для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

упрощенной системы налогообложения;

в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

при выполнении соглашений о разделе продукции.

3. Организационно-методологическое обеспечение работы налоговых органов по вопросам исчисления и уплаты государственной пошлины, администрируемой налоговыми органами.

4. Методологическое обеспечение работы налоговых органов по вопросам налогового учета в российских организациях и в иностранных организациях, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации.

5. Методологическое обеспечение общих принципов контрольной работы.

6. Мониторинг, обобщение и анализ результатов контрольной работы налоговых органов.

7. Мониторинг и системный анализ применяемых налогоплательщиками форм и способов уклонения от налогообложения.

8. Мониторинг, обобщение и системный анализ сведений о налоговой базе и структуре начислений по налогам, анализ хода поступления, выполнения бюджетных назначений по ним, а также проведение расчетов прогнозных оценок их поступлений.

9. Анализ состояния ситуации по возмещению сумм налога на добавленную стоимость.

10. Организация работы налоговых органов по учету, оценке и реализации конфискованного, бесхозяйного имущества, имущества, перешедшего по праву наследования к государству, и кладов.

11. Информирование налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов по вопросам, относящимся к компетенции отдела, а также разъяснение порядка заполнения форм налоговых деклараций (расчетов).

12. Методологическое обеспечение работы с налогоплательщиками.

13. Организация взаимодействия с законодательными и исполнительными органами власти по разработке и принятию нормативно-правовых актов по налогам и сборам.

14. Организация и осуществление взаимодействия с управлениями ФНС России по субъектам Российской Федерации, государственными внебюджетными фондами (их территориальными отделениями), правоохранительными, контролирующими органами и другими ведомствами по предмету деятельности отдела.

Руководство отделом осуществляет начальник, назначаемый и освобождаемый от должности руководителем Управления ФНС по РМЭ в соответствии с действующим законодательством.

Начальник отдела несет персональную ответственность за выполнение задач и функций, возложенных на отдел, за соблюдение действующего законодательства, приказов ФНС России и руководства Управления, сохранность имущества и документов, находящихся в ведении отдела, обеспечение соблюдения работниками отдела внутреннего трудового распорядка Управления и исполнительской дисциплины.

Основные функции отдела налогообложения приведены на Рис.6.

**Основные функции**

**отдела налогообложения**

Организация делопроизводства и архивного хранения документов

Взаимодействие федеральными органами в области сохранения гостайны

Организация проверок по запросам исполнительных органов

Обеспечение защиты гостайны при исполнении норм налогового законодательства

Организационно-методическое руководство по предмету деятельности

Формирование отчетности по предмету своей деятельности

Участие в проведение внутреннего аудита налоговых органов

Проведение семинаров, совещаний по вопросам налогообложения

Разъяснения по вопросам законодательства о налогах и сборах

Координация работы налоговых органов по администрированию налогов и сборов иностранных граждан и организаций

Координация работы налоговых органов по администрированию налогов и сборов РФ

Рис.6. Основные функции отдела налогообложения УФНС по РМЭ

Таким образом, именно отдел налогообложения Управления ФНС по РМЭ несет основную нагрузку по администрированию налогов.

*Анализ количества налогоплательщиков, состоящих на учете в налоговых органах по РМЭ*

Налоговые органы РМЭ, являясь уполномоченным органом исполнительной власти по государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, осуществляют государственную регистрацию юридических лиц, индивидуальных предпринимателей с одновременным формированием государственных реестров юридических лиц и физических лиц (Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ) Республики Марий Эл, и Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП) Республики Марий Эл. По состоянию на 1 января 2010 г. в базе данных ЕГРЮЛ регионального уровня содержится около 25 тысяч записей.

Увеличивается не только уровень собираемости налогов Республике, но и число самих налогоплательщиков. Динамика численности налогоплательщиков, зарегистрированных на территории Республики Марий Эл, за 2007-09 гг., приведена на рис.7-9.

Анализ работы Управления ФНС по РМЭ за период с 2007 по 2009 год показывает, что число юридических и физических лиц, имеющих доходы, подлежащие декларированию, растёт. Как видно из представленных данных, количество налогоплательщиков всех видов в РМЭ увеличилось в среднем на 9,5%. Среди них числятся 40 крупнейших предприятий республики, которые в значительной степени формируют бюджет РМЭ.

Рис.7. Количество физических лиц, имеющих ИНН, зарегистрированных в УФНС по РМЭ, за 2007-09 гг.

Так, по состоянию на 01.01.2010 численность налогоплательщиков - физических лиц, имеющих ИНН (рис.8) в республике составляет 687 тыс. чел., что на 57 тыс. человек, или на 8,9% больше, чем в 2007 году.

Рис.8. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в РМЭ, за 2007-09 гг.

Количество физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность (индивидуальных предпринимателей), составило в 2009 году 15961 человек, что на 1384 человек, или на 9,5% больше, чем в 2007 году.

На территории Республики Марий Эл в качестве индивидуальных предпринимателей действуют 15867 граждан Российской Федерации и 75 иностранных граждан. 19 физических лиц действуют в качестве индивидуальных предпринимателей, не достигнув совершеннолетнего возраста.

Количество организаций - юридических лиц, состоящих на учете по месту своего нахождения, на 01.01.2010 года составило 16023, что на 1127 организацию, или на 7,6% больше по сравнению с 2007 годом (рис.9).

Рис.9. Юридические лица, зарегистрированные в УФНС по РМЭ за 2007-09 гг.

На такой значительный прирост численности налогоплательщиков в немалой степени повлияла напряженная работа, проводимая регистрационным центром УФНС по РМЭ. С переводом в новое здание его деятельность существенно изменилась: был реорганизован порядок приема документов, увеличились продолжительность рабочего дня по приему документов на регистрацию организаций и количество рабочих мест по приему документов. Это позволило повысить качество обслуживания посетителей, обращающихся в инспекцию по вопросам государственной регистрации, и решить проблему очередей.

Частично была реализована концепция "одного окна", согласно которой для удобства заявителей одновременно с регистрацией создания юридических лиц осуществляется их постановка на учет в органах государственных внебюджетных фондов Республики Марий Эл и присваиваются коды Республиканским комитетом по статистике.

В России упрощенный порядок регистрации привел к увеличению количества организаций, создаваемых под конкретную операцию или на конкретный срок, не имеющих цели вести какую-либо деятельность. Поэтому одним из основных направлений в работе по государственной регистрации является предотвращение государственной регистрации так называемых фирм-"однодневок". В частности, проводился тщательный анализ документов юридических лиц, обладающих признаками фирм-однодневок. При выявлении в ходе анализа нарушений законодательства о государственной регистрации принимались решения об отказе в регистрации. Также была проделана большая работа по подготовке документов для дисквалификации лиц, представивших в регистрирующие органы заведомо ложные сведения.

Немаловажным является то, что налоговые органы информируют заинтересованных лиц и организации о регистрации, ликвидации, перерегистрации и внесении изменений как в учредительные документы, так и в иные сведения о юридических лицах путем публикации в журнале "Вестник государственной регистрации" и через Интернет-сайт Федеральной налоговой службы www.nalog.ru Там же размещаются и сведения об адресах массовой регистрации и о юридических лицах, в исполнительные органы которых входят дисквалифицированные лица.

*Анализ контрольной работы Управления*

В 2007-09 гг. особое внимание Управление ФНС по РМЭ уделяло улучшению организации контрольной работы. В частности, речь идет о реализации двух основных принципов налогового администрирования - создании благоприятных условий для деятельности добросовестных налогоплательщиков и привлечении к ответственности лиц, нарушающих налоговое законодательство.

В последнее время ФНС России изменила подход к организации и планированию выездных налоговых проверок, сделав эти процессы из закрытых, сугубо конфиденциальных процедур в открытые и понятные для налогоплательщика. В 2007 году была обнародована Концепция планирования выездных налоговых проверок. Акцент сделан на глубоком предпроверочном анализе. Результатом такого подхода явился неуклонный рост эффективности налоговых проверок, то есть наблюдается рост суммы доначисленных платежей, в том числе в расчете на одну проверку.

В качестве информационной базы анализа контрольной работы УФНС по РМЭ служит форма статистической отчетности №2-НК "Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов" Управления ФНС по РМЭ за 2007-09 гг. (Приложение 2).

Анализ работы Управления ФНС по РМЭ показывает, что число юридических и физических лиц, имеющих доходы, подлежащие декларированию, и сумма подоходного налога, уплаченная ими, растёт. Количество деклараций, поданных в 2009 г., возросло по сравнению с 2007 г. (38505) на 8,6% и составило 41817.

Однако далеко не каждый налогоплательщик считает уплату налогов долгом чести и своей конституционной обязанностью. Оперативная информация налоговых органов свидетельствует, что некоторое число юридических и физических лиц уклоняется от подачи деклараций, то есть от налогообложения своих доходов или скрывает их истинные размеры.

Об этом же говорят данные о нарушениях, выявленных в ходе проведения выездных и камеральных проверок за 2007-09 гг. (табл.3 и 4).

Таким образом, за 2007 год налоговыми органами проведены 3733 выездных налоговых проверок, по результатам выездных налоговых проверок в бюджетную систему РФ доначислено платежей в сумме 296 млн. руб. В 2008 году проведено 3747 выездных проверок и по их результатам доначислено платежей в сумме 294 млн. руб. В 2009 году проведено 3596 выездных проверок и доначислено платежей в сумме 530 млн. руб.

Таблица 3

Данные о нарушениях, выявленных в ходе проведения выездных проверок УФНС по РМЭ за 2007-09 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды налогов | 2007 | 2008 | 2009 | Изменение в%, 2009 к 2007 |
| проведено проверок | выявлено нарушений | проведено проверок | выявлено нарушений | проведено проверок | выявлено нарушений | проведено проверок | выявлено нарушений |
| Налог на прибыль организаций | 279 | 151 | 263 | 170 | 299 | 205 | 107,2 | 135,8 |
| Налог с доходов физических лиц от организаций | 337 | 288 | 367 | 328 | 377 | 329 | 111,9 | 114,2 |
| Налог с доходов индивидуальных предпринимателей | 162 | 118 | 183 | 138 | 106 | 70 | 65,4 | 59,3 |
| НДС | 428 | 233 | 435 | 279 | 395 | 287 | 92,3 | 123,2 |
| Налог на имущество организаций | 277 | 38 | 259 | 49 | 274 | 72 | 98,9 | 189,5 |
| Единый социальный налог | 358 | 210 | 387 | 200 | 370 | 144 | 103,4 | 68,6 |
| Страховые взносы | 410 | 58 | 495 | 57 | 442 | 36 | 107,8 | 62,1 |

Количество выявленных в результате проведения выездных проверок нарушений увеличилось практически по всем видам налогов. Так, по одному из основных налогов - налогу на прибыль организаций - рост количества выявленных нарушений составил более 35%.

Всего доначисления по налогу на прибыль составили в 2009 году почти 915 млн. руб. (из них более 407 млн. руб. - по результатам выездных проверок). Этот показатель на 7,3% превышает показатель 2007 года (835 млн. руб., из них более 206 млн. руб. - по результатам выездных проверок, т.е. больше почти в 2 раза).

Количество нарушений, выявленных в ходе камеральных проверок, по основным видам налогов также возросло. Особенно большой рост выявленных нарушений наблюдается по налогу с индивидуальных предпринимателей.

Из поступивших в 2009 году в бюджет 2283 млн. руб. НДС более 212 млн. руб. - это суммы, взысканные с налогоплательщиков по результатам контрольной работы Управления.

Таблица 4

Данные о нарушениях, выявленных в ходе проведения камеральных проверок УФНС по РМЭ за 2007-09 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды налогов | 2007 | 2008 | 2009 | Изменение в%, 2009 к 2007 |
| проведено проверок | выявлено нарушений | проведено проверок | выявлено нарушений | проведено проверок | выявлено нарушений | проведено проверок | выявлено нарушений |
| Налог на прибыль организаций | 24416 | 655 | 23636 | 803 | 24066 | 829 | 98,6 | 126,6 |
| Налог с доходов индивидуальных предпринимателей | 25056 | 1497 | 27907 | 1999 | 25211 | 2276 | 100,6 | 152,0 |
| НДС | 44890 | 2237 | 37191 | 2285 | 32060 | 2337 | 71,4 | 104,5 |
| Налог на имущество организаций | 24721 | 958 | 22831 | 369 | 25426 | 280 | 102,9 | 29,2 |
| Единый социальный налог | 30635 | 1739 | 31981 | 1084 | 31150 | 1249 | 101,7 | 71,8 |
| Страховые взносы | 48721 | 1 | 55490 | 44 | 59492 | 0 | 122,1 | 0,0 |

Сумма дополнительных поступлений ЕСН и по результатам проведения проверок Управления ФНС по РМЭ в 2007 году составила 238,9 млн. руб. в 2008 году - 113,8 млн. руб., 2009 году - 187,9 млн. руб.

Взносов на обязательное пенсионное страхование в 2007 году было взыскано на сумму 38,1 млн. руб., в 2008 году - на 24,3 млн. руб., в 2009 году - на 34,6 млн. руб. Кроме того, за период 2007-09 гг. налоговые органы РМЭ усовершенствовали подход к планированию налоговых проверок. Принятые меры позволили дополнительно взыскать в бюджетную систему в 2007 году - 377845 тыс. руб., в 2008 году - 193415 тыс. руб., а в 2009 - 215830 тыс. руб., что в 12,1% больше, чем в предыдущем году.

Еще один важный момент - Управление ФНС по РМЭ вывело на качественно новый уровень работу с убыточными, низкорентабельными и сдающими нулевую отчетность предприятиями. По итогам выездных проверок данной категории налогоплательщиков доначислено налога на прибыль на 117 млн. руб., а их совокупный убыток уменьшился почти на 5 млн. руб. Динамика дополнительно начисленных платежей по итогам проведенных проверок приведена на рис.10. Таким образом, в 2007 году по результатам 330 тысяч проведенных камеральных налоговых проверок налоговыми органами доначислено более 120 млн. руб., а в 2009 году по итогам 318 тыс. камеральных проверок доначислено 168 млн. руб., т.е. на 48 млн. руб. больше.

Рис.10. Суммы начисленных платежей (налогов, пени и штрафов) по итогам проведенных проверок в УФНС по РМЭ за 2007-09 гг., тыс. руб.

Общее число налоговых проверок, выявивших нарушения, снизилось с 14664 за 2007 год до 14556 за 2009 год. за счет небольшого снижения результативности камеральных проверок при увеличении соответствующего показателя по выездным. Это произошло за счет перераспределение штатного расписания между отделами в сторону увеличения численности инспекторов отдела выездных проверок.

Общие суммы доначисленных платежей по результатам камеральных проверок увеличились на 38,9%, а по выездным - на 77,7%.

На основе данных анализа деятельности организаций, заявляющих убытки в течение нескольких налоговых периодов, в 2008 году проведено 115 выездных налоговых проверок. Сумма уменьшенного убытка по результатам таких проверок составила 87,2 млн. рублей, дополнительно начислено налогов на сумму 77,9 млн. рублей, в том числе налога на прибыль 26,8 млн. рублей.

В 2008 году отобрано для заслушивания на комиссиях разных уровней 512 убыточных организации. На комиссии Управления и Инспекций ФНС России по Республике Марий Эл было приглашено 436 налогоплательщиков для пояснения причин убыточности. По результатам работы комиссий:

95 налогоплательщиков перестали заявлять убытки;

организациями представлены уточненные декларации, по данным которых уменьшены убытки на 104,7 млн. рублей, заявлена прибыль в размере 52,1 млн. рублей.

Приоритетным направлением в части администрирования ЕСН и НДФЛ стала работа по легализации теневой заработной платы. Основной метод работы управления с налогоплательщиками, показывающими низкую зарплату, - персональное заслушивание.

Так, предприятиям малого бизнеса были разосланы письменные обращения, в которых говорилось о необходимости увеличить заработную плату до уровня, превышающего прожиточный минимум. В некоторых районных инспекциях организованы телефоны доверия, по которым физические и юридические лица могут сообщать о нарушениях, связанных с выплатой зарплаты.

Чтобы найти учредителей и руководителей организаций, сотрудникам налоговых инспекций приходилось обращаться за помощью в различные органы МВД России. К работе с теми, кто выплачивает заработную плату ниже МРОТ, подключили Государственную инспекцию труда г. Йошкар-Ола.

## 2.3 Анализ результативности камеральных и выездных налоговых проверок

Для оценки интенсивности проведенных налоговыми органами контрольных мероприятий представляется целесообразным использовать следующие показатели:

среднее число всех проведенных проверок в расчете на одного инспектора и в разрезе их видов (камеральные, выездные);

средняя сумма доначисленных платежей в расчете на одного инспектора с подразделением по видам налогов;

средняя сумма поступивших платежей из числа доначисленных в расчете на одного инспектора с подразделением по видам налогов.

Число проверок в расчете на одного инспектора в целом незначительно снизилось, при этом нагрузка на одного работника камеральных проверок возросла на 2,5%, а в отделе выездных проверок снизилась на 7,5%.

Средняя величина доначисленных платежей в расчете на одного инспектора повысилась в целом в 1,1 раза, причем наибольшее увеличение данного показателя в динамике также наблюдалось по работникам отдела камеральных проверок, тогда как значение рассматриваемого показателя по работникам данного отдела было в 2 раза ниже, чем в отделе выездных проверок.

В отчетном году наиболее крупные доначисления произведены по следующим предприятиям: ОАО "Марийский машиностроительный завод" - 65,8 млн. руб., ООО "Пеленг" - 28,3 млн. руб., ОАО "Бурнефтегазсервис" - 19,4 млн. руб., ГУП ЭП Республики Марий Эл "Маркоммунэнерго" - 10,3 млн. руб., ЗАО "Ариада" - 3,2 млн. руб.

В среднем на одну выездную налоговую проверку организации, выявившую нарушения, доначисления составили 0,7 млн. руб.; на одну выездную налоговую проверку физического лица, выявившую нарушения, доначисления в отчетном году возросли в 1,5 раза и составили 0,06 млн. руб.

Совместно с сотрудниками Управления по налоговым преступлениям МВД Республики Марий Эл за 2009 год проведены 22 выездные налоговые проверки. На основании пяти материалов выездных налоговых проверок (ГУПЭП Республики Марий Эл "Маркоммунэнерго", ООИ "Действие", ГУ Республики Марий Эл "Звениговский лесхоз", ООО СПК "Звениговский" и СПК "Колхоз им.К. Маркса) вынесены постановления о возбуждении уголовного дела по признакам состава преступления, предусмотренного статьей 199.1 УК РФ "Неисполнение обязанностей налогового агента".

Величина поступлений доначисленных платежей по камеральным и выездным налоговым проверкам в 2009 г. составила 87,0% и 91,9% от средней величины доначисленных сумм по камеральным и выездным проверкам соответственно, что свидетельствует о недостаточной реальной отдаче контрольных мероприятий, проводимых работниками налоговых инспекций. Эффективность работы инспекций могла бы быть выше, если во главу угла при расчете с налогоплательщиками ставить работу по разъяснению отдельных положений налогового законодательства и профилактике наиболее часто встречающихся ошибок при его трактовании.

Между тем в связи с приказом Федеральной налоговой службы России от 09.09.2005 г. №САЭ-3-01/444 "Об утверждении регламента организации работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и налоговыми агентами" в районных инспекциях создан отдел по приему всех видов отчетов и документов, относящихся к компетенции налоговых органов.

Большой объем работы, незнание нюансов налогового законодательства по многочисленным налогам и сборам, отсутствие времени на разъяснительную работу с плательщиками и должной заинтересованности приводит к большому числу ошибок в документах, передаваемых работникам камеральных проверок, чего в принципе можно было бы избежать при непосредственном общении инспектора и закрепленных за ним налогоплательщиков, снизив тем самым объем непродуктивной работы.

## 3. Выработка рекомендаций по повышению качества администрирования налогов, составляющих основные источники формирования бюджета РМЭ

Проблема построения налоговой системы, которая давала бы необходимые поступления в бюджеты разных уровней и оказывала бы желаемое воздействие на развитие экономики страны, стоит перед каждой страной. От действенности налоговой системы, одного из важнейших регулятивных институтов государства и основы финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики, зависит функционирование народного хозяйства в целом и его региональных подсистем.

Особенно остро эта проблема стоит сейчас перед Россией и, в частности, перед Республикой Марий Эл.

На практике оптимальность конкретной налоговой системы определяется тем, в какой степени ее функционирование является результатом разумного компромисса интересов двух сторон процесса налогообложения - государства и плательщиков. Иными словами, оптимально построенная налоговая система должна не только обеспечивать финансовыми ресурсами потребности государства (реализовывать фискальную функцию), но и не снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, не препятствовать постоянному поиску путей повышения эффективности хозяйствования (реализовывать регулирующую функцию) [41, С.6].

Рост государственного участия в экономике и социальной сфере в последнее время особенно остро выявил потребность в совершенствовании администрирования налогов.

Исследуя роль налогов в современной российской системе государственного регулирования, мы приходим к выводу, что налоги в РФ не играют в этом процессе доминирующей роли. Активнее используются чисто монитаристские инструменты воздействия: учетная ставка, эмиссия денег и т.п.

Между тем налоги являются универсальным инструментом государственного регулирования, позволяющим решать различные задачи: стимулировать производство, инвестиции, сглаживать социальную дифференциацию по доходам различных слоев населения и т.д.; но пользоваться этим инструментом следует тщательно, обдуманно, т.к с налогообложением связаны экономические интересы всех хозяйствующих субъектов, в противном случае можно иметь негативные последствия [59, С.74].

В настоящее время в России продолжается становление механизма налогового регулирования и администрирования посредством реформирования налоговой системы. Это является необходимым из-за многочисленных изъянов действующей налоговой системы. Налоговое законодательство излишне усложнено, страдает неполнотой, противоречивостью, наличием пробелов [74, С.408].

Поэтому первая группа проблем, которую надо решать при изменении системы администрирования налогов - это совершенствование правового аппарата. Специалисты подчеркивают, насколько некорректны определения налоговых понятий, данные в 1 части "Налогового кодекса" таким разным понятиям как налог, сбор, пошлина, другой платеж дается одно общее определение, что противоречит правилам элементарной логики [70, C.15].

Так, определение понятия "плательщик налога" неполно. А определение объекта налогообложения дано путем перечисления возможных объектов без выделения общих признаков, присущих этому явлению. Следует подчеркнуть, что в необходимости определения этих понятий нет никакой схоластики, она диктуется сугубо практическими целями, преследуемыми механизмом администрирования налогов.

Определить понятия "налог" и "сбор", адекватно отразив в определении их существенные признаки, - значит, выявить категории обязательных платежей, входящих в налоговую систему, уяснить компетенцию государственных органов и органов местного самоуправления в области установления и взимания такого рода платежей, отграничить налоги и сборы от других обязательных взносов в доход государства, например некоторых видов имущественных санкций.

Если правительство определяет налогооблагаемую базу по налогу на прибыль банков и страховых организаций, т.е. по существу определяет размер налога, то этим нарушается один из основных принципов налогового права: установление налогов суть прерогатива законодательного органа.

И уже совершенно недопустимым является положение, когда противоречия, пробелы и неточности в налоговом законодательстве "устраняются" разъяснениями МНС и Минфина России. Налицо подмена закона правовыми суррогатами, ведущая к беззаконию, нестабильности, необозримости и размытости информативно-правовой базы налогообложения. Это явление, к сожалению, неотъемлемая часть экономической жизни нашей страны сегодня [49, С.10].

Вместе с тем следует отдавать себе отчет в том, что необходимость издания авторитетных правоприменительных актов по налогам существует. Она объективно обусловлена тем, что налогообложение в России еще находится в стадии становления, а сами налоговые законы носят незаконченный характер.

В настоящее время вполне обоснованными являются жалобы налогоплательщиков на нестабильность российских налогов, постоянную смену их видов, ставок, порядка уплаты, налоговых льгот и т.д., что объективно порождает значительные трудности в организации производства и предпринимательства, в анализе и прогнозировании финансовой ситуации, определение перспектив, исчислении бюджетных платежей. Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материал по налогам [66, С.61].

Частые изменения в налоговом законодательстве делают невозможным грамотное планирование экономической деятельности, создавая немалые трудности предприятиям. Особенно болезненными такие действия становятся для малых и средних предприятий, зачастую ставя их на грань банкротства. Постоянные изменения налоговых законов не только сдерживают рост малого и среднего бизнеса, но и препятствуют нормальному развитию крупных предприятий.

Стабильность налоговой системы подразумевает и неизменность основополагающих налоговых институтов и правил уплаты налогов в течение длительного периода времени. Руководствуясь этим принципом, в настоящее время следует отказаться от каких-либо революционных изменений в налоговом законодательстве и налоговой системе, направленных только на возможное получение кратковременного эффекта увеличения объема поступлений, вводимых без обоснованного экономического расчета, не ориентированных на долгосрочную и среднесрочную перспективы развития [53, С.60].

Реформирование налоговой системы должно происходить постепенно на основе длительного и тщательного анализа ситуации со сбором налогов. Любые кардинальные изменения в налоговой системе России, особенно те изменения, которые ущемляют экономические интересы налогоплательщиков, не только не смогут увеличить налоговые поступления в бюджет, но и приведут к потерям доходных источников, поскольку налоговая нестабильность станет тем решающим фактором, который заставит многих налогоплательщиков уйти в теневую экономику.

С другой же стороны, чем быстрее будет обеспечена на несколько лет вперед неизменность налогового законодательства, тем лучше будет инвестиционный климат в России, тем быстрее будут сформированы условия для начала экономического роста.

Кроме того, стабильность налоговой системы в федеративном государстве во многом определяется тем, насколько строго соблюдаются пределы компетенции центра и регионов при принятии мер в области налоговой политики.

Еще одной важной проблемой администрирования налоговой системы РФ в целом, и в РМЭ, в частности, является низкий уровень собираемости налогов, уклонение налогоплательщиков от их уплаты. На протяжении многих лет задания по исполнению доходной части федерального бюджета не выполнялись.

По данным Министерства по налогам и сборам Российской Федерации поступления в бюджетную систему страны составляют около 60% бюджетных заданий [67, С.28].

По оценкам зарубежных экспертов, западные предприниматели ухитряются скрыть от налогообложения от 10 до 30% своих доходов. По мнению специалистов МНС России эта цифра выше [69, С.31]. Это в свою очередь создает огромные трудности в пополнении бюджета.

А ведь собираемость налогов, помимо экономической, несет и важную социальную нагрузку. Ведь уплачиваемые налоги представляют собой особую форму инвестиций в социальную среду и носят возвратный характер. Их нельзя рассматривать как акцию по конфискации части собственности, так как они должны вернуться предпринимателю в форме расширения потребительского спроса, в виде новых технологий, товаров, более развитой инфраструктуры услуг, более благоприятным условиям ведения бизнеса и, что немаловажно, возросшим доверием граждан.

Как отмечалось выше, наблюдается рост объемов налоговых поступлений во все уровни бюджета Республики Марий Эл, но даже такие объемы налоговых поступлений не соответствуют реальной налоговой базе, образующейся в результате деятельности всех республиканских налогоплательщиков.

Причины неполного поступления налогов и сборов в бюджет давно известны. Это:

применение налогоплательщиками различных схем ухода от налогообложения,

декларирование минимальных размеров доходов, прибыли и рентабельности,

необоснованное завышение расходов,

выплаты теневой зарплаты (зарплаты в "конвертах"),

нарушение платежной дисциплины по расчетам с бюджетом (наличие задолженности по платежам в бюджет).

По оценкам специалистов, в хозяйственной практике присутствует четыре основных мотива уклонения от уплаты: моральные, политические, экономические и технические. Одной из главных причин уклонения от уплаты налогов является нестабильное финансовое положение налогоплательщика, и чем оно неустойчивее, тем сильнее намерение скрыть налоги [64, С.39].

Еще одна из причин уклонения от налогов - сложность и противоречивость налогового законодательства.

Все это происходит на фоне реализации государством политики облегчения налогового бремени. Кроме того, государство принимает на себя дополнительные обязательства, направленные на решение как экономических, так и социальных проблем, требующих дополнительных расходов из бюджета.

Таким образом, результаты администрирования налогов напрямую зависят от четкости изложения методик налогообложения, технической оснащенности налоговых инспекций, профессиональной подготовленности их работников, а также от уровня знаний граждан и организаций в области налогового законодательства.

Перечень товаров, облагаемых акцизами, в России значительно меньше, чем в большинстве развитых стран, а ставки акцизов ниже. В результате в 10-15 раз ниже и удельный вес поступлений от этого налога в российских федеральных доходах, по сравнению с бюджетами развитых стран. Поэтому перечень таких товаров можно расширить, доведя до уровня европейских стран.

Доля налога на прибыль в бюджет России в 2-4 раза превышает аналогичные показатели большинства развитых стран. Это объясняется тем, что хотя ставки налогообложения прибыли в России соответствуют мировому уровню, но налогооблагаемая база для изъятия прибыли завышена, что является одной из причин уклонения от его уплаты. Поэтому в целях увеличения собираемости налога на прибыль можно предложить пересмотреть налогооблагаемую базу.

Значительно отстают от развитых стран объемы поступлений подоходного налога в России, хотя ставки налогообложения близки к мировым. Одной из главных причин является то, что подоходный налог в России до сих пор остается преимущественно налогом на зарплату и взимается исключительно по месту ее выплаты, т.е. на предприятиях. Остальные доходы физических лиц фактически "ускользают" от подоходного налогообложения. Между тем доля заработной платы в совокупных доходах населения неуклонно снижается. Поэтому необходимо продумывать и внедрять механизмы отслеживания внезарплатных доходов.

Основная причина недополучения доходов по налогу на имущество - отсутствие механизмов регулярной переоценки остаточной стоимости имущества в связи с инфляцией и, следовательно, его недооценки. Поэтому развитие такого механизма с привлечением федеральных организаций, занимающихся учетом имущества, и с его автоматизацией представляет собой важное направление повышения качества администрирования налогов

Среди других путей повышения качества налогового администрирования можно указать на совершенствование порядка осуществления налогового контроля, который также совершенно не урегулирован на законодательном уровне. Нет никаких указаний о периодичности и продолжительности налоговых проверок, о формах и процедурах участия налогоплательщиков в рассмотрении актов проверок, о порядке и сроках принятия решений и т.д.

Таким образом, изучив деятельность налоговых органов Республики Марий Эл, можно высказать ряд предложений по совершенствованию администрирования налогов, составляющих основные источники формирования бюджета Республики Марий Эл.

Главными источниками доходов регионального бюджета являются два налога: налог на прибыль организаций и налог на доходы физических лиц. Эти два налога вместе с единым социальным налогом и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование обеспечивают более 55% доходов консолидированного бюджета РМЭ.

Именно поэтому сегодня одним из важнейших направлений деятельности нашей службы стала работа по легализации налоговой базы. Это целый комплекс организационных мероприятий, проводимых с участием налогоплательщиков в процессе реализации новой Концепции планирования выездных налоговых проверок. С одной стороны, необходимо обеспечить безубыточную деятельность налогоплательщиков и тем самым создать предпосылки для расширения налогооблагаемой базы и роста собираемости налога на прибыль, с другой - вести постоянный контроль над достоверностью налоговой базы с фонда оплаты труда с целью роста поступления в бюджет налога на доходы физических лиц и ЕСН.

В связи с этим в настоящее время весьма актуальной является проблема изыскания дополнительных резервов и источников формирования доходов.

Прежде всего, в республике необходимо увеличить налогооблагаемую базу налога на прибыль организаций.

По налогу на прибыль одним из резервов является обеспечение безубыточной деятельности налогоплательщиков, так как стабильный рост поступлений налога на прибыль в первую очередь связан с улучшением результатов финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков. И поэтому одним из источников его дополнительных поступлений является целенаправленная работа с убыточными организациями, которая приносит свои результаты.

Надо отметить, что в последнее время изменился подход Правительства РМЭ к убыточным предприятиям. Все чаще о причинах нерегулярного поступления налогов или их недоплате спрашивают не у руководителей этих предприятий, а у глав муниципалитетов, на территории которых предприятия находятся. В результаты этой деятельности за 2008 год доля поступлений налога на прибыль значительно возросла по сравнению с аналогичным периодом прошлого года. Такую работу необходимо проводить и впредь.

По данным, которыми располагает УФНС по РМЭ, количество убыточных организаций, которые являются плательщиками налога на прибыль, за 2008 года сократилось с 1200 до 1054.

Доля организаций, исчисливших убыток в целях налогообложения прибыли, снизилась по сравнению с 01.01.2007 на 3,6 процентных пункта и составила на 01.01.2008 - 22%.

Налоговая база для исчисления налога на прибыль за 2008 год увеличилась в сравнении с прошлым годом на 82,8%.

Структура убыточных организаций по видам экономической деятельности в Марий Эл выглядит следующим образом:

торговля - 34%;

обрабатывающие производства - 17%;

строительство - 7%;

коммунальная сфера - 4%;

транспорт и связь - 3%;

сельское и лесное хозяйство - 3%.

И если убытки при открытии бизнеса вполне объяснимы, то "хронически" убыточное состояние фирмы не свойственно основной цели предпринимательства, и налоговыми органами РМЭ должен проводится регулярный анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций с целью выявления случаев неотражения оборотов от реализации. При этом особое внимание должно уделяться налогоплательщикам, заявляющим убытки на протяжении ряда лет, а также налогоплательщикам, заявляющим значительные суммы убытков.

Также необходимо принять меры по выведению в налоговое русло так называемой "теневой" экономики. Привлекаемые в развитие производства инвестиции также позволят создать новые рабочие места, увеличить выпуск продукции и получить дополнительные источники доходов. Для решения проблемы легализации зарплат нужно регулярно проводить выездные проверки. Вести разъяснительные работы с руководителями предприятий, которые платят своим сотрудникам зарплату ниже прожиточного минимума.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) - один из самых значимых в РМЭ. За последнее время в республике появилось немало филиалов крупных российских фирм и корпораций, однако налог на прибыль уходит в Москву, Нижний Новгород, а республика недополучает десятки миллионов рублей. Этот вопрос тоже требует незамедлительного решения и Правительство должно работать в этом направлении.

С 1 января 2008 года по этому налогу были введены в действие поправки в Налоговый кодекс, которые привели к снижению сумм налога, подлежащего перечислению в бюджет. И, следовательно, необходимо находить новые резервы для полноты его поступления в бюджет. И такие резервы имеются

Оплата труда - основная составляющая налоговой базы по НДФЛ и ЕСН, а также база для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. Поэтому под пристальное внимание налоговых органов попадают компании, у которых официальная заработная плата ниже среднеотраслевого уровня и где, как правило, к такой заработной плате дополнительно выдаются скрытые от налогообложения денежные средства (как правило, это некрупные организации с численностью сотрудников до 100 человек). Методы работы с такими организациями разные. При выявлении фактов нарушения законодательства не исключено вмешательство правоохранительных органов.

Еще одним резервом дополнительных средств в бюджет является выявление случаев "серых" схем уклонения от уплаты налогов и взносов с сумм оплаты труда.

Так, в 2008 году в ходе налоговых проверок были выявлены схемы ухода от налогообложения с использованием аренды персонала (аутстаффинга). Суть этой схемы состоит в целенаправленном создании какой-либо организацией другой фирмы, зависимой от нее, по официальной версии занятой предоставлением персонала третьим лицам. На самом деле физические лица, заключив трудовые договора с новой фирмой, выполняли работы исключительно для первоначальной организации, т.е. фактически являлись ее работниками. А фирма, применяя упрощенную систему налогообложения, на "законных" основаниях не платила налог на прибыль, налог на имущество, НДС, ЕСН. Таким образом, "минимизируются" налоговые платежи на значительные суммы отдельными налогоплательщиками.

Налоговая служба РМЭ также должна уделить большое внимание на сбор транспортного налога, от которого многие предприятия также уклоняются под разными предлогами, а ведь от этого во многом зависит выполнение программы дорожного строительства.

Необходимо также вести работу по формированию информационного ресурса недвижимого имущества РМЭ, необходимого для исчисления налога на имущество физических лиц в Управлении ФНС по РМЭ, на основании сведений, представленных ГУП БТИ РМЭ и Главным управлением Федеральной регистрационной службы по РМЭ. В результате таких совместных усилий разных ведомств можно увеличились поступления земельного налога.

Еще один важный момент в повышение качества налогового администрирования - оценка правомерности применения налогоплательщиками специальных режимов налогообложения.

Ежегодно число налогоплательщиков, применяющих специальные режимы налогообложения, увеличивается на 25-33%. Упрощенную систему налогообложения в Республике Марий Эл применяют 20% от общего числа организаций. Упрощенная система налогообложения имеет очевидные преимущества перед общим режимом. Например, в результате освобождения от уплаты ряда налогов снижается налоговая нагрузка организации. Существенно облегчается налоговый учет доходов и расходов. Организации, применяющие УСН, не ведут бухгалтерский учет.д.ля применения этого режима Налоговый кодекс предусматривает ограничения, исходя из того, что этот специальный режим в налогообложении предусмотрен для "малого" бизнеса. Но отдельные налогоплательщики, которые не вправе применять УСН, предпринимают действия по "созданию" критериев соответствия статусу малых предприятий. Все это в результате сказывается на доходах бюджета.

Такая деятельность, не имеющая в качестве цели ничего, кроме "минимизации" налоговых обязательств, не может устраивать ни республиканские власти, ни государство в целом. И налоговые органы призваны бороться с такими явлениями

В связи с большим количеством изменений в налоговом законодательстве основной упор налоговых служб должен быть направлен не только на фискальный характер их работы, но и на информационно-образовательный. Условиями выполнения информационных функций являются не только и не столько технические и материальные ресурсы инспекций, сколько эффективно организованные партнерские взаимодействия между налогоплательщиками и работниками налоговых органов. Это, в свою очередь, может быть компетенцией только регионального и местного уровней управления, владеющих релевантной информацией для принятия адаптивных управленческих решений.

Введение любого закона по налогообложению или внесению в него изменений должна предшествовать объемная разъяснительная работа о том, с какой целью и по каким причинам вызвана данная мера, с привлечением средств массовой информации; при этом информационная работа должна финансироваться из бюджета.

Данная мера необходима для формирования у налогоплательщиков высокой налоговой культуры - люди должны осознавать, на какие государственные нужды направляются уплачиваемые ими налоги, какая часть их платежей возвращается им обратно в виде повышения уровня их жизнедеятельности.

Существующая в настоящее время достаточно широкая программа публикации официальных документов не решает полностью проблемы информирования налогоплательщиков, так как печатные издания не могут полностью удовлетворить спрос налогоплательщиков. Поэтому необходимо для эффективной работы с существующим объемом нормативных и правовых актов, как органов налоговых служб, так и налогоплательщиков использование современных компьютерных технологий

Много внимания в РМЭ надо уделять повышению информатизации процесса налогообложения и электронного документооборота. Так, многие руководители и бухгалтеры предприятий республики часто не понимают, какие преимущества дает система представления отчетности через Интернет.

С целью проведения работы с налогоплательщиками специально для граждан по РФ развёрнуто и действует более 11 тыс. консультационных пунктов, специалисты центрального аппарата МНС России и на местах выступают по телевидению, радио и в печати.

Налоговыми службами РМЭ ведется активная деятельность по информированию налогоплательщиков о новшествах в законодательстве, о способах решения тех или иных проблем в области налогообложения. На протяжении ряда лет выходят в эфир Марийского радио два ведомственных радиоканала "Налоговая неотложка" и "Совершенно несекретно".

Таким образом, от повышения качества администрирования налоговой системы РМЭ в условиях современной системы хозяйствования зависит не только эффективное функционирование всей экономической структуры, но и перспектива стабильного экономического роста в РМЭ.

## Заключение

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги - основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Налоговая система является одним из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов экономического и социального развития.

В связи с этим необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

Одним из сдерживающих факторов повышения эффективности налоговой системы являются сложившиеся устаревшие методы налогового администрирования.

Организация налогового администрирования представляет собой комплексную деятельность по созданию специфического продукта (услуги), способного удовлетворять потребности общества в сборе налогов, что указывает на двухуровневый характер функций администрирования. С одной стороны, функции администрирования направлены на постановку целей, выбор средств, мотивирование, координацию и контроль персонала непосредственно налоговых органов, а с другой стороны, они направлены на активизацию и побуждение налогоплательщиков к эффективному взаимодействию с государством. Таким образом, миссия налоговых органов формулируется как максимизация собираемости налогов при минимизации ее издержек, обеспечивающих приоритетное обслуживание налогоплательщиков

Практика реформирования деятельности налоговых органов показала эффективность адаптивного управления налоговыми отношениями и формирования налогового потенциала с учетом специфики конкретного региона, в том числе опыта модернизации структур налоговых органов и внедрения современных информационных технологий работы с налогоплательщиками.

Такое положение требует углубления исследований с целью уточнения функций и разработки механизма налогового администрирования, адаптированного к рыночным условиям хозяйствования и интегрированного в региональную систему налогообложения. При этом применение зарубежного опыта объективно осложнено спецификой трансформационных процессов в российской экономике и своеобразием экономико-политических условий.

При переходе к рыночным отношениям налоговые органы существенно видоизменяются, но при этом у многих политиков и экономистов остается соблазн решать налоговые проблемы привычными жесткими административными методами. Этим, в частности, можно объяснить обилие проектов структурной реорганизации налоговых органов в России и их неэффективность.

Налоговые органы - это властные органы. Их властные полномочия должны осуществляться в рамках строгих правовых процедур, детально регламентированных. Отсутствие таких процедур - один из самых крупных недостатков налогового законодательства, которое в этом отношении чревато откровенным произволом. Наблюдается явная несбалансированность между властными полномочиями налоговых органов и правами налогоплательщиков. Да, можно обратиться в суд, но ведь и наша судебная система далека от совершенства, особенно по своим материально-техническим возможностям.

Необходимо, чтобы права и обязанности обеих сторон налоговых правоотношений были не просто продекларированы, а имели четкие механизмы их реализации и были снабжены указаниями на правовые последствия их нарушения и неисполнения. Например, если на налоговый или другой государственный орган возлагается обязанность информировать налогоплательщика об изменениях в налоговом законодательстве или о тех налогах, которые он должен уплачивать, то необходимо указать, какие последствия наступят, если налогоплательщик неправильно подсчитает налоговые суммы или не уплатит вовремя тот или иной налог по вине налогового органа.

Также на государственные налоговые инспекции возложена огромная нагрузка по контролю за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и их попытками уклониться от налогообложения, поэтому в настоящее время необходимо совершенствовать контрольную работу налоговой инспекции, а именно налоговую проверку.

Принимая во внимание, что слово "контроль" означает проверка, а также "наблюдение с целью проверки", основной составляющей работы налоговой инспекции является налоговая проверка юридических и физических лиц, которых с каждым годом становится все больше и больше, вследствие проводимой государством политики по поддержке малого бизнеса.

В Кодексе отсутствует определение выездной налоговой проверки. Однако из ее описания следует, что это - проверка, проводимая по решению руководителя налоговой инспекции, в ходе которой сведения, указанные плательщиком в налоговых декларациях, проверяются путем анализа первичных бухгалтерских документов предприятия, а также иной информации, имеющейся у налоговых органов.

Для более успешной работы налоговые инспекции должны установить с налогоплательщиками партнерские взаимоотношения. Нужно добиться такого положения, чтобы людям было выгоднее уплатить налоги, чем уклонятся от них, чтобы налоговая инспекция не искала плательщика. Только тогда можно рассчитывать на налоговую дисциплину.

Еще одной проблемой является обеспечение стабильности налоговой системы. Этот факт, а также особенности государственного строительства России как федерации обусловливают необходимость реализация конституционного принципа единства налоговой системы. В основе данного принципа лежат идеи стабильности и преемственности налоговой политики государства, единства экономического и налогового пространства, четкого разграничения полномочий федерального центра и регионов.

Реализация указанного принципа потребует проведения следующих мер в области изменения законодательства и практики государственного строительства:

законодательное закрепление исчерпывающего перечня налогов и сборов, определение максимальных налоговых ставок по региональным и местным налогам,

четкое, не допускающее двойственности толкования законодательное закрепление полномочий органов власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по изменению налогооблагаемой базы федеральных налогов и предоставлению льгот;

разработка и внедрение механизма компенсации потерь региональных и местных бюджетов в связи с предоставлением налоговых льгот органами власти более высокого уровня по налогам, являющимся источниками их доходов;

выработка единой, основанной на четких и жестких критериях стратегии государства в вопросах предоставления дополнительных налоговых льгот, в том числе по отношению к отдельным налогоплательщикам, а также в рамках целых регионов;

усиление контроля федерального центра за соблюдением требований действующего законодательства к порядку сбора и распределению налогов между бюджетами разного уровня, за введением местных и региональных налогов и сборов, а также прекращение практики установления их органами власти на местах с превышением своих полномочий;

Приведение в соответствие с нормативными требованиями действующих и заключаемых соглашений между Российской Федерацией и ее субъектами по разграничению предметов ведения и полномочий в области налогообложения и дальнейшее развитие нормативной базы данной сферы с внедрением новых, гибких механизмов регулирования отношений центра и регионов.

В этой связи Правительство Российской Федерации должно сделать все возможное для того, чтобы все необходимые изменения в налоговые законы принимались и доводились до сведений налогоплательщиков до начала соответствующих налоговых периодов, а существенные изменения в системе налогообложения принимались бы одновременно с утверждением федерального бюджета на очередной финансовый год.

Таким образом, от повышения качества администрирования налоговой системы РМЭ в условиях современной системы хозяйствования зависит не только эффективное функционирование всей экономической структуры, но и перспектива стабильного экономического роста в РМЭ.

## Список использованной литературы

1. Конституция Российской Федерации. Принята Всенародным голосованием 12.12.1993. // "Российская газета", № 237, 25.12.1993.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Введен в действие с 1 января 1999 г. - Часть вторая. Введена в действие 5 августа 2000 г. // Консультант-Плюс.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации. Принят 31 июля 1998 г. №145-ФЗ // Консультант-Плюс.
4. Таможенный кодекс. Принят 21.07.97 г. №114-ФЗ // Консультант-Плюс.
5. Федеральный Закон РФ №205-ФЗ от 19.07.2009 "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" // Консультант-Плюс.
6. Закон Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" от 22 декабря 1991 г. (с изменениями и дополнениями) // Консультант-Плюс.
7. Федеральный Закон РФ "О налогах на имущество физических лиц" от 22.12.1992 г. №4178-1 (с изменениями и дополнениями) // Консультант-Плюс.
8. Федеральный Закон РФ "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности" от 31.07.1998 г. №148-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 13.07.2001 №99-ФЗ, от 31.12.2006 №198-ФЗ) // Консультант-Плюс.
9. Федеральный закон РФ от 6 октября 2003 года №131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" // Консультант-Плюс.
10. Постановление Правительства Российской Федерации от 17.05.2002 №319 "Об уполномоченном федеральном органе исполнительной власти, осуществляющем государственную регистрацию юридических лиц, крестьянских (фермерских) хозяйств, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей") (в ред. Постановлений Правительства РФ от 25.04.2003 №243, от 16.09.2003 №577, с изм., внесенными Постановлением Правительства РФ от 12.08.2002 №578) // Консультант-Плюс.
11. Федеральный Закон РФ "О налоговых органах Российской Федерации" от 21 марта 1991 года №943-1 // Консультант-Плюс.
12. Указ Президента РФ от 09.03.04 № 314 "О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти" // Консультант-Плюс.
13. Закон Республики Марий Эл "О регулировании бюджетных отношений в РМЭ" №46‑З от 25 ноября 2004 года // СПС ГАРАНТ.
14. Закон Республики Марий Эл от 28.11.2003 г. № 38-З "О налоге на имущество организаций на территории Республики Марий Эл" // СПС ГАРАНТ.
15. Закон Республики Марий Эл от 28.11.2002 г. №26-3 "О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности" (в ред. Закона Республики Марий Эл от 14.07.2003 г. № 25-З) // СПС ГАРАНТ.
16. Закон Республики Марий Эл от 28.11.2002 г. №25-3 "О транспортном налоге" (в ред. Закона Республики Марий Эл от 23.10.2007 №45-З) // СПС ГАРАНТ.
17. Закон Республики Марий Эл от 13.11 1998 г. № 100-3 "О плате за пользование водными объектами Республики Марий Эл" (с изменениями от 22 сентября 1999 г., 14 сентября 2000 г., 12 марта 2002 г., 9 декабря 2002 г., 26 июня 2003 г) // СПС ГАРАНТ.
18. Закон Республики Марий Эл от 27.09.1994 г. №262а-III "О плате за землю" (в ред. Закона Республики Марий Эл от 05.03.2003 №5-З) // СПС ГАРАНТ.
19. Закон Республики Марий Эл от 29.11.2005 г. №49-З "О лицензионном сборе за осуществление розничной продажи алкогольной продукции" // СПС ГАРАНТ.
20. Закон Республики Марий Эл от 28.11.2003 г. №37-З "О ставках налога на игорный бизнес на территории Республики Марий Эл" (в ред. Закона Республики Марий Эл от 27.07.2006 г. №41-З) // СПС ГАРАНТ.
21. Постановление Правительства Республики Марий Эл от 06.05.2009 №114 "О порядке признания безнадежными к взысканию и списания недоимки и задолженности по пеням и штрафам по региональным налогам и сборам, в том числе по суммам налоговых санкций за нарушения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах" // СПС ГАРАНТ.
22. Постановление Правительства Республики Марий Эл от 27.02.2003 г. № 64 "Об утверждении общих требований к порядку и условиям выдачи разрешений на учреждение акцизных складов и порядку изготовления и приобретения региональных специальных марок" // СПС ГАРАНТ.
23. Постановление Правительства Республики Марий Эл от 16.01.2009 "О дополнительных ограничениях времени розничной продажи алкогольной продукции" // СПС ГАРАНТ.
24. Аникеева А.А. Эволюция налоговой терминологии и развитие форм налогов. - Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2006. - 168 с.
25. Аронов А.В. Налоговая система: реформы и эффективность // Налоговый вестник. - 2007. - №5. - С.15-21.
26. Белоусов С.А. Социально-экономические и административные проблемы управления налоговыми органами // Актуальные проблемы российского права на рубеже XX-XXI веков: Сб. материалов Международной научно-практической конференции. - Пенза, 2004. - С.152-155.
27. Белоусов С.А. Функции и механизмы адаптивного администрирования в региональных налоговых органах. - Автореф. дис. - Воронеж: ВГИ, 2006. - 32 с.
28. Бетина Т.А. Причины несовершенства налогового контроля в российской практике. Концепция предпроверочного контроля на основе зарубежного опыта и специфических особенностей экономики Российской Федерации // Налоговый вестник. - 2006. - №11. - С.11-16.
29. Бобоев М., Кашин В. Налоговая политика России на современном этапе // Вопросы экономики. - 2007. - №7. - С.54-69.
30. Богданов В.П. Законодательные основы налогообложения как механизм пополнения бюджета и источник финансирования социальной сферы //
31. Бродский Г.М. Право и экономика налогообложения. - СПб.: Изд-во СПбГУ, 2005. - 123 с.
32. Брысина Т.П. Из практики контроля за исполнением налогового законодательства // Налоговый вестник. - 2008. - №2. - С.60-61.
33. Бурцев Д.Г. Изменения в налоговом администрировании в условиях модернизации налоговых органов // Налоговый вестник. - 2006. - №11. - С. 19-20.
34. Бушмин Е.В. Совершенствование методов налогового контроля // Налоговый вестник. - 2006. - №4. - С.3-7.
35. Высоцкий М.А. О зарубежном опыте налогового администрирования // Налоговый вестник. - 2006. - №1. - С.121-125.
36. Глазьев С.Ю. Эффективность государственного управления. - М.: ИНФРА-М, 2004. - 156 с.
37. Горский И. К оценке налоговой политики // Вопросы экономики. - 2005. - №7. - С.70-78.
38. Горский И. Сколько функций у налога? // Налоговый вестник. - 2006. - №3. - С.161-163.
39. Гудимов В.И. Налогово-контрольная система в России // Налоговый вестник - 2007. - №1. - С.29-35.
40. Гуреев В.И. Российское налоговое право. - М.: Экономика, 2007. - 384 с.
41. Гусев В. Повышать качество налоговой работы // Финансы. - 2004. - №11. - С.3-7.
42. Гусева Т.А. Проблемы совершенствования механизма налогового контроля. - Автореф. дис. / Науч. рук. М.И. Химичева. - Саратов, 2006. - 33 с.
43. Данные налоговой инспекции по Республике Марий Эл // Стат. сб. - Йошкар-Ола, 2008. - 112 с.
44. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов /Под ред. Воронина В.М. - 512 с.
45. Дуканич Л.В. Налоги и налогообложение. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2006. - 234 с.
46. Жилкина М. C. Налоги в системе государственного финансового и бюджетного регулирования // Финансовый бизнес. - 2005. - № 7. - С.11-19.
47. Жильцов Д.Е. Социально-экономические аспекты налогообложения // Социально-экономические проблемы рынка. - М., 2007. - Вып.2. - С.135-140.
48. Закупень Т.В. Некоторые аспекты государственной налоговой политики // Финансы. - 2005. - №5. - С.30-32.
49. Захарова Р.Ф. Права налогоплательщиков по новому законодательству. - М.: Изд-во ин-та государства и права РАН, 2007. - 15 с.
50. Зуйков И. С, Зуйкова Л.В. Философские аспекты истории налогообложения // Налоговый вестник. - 2007. - №10. - С.51-54.
51. Караваева И.В. Совершенствование методов налогового регулирования рыночной экономики. - Автореф. дис. - М., 2009. - 60 с.
52. Караваева И.В. Приоритетные направления налоговых реформ в рыночной экономике второй половины XX века. - М.: Институт экономики РАН, 2006. - 367 с.
53. Каширина М.В. Федеральные, региональные и местные налоги и сборы, уплачиваемые юридическими лицами. - М.: БЕК, 2008. - 234 с.
54. Комментарий к статьям Налогового кодекса РФ. - М: Современная экономика и право, 2008. - 596 с.
55. Кузнецова Т.В. Статистический анализ деятельности НС России в 2006 г. - М.: Финансы и право, 2008. - 62 с.
56. Лобанов В.В. Государственное управление и общественная политика: Учебное пособие для вузов. - М.: Спектр-М, 2007. - 448 с.
57. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. - М.: Финансы и статистика, 2006. - 348 с.
58. Налоги в России: Налоговая система России. Общие вопросы налогового законодательства. Органы налогового контроля. - М: Юрид. лит., 2007. - 340 с.
59. Налоги в системе государственного регулирования хозяйства /Отв. ред. А.В. Сигиневич. - М.: Экономика, 2005. - 110 с.
60. Налоговая система зарубежных стран /Под ред.: В.Г. Князева, А.Г. Черника. - 2-е изд.; перераб. и доп. - М.: Закон и право, 2007. - 189 с.
61. Пансков В.Г. Комментарии к Налоговому кодексу Российской Федерации. - М.: Финансы и статистика, 2007. - 560 с.
62. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. - М.: Книжный мир, 2009. - 440 с.
63. Перонко И.А., Красницкий В.А. Налоговое администрирование // Налоговый вестник. - 2007. - №10. - С.22-25.
64. Петрова Г.В. Ответственность за нарушение налогового законодательства. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 144 с.
65. Пономарев А.И. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие для вузов. - 352 с.
66. Пономаренко Е. О бюджетно-налоговой политике государства (анализ концепции) // Экономист. - 2007. - №11. - С.59-66.
67. Пушкарева В.М. Налоговая реформа как фактор рыночного развития // Финансы. - 2005. - №11. - С.27-29.
68. Салжаницын А.И. Основные формы и методы государственного регулирования процессов налогообложения и финансирования отраслей социальной сферы // Аудит и финансовый анализ. - 2007. - №3. - С.23-34.
69. Самохвалов А., Куникеев Б. Об основных тенденциях и результатах налоговой политики // Финансист. - 2008. - №3. - С.30-33.
70. Сашичев В.В. Об основных итогах работы налоговых органов и проблемах ее совершенствования // Налоговый вестник. - 2007. - №8. - С.12-16.
71. Селезнева Н.Н. Налог и налоговая система России: Схемы, комментарии, тесты, задачи. - М., 2008. - 444 с.
72. Синикова Н.В. Налоговое администрирование: Как собрать триллион // Российский налоговый курьер. - 2007. - №6. - С.57-64.
73. Сомоев Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения. - М.: ПРИОР, 2006. - 171 с.
74. Сорокина Т.В. Налоговое регулирование: территориальный аспект. - Автореф. дис. /Науч. рук.А.Д. Аюшнев. - Иркутск: БИ, 2008. - 17 с.
75. Сутырин С.Ф., Погорасцкий А.И. Налог и налоговое планирование в мировой экономике: Учеб. пос. - СПб.: Полиус, 2008. - 577 с.
76. Тихонов Д.Н. Основы налогового планирования. - М.: Инфограф, 2009. - 188 с.
77. Целищев А.П. Налоговое администрирование как инструмент финансового контроля // Налоговый вестник. - 2007. - №5. - С.17-26.
78. Черкасова Л.Ф. Финансовая система и налогообложение в России // Основы экономической теории и практики рыночных реформ в России. - М.: Издательская корпорация "Логос", 2007. - 320 с.